

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКА ДЕРЖАВНА ІНЖЕНЕРНА АКАДЕМІЯ**

УДК 657.6

Ярданова Тетяна Григорівна

**СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПАТ «МОТОР СІЧ»**

Спеціальність 8.03050901 – облік і аудит

АВТОРЕФЕРАТ

на здобуття наукового ступеня магістр

Запоріжжя, 2016

Магістерською роботою є рукопис.

Робота виконана на кафедрі облік, аудит та оподаткування Запорізької державної академії Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Макаренко Андрій Петрович
Запорізька державна академія,
Завідувач кафедрою обліку, аудиту та
оподаткування

Рецензенти: Шушко О.О.
Завідувач сектору економічних,
товарознавчих досліджень та оцінювальної
діяльності Запорізького НДЕКЦ МВС України

Колеснік І.Є.
замісник головного бухгалтеру
ПАТ «Мотор Січ»

Захист відбудеться «15» січня 2016 року о 9 годині за участі державної
екзаменаційної комісії Запорізької державної академії за адресою: 69000,
пр.Леніна 226, Л-корпус, аудиторія № Л 404

Вчений секретар
Кандидат економічних наук, доцент

Гамова О.В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми магістерської роботи. Становлення ринкової економіки в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовили необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів. Створенню інформаційної бази для забезпечення переходу до системи, орієнтованої на ринкові умови господарювання, підвищенню ефективності облікової інформації, необхідної для потреб управління і контролю на всіх рівнях, сприяло прийняття Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який є головним нормативно-правовим документом у системі регулювання обліку і закріпив перехід підприємств і організацій України на систему фінансового обліку і звітності, основану на національних Положеннях (Стандартах) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Отже, актуальність теми полягає у тому, що добре побудований, належним чином організований облік виробничих запасів, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух мають суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Тому сьогодні об'єктивно виникли умови для перегляду існуючої практики організації обліку та контролю запасів.

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку та контролю виробничих запасів на підприємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість дослідження.

Теоретичні положення і практичні аспекти обліку виробничих запасів обґрунтовані в роботах Ф.Ф. Бутинця, П.С. Безруких, С.Ф. Голова, В. І. Єфименка, А. М. Коваленко, В. М. Костюченка, М. В. Кужельного, В. М. Мурашка, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, Л. І. Слюсарчука, Н. М. Ткаченко та інших дослідників.

Серед зарубіжних вчених питання обліку виробничих запасів знайшли своє відображення в роботах Е. Бріттона, К. Ватерсона, І. А. Бланка, І. А. Бондарева, Г. Муса, Р. Ханшманна, Річарда Д. Інвіна, Дж. Стівенсона, Р. З. Чейза, Н. Дж. Еквілайна, Р. Ф. Якобса та інших дослідників.

Але, незважаючи на значні напрацювання щодо розкриття сутності поняття «виробничі запаси», їх класифікації, оцінки, єдиної позиції у висвітленні даного поняття серед вчених не існує.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Магістерська робота виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Запорізької державної академії, до науково-дослідної теми кафедри обліку, аудиту та оподаткування «Наукові засади інноваційного розвитку суб'єктів підприємництва, їх оподаткування, облік та аудит в умовах євроінтеграції».

Мета та завдання дослідження. Метою дипломної роботи є вивчення та надання практичної оцінки обліку та аудиту виробничих запасів, розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на

ПАТ «Мотор Січ».

Для досягнення вказаної мети в роботі поставлені для вирішення наступні **завдання**: узагальнити теоретично-методологічні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів; розглянути облік виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ»; проаналізувати фінансово-економічну діяльність ПАТ «Мотор Січ»; провести аудит виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ»; розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ».

Предметом дослідження магістерської роботи теоретико-методичні аспекти та практичні рекомендації щодо обліку та аудиту виробничих запасів на досліджуваному підприємстві з урахуванням галузевої специфіки.

Методи дослідження. Опитування працівників підприємства, що мають безпосереднє відношення до обліку виробничих запасів (завідувач складом, бухгалтер відділу з обліку товарно-матеріальних цінностей, головний бухгалтер і т.д.), статистичні прийоми та методи, графічні способи вираження інформації, методичні прийоми аналізу господарської діяльності, аналіз документації з обліку виробничих запасів підприємства, особисті спостереження у процесі дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи з досліджуваного питання та данні бухгалтерського обліку об'єкта дослідження.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що результати дослідження можуть використовуватись у процесі удосконалення використання та відображення методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту виробничих запасів, що дасть змогу підприємству вийти на новий рівень функціонування і покращити стан виробництва, технологічного процесу, а також свій фінансовий стан.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів та висновків, списку використаної літератури та додатків. Загальний обсяг роботи становить 181 сторінок, у тому числі 39 таблиць, 8 рисунків, списку використаної літератури із 45 найменувань, 13 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми магістерської роботи, визначено мету і завдання, предмет і об'єкт дослідження, викладено наукову новизну, теоретичне і практичне значення отриманих результатів.

