УДК 658.27:657.6

Одінцова Л.М., старший викладач
Дворецькова Т.В.
Красій А.О.
Кременчуцький державний політехнічний університет

ЗАХОДИ ЩОДО ВИЯВЛЕННЯ, КІЛЬКІСНОГО ВИМІРЮВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ РЕЗЕРВІВ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ ТА ЕФЕКТИВНОГО ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

Розглянуто основні методи, які слід використовувати при проведенні аудиту за напрямом виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпеченості виробничими запасами та ефективного їх використання

Постановка проблеми. На більшості підприємств, обсяг операцій з виробничими запасами є досить значним, тому їх перевірка є досить трудомістким процесом. Основною метою проведення аудиторської перевірки виробничих запасів є: встановлення законності, достовірності та доцільності операцій з виробничими запасами, правильності їх відображення в обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Джерела інформації аудиту виробничих запасів являють собою предметну область дослідження. Це нормативні документи, облікова політика підприємства та джерела, в яких зафіксована інформація, що характеризує залишки і рух виробничих запасів. Для узагальнення інформації про наявність, рух належних суб'єкту господарювання предметів праці, призначені бухгалтерські рахунки класу 2 "Запаси", а для узагальнення інформації про наявність та рух виробничих запасів призначено рахунок 20 "Виробничі запаси". У ході аудиту використовуються акти ревізії та перевірок запасів, складені відповідними контролюючими органами, і також інформація одержана в ході аудиту.

Предметна область дослідження запасів включає:

1. Внутрішні нормативні та загальні документи клієнта.
2. Облікову політику з питань обліку виробничих запасів.
3. Договори з МВО.
4. Первинні документи та реєстри обліку по рахунках, призначених для ведення БО виробничих запасів (Журнал обліку надходження вантажів, довіреність, прибутковий ордер, товарно-транспортна накладна, акт про приймання матеріалів, накладна на внутрішнє переміщення матеріалів, реєстр приймання – здачі документів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, лімітно-забірна картка, накладна на відпуск матеріалів на сторону).
5. Регістри зведеного синтетичного обліку.
6. Місця збереження виробничих запасів.
7. Технологічний процес виробництва.

Основні завдання аудиту виробничих запасів:

1. Превірка фактичної наявності запасів.
2. Превірка організації складського господарства, стану збереження запасів.
3. Перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів.
4. Перевірка повноти оприбуткування запасів при наявності документів, які підтверджують їх придбання.
5. Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх надходженні на підприємство.
6. Перевірка правильності оформлення надходжень та відпуску запасів.
7. Перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів.
8. Перевірка законності списання запасів при втратах.
9. Перевірка незавершеного виробництва, правильності формування собівартості продукції.
10. Визначення правильності ведення синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів.
11. Оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку та звітності.

Аудит виробничих запасів здійснюється за двома напрямами:

1. Перевірка їх фактичної наявності, яка здійснюється за допомогою інвентаризації.
2. Перевірка правильності оцінки запасів в обліку і звітності.

Найголовнішою вимогою до сучасного аудиту є його обов'язкове планування.

Під час планування використовується наступна інформація:

– умови договору;
– складаються і заповняються анкети оцінки ризику;
– нормативно-правові документи, що регулюють аудит;
– наявність аудиторських доказів;
– рівень довіри до системи внутрішнього контролю;
– облікова інформація підприємства;
– визначений рівень ризику та суттєвості.

План розробляється таким чином, щоб у ньому визначався час проведення кожної конкретної аудиторської процедури. У плані відображається перелік і обсяг виконаних робіт, строки виконання, процедури, що здійснюється аудитором.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою вартістю з двох оцінок: первісною або чистою вартістю реалізації. Отримані та вироблені запаси зараховують на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з суми фактичних витрат на їх виготовлення. Первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених П(с)БО 9.

Формування первісної вартості запасів:

1. Витрати, які не входять до первісної вартості:

– понаднормові витрати і нестачі запасів;
– проценти за користування позики;
– витрати на збут;
– загальногосподарські витрати;

2. Витрати, з яких складається первісна вартість:

– придбані за плату(суми, що сплачуються згідно з договором; суми ввізного мита; суми непрямих податків; затрати на заготівлю, транспортування запасів);
– виготовлені власними силами (собівартість їх виробництва);
– внесені до статутного капіталу (погоджена засновниками);
– одержані безплатно(справедлива вартість);
– придбані в результаті обміну на подібні запаси (балансова вартість переданих запасів);
– придбані в результаті обміну на неподібні запаси(справедлива вартість переданих запасів).

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилася, або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану вигоду.

