

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

УДК 658.19

**Литвиненко Ірина Олександрівна**

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ТОВАРНО –  
МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВІ**

Спеціальність 8.03050901 – Облік і аудит

**АВТОРЕФЕРАТ**

на здобуття наукового ступеня магістр

Запоріжжя, 2016

Магістерською роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі облік і аудит Запорізької державної інженерної академії Міністерства освіти і науки України

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор  
**Макаренко Андрій Петрович**  
Запорізька державна інженерна академія,

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

Вчений секретар,  
кандидат економічних наук, доцент

О. В. Гамова

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми** обумовлена тим, що для забезпечення безперебійної роботи на складах підприємства завжди мають бути ТМЦ в межах норм, передбачених потребою саме цього підприємства. ТМЦ займають найбільшу частину в структурі оборотних фондів, приблизно вона становить 65-70% від загальної вартості оборотних фондів.

Товарно – матеріальні цінності - важлива складова господарської діяльності підприємства. Діяльність підприємства за відсутності або недостатньому розмірі ТМЦ стає практично неможливою. Але надмірний розмір ТМЦ також створює складні умови для ритмічної роботи підприємства.

Найбільш поширеними видами запасів є сировина та матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, запаси товарів для перепродаж, компоненти готової продукції, наливні чи насипні речовини (нафта, борошно) тощо. Елементи, які включаються до складу ТМЦ, залежать від особливостей підприємства.

У науковій літературі, фахових виданнях з обліку ТМЦ можна зустріти багато різних понять, пов'язаних із ТМЦ, проте, слід враховувати, що кожна з них має самостійне значення та власне тлумачення.

Поява в науковій термінології тих чи тих понять носить об'єктивний характер, в основі якого лежить узагальнення багаторічної практики. Вони завжди були об'єктами дослідження багатьох учених, таких як Ф.Ф. Бутинець, П.С. Безруких, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, І.А. Бланк, І.Б. Швець, І.А. Бондарєва, Р.З. Чейз, Н.Дж. Еквілайн, Р.Ф. Якобс та ін.

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

Методика побудови обліку, аналізу та контролю для підвищення ефективності діяльності підприємства»

**Мета і задачі дослідження.** Метою дипломної роботи є розгляд існуючих аспектів обґрунтування наукових підходів до обліку та контролю обліку запасів, ТМЦ і розробка пропозицій щодо їх вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформовано та в повному обсязі реалізовано наступні завдання:

- розглянути економічну сутність ТМЦ;
- показати особливості визнання та оцінки ТМЦ;
- провести аналіз ТМЦ;
- показати облік, ТМЦ;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку та контролю ТМЦ на ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР –СІЧ».

Об'єктом є процес обліку та аудиту товарно – матеріальних цінностей на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність обліку та аудиту ТМЦ на підприємстві.

**Методи дослідження.** групування, порівняння, класифікації та методи аналізу.

**Інформаційна база.** Теоретичну і методологічну основу виконаного дослідження складають нормативно-правові акти, наукові положення, які обґрунтовані у працях класиків економічної науки, провідних сучасних вітчизняних і зарубіжних учених із питань обліку, аудиту.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з розробкою пропозицій щодо вдосконалення обліку та аудиту ТМЦ на підприємстві та доведені до рівня практичних рекомендацій, які можуть використовувати суб'єкти господарювання.

**Апробація результатів дослідження.** Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на науково-технічній конференції студентів, магістрантів, аспірантів і викладачів ЗДІА (м. Запоріжжя, 2016 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано \_\_\_\_\_ публікація у фаховому виданні

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на \_\_\_\_\_ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі \_\_\_ рисунків та \_\_\_ таблиць. Список використаних джерел складається із \_\_\_ найменувань.

### **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ**

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

**У першому розділі «Організаційні аспекти обліку та аудиту товарно – матеріальних цінностей на підприємстві»** розглянуто теоретико-методологічні ТМЦ обліку та аудиту на підприємстві.

Облік запасів ведеться згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

За цим стандартом запаси — це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Основними задачами обліку товарно – матеріальних цінностей є:

- облік надходження матеріальних цінностей на склад;
- облік руху матеріальних цінностей на складі;

- облік нестач та надлишків матеріальних цінностей у місцях зберігання й експлуатації;
- облік руху малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) в експлуатації;
- облік переоцінювання матеріальних цінностей;
- облік наявності та руху дорогоцінних металів і каменів у складі комплектуючих виробів, МШП за місцями зберігання та експлуатації;
- облік наявності та руху матеріалів, МШП;
- облік витрат матеріальних цінностей зі складу.

Ці задачі регламентують чинні в Україні нормативні документи: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»; План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і змін у фінансовій звітності»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»; Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових засобів і документів, розрахунків; Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; типовий порядок визначення норм запасів товаро-матеріальних цінностей; інші нормативні документи.

На підприємстві використовується велика кількість різноманітних товарно – матеріальних цінностей. Вони використовуються по-різному. Одні з них повністю споживаються, інші – змінюють лише свою форму, входять до складу виробу без будь-яких змін або ж сприяють виготовленню виробів і не включаються в їх масу або хімічний склад.

Тому важливим моментом в організації обліку товарно – матеріальних цінностей є їх класифікація.

Ф.Ф. Бутинець класифікує товарно – матеріальних цінностей підприємства за трьома основними ознаками, наведеними в таблиці 1.

Таблиця 1. – Класифікація товарно – матеріальних цінностей

№	Ознаки групування	Вид запасів
1	2	3
1	Призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності	Готова продукція, товари

2	Знаходяться в процесі виробництва з метою виробництва готової продукції	Незавершене виробництво, напівфабрикати, брак у виробництві
3	Призначені для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, а також управління підприємством	Виробничі запаси, МШП

Поддерьогін А.М. приводить зовсім іншу класифікацію товарно – матеріальних цінностей, яка наведена на рисунку 1.