У першому розділі «Теоретично-методологічні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів» подані законодавчо-нормативна база, завдання та передумови раціонального обліку та аудиту виробничих запасів.

Запаси – це активи, як передбачені для подальшого продажу в ході звичайної діяльності, або ті, що знаходяться у вигляді сировини та матеріалів, які будуть використовуватись у процесі виробництва або надання послуг, за винятком незавершеного виробництва, що виникає за угодами на будівництво, включаючи безпосередньо пов'язані з ними угоди на надання послуг, фінансових інструментів та біологічних активів, що належать до сільськогосподарської діяльності, та сільськогосподарська продукція в момент її збирання

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів керуються законодавчими та нормативними документами, огляд яких наведений у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Законодавча база з бухгалтерського обліку виробничих запасів

Документ	Призначення
1	2
1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	розглядає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
3. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку»	встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
4. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків»	визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації
5. Інструкція «Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей»	визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей

Продовження таблиці 1.1

1	2
6. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей	регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей
7. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів»	визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів
8. Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку	надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	визначають головні аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів

Досліджено сутність та класифікацію запасів, наведені типові форми обліку запасів та наведені приклади відображення господарських операцій в обліку.

У складі запасів виділяють значну кількість груп виробничих запасів, які наведені у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Види виробничих запасів

Групи запасів	Визначення	Рахунки призначені для ведення обліку
1	2	3
1) Сировина та основні матеріали	Предмети праці, що входять до складу продуктів, що виробляються і становлять їх основу	Рахунок 201 «Сировина і матеріали»
2) Допоміжні матеріали	Матеріали, які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості, або знаряддя виробництва, що витрачаються в процесі роботи, або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва	Рахунок 201 «Сировина і матеріали»
3) Купівельні напівфабрикати	Вироби, що придбаються для комплектації продукції, що виготовляється на підприємстві, але ще потребують обробки чи збирання	Рахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
4) Комплектуючі вироби	Деталі, вузли, що є складовими елементами готової продукції і використовуються для її виготовлення.	Рахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
5) Паливо	Економічно цей вид матеріалів належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його значною роллю у народному господарстві і великою часткою у загальних витратах матеріалів.	Рахунок 203 «Паливо»
6) Тара і тарні матеріали	Предмети, призначені для пакування продукції: пляшки, ящики, мішки тощо.	Рахунок 204 «Тара, тарні матеріали»
7) Будівельні матеріали	Будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва.	Рахунок 205 «Будівельні матеріали»
8) Матеріали, передані в переробку	Матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Витрати на переробку матеріалів, які оплачуються сторонніми організаціями, відображаються за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки.	Рахунок 206 «Матеріали, передані в переробку»
9) Запасні частини для проведення ремонтів	Окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо, і такі, що не належать до основних засобів.	Рахунок 207 «Запасні частини»
10) Матеріали с/г призначення	Насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куплені	Рахунок 208 «Матеріали с/г призначення»

Виробничі запаси класифікують за ознаками, наведеними на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Класифікація виробничих запасів за ознаками

Порядок відображення операцій на рахунку 20 «Виробничі запаси» наведено у табл.1.3

Таблиця 1.3 – Типова кореспонденція з обліку виробничих запасів (рахунок 20)

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Внутрішньовиробниче переміщення виробничих запасів	20«Виробничі запаси»	20«Виробничі запаси»
2	Оприбутковано:		
	-виробничі запаси власного виробництва	20«Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
	-відходи, отримані внаслідок браку	20«Виробничі запаси»	24 «Брак у виробництві»
3	Перенесено товари, не придатні для реалізації, для виробничого використання	20«Виробничі запаси»	28 «Товари»
4	Проведено дооцінку виробничих запасів	20«Виробничі запаси»	423 «накопичені курсові різниці»
5	Отримано виробні запаси від постачальників	20«Виробничі запаси»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
6	Нараховано ПДВ, який включений до вартості виробничих запасів	20«Виробничі запаси»	641 «Розрахунки за податками»
7	Оприбутковано безоплатно одержані запаси	20«Виробничі запаси»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
8	Відображення витрат на капітальне будівництво		
	-сировини і матеріалі	1523 «Придбання (виготовлення) основних засобів», тощо	201 «Сировина і матеріали»
	-купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів	151 «Капітальне будівництво»	202 «Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби»
	-паливно-мастильних матеріалів	151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», тощо	203 «Паливо»

