

рья, продуктов питания и кормовых биодобавок. По-прежнему отмечается сохранение активного распространения навязчивой рекламы нездоровых продуктов. С учетом высокой степени влияния СМИ на мировоззрение и воспитание человека, важными являются также выпуск специализированных программ, в том числе ориентированных на детей дошкольного возраста, литературы (детских сказок) с экологическим подтекстом, формирующие ценность здорового питания и образа жизни. Все возможные инструменты государственного воздействия через СМИ, систему образования могут быть объединены в рамках государственной программы под эгидой «Года культуры питания» – с соответствующими мероприятиями, господдержкой производителей, поставщиков, сбытовиков и потребителей.

– *Подготовка кадров.* В случае перехода к биоорганическому земледелию необходимо обеспечить повышение уровня знаний землепользователей в области природоохранных технологий, экологии и охраны окружающей среды в целом. Важным является обеспечение подготовки кадров в области производства экологически чистой сельскохозяйственной продукции.

Список использованных источников:

1. Карпенко, Е.М Анализ европейского рынка органической продукции / Е.М. Карпенко, В.М. Карпенко // Органическое производство и продовольственная безопасность: сб. науч. ст. – Житомир: Изд-во «Полесье», 2014. – С. 94 – 99.
2. О деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств в Республике Беларусь 2012. Национальный статистический комитет Республики Беларусь / ред. В. И. Зиновский [и др.]. – Минск: Белстат, 2013. – 47 с
3. Органическое сельское хозяйство Беларуси: перспективы развития Материалы международной научно-практической конференции /сост. Н.И. Поречина – Минск: Донарит, 2012 – 104 с.
4. Семанс, Д., Синицкий, Д. Органическое сельское хозяйство в Беларуси / С. Семенас, Д. Синицкий. – ООО «Экодом». Минск, 2009. – 60 с.
5. Organic World [Electronic resource] – Mode of access: <http://www.organic-world.net/statistics-data-tables-dynamic.html?&L=0>. – Date of access: 04.11.2015.
6. The World of Organic Agriculture: Statistics & Emerging Trends 2013. FiBL and IFOAM; for total global market: Organic Monitor; for number of certifiers: Organic Standard/Grolink., FiBL and IFOAM, 2013.

Рецензент – д.э.н., член-корреспондент НАНБ Гануш Г.И.

УДК 657.6:330.123.3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Макаренко А.П., д.е.н., професор; Литвиненко І. О.

Запорізька державна інженерна академія

Авторами статті досліджено процес організації обліку та аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві, з надходження і відпуску товарно-матеріальних цінностей та запропоновані документи для удосконалення організації обліку і аудиту товарно-матеріальних цінностей

Ключові слова: облік, товарно-матеріальні цінності, аудит, документообіг, операція.

Постановка проблеми. Одним із найважливіших факторів, що впливають на результати діяльності кожного підприємства, є наявність товарно-матеріальних цінностей, без яких неможливо уявити виробництво продукції (товарів, послуг). Від правильності документального оформлення надходження товарно-матеріальних цінностей залежить весь подальший процес обліку та використання товарно-матеріальних цінностей на підприємстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення наукових досліджень і публікацій свідчить, що облік і аудит товарно-матеріальних цінностей розглядаються у працях, Ф.Ф. Бутинця, Л.П. Кулаковської, В.Я. Савченка, І.І. Сахарцевої, Б.Ф. Усача та інших. Однак при відображенні у первинних документах та облікових регістрах відомостей про товарно-матеріальні цінності, необхідно пам'ятати про зміни, обумовлені введенням у дію Податкового кодексу України.

Постановка завдання. Мета статті - дослідити процес організації обліку і аудиту операцій з надходження і відпуску товарно-матеріальних цінностей на підприємстві та запропонувати шляхи удосконалення організації обліку та аудиту надходження і відпуску товарно-матеріальних цінностей.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для здійснення господарської діяльності підприємством використовуються товарно-матеріальні цінності, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства.

