МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ

ГЛУШКО ЄВГЕНІЙ АНАТОЛІЙОВИЧ

«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, АУДИТ ТА АНАЛІЗ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ В КОНДИТЕРСЬКІЙ ГАЛУЗІ» (НА МАТЕРІАЛАХ ПрАТ «ЧКФ «СТРІЛА»)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ

випускної кваліфікаційної роботи

на здобуття освітнього ступеню «магістр»

Чернігів 2018

Випускною кваліфікаційною роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту обліково-економічного факультету Навчально-наукового інституту економіки Чернігівського національного технологічного університету

Науковий керівник: к.е.н., доцент КЛИМЕНКО Тетяна Вікторівна, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Чернігівського національного технологічного університету

Захист відбудеться «22» грудня 2018 р. о 9.00 год. на засіданні Екзаменаційної комісії у Чернігівському національному технологічному університеті

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Маргасова В.Г.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Ринкові умови господарювання вимагають розробку раціональних методів управління запасами на промислових підприємствах, які залежать від обліково-аналітичної інформації. Наявність виробничих запасів, як правило, розглядається як одна з головних умов безперебійного забезпечення виробничого процесу, а також як складова оборотних активів підприємства. В сучасних умовах питання ефективного управління ними набувають особливої значимість. Вони проявляються як об'єкти управління на різних етапах виробничо-фінансової діяльності, з одного боку, є складовою частиною в системи «підприємство – зовнішнє середовище», з іншого боку, виробничі запаси є основою носіїв витрат при виробництві продукції протягом всього виробничого циклу, починаючи від відпуску сировини й матеріалів для виробництва продукції до її здачі на склад.

Інформація, яка надається бухгалтерською службою необхідна, в першу чергу, для прийняття тактичних управлінських рішень, і оперативного управління, тобто внутрішнім користувачами інформації управлінського обліку. Сформована система бухгалтерського обліку виробничих запасів в харчовій промисловості не забезпечує повною мірою належного контролю зазначених цінностей, якості і надійності інформації, що формується в ній, а також істотно обмежує можливості корисного використання цієї інформації в управлінні. У цьому контексті, дослідження організації обліку, аудиту та аналізу виробничих запасів підприємств харчової промисловості, до якої відносяться й кондитерська галузь, є актуальним та своєчасним на сучасному етапі розвитку національної економіки.

Значним внеском до розвитку уявлень про виробничі запаси є праці провідних вітчизняних вчених: Ф. Бутинця, С. Голова, В. Леня, В. Лінника, Ю. Литвина, Л. Ловінської, Н. Малюги, Є. Мниха, Л. Нападовської, В. Пархоменка, О. Петрик, О. Петрука, М. Пушкаря, В. Рудницького, П. Саблука, С. Свірко, Я. Соколова, В. Сопка, М. Шигун, В. Шевчука, В. Швеця, М. Чумаченка та інших.

З огляду на вищезазначене, слід відмітити, що формування ефективної облікової політики щодо виробничих запасів на підприємстві є надзвичайно актуальним в сучасних умовах функціонування суб'єктів господарювання, що й обумовило вибір теми дослідження, визначення його мети та завдань.

Метою дослідження є узагальнення та систематизація теоретико-методичних і практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів та розробка напрямів їх удосконалення на підприємствах кондитерської галузі.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

– дослідити економічну сутність і класифікацію виробничих запасів підприємства;

– розглянути методичні засади бухгалтерського обліку та особливостей організації аудиту виробничих запасів;

– надати фінансово-економічному характеристику діяльності досліджуваного підприємства;

– оцінити організацію обліку виробничих запасів на підприємстві;

– проаналізувати ефективність управління виробничими запасами на аналізованому підприємстві;

– розробити пропозиції удосконалення облікової політики щодо виробничих запасів на підприємстві;

– уточнити методичний підхід до функціонування системи внутрішнього контролю над операціями із виробничими запасами;

– запропонувати уточнення аудиторських процедур щодо виробничих запасів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту операцій з виробничими запасами підприємства кондитерської галузі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та практичних питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту операцій з виробничими запасами на підприємстві.

