

6. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 8 „Нематеріальні активи” // Баланс. Всеукраїнський бухгалтерський тижневик. – 2007. – № 4. – С. 29 – 33.

Надійшла 03.04.2009

УДК 657.63:637(477)

В. Е. КУДЕЛЬСЬКИЙ
Хмельницький національний університет

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЗАПАСІВ МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

В статті розкривається послідовність проведення внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств. Визначені основні завдання та об'єкти внутрішнього аудиту запасів. Запропоновано заходи посилення системи внутрішнього контролю запасів молокопереробних підприємств.

The sequence of leadthrough of internal audit of supplies of milkprocessing enterprises opens up in the article. Basic tasks and objects of internal audit of supplies are certain. The measures of strengthening of the internal checking of supplies of milkprocessing enterprises system are offered.

Актуальність дослідження. Найважливішою умовою подальшого розвитку й успішної господарської діяльності молокопереробних підприємств є ефективне використання виробничих запасів. Виробничі запаси як складова виробничої собівартості готової продукції потребують забезпечення єдності основних ланок їх управління. Важлива роль у вирішенні цих завдань належить удосконаленню основних функцій управління молокопереробних підприємств, до яких належить контроль та аналіз. Як показує практика, ці завдання успішно виконує такий вид внутрішнього контролю, як внутрішній аудит. Передумовою існування такого контролю є взаємна зацікавленість власників та керівників молокопереробного підприємства і аудитора в забезпеченні достовірності облікової та звітної інформації. Важливою умов методологічного забезпечення обліку запасів молокопереробних підприємств і вдосконалення обліково-аналітичної систем слугує система внутрішнього аудиту.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Загальні питання методики внутрішнього аудиту висвітлені в працях вітчизняних та зарубіжних вчених – економістів. Проте серед науковців існують різні думки щодо трактування та призначення внутрішнього аудиту [1 – 3]. Методологічна база та практичні аспекти аудиту запасів підприємств висвітлені в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: Петрика О. А., Савченка В. Я., Аренса Э. А., Гутцайта Е. М. та інших [4 – 7].

Мета. Проаналізувавши досягнення провідних вчених в цій галузі, деякі питання залишились не розкритими або не висвітленими остаточно. Для вирішення цієї проблеми необхідно розширити програму внутрішнього аудиту запасів.

Вирішення проблем внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств неможливе без створення нової системи економічних відносин суб'єктів господарювання, які для досягнення позитивних фінансових результатів роботи мають створити належні умови для розвитку конкурентоспроможності. Вивчення й дослідження облікової роботи молокопереробних підприємств свідчить про брак методичних розробок, що не дає змогу комплексно, з урахуванням сучасних умов господарювання і організаційно-технологічних особливостей, провести аудит запасів молокопереробних підприємств.

Питання про зміцнення економічної стабільності молокопереробних підприємств неможливо вирішити без вдосконалення методичного та практичного забезпечення управління, що має сприяти підвищенню ефективності роботи господарюючого суб'єкта на харчовому ринку.

Внутрішній аудит є основою для прийняття управлінських, оперативних і стратегічних рішень. Проте питання розвитку внутрішнього аудиту в Україні повною мірою не висвітлені в нормативних і законодавчих документах. Зокрема, в Законі України „Про аудиторську діяльність” визначені лише правові основи такої діяльності та подані роз'яснення загальних термінів аудиту. У Законі не відображенні поняття внутрішнього аудиту, його мети і завдань, прав та обов'язків внутрішніх аудиторів, об'єктів і суб'єктів внутрішнього аудиту запасів. Тобто проблемні питання внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств в Україні залишається не розробленою та не вирішені в повній мірі та потребують подальших наукових досліджень.

Метою написання статті є дослідження методології проведення внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств та їх систематизація для об'єктивності роботи.