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
9	Списано зі складу виробничі запаси у виробництво	«Допоміжне виробництво»	20«Виробничі запаси»
10	Витрачено матеріали для виправлення браку	24 «Брак у виробництві»	20«Виробничі запаси»
11	Пред'явлено претензію та виставлено рекламацийний акт постачальнику за порушення умов договору при постачанні продукції (вхідний контроль)	374 «Розрахунки за претензіями»	20 «Виробничі запаси»
12	Витрачено матеріали на гарантійний ремонт проданої продукції	93109«Гарантійне обслуговування та ремонт» 473 «Забезпечення договірних зобов'язань»	20 «Сировина і матеріали» 93109 «Гарантійне обслуговування та ремонт»
13	Списано запаси на загальновиробничі витрати»	91 «Загальновиробничі витрати»	20«Виробничі запаси»
14	Списано запаси на адміністративні витрати»	92 «Адміністративні витрати»	20«Виробничі запаси»
15	Списано запаси на витрати на збут	93 «Витрати на збут»	20«Виробничі запаси»
16	Витрати від знецінення запасів	946 «Витрати від знецінення запасів»	20«Виробничі запаси»
17	Безоплатно передані запаси	949 «Інші витрати операційної діяльності»	20«Виробничі запаси»
18	Загальна сума нестач, якщо винуватця не встановлено	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	201«Сировина й матеріали»,
19	Списується нестача, зарахована по пересортуванню	201«Сировина й матеріали», 203 «Паливо» та ін.	203 «Паливо» та ін.
20	Відноситься за рахунок матеріально відповідальних осіб різниця у вартості матеріалів, зарахованих по пересортуванню	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
21	Оприбутковуються виявлені надлишки матеріалів (з включенням суми до валових доходів)	201«Сировина й матеріали»,	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
22	Сума нестач у межах норм природного убутку	91 «Загальновиробничі витрати»	203 «Паливо»
23	Якщо на час виявлення нестачі винуватця не встановлено, то одночасно із списанням цінностей на витрати балансова вартість списаного активу зараховується на	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
	позабалансовий рахунок 07 «Списані активи»		
24	Нестачі, віднесені за рахунок матеріально відповідальної особи	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	71 «Інший операційний дохід»
25	Різниця між розрахунковими та обліковими цінами (відповідно до постанови Кабміну України № 116 від 22.01.96 р. «Порядок визначення розміру збитків від нестач, розкрадання, знищення (порчі) матеріальних цінностей»)[43]	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	71 «Інший операційний дохід»
26	На суму нарахованого ПДВ	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	641 «Розрахунки за податками»
27	Погашення різниці між ринковими та обліковими цінами як готівкою, так і за рахунок заробітної плати матеріально відповідальної особи (одноразово або частинами відповідно до рішення інвентаризаційної комісії, адміністрації підприємства або рішення народного суду, наприклад, по 20% щомісячно до остаточного погашення заборгованості)	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»

Досліджено, що метою аудиту виробничих запасів є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам.

Джерелами інформації для аудиту операцій із запасами є наступні: наказ про облікову політику; первинні документи з обліку запасів; облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку запасів; акти і довідки попередніх аудиторських перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; звітність.

У другому розділі «Облік виробничих запасів і аналіз ПАТ «Мотор Січ» показано, що на ПАТ «Мотор Січ» в бухгалтерському обліку кожен вид виробничого запасу обліковується на відповідних субрахунках рахунку 20 «Виробничі запаси» класу 2 «Запаси». Так, для обліку 2011 сировина та палива ТС-1 використовується субрахунок, 2012 - Допоміжні матеріали, 202 - купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби, 203 – паливо, 204 - тара, тарні матеріали, 205 - будівельні матеріали, 206 - матеріали, передані в переробку (поділяється на субрахунки по підприємствах, з якими ПАТ «Мотор Січ» уклало договори на операції з давальною сировиною), 207 -

запасні частини, 208 - матеріали сільськогосподарського призначення, 2091 – відходи, 2092 - відхилення від вартості матеріалу (транспортно-заготівельні витрати, послуги та інше)

Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Відповідно до прийнятих на підприємстві групувань матеріальних цінностей дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують аналітичний бухгалтерський облік на рахунках для контролю зберігання і руху матеріальних цінностей, їх оцінки, звірки з даними складського обліку, а також для підбиття підсумків інвентаризації.

Під час відпуску виробничих запасів у виробництво на ПАТ «Мотор Січ» їх оцінюють за методом середньозваженої собівартості.

Для проведення фінансового аналізу ПАТ «Мотор Січ» за 2012-2014рр. розраховано показники (коефіцієнти) аналізу фінансового стану на основі визначення абсолютних величин розрахункового значення інтегрального показника.