Інформаційною базою є наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології, методики, організації і практики обліку й аналізу виробничих запасів, матеріали наукових, науково-практичних конференцій, статистична інформація, облікова інформація та фінансова звітність ПрАТ «ЧКФ «Стріла», нормативно-правові акти, міжнародна практика ведення обліку і аналізу.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження системи бухгалтерського обліку слугують філософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів. З метою обґрунтування поняттєвого апарату застосовані: методи наукового абстрагування та синтезу; бібліографічний метод дослідження застосовано при вивченні генезису виробничих запасів як об'єкту обліку і аналізу; метод класифікації – для систематизації ознак; системний підхід використано при вивченні концептуальних положень обліку виробничих запасів; емпіричні, теоретичні та загальнологічні методи наукового пізнання (порівняння, аналіз, синтез, абстрагування, ідеалізація тощо) – з метою визначення стану та шляхів удосконалення обліку і аналізу виробничих запасів на підприємстві кондитерської промисловості; абстрагування і моделювання – для розробки пропозицій з удосконалення положень про облікову політику, графіку документообороту.

Практичне значення одержаних результатів. Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики в системі обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємств кондитерської галузі. Зокрема, запропонована модель аналітичного обліку виробничих запасів підприємства кондитерської галузі із виокремленням рахунків третього та четвертого порядку до рахунку 20 «Виробничі запаси»; розроблені рекомендації щодо організаційної структури контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати випускної кваліфікаційної роботи доповідалися й обговорювалися на

VII Міжнародній науково-практичній конференції студентів, аспірантів і молодих учених «Інноваційний розвиток інформаційного суспільства: економіко-управлінські, правові та соціокультурні аспекти» (м. Чернігів, ЧНТУ, 12 грудня 2018 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковані тези доповіді:

Глушко Є.А. Особливості оцінки виробничих запасів підприємств / Т.В. Клименко, Є.А. Глушко // Інноваційний розвиток інформаційного суспільства: економіко-управлінські, правові та соціокультурні аспекти: збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих учених (м. Чернігів, 12 грудня 2018 р.) / Черніг. нац. технол.ун-т. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2018.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Основний зміст роботи викладено на 95 сторінках друкованого тексту. Робота містить 24 таблиці, 5 рисунків, 6 додатків. Список використаних джерел налічує 83 найменувань, поданих на 9 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі розкрита актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи, встановлено мету та завдання, предмет і об’єкт, методи та інформаційна база дослідження, визначене практичне значення результатів, а також подано структуру роботи.

У першому розділі **«Теоретичні основи організації обліку та аудиту виробничих запасів підприємства»** розкрита економічна сутність та наведена класифікація виробничих запасів підприємства, досліджені методичні засади їх бухгалтерського обліку та відповідне нормативно-правове забезпечення в Україні, визначені положення щодо організації аудиту виробничих запасів підприємства.

Дослідження наукових праць провідних вітчизняних учених, показало складність визначення поняття «виробничі запаси». Зокрема, науковцями виділяються наступні підходи до його тлумачення: матеріальні цінності; матеріальні ресурси; сукупність усіх матеріалів; матеріали та продукцію (складову оборотних активів), які ще не задіяні у виробничому процесі; частина оборотних коштів на підприємстві; важлива складова частина оборотного виробничого капіталу (оборотних виробничих коштів, фондів), до складу якого також входять запаси в незавершеному виробництві та запаси готових товарів; матеріальні елементи виробництва; з одного боку, речовинні чинники виробництва, а, з іншого – грошовий вираз вартості товарно-матеріальних цінностей; активи та ін.

Доведено, що найбільш точним є наступне визначення поняття «виробничі запаси», зокрема – «це частина матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що

складають матеріальну основу готової продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готового виготовленого продукту».

Систематизовані класифікаційні ознаки виробничих запасів: за призначенням і причинами утворення, за місцем знаходження, за рівнем наявності на підприємстві, за наявністю на початок і кінець звітного періоду, щодо балансу, за ступенем ліквідності, за походженням, за обсягом, за сферою використання.

Визначено, що основними нормативно-правовими актами, що забезпечують організацію обліку виробничих запасів, є: Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» та інші.

Встановлено, що відповідно до «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій» №291 від 30.11.1999 року для обліку виробничих запасів призначений рахунок 20 «Виробничі запаси», який узагальнює інформацію про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

Констатовано, що первісна вартість запасів визначається в залежності від способу їх надходження на підприємство. Запаси можуть надходити на підприємство внаслідок: придбання за грошові кошти та їх еквіваленти; виготовлення; внеску (передачі) засновниками (учасниками) підприємства до зареєстрованого (статутного) капіталу; безоплатної передачі; обміну на інші запаси. П. 24 П(С)БО 9 «Запаси» регламентовано, що на дату складання балансу запаси відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Виявлено, що у відповідності до п. 16 П(С)БО 9 «Запаси» передбачені наступні способи оцінки вибуття виробничих запасів на виробничих підприємствах: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат.