Основний матеріал дослідження. Методику внутрішнього аудиту запасів обумовлюють специфіка технології, тип і організація виробництва, формування первісної вартості та методи обліку вибуття запасів. Тому предметною ділянкою внутрішнього аудиту запасів є їх оцінка при надходженні та вибутті, способи оприбуткування, ефективність витрачання та нормування в рецептурних одиницях готової молочної продукції, а також формування цінової політики з врахуванням собівартості отриманих та виготовлених запасів.

Дослідження методики проведення внутрішнього аудиту запасів на молокопереробних підприємствах, на нашу думку, потрібно проводити в такій послідовності: перевірка оптимальних умов організації обліку; система діючого контролю та організація виробництва.

1. Аудитору необхідно перевірити додержання бухгалтерією основних вимог щодо достовірності і комплексності організації обліку запасів, а саме: дотримання нормативно-законодавчої бази, що регулює облік на молокопереробних підприємствах, виходячи із специфіки технології; схема документообігу запасів; робочий план рахунків запасів; відповідальність підзвітних осіб; терміни та умови подання звітності тощо. Перевірка правильності організації обліку, на наш погляд, повинна ґрунтуватися на основних завданнях бухгалтерського обліку: забезпечення контролю за виконанням зобов'язань, наявністю та рухом запасів, їх використання відповідно до чинних нормативів та кошторисів; формування повної та достовірної інформації про запаси, яка необхідна для оперативного управління, а також для використання постачальниками, покупцями, кредиторами, інвесторами, банками тощо.

2. Аудитору необхідно перевірити наскільки якісно здійснюється контроль в операціях обліку запасів. Для цього необхідно, на нашу думку, встановити чи проводяться такі процедури внутрішнього контролю як арифметична перевірка, проведення звірок з розрахунком, організація документообігу, проведення інвентаризацій, порівняння фактичних показників з плановими, встановлення причин розходження, розподіл повноважень та відповідальності, здійснення обліку виробництва і підготовка внутрішньої та зовнішньої звітності запасів. Система внутрішнього контролю запасів повинна відповідати розмірам і специфіці діяльності молокопереробного підприємства, функціонувати регулярно і ефективно, досягати поставленої мети.

3. Аудитору потрібно вивчити існуючий на молокопереробному підприємстві технологічний процес, особливо ті його ділянки, які найбільш суттєво впливають на виникнення втрат, вихід і якість продукції; аналізуючи технологічну документацію та порівнюючи її з даними бухгалтерського обліку. Аудитор зобов'язаний з'ясувати основні причини зловживань на молокопереробних підприємствах, а саме: використання застарілих і завищених норм; приховування отриманої економії матеріал і сировини; відсутність обліку відходів і втрат, погіршення якості продукції за рахунок недодержання відповідних стандартів якості. При проведенні аудиту необхідно приділяти увагу аналізу організаційно-технічному рівню виробництва, від якого залежить раціональне використання потужностей, стан техніки, методи і форми організації виробництва, система постачання і збуту, тобто ефективність роботи молокопереробного підприємства. Важливим моментом аудиторської перевірки, на нашу думку, повинно бути вивчення специфіки обліку сировини і матеріалів за кількістю та якістю, тому що від них залежить якість готової продукції. Особлива увага повинна спрямовуватись на рівень управління виробництвом, адже від показників останнього та питомої ваги працівників управлінської ланки, в складі всіх працівників молокопереробного підприємства, ступеню централізації управлінських функцій залежить стан внутрішнього контролю та економічних показників діяльності.

Функції внутрішнього аудиту визначає власник або керівник молокопереробного підприємства залежно від специфіки його діяльності. Тому метою внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств, на нашу думку, повинно стати висловлення власної думки про те, чи відповідає інформація щодо наявності, руху та залишків запасів вимогам нормативних документів, які регулюють її порядок підготовки і подання користувачам, а також пошук шляхів підвищення ефективності діяльності, виявлення фактів порушень щодо термінів використання запасів, з'ясування, попередження, недопущення причин та наслідків порушень.