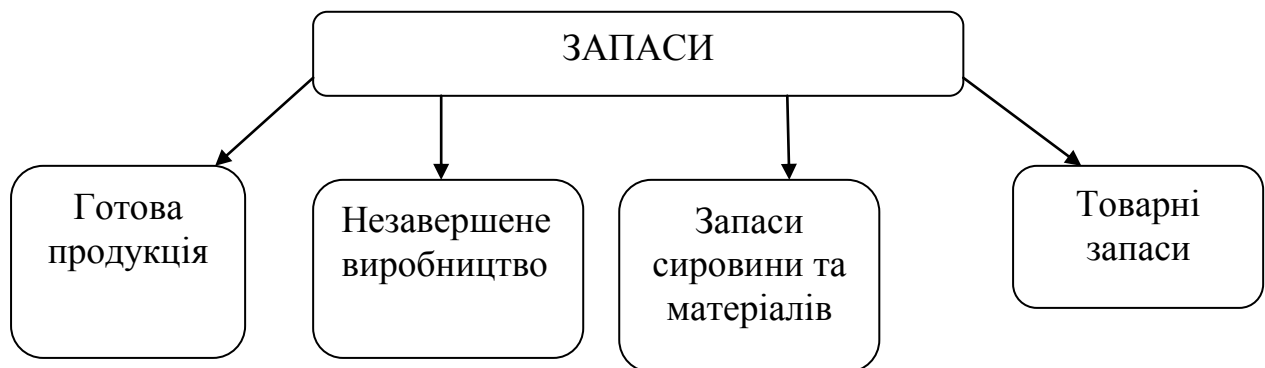


Рисунок 1 – Класифікація товарно – матеріальних цінностей

Так, він зазначає, що готова продукція – товари, вироблені підприємством, що повністю готові для продажу.

Незавершене виробництво – товари, які знаходяться у процесі виробництва, але ще не повністю готові.

Запаси сировини і матеріалів – сировина та матеріали, які придбані, вирощені чи видобуті і призначені для подальшої обробки з метою реалізації.

Розглядаючи облік товарно – матеріальних цінностей на підприємстві, обов'язково варто дослідити питання їх оцінки, оскільки вона є важливою передумовою організації обліку і, безпосередньо, впливають на точність фінансових результатів. На рисунку 2 зображено оцінку товарно – матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку.

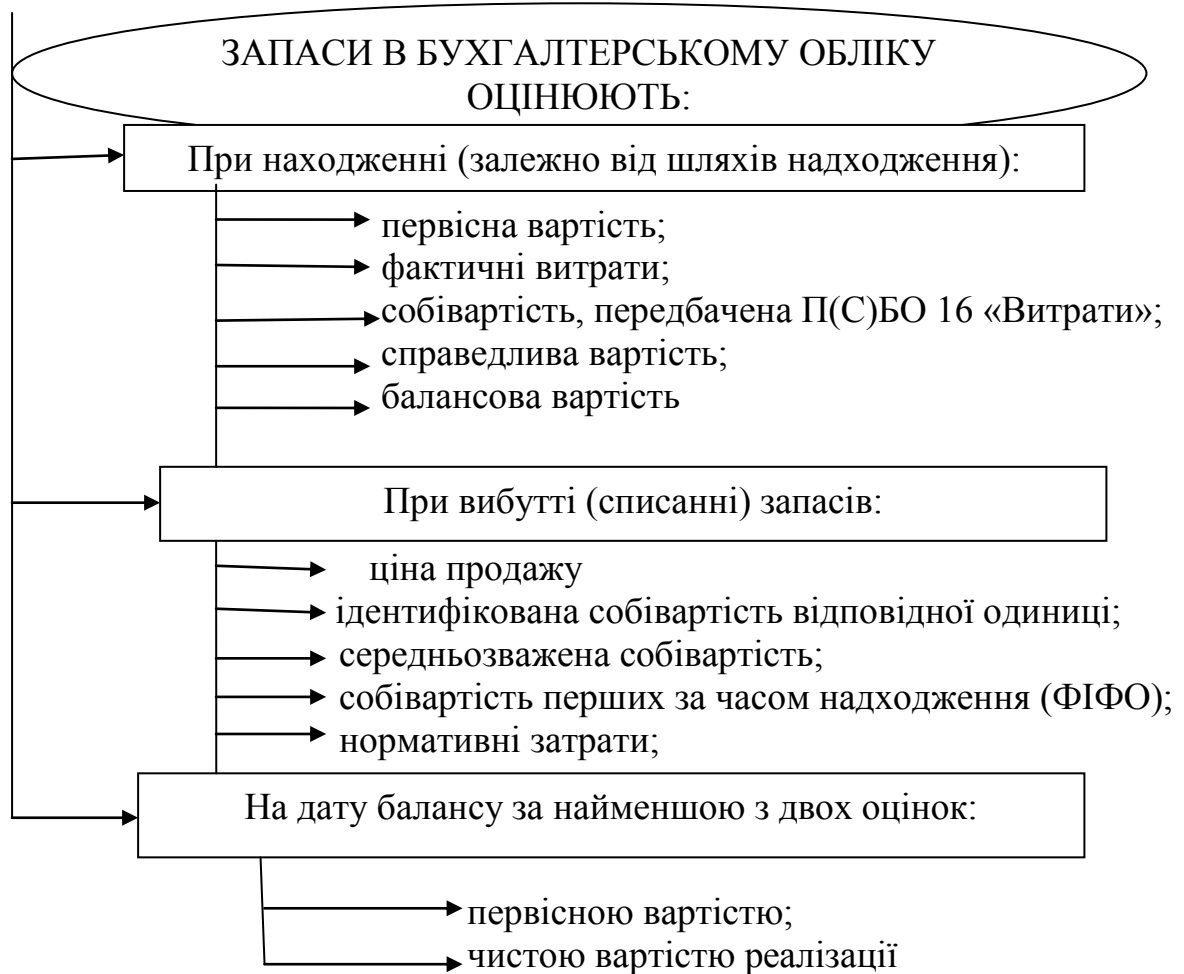


Рисунок 2 – Оцінка запасів

Документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом запасів, ТМЦ.

Основні первинні документи, якими оформлюються операції з руху ТМЦ, наведені в таблиці 3.

Таблиця 2 - Перелік форм первинних документів для обліку виробничих запасів

№ форми	Назва форми
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли
М-2	Довіреність
М-2а	Акт списання бланків довіреностей

1	2
М-3	Журнал реєстрації довіреностей
М-4	Прибутковий ордер
М-7	Акт про приймання матеріалів
М-8,М-9	Лімітно-забірна картка
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
М-12	Картка складського обліку матеріалів
М-13	Реєстр приймання-здачі документів
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі
М-15	Акт про приймання устаткування
М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до монтажу
М-16	Матеріальний ярлик
М-17	Акт про виявлені дефекти устаткування
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей
М-21	Інвентаризаційний опис
М-22	Акт на списання матеріалів відкритого зберігання
М-23	Акт про витрату давальницьких матеріалів
М-26	Картка обліку устаткування для встановлення
М-28	Лімітно-забірна картка (для будівельних організацій)
М-28а	Лімітно-забірна картка

Аудит ТМЦ підприємств є однією із найважливіших функцій господарського керівництва і управління. Суть контролю полягає в тому, щоб за допомогою певної системи перевірок забезпечити виконання господарських планів, раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основними завданнями системи аудиту операцій з товарно – матеріальних цінностей є:

- аналіз виконання завдання обліку ТМЦ, виявлення резервів збільшення їх обсягів, зменшення витрат і забезпечення рентабельності;



- перевірка правильності документального оформлення й доцільності здійснення операцій з товарно – матеріальних цінностей, своєчасне відображення їх в обліку;
- контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням товарно-матеріальних цінностей;
- дослідження товарно – матеріальних цінностей і контроль за дотриманням їх нормативу;
- контроль за дотриманням правил проведення інвентаризації, своєчасне виявлення її результатів;
- перевірка виконання договірних зобов'язань щодо поставки і збуту (реалізації) товарно – матеріальних цінностей;
- виявлення фактів приписок і понад нормованого списання товарно – матеріальних цінностей тощо.