Основними завданнями аудиту виробничих запасів на підприємстві є: контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з виробничими запасами; встановлення правильності визнання активів запасами згідно з П(С)БО 9 «Запаси»; перевірка правильності формування первісної вартості запасів; дослідження стану складського господарства запасів; встановлення

повноти і правильності відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами; підтвердження (спростування) доцільності вибору підприємством методу списання запасів на витрати підприємства; перевірка дотримання встановлених нормативів використання запасів на виробництво; дослідження правильності і повноти відображення в обліку господарських операцій з вибуття запасів за їх каналами; перевірка правильності віднесення вартості запасів, використаних на виробництво та ін.

Систематизовані джерела інформації для аудиту виробничих запасів, серед яких виділені: внутрішні нормативні та загальні документи підприємства, облікова політика щодо виробничих запасів, договори з матеріально відповідальними особами та контрагентами, первинні документи, облікові регістри, оперативна, статистична й фінансова звітність.

У другому розділі роботи «Дослідження організації обліку виробничих запасів, аудиту та оцінка ефективності управління ними на ПрАТ «ЧКФ «СТРІЛА» наведена фінансово-економічна характеристика діяльності підприємства, оцінена організація обліку виробничих запасів на ПрАТ «ЧКФ «Стріла», досліджено ефективність управління ним та порядок проведення їх аудиту.

Встановлено, що ПрАТ «ЧКФ «Стріла» є провідним підприємством із виробництва кондитерських виробів Чернігівщини. Основним предметом діяльності фабрики є виробництво кондитерських виробів: карамелі, цукерок, драже, печива, вафель та торгівля ними. Основними постачальниками ПрАТ «ЧКФ «Стріла» переважно є підприємства Чернігівського або Київського регіону: ТОВ «Гермес-Т», ТОВ «Евріола», ТОВ «Евріола-Трейд» та ін. Продаж виготовленої продукції переважно здійснюється через магазини роздрібної торгівлі та торгову мережу магазинів «АТБ».

Діяльність ПрАТ «ЧКФ «Стріла» характеризується прибутковістю протягом 2015 року та збитковістю протягом 2016-2017 років. У підприємства значні розміри витрат періоду, які є постійними і не залежать від обсягів виробництва продукції. Спостерігався високий рівень та зростання витрат на 1 грн реалізованої продукції та віддачі основних засобів, погіршення продуктивності праці, при цьому середньомісячна заробітна плата – менше середньої у регіоні.

Виявлено, що на ПрАТ «ЧКФ «Стріла» затверджено Наказ «Про облікову політику», який визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. На підприємстві розроблений та застосовується Робочий план рахунків, який побудовано на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Для ведення бухгалтерського обліку господарських операцій застосовується журнально-ордерна форма з використанням автоматизованої програми «ІТ-підприємство».

Констатовано, що на підприємстві створені належні умови для обліку запасів: розроблені внутрішні інструкції з обліку матеріальних запасів, вірно організоване складське господарство та документообіг, забезпечено підбір та

підготовку кадрів матеріально-відповідальних осіб і осіб, пов'язаних з обліком, раціонально організовано аналітичний та синтетичний облік.

Встановлено, що аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей у бухгалтерії здійснюється у відомостях обліку залишків матеріалів у кількісно-сумарному виразі, а на складах – у картках складського обліку в кількісному виразі. Перед складанням річної фінансової звітності ПрАТ «ЧКФ «Стріла» проводиться інвентаризація МШП станом на 1 листопада поточного року; готової продукції, виробничих запасів, палива, незавершеного виробництва – станом на 1 жовтня поточного року.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за методом ФІФО. При відпуску інших запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті (рахунок 2031 «Тверде паливо», 205, 207, 2093 «Інші матеріали», 2095 «Інші матеріали, які не входять у валові витрати») їх оцінка здійснюється за методом ідентифікованої собівартості одиниці запасів. При продажу основного виду продукції – кондитерських виробів – оцінка їх вибуття здійснюється за методом середньозваженої собівартості.

Виявлено, що ПрАТ «ЧКФ «Стріла» застосовує лише чотири субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси» для обліку виробничих запасів: 201 «Сировина і матеріали, 203 «Паливо», 206 «Матеріали, передані в переробку», 207 «Запасні частини». Виділення інших субрахунків для облікової діяльності підприємства не є доцільним.