Для досягнення основної мети внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної та неупередженої інформації, на нашу думку, необхідно виконати такі завдання:

- 1) оцінка стану обліку та контролю досліджуваного об'єкта – запасів молокопереробного підприємства;
- 2) аналіз ефективності запланованих програм проведення внутрішнього аудиту запасів;
- 3) порівняння отриманих результатів із запланованими та затвердженими керівництвом молокопереробного підприємства, що підтверджуються нормативними документами;
- 4) викладення власної думки аудитора та прогнозування подальших стратегій управління запасами.

Об'єктами внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств, у процесі господарської діяльності, виступають різні запаси (рис. 1). Проте, на нашу думку, необхідно дотримуватися таких умов щодо внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств:

- 1) контроль щодо кількості та якості запасів при надходженні від постачальників та їх внутрішньому переміщенні між цехами, матеріально відповідальними особами, складами та виробництвом;
- 2) формування центрів відповідальності за зберігання запасів і закріплення матеріальної відповідальності;
- 3) норми витрат сировини і матеріалів на виробництво та їх дотримання (перевірка обґрунтованості затверджених норм та їх застосування в лімітно-забірних картках і відомостях на

витрачання матеріалів);

4) дослідження первинної документація з обліку запасів щодо достовірності відображених у ній господарських операцій;

5) аналіз бухгалтерського обліку та звітності стосовно достовірності даних щодо залишків та руху відображених виробничих запасів;

6) дослідження причин появи браку та пошкодження запасів, які зумовили виникнення негативних явищ;

7) виявлення нестач цінностей при інвентаризації та збитки. Підведення підсумків дослідження інших об'єктів, де виявлено розбіжності, перевірка, чи підтверджується їх розмір даними бухгалтерського обліку та іншими зібраними доказами, наскільки достовірно встановлено матеріальну відповідальність працівників і розмір його відшкодування.

