

Бондаренко Н.М.,

к.е.н., доцент,

*доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики,
Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара*

Сімон Г.С.,

магістр,

Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. У статті розглянуто основні елементи організації внутрішнього контролю запасів. Окреслено основні завдання контролю запасів за етапами господарського контролю. Визначено об'єктивні причини проведення внутрішнього контролю запасів на підприємствах.

Ключові слова: контроль, внутрішній контроль, запаси, виробництво, управління.

Постановка проблеми. Розвиток виробництва неможливий без виготовлення конкурентоспроможної продукції та її реалізації на внутрішніх і зовнішніх ринках збуту. Водночас необхідною передумовою здійснення виробничого процесу є наявність та використання значної кількості запасів, які становлять основу готових виробів [1, с. 84].

Запаси є невід'ємною частиною функціонування виробничого підприємства, оскільки забезпечують безперервне виготовлення продукції, а отже, економічну безпеку суб'єкта господарювання. Однак придбання ресурсів для виготовлення якісних товарів, надання послуг потребує вкладення значної кількості фінансових активів, особливо на підприємствах із великою номенклатурою продукції.

Правильно організований внутрішньогосподарський контроль запасів на підприємстві дає змогу слідкувати за правомірним оприбуткуванням, відповідальним зберіганням, раціональним використанням товарних та сировинних запасів. А чітко визначена на документальному рівні система внутрішнього контролю запасів дасть змогу уникнути не тільки зайвих витрат, розкрадань, зловживань із боку посадових осіб, але і штрафів.

Організація системи внутрішнього контролю запасів у сучасних умовах господарювання є одним з актуальних питань, які їй досі потребують подальшого наукового дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Відображення проблем обліку та внутрішньогосподарського контролю запасів набули в працях таких науковців, як: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Гуцайлук З.В., Завгородній В.П., Кужельний М.В., Нападівська Л.В., Пушкар М.С., Сук Л.К., Ткаченко Н.М., Чебанов Н.В. Також розглядом обраної теми дослідження займалися зарубіжні вчені: Велш Глен А., Ентоні Р., Ріс Дж., Міддлтон Д. та ін.

Велика кількість праць на досліджувану тематику ще раз доводить про необхідність її подальшого розгляду та обговорення.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Аналіз теоретичних положень і практичних аспектів в організації внутрішнього контролю запасів дав змогу встановити низку нерозв'язаних проблем, які впливають на ефективність управлінської діяльності, зокрема нехтування роллю внутрішнього контролю в господарській діяльності підприємства, внаслідок чого керівники втрачають здатність впливати на процеси, які відбуваються на підприємствах. Така недооцінка негативно впливає на теоретичну досліджуваність проблеми, розв'язання якої є нагальним для підприємств усіх форм власності.

Мета статті полягає у дослідженні теоретичних аспектів внутрішнього контролю запасів на вітчизняних підприємствах та визначенні його ролі за ринкових умов господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішній контроль забезпечує відповідність конкретного об'єкта прийнятним управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих чинників і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління [2, с. 135].

У системі управління внутрішньогосподарський контроль є не надзвичайним заходом, а невід'ємною частиною управління, тому що не можна здійснювати управління без систематичного

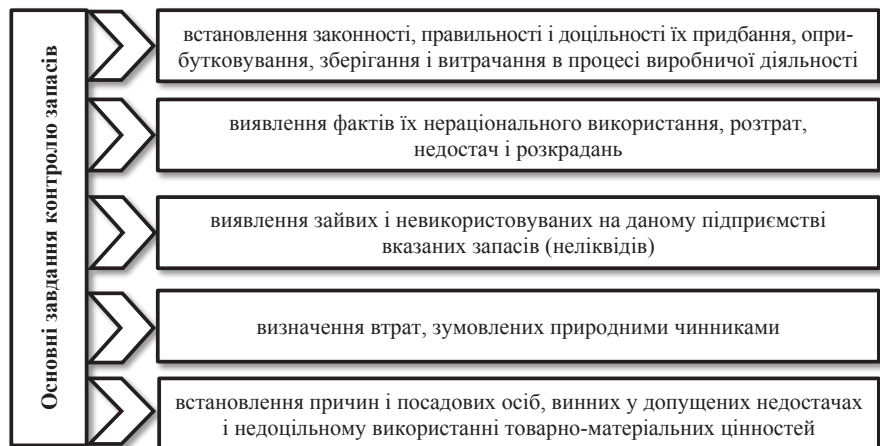


Рис. 1. Основні завдання контролю запасів на підприємстві

Джерело: складено автором на основі [4, с. 267]

контролю над матеріальними цінностями, їх раціональним використанням, операціями і процесами, пов'язаними з виробництвом та реалізацією продукції і сировини. Своєю чергою, внутрішньогосподарський контроль є системою постійного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю і доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей [3, с. 146].