Об'єктами аудиту товарно – матеріальних цінностей є запаси підприємства в розрізі їх видів – сировина і матеріали, паливо, запчастини, напівфабрикати і комплектуючі вироби, малоцінні і швидкозношувані предмети.

Метою аудиту товарно – матеріальних цінностей є підтвердження реальності і достовірності вартості товарно – матеріальних цінностей у фінансовій звітності і підтвердження відповідності операцій з ними чинному законодавству.

Основними джерелами інформації для аудиту товарно – матеріальних цінностей є накладні, рахунки-фактури, картки складського обліку, прибуткові ордери, накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні карти, відомості аналітичного обліку запасів, звіти матеріально-відповідальних осіб, головна книга, відомості руху товарно – матеріальних цінностей, журнали № 3, 5, 6, баланс (ф.№1).

**У другому розділі «Облік та аналіз товарно - матеріальних цінностей на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР – СІЧ»** було розглянуто загальну характеристику підприємства; особливості обліку на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР – СІЧ»; аналіз фінансових показників ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР – СІЧ».

Основна діяльність ТОВ «ЗЗСТ» спрямована на забезпечення надійної експлуатації виготовлених побутових замків, виробництва і надання послуг з установки металопластикових вікон. Іншими видами економічної діяльності підприємства є виготовлення віконниць, жалюзі і аналогічних виробів та деталей з пластмас, а також реалізація покупних товарів.

ТОВ «ЗЗСТ» пропонує побутові замки з логотипом «Мотор Січ» та широкий асортимент металопластикових вікон з одночасним демонтажем старих вікон та установкою нових.

Таблиця 3 - Перелік рахунків, якими користується підприємство ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР – СІЧ»

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)	
код	назва	код	назва
1	2	3	4
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби
		203	Паливо
		204	Тара й тарні матеріали
		205	Будівельні матеріали
		206	Матеріали, передані в переробку
		207	Запасні частини
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення
		209	Інші матеріали
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		
28	Товари	281	Товари на складі
		282	Товари в торгівлі
		283	Товари на комісії
		284	Тара під товарами
		285	Торгова націнка
71	Доходи реалізації		
91	Загальновиробничі витрати		
92	Адміністративні витрати		
93	Витрати на збут		
94	Інші витрати операційної діяльності		

Основні документи, які використовуються в обліку ТМЦ на ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» відповідно до класифікаційних ознак наведених у таблиці 2.7.

Таблиця 4 – Класифікація документів, які використовуються в обліку ТМЦ ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР – СІЧ»

Найменування документа	Класифікаційна ознака			
	за призначенням	за порядком складання	за способом відображення операцій	за місцем складання

Товарно-транспортна накладна	виправдний (виконавчий)	первинний	разовий	зовнішній
Матеріальний звіт	виправдний (виконавчий)	первинний	разовий	зовнішній
Рахунок-фактур	розпорядчий	первинний	разовий	зовнішній
Акт приймання	виправдний (виконавчий)	первинний	накопичувальний	внутрішній
Лімітно-забірна карта	комбінований	первинний	накопичувальний	внутрішній
Прибутковий ордер	комбінований	первинний	разовий	внутрішній
Акт-вимога на заміну	комбінований	первинний	разовий	зовнішній
Накладна на відпуск	комбінований	первинний	разовий	внутрішній

Фінансовий стан характеризується величиною, складом і структурою активів, відповідні співвідношення яких обумовлюють фінансову стійкість та платоспроможність підприємства.

Перш за все проводимо аналіз динаміки та структури показників фінансових звітностей. Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» наведено у таблиці 5.

Таблиця 5 - Фінансові результати діяльності ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» за 2012-2014 рр.

Показник	Код рядка	Рік			Відхилення 2013/2012		Відхилення 2014/2013	
		2012	2013	2014	Тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	10	14431	15685	-	1254	8,68	-	+100
Податок на додану вартість	15	(1913)	(2295)	-	-382	+19,96	-	+100

Продовження таблиці 5

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	12518	13494	13733	976	+7,79	239	+1,77
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(11691)	(12872)	(12556)	1181	+10,10	-316	-2,45
Валовий прибуток	2090	827	622	1177	-205	-24,78	555	+89,22
Інші операційні доходи	2120	1792	572	781	-1220	-68,08	209	+36,53

Адміністративні витрати	2130	(397)	(366)	(623)	-31	-7,80	257	+70,21
Витрати на збут	2150	(67)	(58)	(176)	-9	-13,43	118	+203,44
Інші операційні витрати	2180	(1797)	(524)	(471)	-1273	-70,84	-53	-10,11
Фінансовий результат від операційної діяльності	2190	358	246	688	-112	-31,28	442	+179,67
Інші фінансові доходи	2220	-	6	2	-	+100	-4	-66,66
Інші витрати	2270	(14)	(9)	(1)	-5	-35,71	-8	-88,88
Фінансовий результат до оподаткування	2290	344	327	691	-17	-4,94	364	+111,31
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(129)	(97)	(131)	-32	-24,80	34	+35,05
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	215	230	560	15	+6,97	330	+143,47
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	215	230	560	15	+6,97	330	+143,47
Матеріальні затрати	2500	9345	10569	10590	1224	+13,09	21	+0,19
Витрати на оплату праці	2505	1111	1043	1335	-68	-6,12	292	+27,99
Відрахування на соціальні заходи	2510	372	417	538	45	+12,06	121	29,01
Амортизація	2515	284	173	335	-111	-39,08	162	93,64
Інші операційні витрати	2520	916	977	1369	61	+6,65	392	+40,12
Разом	2250	12028	13180	14167	1152	+9,57	987	+7,48

тис. грн.