Фінансовий аналіз показав, що у першому році досліджуваного періоду загальна вартість активів складала 11478776 тис.грн. Спочатку спостерігається приріст активів на 14,96 %. Цей факт свідчить про підвищення потенціалу підприємства генерувати прибуток для власників, адже сума активів, що приймає участь у виробничому, інвестиційному та фінансовому процесі росте. Тенденція залишалася незмінною протягом всього періоду і приріст склав 25,64 % на останній рік порівняно з попереднім.

Щодо виробничих запасів, то на початку 2012 року сума виробничих запасів становила 1381225 тис.грн. Приріст запасів становив в 2013 році 9,59 % в порівнянні з роком раніше. У загальному випадку підвищення обсягу цього елемента активів позитивно впливає на безперервність виробничого і збутового процесу. Але проблемою може бути їх надмірне накопичення, яке веде до залучення додаткових позикових коштів. Наступного року спостерігається подальше збільшення суми запасів на 34,14 % в порівнянні з роком раніше. На кінець 2014 року сума виробничих запасів становила 2030373 тис.грн.

У першому році загальна вартість пасивів становила 11446544 тис.грн. Спочатку спостерігається приріст показника на 15,28 %. Цей факт свідчить про підвищення загальної суми фінансових ресурсів підприємства, що використовується для здійснення своєї діяльності. Тенденція залишалася незмінною протягом всього періоду і приріст склав 25,64 % в останньому році порівняно з попереднім.

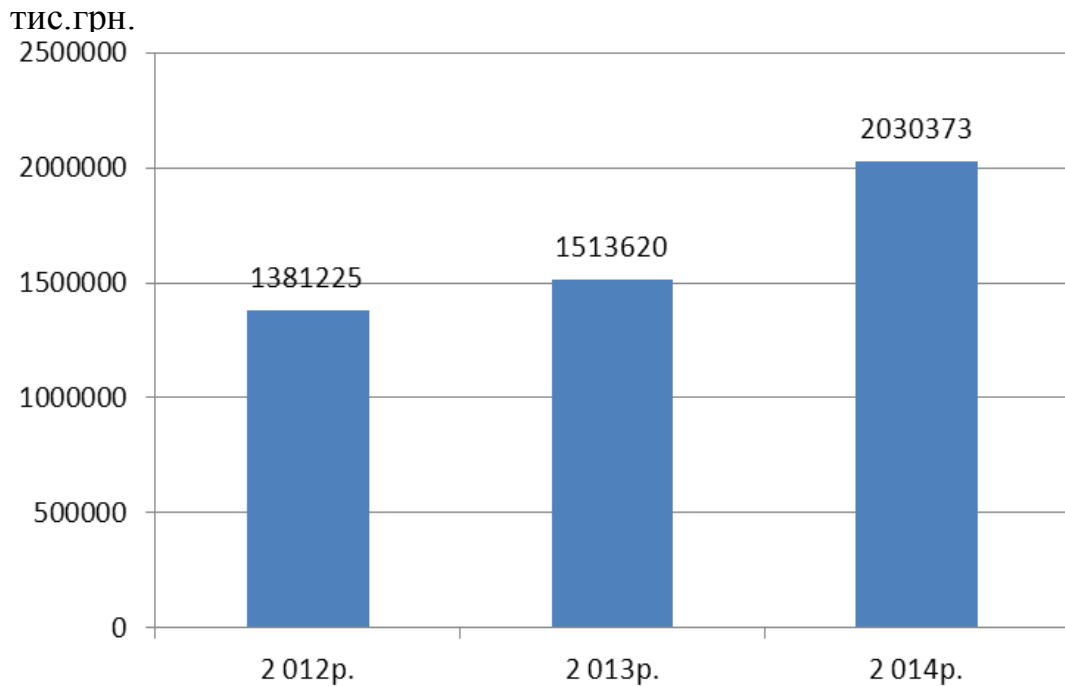


Рисунок 2.1 – Динаміка росту виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ» за 2012-2014 р.

З даних аналізу фінансових результатів ПАТ «Мотор Січ» за 2012-2014 р. ми бачимо, що в 2012 році сумарний обсяг чистого доходу склав 7928376 тис.грн. В 2013 році приріст склав 8,27 % порівняно з роком раніше. В 2014 році сумарний обсяг чистого доходу збільшується на 25 % порівняно з попереднім роком. Приріст обсягу наданих товарів та послуг позитивно впливає на фінансове становище підприємства, збільшує його частку ринку. На кінець 2014 року сумарний обсяг чистого доходу становив 10730122 тис. грн.

Приріст собівартості продукції не перевищує приріст виручки. Це однозначно позитивна тенденція, яка вказує на те, що в підприємства залишається достатній обсяг коштів для здійснення інших витрат.