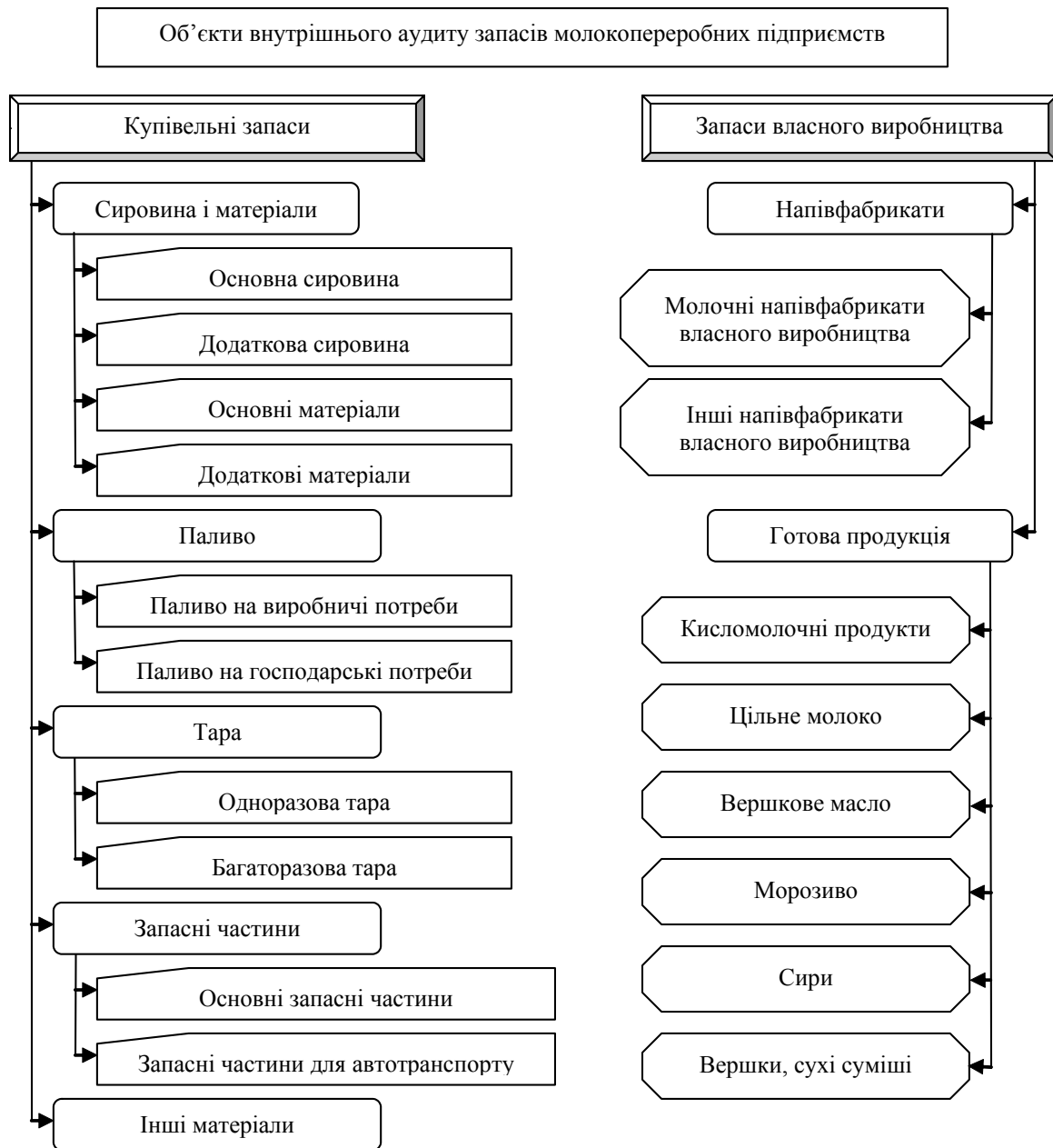


Рис. 1. Об'єкти внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств

Результати дослідження системи обліку та внутрішнього контролю запасів молокопереробних підприємств дають можливість вибрати спосіб організації аудиту запасів: суцільний, вибірковий чи комбінований. Будь-який із способів організації аудиту запасів молокопереробних підприємств повинен містити програму аудиту, яка зобов'язана встановити перелік аудиторських процедур, що забезпечили б: достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів; повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених документах та облікових регістрах;

послідовність ведення обліку запасів відповідно до чинних законодавчих та нормативних актів, облікової політики; достовірність відображення залишку запасів у внутрішній звітності; достовірність показників фінансової звітності, які залежать від достовірності, повноти й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом запасів.

Внутрішній аудит запасів, на нашу думку, зобов'язаний забезпечити адміністрацію молокопереробного підприємства цінною інформацією для прийняття управлінських рішень. Проте зовнішні користувачі можуть не покладатися на інформацію, що перевірена внутрішнім аудитором, через відсутність у нього незалежності. В такому випадку внутрішній аудит має забезпечити попередній контроль на стадії розгляду первинних документів, під час перевірки договорів, наказів, кошторисів тощо. Тобто внутрішній аудит може виконувати функції профілактичного заходу. Поточний контроль здійснюється під час реєстрації господарських операцій запасів, а наступний контроль необхідно проводити на стадії узагальнення й аналізу облікової і звітної інформації тощо. Тому внутрішній аудит запасів повинен поєднувати елементи адміністративного, бухгалтерського та технічного контролю (рис. 2).