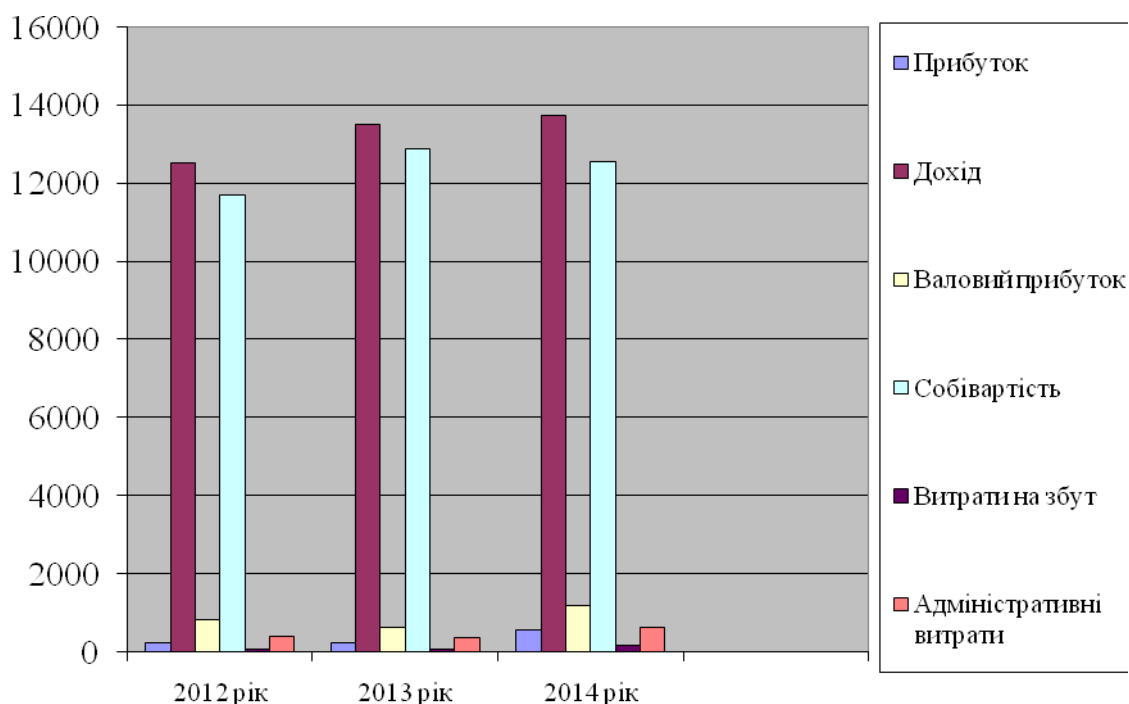


Рисунок 2 – Результати діяльності підприємства ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» за 2012-2014 рр.

2.4 бачимо, що у 2012-2014 рр. ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» отримало прибуток:- за 2012 р. прибуток склав 215 тис. грн.; - за 2013 р. прибуток склав 230 тис. грн., що на 15 тис. грн. більш ніж в попередньому році, тобто прибуток збільшився на 6,97%; - за 2014 р. прибуток виріс порівняно з попереднім роком на 143,47 % тобто на 330 тис. грн. Ця позитивна динаміка свідчить про ефективну діяльність підприємства.

Чистий дохід від реалізації за 2012 р. збільшився порівняно з попереднім періодом на 7,79 % і склав 13494 тис. грн., що досить позитивно позначилось на підприємстві. Ця тенденція продовжилася в наступному періоді, але з меншими показниками, чистий дохід від реалізації за 2013 р. склав 13733 грн., тобто дохід збільшився на 1,77 %.

Валовий прибуток за 2012 р. становить 827 тис. грн., в порівнянні з попереднім періодом за 2013 р. валовий прибуток зменшився на 24,78 % і склав 622 тис. грн. проте за 2014 р. валовий прибуток склав 1177 тис. грн., тобто він зріс на 89,22 %, що свідчить про зменшення витрат на собівартість реалізованої продукції в 2013 році та збільшення витрат у 2014 році.

Собівартість реалізованої продукції за 2012 рік склала 11691 тис. грн. у наступному році цей показник становив 12872 тис. грн., що на 10,10 % більше ніж в 2012 році. В 2014 цей показник зменшився і становив 12566 тис. грн., тобто показник зменшився на 316 тис. грн. або на 2,45 %.

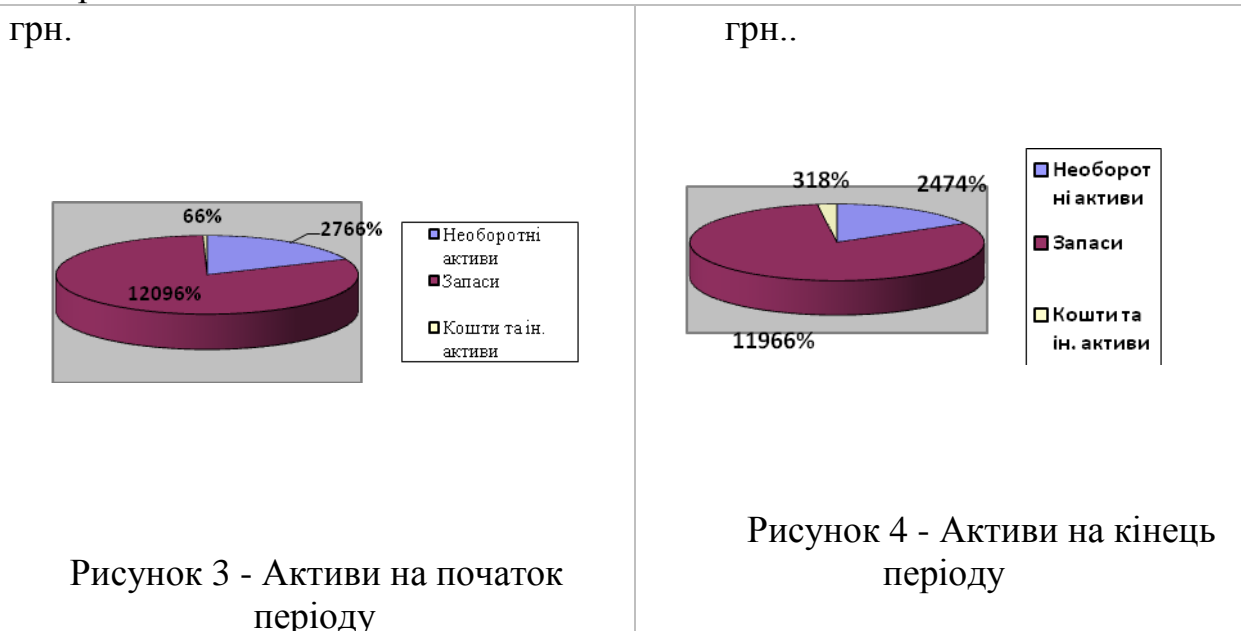
Адміністративні витрати за 2013 рік зменшилися порівняно з попереднім періодом на 7,8 % та склали 366 тис. грн. Проте в 2014 році стаття значно зросла на 70,21 % та склала 623 тис. грн. Ця ж тенденція спостерігається з витратами на збут.