Належним чином організований облік товарно-матеріальних цінностей, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух, має суттєве значення в управлінні діяльністю підприємства та забезпечує якісний контроль за зберіганням матеріальних цінностей.

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, свою вартість повністю переносять на готову продукцію

Облік ТМЦ в ведеться згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [1].

Основними задачами обліку ТМЦ 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 переоцінки матеріальних цінностей;
- облік наявності та руху матеріалів;
- облік витрат матеріальних цінностей зі складу.

Ці задачі регламентують чинні в Україні нормативні документи:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»[2];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і змін у фінансовій звітності»[3];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[4];
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку[5]; типовий порядок визначення норм запасів товарно-матеріальних цінностей[6];

- інші нормативні документи.

Задачі з обліку з ТМЦ тісно взаємопов'язані з задачами інших ділянок обліку та управлінською інформаційною системою підприємства:

- позавиробничі витрати; надходження матеріальних цінностей за фактичною вартістю (облік фінансово-розрахункових операцій);

- відпуск матеріальних цінностей у порядку реалізації (облік готової продукції та її реалізації);

- надходження матеріальних цінностей за кореспондуючими рахунками; витрати матеріальних цінностей за кореспондуючими рахунками (облік та складання звітності);

- витрати матеріальних цінностей на виробництво (облік витрат на виробництво).

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 ТМЦ.

Одним із важливих завдань обліку товарно-матеріальних цінностей є правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в облікових реєстрах надходження товарно-матеріальних цінностей, їх внутрішнє переміщення та вибуття. Рух товарно-матеріальних цінностей оформлюють за допомогою типових форм первинної облікової документації, затверджених наказами Мінстату України і Мінфіну України [5].

Усе це вимагає від бухгалтерів, комірників, інших відповідальних осіб і, в першу чергу, керівників підприємства вжити заходів щодо удосконалення та підвищення ефективності обліку ТМЦ для чого ми пропонуємо підприємству застосовувати заходи для удосконалення обліку ТМЦ, які зображено графічно на рис. 1.

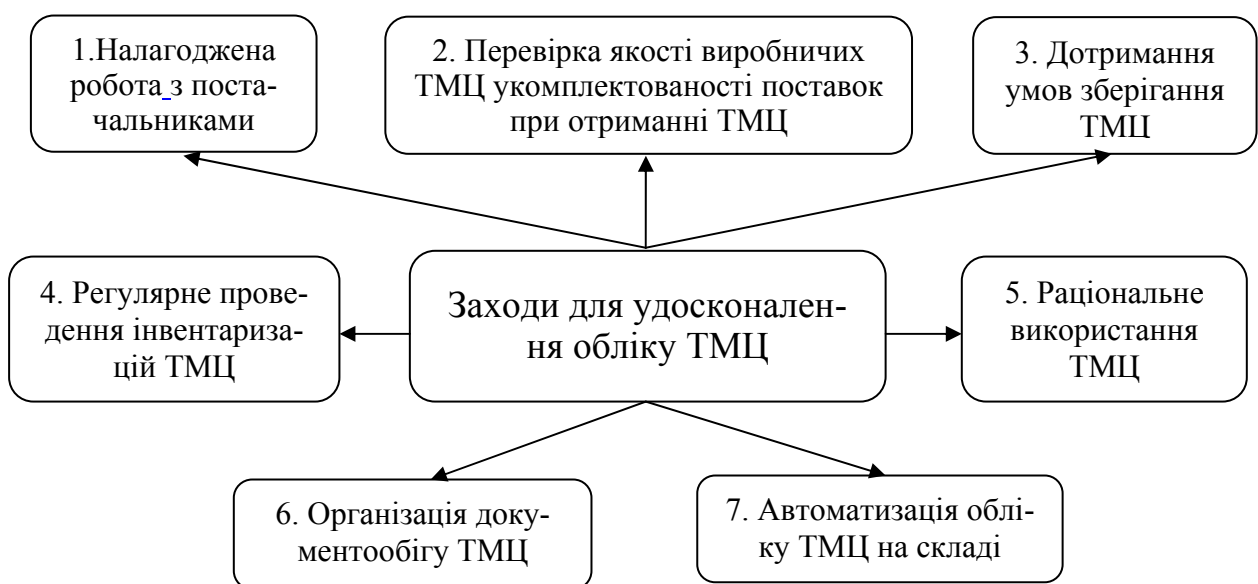


Рис. 1. Заходи для удосконалення обліку ТМЦ

Суть запропонованих нами заходів для удосконалення обліку ТМЦ полягає у наступному.