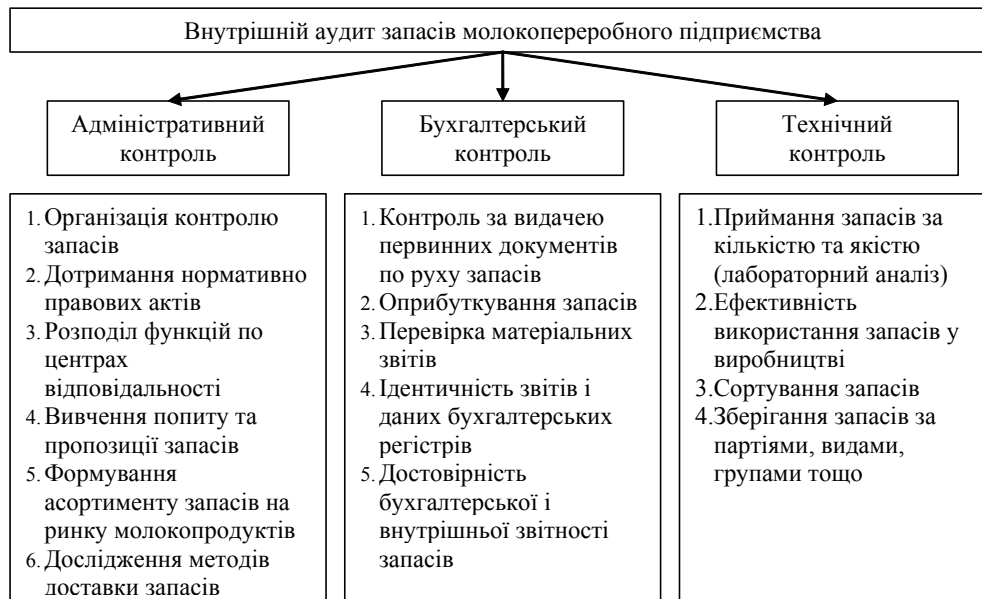


Рис. 2. Модель внутрішнього аудиту запасів молокопереробного підприємства

Дослідження та аналіз наведених вище особливостей контрольних моментів діяльності молокопереробних підприємств дає можливість запропонувати заходи посилення системи внутрішнього бухгалтерського контролю запасів:

- 1) Документи і записи в облікових регістрах щодо оцінки та руху запасів.
- 2) Документальне оформлення бухгалтерських документів відділом технічного контролю.
- 3) Формування щоденної звітності по надходженню та витрачання запасів.
- 4) Порядок та умови зберігання запасів.
- 5) Розрахунки норм витрачання запасів.
- 6) Порядок зберігання виробничої документації руху запасів.
- 7) Оформлення первинних документів на усунення браку та переробка неякісної продукції тощо.

Висновки. Отже, досліджено об'єкти та запропоновано елементи внутрішнього аудиту запасів за трьома напрямками (адміністративним, бухгалтерським, технічним контролем), що, на нашу думку, дасть можливість своєчасно виявити і виправити суттєві помилки пов'язані з оформленням надходження, оприбуткування, руху, оцінки та вибуття запасів молокопереробних підприємств. Запропоновано заходи посилення системи внутрішнього бухгалтерського контролю запасів молокопереробних підприємств. Основне завдання внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно руху запасів.

Подальші перспективи досліджень варто спрямувати на узагальнення об'єктів внутрішнього аудиту молокопереробних підприємств, що знизить ризик не виявлення можливих помилок та підвищить якість аудиторських послуг.

Література

1. Адамс Роджер. Основи аудиту / Пер. з англ. Ю. А. Ариненко та ін. – М.: ЮНІТИ, 1995. – 398 с.
2. Аудит: Посібник для вузів / За ред. В. Й. Подольського. – М.: ЮНІТИ: ДАНА, 2000. – 655 с.

3. Білуха М. Т. Курс аудиту: Підручник. – Вища школа, 1998. – 574 с.
4. Савченко В. Я. Аудит: Навч. посібник / В. Я. Савченко. – К.: 2002. – 322 с.
5. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація: Монографія / О. А. Петрик. – К., 2003 – 260 с.
6. Аренс Э. А., Лоббек Дж. К. Аудит: Пер. с англ. / За ред. Я. В. Соколова. – М., 2001. – 560 с.
7. Гутцайт Е. М. Аудит: концепція, проблеми, ефективність, стандарти. – М., 2002. – 400 с.
8. Петрик О. Аудит: законодавчо-нормативне регулювання, історичні аспекти та проблеми розвитку в Україні / О. Петрик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8 – 9. – С. 63 – 71.