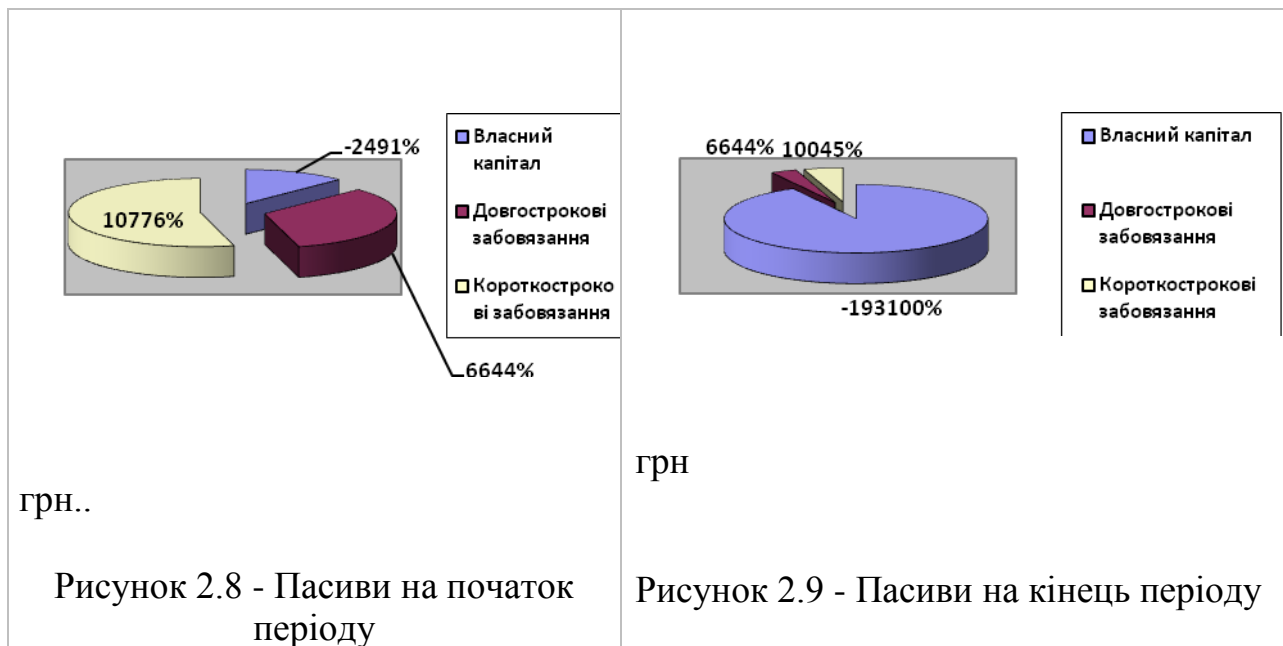
Витрати на збут на 2012 рік склали 67 тис. грн. В 2013 році вони зменшилися на 31 тис. грн., тобто на 9%. В 2014 році спостерігається ризикий стрибок показника на 203,44 % , він становить 176 тис. грн

Таблиця 6 - Агрегований баланс ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» за 2013 рік, тис. грн.

Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Необоротні активи (НА)	2766	2474	Власний капітал (ВК)	-2491	-1931
Запаси (З)	12096	11966	Довгострокові зобов'язання (Кд)	6644	6644
Кошти, рахунки та інші активи (К)	66	318	Короткострокові зобов'язання(Кк)	10776	10045
Баланс	14928	14758	Баланс	14928	14758

Ця модель являє собою певне перегрупування статей бухгалтерського балансу для виділення однорідних груп за строками. За даними агреговано балансу у таблиці 2.6 наведено приклад аналізу фінансової стійкості підприємства ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ»





Таблиця 7 - Аналіз фінансової стійкості підприємства ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ»

№	Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
1	Власний капітал	-2491	-1931
2	Необоротні активи	2766	2474
3	Власні обігові кошти (р.1-р.2)	-5257	-4405
4	Довгострокові зобов'язання	6644	6644
5	Наявність власних довгострокових джерел покриття запасів(р.3+р.4)	1387	2239
6	Короткострокові кредити та позики	10776	10045
7	Загальний розмір основних джерел покриття запасів (р.5+р.6)	12163	12284
8	Запаси	12096	11966
9	Надлишок(+) або нестача (-) власних обігових коштів (р.3-р.8)	-17353	-16371
10	Надлишок(+) або нестача (-) власних коштів і довгострокових кредитів банків та позик (р.5-р.8)	-10709	-9727
11	Надлишок(+) або нестача (-) основних джерел покриття запасів (р.7-р.8)	66	318
12	Тип фінансової стійкості	Кризовий	кризовий
13	Запас стійкості фінансового стану, днів (р.11/ V)*360 де V- чиста виручка від реалізації продукції	(66/13494)*360= 1,76	(318/13733)*360= 8,33
14	Надлишок(+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів (р.11:р.8)	0,005	0,02

У третьому розділі «Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту товарно – матеріальних цінностей на підприємстві» проведено аудит товарно –матеріальних цінностей та надані пропозиції щодо

удосконалення обліку та аудиту товарно –матеріальних цінностей на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ».

Традиційно серед основних методів аудиту виділяють Зовнішній аудит. Зовнішній аудит - невід'ємна частина загальної системи управління.

Ціль аудиту товарно –матеріальних цінностей полягає в їх зберіганні на всіх етапах руху та раціональному використанні. Досягти цього можливо шляхом мінімізації втрат товарно –матеріальних цінностей внаслідок розкрадання, зловживання, псування, а також забезпеченням ефективної взаємодії з виробничим відділом, відділами постачання та збуту.

Так, ціль аудиту - сприяти ефективному виконанню задач та поставлених цілей, заради яких функціонує підприємство.

Для планування товарно –матеріальних цінностей на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» складається з таких основних документів: загальний план та програма.

На підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» обсяг операцій із товарно –матеріальних цінностей досить великий, а тому їх перевірка є трудомістким і відповідальним процесом.

План складається з трьох етапів: попередній, основний та заключний. У таблиці 8 наведено загальний план для проведення аудиту запасів підприємства ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ».