Встановлені коливання обсягу запасів протягом досліджуваного періоду, при цьому найбільший вплив на їх формування мали виробничі запаси, частка яких у структурі займає 2/3, та готова продукція, питома вага яких становила понад чверть. Оцінка показників ефективності управління матеріальними ресурсами показала підвищення оборотності матеріалів та скорочення тривалості одного обороту, скорочення матеріаловіддачі, розмір якої був незначний, відмічена значна частка матеріальних витрат у собівартості продукції – понад 80%.

Розрахунок впливу факторів на прибуток на гривню матеріальних витрат на прикладі печива із джемом «Кураб'є» ПрАТ «ЧКФ «Стріла» показав, що прибуток зменшився за рахунок скорочення питомої ваги виручки готової продукції та рентабельності продажу, натомість, зростання матеріаловіддачі покращило показник.

Охарактеризований основний перелік помилок, що виявляються в ході аудиторської перевірки організації обліку виробничих запасів, які можна зустріти на ПрАТ «ЧКФ «Стріла»: невиконання завдань щодо заготовлення (придбання) матеріалів, порушення правил приймання вантажів, неповне оприбуткування запасів, порушення норм і лімітів відпуску, порушення порядку проведення інвентаризації (порушення строків проведення, нерівномірний їх розподіл за календарними періодами, порушення принципу раптовості, неякісне проведення інвентаризації, недбале і несвоєчасне оформлення документів тощо). Все це обумовило необхідність удосконалення облікової політики щодо виробничих запасів

У третьому розділі «Шляхи вдосконалення організації обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів на ПрАТ «ЧКФ «СТРІЛА» визначені основні напрями вдосконалення облікової політики щодо виробничих запасів на підприємстві, розроблені рекомендації із удосконалення системи внутрішнього контролю операцій з виробничими запасами, надані пропозиції щодо удосконалення аудиторської перевірки правильності відображення в обліку операцій з виробничими запасами.

Доведена необхідність затвердити наказ про облікову політику у новій редакції, адже ці зміни забезпечать більш достовірне відображення подій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності:

– включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів має здійснюватися при їх оприбуткуванні з узагальненням за окремими групами запасів на окремому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати»;

– виділення окремого додатку до Наказу про облікову політику, який називатиметься «Робочий план рахунків» та міститиме аналітичну деталізацію субрахунків, що використовує ПрАТ «ЧКФ «Стріла» у господарській діяльності у тому числі й для обліку виробничих запасів;

– створення окремого додатку «Графік документообігу» до наказу про облікову політику з обліку виробничих запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документу.

Встановлено, що облікова політика як специфічний елемент системи бухгалтерського обліку повинна створювати організаційно-методичне забезпечення виконання функцій: надання достовірної, своєчасної, повної інформації менеджменту для здійснення управління; забезпечення власника релевантною інформацією, у тому числі через створення системи внутрішнього контролю.

Визначено, що на підприємстві варто використовувати на всіх ділянках обліку уніфіковані форми документації:

– видання розпорядчої документації за визначенням кола осіб, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції і мають право підпису первинних документів;

– зазначення у посадовій інструкції необхідності обов’язкового контролю правильності оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів та ступеню відповідальності працівника бухгалтерії);

– перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині організації документування операцій пов’язаних з обліком запасів.

Запропоновано організацію контролю за рухом виробничих запасів на ПрАТ «ЧКФ «Стріла», зокрема:

– начальник відділу маркетингу має забезпечити придбання виробничих запасів та збут продукції і товарів та їх доставку;

– головний бухгалтер має забезпечувати відображення в обліку руху виробничих запасів;

– начальника виробництва має забезпечує виробництво необхідною кількістю матеріалів і випуск готової продукції;

– директор має контролювати законність та належне здійснення обліку операцій на підприємстві головним бухгалтером, наявність всіх необхідних первинних документів, відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

Виділено внутрішню аудиторську програму тестів з перевірки виробничих запасів, яка має складатися з перевірки: наявності документації за всіма господарськими операціями з виробничими запасами згідно циклу обробки облікової інформації; наявності та відповідності підписів на первинних документах з обліку виробничих запасів; наявності всіх необхідних реквізитів в первинних документах з обліку виробничих запасів; повноти закріплення виробничих запасів за матеріально-відповідальними особами тощо.