Аналіз фінансового стану показав, що підприємство має проблемний стан в умовах теперішньої економіки, проте деякі показники мають тенденцію до позитивного зростання, що дає змогу знаходитись підприємству на стабільному рівні.

Щодо показника частки основних засобів в активах в 2012 році 0,36 % пасивів було інвестовано в основні засоби підприємства. В 2013 році значення показника знижується на 0,02 % в порівнянні з роком раніше. В 2014 році тенденція залишається незмінною і частка основних засобів продовжує знижуватися. Тобто в умовах збільшення доходів знижується частка основних засобів. Це вказує на оптимізацію структури основних засобів.

Протягом 2012 року значення показника оборотності активів становило 0,76. Це означає, що за допомогою використання кожної гривні активів було вироблено продукції та надано послуг на суму 0,76 гривень. В 2013 році значення показника знижується і кожна вкладена в активи гривня дозволила отримати 0,70 гривень виручки. Тобто знижується ефективність

використання активів загалом. В 2014 році спостерігається збільшення показника і на кожну гривню вкладену в активи підприємство отримало 0,72 гривень доходу від операційної діяльності. Це вказує на поступове збільшення ефективності використання активів протягом усього періоду.

Щодо показника фондівдачі, то він вказує на те, що в 2012 році кожна гривня вкладена в основні засоби принесла підприємству 2,07 грн. виручки. В 2013 році ефективність використання виробничих і збутових основних засобів зменшується на 0,08. В 2014 році відбувається збільшення ефективності використання основних засобів і на кожну гривню основних засобів, залучену до операційного процесу підприємства, було виготовлено продукції та надано послуг на суму 2,20 грн.

В 2012 році запаси здійснили 188,48 оборотів. Якщо коефіцієнт значно перевищує середньогалузеві норми, то це створює ризик, пов'язаний з недостатнім розміром запасів, наслідком якого буде зниження обсягу виручки від реалізації. Занадто високий коефіцієнт може бути ознакою нестачі вільних коштів і сигналом про можливу неплатоспроможність підприємства. Нормальне значення коефіцієнта може коливатися для різних сфер бізнесу від 4 до 8. В 2013 році значення показника збільшується на -190,47 у порівнянні з попереднім роком. Це вказує на збільшення ефективності управління запасами і може бути ознакою збільшення збутової активності. В 2014 році тенденція залишається незмінною і відбувається збільшення ефективності використання запасів. В 2014 році вони здійснили 413,79 оборотів.

Оборотність дебіторської заборгованості в 2012 році склала 9,55%, тобто протягом 2012 року дебіторська заборгованість здійснила 37,69 оборотів. В 2013 році значення показника збільшилось на 25,69. Це вказує на збільшення ефективності управління дебіторською заборгованістю. В 2014 році тенденція не змінюється і на кінець досліджуваного періоду дебіторська заборгованість здійснила 63,6 обороти.

Рентабельність активів в 2012 році склала 15,47 %, тобто на кожну гривню активів підприємство отримало 15,47 копійок чистого прибутку. В 2013 році на кожну вкладену в активи гривню було отримано 10,69 копійок чистого прибутку. В 2014 році значення показника рентабельності активів дорівнювало 10,48 %.

За умови, що підприємство діяло б на рівні 2012 року його власний капітал окупився б протягом 4,14 років. Якби компанія діяла на рівні 2013 року власний капітал окупився б протягом 6,39 років. Значення показника окупності було позитивним і в 2014 році – 6,41.

В 2012 році на кожну гривню запасів припадає 0,83 грн. власних оборотних коштів. Це означає, що позитивна сума власних обігових коштів дозволяє фінансувати запаси за свій рахунок. Для цього підприємство залучає позикові ресурси. В 2013 році значення показника становило 1,03. На кінець досліджуваного періоду значення показника становило 0,99 проти 1,03 в 2013 році, тобто сума власних обігових коштів знижується.

В 2012 році частка власного капіталу становила 0,73, тобто була вкрай високою. При позитивному значенні ефекту фінансового левереджа доцільно зменшити цей показник. В 2013 році значення показника було вищим нормативного. На кінець досліджуваного періоду значення показника становило 0,74.

Коефіцієнт фінансової стійкості враховує не тільки власний капітал, але і довгострокові зобов'язання і характеризує рівень фінансової стабільності в перспективі більше 1 року. В 2012 році 74% активів фінансувалося за рахунок постійних або довгострокових джерел фінансування. Нормативним значенням є 0,8 і більше. В 2013 році значення показника залишається на високому рівні і в найближчій перспективі ризик недостатності фінансування для ефективного здійснення діяльності відсутній. Що стосується значення на кінець року, то воно нижче нормативного.