Таблиця 8 – Загальний план для проведення аудиту товарно – матеріальних цінностей підприємства ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ»

№	Етапи	Мета та завдання	Перелік процедур	Термін аудиту	ПІБ
1	2	3	4	5	6
1.	Підготовчий	Ознайомлення з діяльністю підприємства	Статут, наказ про облікову політику на підприємстві	26.07.15 - 02.08.2015	Бірюков О. І.
2.	Основний	Впевнитись у достовірності результатів проведеної інвентаризації	Перевірити документи, матеріали інвентаризації, інвентаризаційний опис, порівняльна відомість	03.08.15 - 04.08.15	Бірюков О. І..
		Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування матеріалів	Перевірити накладні, книга реєстрації	05.08.15	Бірюков О. І.



## Продовження таблиці 8

1	2	3	4	5	6
		Аудит даних балансу та звітності	Перевірити журнал-ордер, відомості, первинні документи	06.08.15	Бірюков О. І.
		Перевірка фактичної наявності матеріалів	Перевірити картки складського обліку матеріалів, накладні	07.08.15	Бірюков О. І.
3.	Заключний	Складання аудиторського висновку	Здійснення процедур з систематизації та обґрунтування отриманої інформації	28.08.2015	Бірюков О. І.

Основний етап проведення аудиту товарно – матеріальних цінностей – це послідовне проведення аудитором за пунктами програми та складання робочих документів аудитором. Робочі документи аудитором - це записи, у яких аудитор фіксує проведення аудиторської перевірки: запис процедур планування, характер, строки та масштаб виконаних аудиторських процедур, їх результати, а також висновки, складені на основі одержаних аудиторських доказів.

Аудиторська програма товарно – матеріальних цінностей одночасно являє собою інструкцію для аудиторів і засіб контролю якості проведення аудиту. Програма аудиту товарно – матеріальних цінностей підприємства вміщує детальний перелік дій (процедур) аудитором, метою яких є надання аудиторомі можливості висловити незалежну думку про запаси підприємства на основі отриманих достатніх аудиторських доказів про достовірність первинних даних відносно формування та використання товарно – матеріальних цінностей підприємства, повноти та своєчасності відображення інформації у зведених документах і облікових реєстрах, достовірність відображення стану товарно – матеріальних цінностей підприємства у звітності підприємства відповідно до діючих принципів та оцінка здатності підприємства залучати та збільшувати товарно – матеріальних цінностей для забезпечення подальшої безперервної діяльності підприємства.

Таблиця 9 - Робочий документ аудитором – Перевірка правильності заповнення документів

№	Накладна			За даними аудиту			Відхилення
	Дата	Кількість	Сума, грн.	Дата	Кількість	Сума, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	04.04.14	100	320,00	04.04.11	100	380,00	Немає №, не відповідає сума

## Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5	6	7	8
2	10.05.14	210	672,00	10.05.11	210	704,00	Не відповідає сума

З метою удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонується впровадження ефективної системи документообігу, яка на стадії первинного обліку передбачає мінімізацію витрат коштів і часу на виконання робіт, на стадії поточного обліку передбачає складання індивідуальних схем руху документів, а також прискорення руху первинних документів з обліку товарно – матеріальних цінностей.

Таблиця 10 - Шляхи удосконалення обліку ефективності використання товарно – матеріальних цінностей на ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ»

№ з/п	Зміст заходу	Термін виконання	Відповідальний	Позначка про виконання
1	2	3	4	5
Удосконалення складського обліку ТМЦ				
1	Встановити наказом по підприємству проведення щоквартальної інвентаризації ТМЦ	01.01.2016	директор	дата, підпис
2	Встановити наказом по підприємству складання облікової номенклатури	01.01.2016	директор	дата, підпис
Удосконалення бухгалтерського обліку ТМЦ				
3	Впровадження ефективної системи документообігу	01.01.2016	директор	дата, підпис
3.1	розробка схеми документообігу на стадії первинного обліку ТМЦ	щомісячно	Головний бухгалтер, бухгалтер	дата, підпис
3.2	розробка схеми документообігу на стадії поточного обліку ТМЦ	щомісячно	Головний бухгалтер, бухгалтер	дата, підпис
	розробка схеми документообігу на стадії заключного обліку ТМЦ	щомісячно	Головний бухгалтер, бухгалтер	дата, підпис

Запропонований документообіг повинен мінімізувати витрати робочого часу на стадії первинного і поточного обліку. Окрім ефективної організації документообігу на заключній стадії обліку система забезпечить не лише

заощадження часу і коштів на підготовку звітності, але й правильне її складання у встановлені терміни.

На стадії первинного обліку система передбачає встановлення максимально коротких проміжків часу на передачу і обробку документів та визначення конкретних термінів передачі документів між виконавцями і секторами обліку із визначенням відповідальних осіб та необхідних технічних засобів, схему організації ефективного документообігу зображено на рисунку 5.



Рисунок 5 – Схема організації ефективного документообігу на стадії первинного обліку ТМЦ на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ»

На стадії поточного обліку схема організації ефективного документообігу зображено на рисунку 6 передбачає мінімізацію витрат коштів та складання індивідуальних схем руху документів.