Запропоновано до використання анкету для аналізу облікової політики щодо виробничих запасів, що допоможе аудитору проаналізувати основні положення облікової політики щодо відображення виробничих запасів в обліку та звітності, виявити невідповідність положень наказу про облікову політику чинним нормативним актам та фактично звірити правильність застосування елементів, які зазначені в наказі з їх застосуванням в практичній діяльності підприємства.

Встановлено, що внутрішній аудит системи обліку виробничих запасів характеризується перевіркою дотримання вимог функціонування системи реєстрації наявних запасів і системи реєстрації руху виробничих запасів. Аудит системи реєстрації наявних запасів передбачає регулярну звірку фактичної наявності матеріалів з обліковими залишками періодичних інвентаризацій усіх запасів а також оцінку оприбуткування запасів, яка повинна відбуватися на основі його кількості і фактичних або облікових цін.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного узагальнення та систематизації теоретико-методичних і практичних аспектів обліку, аудиту та аналізу виробничих запасів кондитерських підприємств встановлено наступне.

1. За результатами дослідження наукових праць вітчизняних учених виявлені різні підходи до трактування цієї категорії, зокрема як: матеріальні цінності; матеріальні ресурси; сукупність усіх матеріалів; матеріали та продукцію (складову оборотних активів), які ще не задіяні у виробничому процесі; частина оборотних коштів на підприємстві; важлива складова частина оборотного виробничого капіталу (оборотних виробничих коштів, фондів), до складу якого також входять запаси в незавершеному виробництві та запаси готових товарів та ін. Згідно ж Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», виробничі запаси – це активи, які утримуються для споживання в

процесі виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

2. Розглянуто нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів в Україні: Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 30 «Біологічні активи» та інші.

3. Констатовано, що для обліку виробничих запасів призначений рахунок 20 «Виробничі запаси», який узагальнює інформацію про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. Виявлено, що первісна вартість запасів визначається в залежності від способу їх надходження на підприємство. Згідно вимог П(С)БО 9 «Запаси» на дату складання балансу запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

4. Встановлено, що П(С)БО 9 «Запаси» передбачені такі способи оцінки вибуття виробничих запасів на підприємствах: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат.

5. За результатами дослідження сформульовано мету аудиту виробничих запасів, яка полягає у висловленні аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків таких запасів у всіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Також визначені основні завдання (контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з виробничими запасами; встановлення правильності визнання активів запасами згідно з П(С)БО 9 «Запаси»; перевірка правильності формування первісної вартості запасів; дослідження стану складського господарства запасів; встановлення повноти і правильності відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами; підтвердження (спростування) доцільності вибору підприємством методу списання запасів на витрати підприємства; перевірка дотримання встановлених нормативів використання запасів на виробництво та інші) та систематизовані джерела інформації для аудиту виробничих запасів (внутрішні нормативні та загальні документи підприємства, облікова політика щодо виробничих запасів, договори з матеріально відповідальними особами та контрагентами, первинні документи, облікові регістри, оперативна, статистична й фінансова звітність).

6. Об'єкт дослідження розглянуто на матеріалах ПрАТ «ЧКФ «Стріла», яке є провідним виробником кондитерських виробів Чернігівщини. Діяльність підприємства оцінена незадовільно, адже протягом 2016-2017 років воно

працювало збитково, спостерігалися високий рівень і зростання витрат на 1 грн реалізованої продукції та віддачі основних засобів, погіршилася продуктивності праці, а середньомісячна заробітна плата була меншою за середню в регіоні.

7. Виявлено, що на підприємстві створені належні умови для ведення обліку запасів, зокрема: розроблені внутрішні інструкції з обліку матеріальних запасів, вірно організоване складське господарство та документообіг, забезпечено підбір та підготовку кадрів матеріально-відповідальних осіб і осіб, пов'язаних з обліком, раціонально організовано аналітичний та синтетичний облік. Аналітичний облік руху ТМЦ у бухгалтерії здійснюється у відомостях обліку залишків матеріалів у кількісно-сумарному виразі, а на складах – у картках складського обліку в кількісному виразі. Перед складанням річної фінансової звітності ПрАТ «ЧКФ «Стріла» проводиться інвентаризація МШП та готової продукції, виробничих запасів, палива, незавершеного виробництва.

8. При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за методом ФІФО. При продажу основного виду продукції оцінка їх вибуття здійснюється за методом середньозваженої собівартості. ПрАТ «ЧКФ «Стріла» застосовує лише чотири субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси» для обліку виробничих запасів: 201 «Сировина і матеріали, 203 «Паливо», 206 «Матеріали, передані в переробку», 207 «Запасні частини», а також рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети. Виділення інших субрахунків для облікової діяльності підприємства не є доцільним.