Надійшла 26.03.2009

УДК 330

О. В. ЛАБУНСЬКА-ШЕЛЕСТ
Хмельницький економічний університет

АДАПТАЦІЯ РЕГІОНАЛЬНОГО ПРОДОВОЛЬЧОГО РИНКУ ДО НОВИХ УМОВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Розглядаються основні засади функціонування регіонального продовольчого ринку. Особлива увага приділяється дослідженню факторів, що формують пропозицію сільськогосподарської продукції.

The research takes a view of the basic principles of functioning of regional food market. The particular attention is paid to studying the factors which form the offer of agricultural production.

Актуальність дослідження. Управління процесом споживання продуктів харчування населенням торкається ряду ринкових підсистем усередині АПК – ринків землі, сільгосппродуктів і сировини, матеріалів і капіталу, а за його межами – ринків вітчизняного і імпортного продовольства, внутрішньої торгівлі, взаємозв'язаних з основними галузями народного господарства.

Функціональні критерії ринку продуктів харчування необхідно розглядати з позицій споживача, вітчизняних товаровиробників і держави. З погляду споживача продовольства критерії ефективного функціонування продовольчого ринку акцентуються на виробництві достатньої кількості високоякісних продуктів харчування (асортимент, оновлення продукції, споживацька цінність, зменшення змісту шкідливих речовин і т.д.); забезпеченні продовольством згідно принципам раціонального харчування; співвідношенні диференційованих цін, що дозволяють вибрати оптимальне споживання з урахуванням раціонального харчування і особистого бюджету споживача.

Позиція виробників продовольчої сировини і продуктів харчування направлена на формування умов для оптимізації фінансових ресурсів, які забезпечать реалізацію передбачених виробничих програм і соціальний розвиток працівників, зайнятих у сфері підприємництва, і власників.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У розробку теоретично-методичних проблем регіонального продовольчого ринку внесли вчені: Г. Г. Абрамівшілі, Г. П. Абрамова, М. П. Афанасьєв, Л. В. Балабанова, В. А. Беспалов, М. Г. Білопольський, А. В. Войчак, Е. П. Дихтль, П. Ф. Друкер, О. Д. Гудзинський, Й. С. Завадський, Д. Карич, Ф. Котлер, О. П. Луцій, М. Маккормік, А. С. Мізрухіна, В. В. Мова, В. М. Рабштина, І. В. Рябчик, В. В. Оніщенко та інші.

У той же час багато питань структурно-функціональної організації сучасного ринку продовольства залишаються нерозкритими і маловиявленими. Більшість наукових розробок мають загальний методологічний характер, мало враховують особливості плодоовочевого підкомплексу і зміни, що відбулися в аграрній економіці під впливом процесів реформування.

Метою статті є розгляд механізму функціонування регіонального продовольчого ринку в умовах функціонування ринкових відносин.

Виклад основного матеріалу. Аналіз стану виробництва сільськогосподарської продукції, сфери її переробки, не дивлячись на позитивні зрушення в розвитку підприємницьких структур, свідчить про неефективний розвиток сільськогосподарського виробництва, збитковість суттєвої кількості сільськогосподарських підприємств, а також констатує тенденцію несприятливого стану підприємницького середовища для розвитку і зростання ефективності функціонування вітчизняних товаровиробників [1, с.90].

Як одна з причин даної ситуації необхідно відзначити нееквівалентність обміну продукцією між галузевими комплексами економіки.

Нееластичний попит на сільськогосподарську продукцію перетворює незначні зміни об'ємів сільгоспвиробництва і попиту в значно великі зміни цін і доходів. Концепція паритету цін є основою аграрної політики.

Паритет вважає, в реальному вигляді, що щороку даний об'єм виробництва сільськогосподарської продукції дає можливість виробнику одержати еквівалентну і порівнянну по корисності і витратам загальну кількість товарів і послуг. У номінальному виразі концепція паритету припускає, що співвідношення між цінами на сільгосппродукцію і цінами на товари і послуги, які споживаються сільгоспвиробниками, повинне