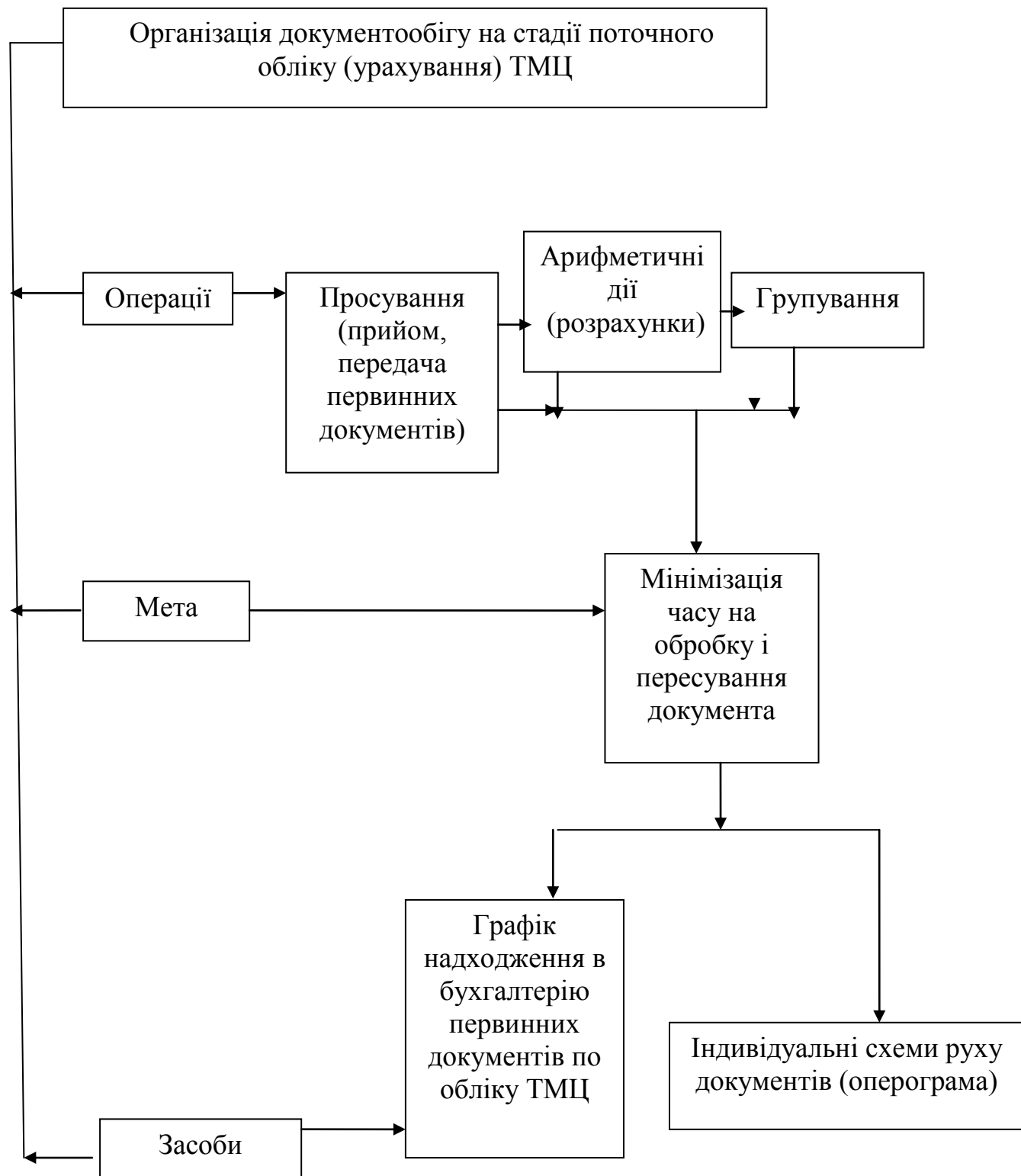


Рисунок 6 – Схема організації ефективного документообігу на стадії поточного обліку ТМЦ на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ»

На стадії підсумкового обліку забезпечить правильне складання звітності і надання її у встановлені терміни схема організації ефективного документообігу, яку зображено на рисунку 7.

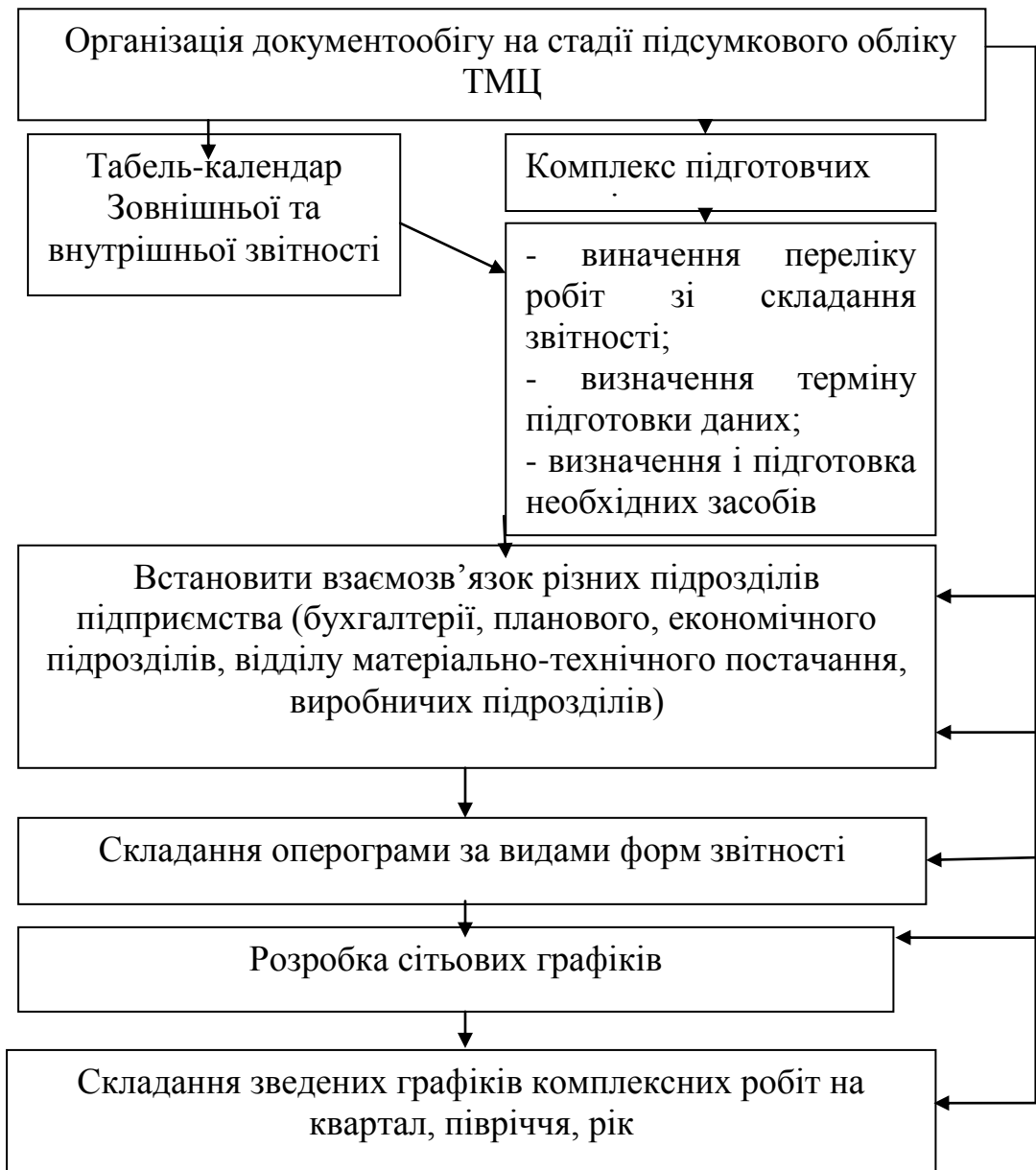


Рисунок 7 – Схема організації ефективного документообігу на стадії підсумкового обліку ТМЦ на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ»

Отже, дана система має бути організована на стадії первинного, поточного та підсумкового обліку товарно – матеріальних цінностей. Запропонований документообіг дозволить мінімізувати витрати робочого часу на обробку документів і тим самим підвищити ефективність бухгалтерського обліку.

Для обліку товарно – матеріальних цінностей на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонуємо спрощену форму М – 11 «Накладна-вимога на на відпуск (внутрішнє переміщення)», яка наведена нищче.