9. Виявлено щорічне коливання обсягу запасів підприємства протягом 2015-2017 років, при цьому понад 2/3 у структурі запасів займали виробничі запаси. Подібна тенденція відбувалася й щодо вартості готової продукції, частка якої була понад чверть. За результатами дослідження ефективності управління виробничими запасами встановлено зростання оборотності матеріалів та відповідне зменшення тривалості одного обороту цих ресурсів, зменшилася матеріаловіддача, рівень якої був незначний, більш ніж 80% була частка матеріальних витрат у собівартості продукції .

10. За результатами факторного аналізу формування прибутку на 1 грн матеріальних витрат на прикладі печива із джемом «Кураб'є» ПрАТ «ЧКФ «Стріла» виявлено, що рівень прибутку скоротився у зв'язку зі зменшенням частки виручки готової продукції та рентабельності продажу, при цьому, зростання матеріаловіддачі підвищило показник.

11. Систематизовані основні помилки, які виявляються при проведенні аудиторської перевірки організації обліку виробничих запасів, які можна зустріти на ПрАТ «ЧКФ «Стріла», та обґрунтована необхідність удосконалення їх обліку.

12. З метою удосконалення облікової політики досліджуваного підприємства в частині обліку виробничих запасів, запропоновано доопрацювання наказу про облікову політику на підприємстві шляхом: включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів має здійснюватися при їх оприбуткуванні з

узагальненням за окремими групами запасів на окремому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати»; виділення окремого додатку до Наказу про облікову політику щодо формування робочого плану рахунків, що міститиме аналітичну деталізацію субрахунків щодо обліку виробничих запасів; створення окремого додатку «Графік документообігу» до наказу про облікову політику з обліку виробничих запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документу.

13. Розроблені рекомендації щодо удосконалення системи внутрішнього контролю виробничих запасів на основі організаційного підходу з обов'язковим проведенням інвентаризації цих запасів.

14. Систематизовано етапи проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів та розроблені рекомендації щодо застосування анкети для аналізу облікової політики щодо виробничих запасів, яка сприятиме більш ґрунтовному дослідженню основних положень облікової політики щодо відображення виробничих запасів в обліку та звітності, виявленню невідповідності положень наказу про облікову політику чинним нормативним актам та фактичній звірці правильності застосування елементів, які зазначені в наказі з їх застосуванням в практичній діяльності підприємства.

АНОТАЦІЯ

Глушко Є.А. Організація обліку виробничих запасів, аудит та аналіз їх використання в кондитерській галузі (на матеріалах ПрАТ «ЧКФ «СТРІЛА»). – Рукопис.

Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Чернігівський національний технологічний університет. – Чернігів, 2018.

Випускна кваліфікаційна робота присвячена обґрунтуванню теоретико-методичних засад і розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення організації обліку, аудиту та аналізу використання виробничих запасів підприємств кондитерської галузі.

У роботі розглядаються економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація за ознаками, особливості організації обліку й аудиту виробничих запасів підприємства внутрішнього аудиту, нормативно-правове забезпечення цих процесів.

Оцінені організація обліку виробничих запасів ПрАТ «ЧКФ «Стріла» та ефективність управління ними. Наведено фінансово-економічну характеристику діяльності аналізованого підприємства, досліджено організацію первинного, аналітичного й синтетичного обліку виробничих запасів, проаналізовано їх динаміку та структуру, оцінено матеріаловвідачу,

оборотність запасів, частку витрат у собівартості продукції. Проведено факторний аналіз впливу факторів на прибуток на 1 грн матеріальних витрат на прикладі печива з асортименту підприємства.

За результатами дослідження визначені основні напрями удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів на ПрАТ «ЧКФ «Стріла»».

Сформульовані пропозиції щодо: уточнення змісту наказу про облікову політику, зокрема щодо включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості запасів, виділення окремого додатку до цього наказу, де відображатиметься робочий план рахунків, створення графіку документообігу щодо виробничих запасів; організаційної структури та розподілу обов'язків і відповідальності в системі контролю за рухом виробничих запасів; впровадження внутрішньої аудиторської програми тестів з перевірки виробничих запасів тощо.

Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики в системі обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємств кондитерської галузі.

Ключові слова: ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ОБЛІК, АУДИТ, АНАЛІЗ, МАТЕРІАЛОВВІДАЧА, ОЦІНКА, ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНІ ВИТРАТИ.