Значення показника поточної ліквідності вище нормативного, тобто підприємство здатне погасити всі свої зобов'язання протягом року. В 2013 році на кожну гривню поточних зобов'язань припадає 3,26 грн. оборотних активів. В 2014 році ліквідність була в межах норми і на кожну гривню поточних зобов'язань припадає 2,82 грн. оборотних активів.

Щодо показника абсолютної ліквідності, то в 2012 році підприємство могло негайно погасити 0,08 грн. поточних зобов'язань. В 2013 році значення показника становило 0,18, а на кінець досліджуваного періоду – 0,24.

У третьому розділі «Шляхи удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів» був проведений аудит виробничих запасів ПАТ «Мотор січ» та запропоновані шляхи удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів.

Аудит виробничих запасів був проведений на основі запропонованого загального плану та програмі аудиту. Складені робочі документи.

Таблиця 3.1 – Загальний план для проведення аудиту виробничих запасів

№	Етап и	Мета та завдання	Перелік процедур	Термін аудиту	ПІБ
1	2	3	4	5	6
1.	Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту виробничих запасів	Обмін листами, укладанням договору, ознайомлення з діяльністю підприємства: опитування, тестування	01.09.15-05.09.15	Ярданова Т.Г.

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
2.	Основний	Отримати достатні та відповідні докази по відношенню до обґрунтування тверджень про існування, повноту, точність операцій по відображенню придбання виробничих запасів у постачальників	Аудит відображення придбання запасів, формування їх первісної вартості	06.09.15-15.09.15	Ярданова Т.Г.
		Аналіз обґрунтованості тверджень відносно існування, повноти, точності та класифікації операцій зі списання виробничих запасів.	Аудит списання запасів	16.09.15-28.09.15	
3.	Заключний	Підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту	Здійснення процедур з систематизації та обґрунтування отриманої інформації	29.09.15-30.09.15	

Таблиця 3.6 - Робочий документ аудитора РДВЗ-3 «Вибіркова перевірка своєчасності оприбуткування виробничих запасів»

№ з/п	Дані первинного обліку			Відображено в обліку		Відхилення, грн
	№, дата	Назва	Сума, грн	Регістр обліку	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7
1	№50/49546 від 12.09.15	Лак КО-08	5416,67	Прибутковий ордер, картка складського обліку, оборотна відомість	5416,67	-

Висновок: При перевірці своєчасності оприбуткування виробничих запасів порушень не виявлено.

Таблиця 3.7 - Робочий документ аудитора РДВЗ-4 «Розподіл транспортно-заготівельних витрат»

№	Показник	Сума, грн.		Відхилення
		За даними підприємства	За даними аудиту	
1	2	3	4	5
1	Залишок транспортно-заготівельних витрат на початок місяця (сальдо рахунка 209.2)	5678904,45	5678904,45	-

2	Залишок виробничих запасів на початок місяця (сальдо рахунків 201 - 208)	493380836,68	493380836,68	-
3	Транспортно-заготівельні витрати за місяць (враховуються усі витрати, понесені з доставкою запасів)	1287456,34	1287456,34	-
4	Вартість запасів, що надійшли за місяць (дебетовий оборот рахунку 20)	365786956,45	365786956,45	-
5	Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат (ряд. 1+ ряд. 3) ÷ (ряд. 2 + ряд. 4) × 100	3,2701	3,2701	-
6	Транспортно-заготівельні витрати, що відносяться на запаси, що надійшли (ряд. 4 × ряд. 5)	12027001,26	12027001,26	-

Висновок: При перевірці розподілу транспортно-заготівельних витрат на запаси, що надійшли на підприємство та їх відображення в обліку помилок не виявлено.

Таблиця 3.12 - Робочий документ аудитора РДВЗ-9 «Вибіркова перевірка застосування методів оцінки запасів при списанні на виробництво»

Найменування запасу	Методи оцінки									Примітки аудитора
	Згідно з наказом про облікову політику	Фактично								
		надійшло				використано				
	Дата	Кількість	Од.вим.	Сума, грн..	Дата	Кількість	Од.вим.	Сума		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Пруток 12ХН10ЮТ ф12	Метод середньо-зваженої собівартості	12.09.15	508,0	кг	6096,00	25.09.15	236,0	кг	2832,00	Списання матеріалу на виробництво відбувається згідно з обліковою політикою
Двигун Д-18	Метод середньо-зваженої собівартості	15.09.15	2,0	Шт.	300000,00	16.09.15	1,0	Шт.	150000	Списання купівельних напівфабрикатів фактично відбувається за методом ідентифікованої собівартості

Висновок: Списання купівельних напівфабрикатів відбувається за методом ідентифікованої собівартості. Вважаємо це вірним оскільки ці матеріали мають паспортні данні.