1. Замовлення на підприємстві повинні робитися тільки після того, як схвалений вибір постачальника. Для проведення об'єктивного аналізу ТМЦ повинна бути розроблена методика, яка максимально б надавала алгоритм вибору та оцінки постачальників на підставі виконання встановлених критеріїв по конкретних позиціях. ТМЦ закуповуються на підставі 3-х основних критеріїв: ціна, якість і терміни. Також негативним в обліку розрахунків з постачальниками є несвоєчасне оформлення документів з надходження ТМЦ. Необхідно встановити чіткі терміни здачі співробітниками первинної документації.

2. Інформація про необхідні ТМЦ формується на рівні цеху і передається начальнику. При виявленні браку здійснюється заміна ТМЦ. При необхідності, оформляється претензія, а в особливих випадках - відмова від покупки у даного постачальника з наступним виключенням даного постачальника з чинного реєстру постачальників.

3. Повинна бути мінімізована ймовірність псування ТМЦ на складі. Для цього потрібно дотримуватися правил пожежної безпеки, виключити зберігання на відкритому повітрі. Необхідно мінімізувати втрати ТМЦ у результаті крадіжок, зловживань, псування, непродуктивного витрачання, для цього потрібно правильно організувати охорону складських приміщень.

4. Інвентаризація ТМЦ повинні проводитися через заплановані проміжки часу з метою забезпечення відповідності даних бухгалтерського обліку фактичній наявності ТМЦ.

5. Після кожної проведеної інвентаризації ТМЦ необхідно визначити, які ресурси і в якій кількості необхідні для успішного функціонування підприємства і поліпшення його роботи, та забезпечити їх наявність. Важлива умова підвищення ефективності використання ТМЦ - посилення особистої та колективної відповідальності і матеріальної зацікавленості.

6. Головному бухгалтеру слід складати схему або перелік робіт зі створення та обробки документів. Записи про ТМЦ повинні постійно коригуватися і доповнюватися з урахуванням усіх операцій з надходження та повернення товарів.

7. Для спрощення обліку ТМЦ на складі і в бухгалтерії необхідно автоматизувати склад. Автоматизація повинна забезпечити: контрольоване введення і виведення інформації; організацію зберігання облікової інформації на зовнішніх носіях; захист інформації від несанкціонованого доступу; захист від фізичного руйнування збереженої облікової інформації; пошук, арифметичну та логічну обробку інформації; обмін з іншими інформаційними об'єктами.

З метою спрощення обліку ТМЦ на підприємстві нами запропоновано спрощена форма М – 11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення)», яка наведена нижче.

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ Код за УКУД

--	--	--

НАКЛАДНА-ВИМОГА НА ВІДПУСК (ВНУТРІШНЄ ПЕРЕМІЩЕННЯ) МАТЕРІАЛІВ

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	одержувача

Підстава _____
 Кому _____ Через кого _____

Кореспондуючий рахунок	Матеріальні цінності		Одиниця виміру	Кількість		Ціна	Сума
	Рахунок, субрахунок	Номенклатурний номер	Найменування, сорт, розмір, марка	Найменування	Затребувано	Відпущено	Грн.
1	2	3	4	5	6	7	8

Всього відпущено _____ найменувань, на суму грн. _____
прописом прописом

Відпуск дозволив _____ Головний бухгалтер
 Здав (відпустив) _____ Прийняв (одержав)

Рис. 2. Спрощена форма М – 11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення)»

Використання спрощеної форми дозволить зменшити час на обробку документів, не допустити помилок при заповненні, а також максимально розкрити необхідну інформацію. У таблиці 1 наведена оперограма спрощеної форми М – 11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів».