Чиста вартість реалізації – це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва і реалізацію. Сума на яку первісна вартість перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених запасів списується на витрати звітнього періоду із відображенням вказаної вартості на позабалансовими рахунками. Вартість повністю втрачених запасів згідно з п. 27 П(с)БО одночасно відображається на позабалансовому рахунку "Невідшкодовані недостачі і витрати від псування цінностей". Після встановлення винних осіб, які відшкодували витрати, сума що підлягає

відшкодуванню, входить до складу дебіторської заборгованості і в дохід звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшуються, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше від суми попереднього зменшення, строкується запис про попереднє зменшення вартості цих запасів.

Методи оцінки запасів при їх списання (відпусканні запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті) здійснюється за одним із методів:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
– середньозваженої собівартості;
– нормативних затрат;
– ціни продажу.

Метод визначення вартості вибуття запасів за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів застосовується при визначенні вартості відпущених запасів або наданих послуг, які виконуються для спеціальних замовлень і проектів. Затрати за цим методом відповідають витрачанню одиниць запасів. При використанні методу середньозваженої собівартості оцінка здійснюється по кожній одиниці запасів шляхом розподілу сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість залишку запасів на початок звітного місяця та отриманих у звітному місяці (п. 18 П(с)БО 9).

Метод оцінки вибуття запасів за нормативними витратами (п. 21 П(с)БО 9) більш широко застосовується на підприємствах промисловості, які здійснюють масове виробництво різноманітної складної продукції з великою кількістю деталей і вузлів. Суть такої оцінки полягає згідно з п. 21 П(с)БО 9 в застосуванні норм затрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання: запасів; праці; виробничих потужностей.

Для забезпечення максимально наближення нормативних витрат до фактичних необхідно регулярно перевіряти і переглядати як норми затрат, так і норми цін.

Метод оцінки вибуття запасів за цінами продажу застосовуються підприємствами роздрібної торгівлі при використанні ними середнього відсотка торгівельної націнки товарів при значній і змінній номенклатурі товарів із приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Однак підприємства роздрібної торгівлі за своїм бажанням можуть використовувати й інші методи, прийняті для їх діяльності.

Для всіх найменувань запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується лише один із вищенаведених методів.

Аудит виробничих запасів починають з перевірки своєчасності і повноти проведення інвентаризації запасів та контролю виконання угод з постачальниками і покупцями. Аудитор звертає увагу на терміни проведення інвентаризації, правильність визначення її результатів, вивчає склад комісії та відображення в бухгалтерському обліку даних по інвентаризації. Наступним етапом є перевірка правильності визначення збитків (шкоди) завданої матеріально відповідальною особою від нестачі ТМЦ (наявність пояснення МВО та погодження нею на відшкодування збитків). Далі перевіряється процес надходження виробничих запасів, тобто запаси можуть надходити від різних постачальників; придбані за відповідну плату; надходження запасів, як внесок в статутний капітал; запаси які отримані безплатно, виготовлені власними силами чи обміняні. Аудитор перевіряє своєчасність і правильність документального оформлення, оприбуткування запасів первинними документами та відображення їх в обліку, також слід перевірити правильність складання актів розбіжності кількості та якості матеріальних цінностей, що надійшли, і своєчасність пред'явлення претензій до постачальників або транспортних організацій. Наступним етапом є з'ясування аудитором встановлені методи оцінки запасів, які регламентовані обліковою політикою підприємства. Потрібно перевірити, чи придбані або виготовлені виробничі запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю (згідно П(с)БО 9 "Запаси"). Далі аудитором ведеться контроль за порядком витрачання і списання виробничих запасів на виробництво продукції, для цього аудитор використовує методи натурального контролю, вивчає дані про оприбуткування готової продукції, тобто чи немає продукції яка не оприбуткована, одночасно доцільно здійснити аналіз даних складського обліку після відпуску матеріальних цінностей.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Враховуючи те, що основою виробництва є запаси сировини, матеріалів, енергії то для забезпечення ефективного виробництва необхідно вживати комплекс заходів щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпеченості виробничими запасами та ефективного їх використання. А для цього необхідно здійснювати систиматичний облік та аудит виробничих запасів на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Список використаної літератури:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XI. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" Наказ Міністерства фінансів України 31.03.99 № 87. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" Наказ Міністерства фінансів України 31.03.99 № 87. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебітори". Наказ Міністерства фінансів України 08.10.99 № 237. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання". Наказ Міністерства фінансів України 23.11.99 № 231. 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Доход". Наказ Міністерства фінансів України 29.1 1.99 № 230. 7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Наказ Міністерства фінансів України 31.12.99 № 318. 8. Положення бухгалтерського обліку 7 "Основні Засоби". Затверджено Наказом Міністерства Фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. 9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансований облік / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир. – 2001. – 608 с. 10. Економічний аналіз господарської діяльності / В.І. Іващенко, М.А. Болюх. – К.: ЗАТ "Неглава". – 1999. – 204 с.

Одінцова Лариса Миколаївна – старший викладач кафедри "Обліку і аудиту" Кременчуцького державного політехнічного університету