Виконані поставлені завдання:

- перевірка фактичної наявності запасів;
- перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;
- перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів;
- перевірка повноти оприбуткування запасів при належності документів, які підтверджують їх придбання;
- перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні;
- перевірка організації контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей;
- перевірка правильності оформлення надходження та відпуску запасів;
- перевірка законності списання запасів в межах норм убутку;
- перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів;
- визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), які включаються до собівартості;
- перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції (робіт, послуг);
- оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку та звітності.

Аудит виробничих запасів показав, що фінансова звітність за 2 квартал 2015 року підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку виробничих запасів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні. Запропоновано переглянути облікову політику в частині списання запасів у виробництво та викласти у наступній редакції: «Списання виробничих запасів у виробництво здійснюється методом середньозваженої собівартості, окрім купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, що списуються методом ідентифікованої собівартості». Оцінка даних виробничих запасів за ідентифікованою вартістю дасть змогу в будь-який момент часу визначити вартість відповідної одиниці запасів, а також встановити дату витрачання кожної одиниці певного виду запасу, собівартість витраченого виробничого запасу і вартість запасів, що залишилися. Також рекомендовано посилити контроль за дотриманням правил оформлення та виправлення первинних документів особами, що відповідають за це.

У плані організації зберігання документів доцільне використання графіків документообігу і посадових інструкцій, а також підвищення статусу архівної служби при організації роботи з переданими в архів документами

(шляхом видання відповідних положень про організацію архівної служби на підприємстві).

Оскільки ПАТ «Мотор Січ» налічує 22 склади Центрального матеріального господарства, які розташовані не тільки на території головного заводу, але й за його межами, я вважаю, що проводити інвентаризацію запасів необхідно не менш ніж 3-4 рази на рік у кожному складі. Це обумовлюється не тільки географічним розташуванням складів, але й великою кількістю номенклатури, яку неможливо перевірити в один день (1 жовтня). Для виконання поставленої задачі мною було запропоновано створення графіку позапланових інвентаризацій виробничих запасів.

Запропонований графік проведення позапланових інвентаризацій дасть змогу посилити контроль за виконанням обов'язків працівників складського господарства, отримувати більш детальну та оперативну інформацію з стану запасів на складах, виявлення залежалих запасів та прискорення їх списання для того, щоб не завищувати балансову вартість запасів та наведений алгоритм проведення інвентаризації.

З метою уніфікування форм первинного обліку відпуску виробничих запасів запропонована нова форма лімітної карти з урахуванням специфіки роботи ПАТ «Мотор Січ»

Оскільки важливим фактором підвищення ефективності виробництва і конкурентоспроможності виготовленої продукції є нормування витрат матеріалів, я вважаю, що доречним буде проведення на підприємстві аудиту ефективності використання виробничих запасів. На підставі поставленої задачі мною запропонована програма аудиту ефективності використання виробничих запасів та складені робочі документи, на підставі яких мною був зроблений висновок про найефективніший метод використання виробничих запасів, який доцільно використовувати на ПАТ «Мотор Січ» і який дасть змогу зекономити витрати на зберігання та пуско-налагоджувальні роботи.

Висновки. В ході дослідження було встановлено, що для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства та належним чином організований облік виробничих запасів, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух, має суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства та в контролі за зберіганням матеріальних цінностей.

Визначено, що бухгалтерський облік забезпечує відображення господарських фактів, а аудит – підтверджує їх достовірність, законність та повноту відображення.

Узагальнено теоретично-методологічні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів.

Встановлено, що методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Визначено, що облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі субрахунків. Наведені первинні документи з обліку виробничих запасів.

Досліджено, що метою аудиту виробничих запасів є одержання належних і достатніх аудиторських доказів про відповідність обліку законодавчим і нормативним вимогам, а інформація про них у фінансовій і податковій звітності є достовірною в усіх суттєвих аспектах.

Розглянуто систему обліку на ПАТ «Мотор Січ», встановлено, що правильність і своєчасність оприбуткування матеріалів здійснює матеріальний відділ бухгалтерії, перевіряє відповідність прибуткових документів (ордерів) розрахунковим документам постачальників.

Основними документами з оприбуткування та видачі матеріалів є накладні, товарно-транспортні, накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів тощо.

Для обліку надходження й використання виробничих запасів на підприємстві використовують синтетичний рахунок 20 «Виробничі запаси» у розрізі субрахунків.

Проаналізувавши фінансову звітність ПАТ «Мотор Січ» за 2012-2014 рр. було встановлено, що підприємство знаходиться в проблемному стані, проте воно веде досить ефективну кредитну політику, працює без збитків, що підтверджує постійно позитивно зростаючий показник чистого прибутку.