Таблиця 1

Оперограма (документограма) форми «Накладна- вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів»

№ п/п	Назва роботи	Бухгалтерія	Керівник	Комірник	Завід. цеху	Голов. бух.
1	Складання накладної	●				
2	Відпуск дозволив		●			
3	Відмітка про здачу матеріалів			●		
4	Відмітка про отримання матеріалів				●	
5	Перевірив та отримав документ					●

Принцип безперервного вдосконалення - це найважливіший інструмент для підприємств, які вміють гнучко пристосовуватися до постійно мінливого середовища. Для виконання процедур аудиту товарно-матеріальних цінностей необхідно виконати наступні кроки: оцінити ризик аудиту; визначити процедури аудиту, що потребують перевірки, отримати докази того, що контроль функціонує ефективно, перевірити процедури аудиту; проаналізувати результати тестування. Програма організації оперативного бухгалтерського контролю за збереженням і використанням ТМЦ на підприємстві наведена у таблиці 2.

**Програма організації оперативного бухгалтерського контролю
за збереженням і використанням ТМЦ на підприємстві**

№	Складова частина програми	Зміст складової частини
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 за допомогою нормування витрат на виробничі потреби і лімітування їх видачі

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

Для покращення аудиту на підприємстві пропонуємо впровадити наступний документ Форма М - 13 «Реєстр приймання-здачі документів», який зображено на рис. 3.

(підприємство, організація)		Код за УКУД	
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
РЕЄСТР № _____			
ПРИЙМАННЯ-ЗДАЧІ ДОКУМЕНТІВ			
прибуток або видаток	від _____	р.	
Номер групи матеріалу або номенклатурний номер	Кількість документів	Номери первинних документів	Дата ПШ Підпис Відмітка аудитора
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
Разом прийнято документів _____			
прописом			
«__» _____ 20__ р.	Здав	_____	_____
_____	_____	_____	_____
«__» _____ 20__ р.	Прийняв	_____	_____
_____	_____	_____	_____

Рис. 3. Форма М – 13 «Реєстр приймання-здачі документів»

Оперограма запропонованої форма М – 13 «приймання-здачі документів» наведена у табл. 3.

Оперограма (документограма) форми «Реєстр приймання – здачі документів»

№ п/п	Назва роботи	Комірник	Бухгалтер	Аудитор
1	Здача документа	•		
2	Отримання документа		•	
3	Перевірка документа			•

Новий удосконалений документ дозволить мінімізувати витрати часу при наступній перевірці документа, а також надасть інформацію, коли та ким проводився аудит.

Висновки. З метою удосконалення обліку та аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві запропоновано впровадження ефективної системи документообігу, яка передбачає мінімізацію витрат часу на виконання робіт, складання індивідуальних схем руху документів, а також прискорення руху первинних документів з обліку ТМЦ. Наведені шляхи удосконалення обліку ефективності використання товарно-матеріальних цінностей на підприємстві. Для виконання процедур аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві необхідно виконати наступні кроки: оцінити ризик аудиту; визначити процедури аудиту, що потребують перевірки, отримати докази того, що аудит функціонує ефективно, перевірити процедури аудиту; проаналізувати результати тестування.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і змін у фінансовій звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.05.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 21.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.99 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Типовий порядок визначення норм запасів товарно-матеріальних цінностей, затв. наказом Міністерства фінансів України від 15.06.93 р. № 70 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Бутинець, Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 2-е вид / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 591 с.

8. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту: навч. посібник [для ВНЗ] / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. - К.: Каравела, 2004. - 567 с.

9. Савченко В. Я. Аудит : [навч. посібник] / В. Я. Савченко. - К.: КНЕУ, 2006. - 322 с.

10. Сахарцева І. І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту : [монографія] / І. І. Сахарцева. - К. : Кондор, 2005. - 374 с.

11. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту : [підручник] / Б. Ф. Усач, З. О. Душко, М. М. Колос. - К.: Знання, 2006. - 295 с.

Рецензент – д.е.н., професор Плаксієнко В.Я.