Таблиця 11 – Програма організації оперативного бухгалтерського контролю за збереженням і використанням товарно – матеріальних-цінностей на ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР -СІЧ»

№	Складова частина програми	Зміст складової частини
1	2	3
1.	Номенклатурний перелік видів ТМЦ	Розробка номенклатури ТМЦ, облікових цін, оформлення номенклатури цінника
2.	Організація складського обліку ТМЦ	Організація книг або карток складського обліку. Складання звітів про рух продукції і матеріалів
3.	Документація і документообіг по операціях з надходження і вибуття товарів	Складання робочих інструкцій до документів і графіків документообігу
4.	Бухгалтерський облік ТМЦ	Організація аналітичного і синтетичного обліку ТМЦ у відповідності з прийнятою на підприємстві формою обліку
5.	План виконання робіт з обліку ТМЦ	Розробка функціональних карт або посадових інструкцій працівників матеріального відділу бухгалтерії, індивідуальних та структурних графіків облікових робіт
6.	Оперативний бухгалтерський контроль за збереженням і використанням ТМЦ	Спостереження за веденням складського господарства, проведення планових і позапланових інвентаризацій ТМЦ, контроль за виходом продукції, використання на виробництві запасів з допомогою нормування витрат на виробничі потреби і лімітування їх видачі

На підставі програми аудиту, змісту посадових інструкцій головний бухгалтер ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» повинен розробляти індивідуальні графіки роботи бухгалтера та рахівників матеріального відділу розглядати спеціалізації та їх характеристики, що існують в бухгалтерії, покладати певні обов'язки та поставлені завдання в відповідності до функціональних карт.

Організація руху потоків контрольної інформації оформлюють графіком, для складання якого визначають склад документів, які мають бути перевірені, та виконавців робіт.

Для забезпеченості законності та повноти контролю запасів пропонується здійснювати контроль ТМЦ в попередньому, поточному, наступному режимах за напрямками (об'єктами) контролю, відповідальними особами та способом використання одержаної інформації, що сприяє посиленню дієвості контролю з метою ефективного управлінського впливу на здійснювані господарські операції.

Для покращення аудиту на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонуємо впровадити наступний документ Форма М - 13«Реєстр приймання-здачі документів», який зображено на рисунку 9.





## ВИСНОВКИ

В бухгалтерському обліку товарно – матеріальні цінності - це частина матеріальних ресурсів підприємства, які представляють собою сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй необхідних якостей, приймають участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.

На протязі 2012-2013 років показники діяльності ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР-СІЧ» зазнали змін.

Відбулося збільшення валового прибутку за 2012 р. становить 827 тис. грн., в порівнянні з попереднім періодом за 2013 р. валовий прибуток зменшився на 24,78 % і склав 622 тис. грн. проте за 2014 р. валовий прибуток склав 1177 тис. грн., тобто він зріс на 89,22 %, що свідчить про зменшення витрат на собівартість реалізованої продукції в 2013 році та збільшення витрат у 2014 році.

Чистий дохід від реалізації за 2012 р. збільшився порівняно з попереднім періодом на 7,79 % і склав 13494 тис. грн., що досить позитивно позначилось на підприємстві. Ця тенденція продовжилася в наступному періоді, але з меншими показниками, чистий дохід від реалізації за 2013 р. склав 13733 грн., тобто дохід збільшився на 1,77 %.

Собівартість реалізованої продукції за 2012 рік склала 11691 тис. грн. у наступному році цей показник становив 12872 тис. грн., що на 10,10 % більше ніж в 2012 році. В 2014 цей показник зменшився і становив 12566 тис. грн., тобто показник зменшився на 316 тис. грн. або на 2,45 %.

Адміністративні витрати за 2013 рік зменшилися порівняно з попереднім періодом на 7,8 % та склали 366 тис. грн. Проте в 2014 році стаття значно зросла на 70,21 % та склала 623 тис. грн. Ця ж тенденція спостерігається з витратами на збут.

Витрати на збут на 2012 рік склали 67 тис. грн. В 2013 році вони зменшилися на 31 тис. грн., тобто на 9%. В 2014 році спостерігається ризький стрибок показника на 203,44 % , він становить 176 тис. грн.

На підприємстві ТОВ «ЗЗСТ«МОТОР - СІЧ» проведено аудит товарно – матеріальних цінностей, а саме складено план проведення аудиту товарно – матеріальних цінностей, складено відповідну програму, робочі документи аудитора, та відповідні висновки. Виявлені такі помилки: первинних документах за 04.04.14 на суму 320 гривень, немає номеру, дані не відповідають журналу обліку, тому що занесені 04.04.14 у сумі 380 гривень. Також у первинних документах за 10.05.14 р. на суму 672 гривні, дані не відповідають журналу обліку, тому що занесені 10.05.14 р. у суму 704 гривні. В журналі за 10.06.14 немає підпису та за 29.07.2014 не відповідає сума, за даними аудитора на 165 гривень більше. В картках складського обліку

матеріалів за 17.06.14 р. немає підпису, 08.08.14 р. не відповідає кількість залишків матеріалів (за даними підприємства на 10 одиниць більше ніж за даними перевірки), за 18.10.14р. немає підпису, не відповідає кількість надходження матеріалу (за даними підприємства на 50 одиниць більш ніж за даними перевірки).

З метою удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонується впровадження ефективної системи документообігу, яка на стадії первинного обліку передбачає мінімізацію витрат коштів і часу на виконання робіт, на стадії поточного обліку передбачає складання індивідуальних схем руху документів, а також прискорення руху первинних документів з обліку товарно – матеріальних цінностей.

Для виконання процедур аудиту товарно – матеріальних цінностей на ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» необхідно виконати наступні кроки: оцінити ризик аудиту; визначити процедури контролю, що потребують перевірки; перевірити структуру процедури контролю, отримати докази того, що аудит функціонує ефективно при правильному виконанні; перевірити процедури аудиту; проаналізувати результати тестування.

Для обліку товарно – матеріальних цінностей на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонуємо спрощену форму М – 11 «Накладна - вимога на на відпуск (внутрішнє переміщення). Використання спрощеної форми дозволить зменшити затрати часу, та не допустити помилки при заповненні.

Для покращення внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «ЗЗСТ «МОТОР - СІЧ» пропонуємо удосконалити первинний документ Форма М - 13 «Реєстр приймання-здачі документів». Потрібно додати графу відмітка внутрішнього контролера, ПІБ та підпис, дата, фрагмент документ зображено нижче.

Новий удосконалений документ дозволить мінімізувати витрати часу при наступній перевірці документа. Та дасть інформацію, коли та ким проводився аудит