Аналіз показав, що коефіцієнт зносу основних засобів збільшується з кожним роком, а це негативно впливає на виробництво.

Значення показника поточної ліквідності вище нормативного, тобто підприємство здатне погасити всі свої зобов'язання протягом року

Щодо показника швидкої ліквідності, в 2012 році підприємство могло швидко погасити 83% поточних зобов'язань. В 2013 році значення показника становило 1,1. На кінець 2014 року він склав 1. Враховуючи, що нормативне значення коефіцієнта швидкої ліквідності складає $> 0,7$, то за 2012-2014 рр. фактичне значення зазначеного коефіцієнта перевищує норматив.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності ПАТ «Мотор Січ» значно нижчий нормативного значення у 2012-2013 рр., так у 2012 році підприємство в змозі погасити 8% поточної заборгованості за рахунок наявних грошових коштів, у 2013 році тільки 18%, а у 2014 році може бути погашено 24% поточної заборгованості. Враховуючи, що нормативне значення коефіцієнта складає 0,2-0,25, то тільки у 2014 році підприємство за рахунок власних грошових коштів спроможне погасити 24 % зобов'язань.

Наявність власних оборотних коштів дозволяє підприємству проводити гнучку фінансову політику. Також знижується потреба в позикових коштах, у тому числі і короткострокових, що позитивно впливає на фінансову стійкість. В 2012 році значення показника було позитивним і підприємство володіло власними оборотними засобами. В 2013 році значення показника становило 5681324 тис.грн. На кінець періоду спостерігаємо збільшення значення показника - до 7177243 тис.грн.

У 2014 році фактичне значення показника фінансової стійкості склало 0,76 тобто воно нижче нормативного і в найближчій перспективі є ризик недостатності фінансування для ефективного здійснення діяльності.

Рентабельність активів в 2012 році склала 15,47 %, тобто на кожен гривню активів підприємство отримало 15,47 копійок чистого прибутку. В 2013 році на кожен вкладену в активи гривню було отримано 10,69 копійок чистого прибутку. В 2014 році значення показника рентабельності активів дорівнювало 10,48 %.

У 2012 році кожна отримана гривня виручки дозволила отримати 20,43 грн. чистого прибутку. В 2013 році рентабельність продажів по прибутку від реалізації становить 15,37 %. На кінець 2014 року значення показника становило 14,54 %.

Проведений аудит виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ» показав, що фінансова звітність за 2 квартал 2015 року підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку виробничих запасів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні. Запропоновано переглянути облікову політику в частині списання запасів у виробництво та викласти у наступній редакції: «Списання виробничих запасів у виробництво здійснюється методом середньозваженої собівартості, окрім купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, що списуються методом ідентифікованої собівартості». Оцінка запасів за ідентифікованою вартістю дасть змогу в будь-який момент визначити вартість відповідної одиниці запасів, а також встановити дату витрачання кожної одиниці певного виду запасу, собівартість витраченого виробничого запасу і вартість запасів, що залишилися. Також рекомендовано посилити контроль за дотриманням правил оформлення та виправлення первинних документів особами, що відповідають за це.

Був запропонований графік позапланових інвентаризацій, який дасть змогу посилити контроль за виконанням обов'язків працівників складського господарства, отримувати більш детальну та оперативну інформацію зі стану запасів на складах, виявлення залежалих запасів та прискорення їх списання для того, щоб не завищувати балансову вартість запасів. Наведений алгоритм проведення інвентаризації на ПАТ «Мотор Січ».

З метою уніфікації форм первинного обліку відпуску виробничих запасів була запропонована нова форма лімітної карти з урахуванням специфіки роботи ПАТ «Мотор Січ».

На ПАТ «Мотор Січ» використовують систему планування матеріальних потреб – MRP-система, оскільки важливим фактором підвищення ефективності виробництва і конкурентоспроможності виготовленої продукції є нормування витрат матеріалів. Визначено, що головними задачами базової MRP-системи є керування рівнями запасів, призначення робочих пріоритетів окремим виробам, а також планування виробничої потужності.

Була розроблена та удосконалена програма аудиту виробничих запасів на ПАТ «Мотор Січ» шляхом впровадження аудиту ефективності використання виробничих запасів, тому що його метою є здійснення оцінки досягнення запланованих показників (продукту, ефективності, якості), виявлення проблем у виконанні бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання запасів підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

1. Макаренко А.П., Ярданова Т.Г. Розробка програми аудиту виробничих запасів // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії – 2016 (подано до друку)
2. Ярданова Т.Г. Стан та перспективи розвитку обліку виробничих запасів // XXXII Міжнародна науково-практична конференція «Соціально-економічний розвиток» (м. Чернівці, 2016р.).