На основі проведеного дослідження нами було виділено основні завдання внутрішнього контролю операцій із запасами (рис. 1).

Таким чином, для успішного вирішення вказаних завдань на підприємствах рекомендується здійснювати контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація (рис. 2).

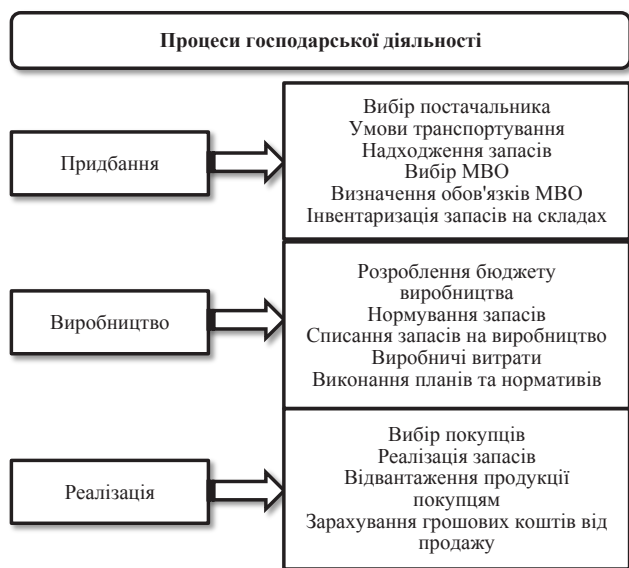


Рис. 2. Порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі процесів господарської діяльності підприємства

Джерело: складено автором на основі [5]

Під час здійснення внутрішнього контролю над придбанням запасів необхідно проконтролювати кожний із запропонованих елементів даного процесу, адже від вибору постачальника буде залежати якість придбаних запасів, а отже, якість виготовленої продукції.

Під час надходження запасів необхідно перевірити, чи були вони доставлені в строки, передбачені договором, чи відповідають вони кількісним та якісним характеристикам. Після оприбуткування запасів на склад призначається матеріально-відповідальна особа для запобігання розкраданню. Визначаються її обов'язки, згідно з якими вона відповідає за збереження майна і в разі виявлення недостач бере на себе матеріальну відповідальність.

Інвентаризація на складах дає можливість виявити залишки або недостачу, а також упевнитися в дотриманні умов зберігання запасів. Це дає інформацію, відповідно до якої будуть прийматися нові управлінські рішення щодо внутрішнього контролю.

Під час здійснення наступного господарського процесу необхідно виконати низку певних контрольних дій, які забезпечать безперервний хід виробничого циклу. Потрібно визначити

рівень запланованих витрат, де враховуватимуться всі необхідні витрати запасів, а також витрат, які додатково понесені в ході виробництва продукції.

Також потребує контролю нормування кількості списання запасів на виробництво і кількості оприбуткування готової продукції з виробництва. Так само потрібно контролювати фактично понесені витрати під час виробництва, тому що саме вони будуть впливати на собівартість виготовленої продукції.

Своєю чергою, потрібно здійснювати контроль над дотриманням усіх розроблених раніше планів та нормативів, адже їх дотримання буде свідчити про ефективну систему внутрішнього контролю запасів на підприємстві.

Заключним етапом, який потребує внутрішнього контролю з боку керівництва, є процес реалізації запасів. Він передбачає контроль над вибором покупців, який полягає в тому, що необхідно знайти покупця, який запропонує найбільш вигідну і максимально високу ціну за продукцію.

Отже, внутрішній контроль запасів є невід'ємним складником діяльності підприємства, оскільки саме від нього будуть залежати робота підприємства у цілому, його витрати та доходи. Наведений порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі господарських процесів забезпечить ефективне функціонування господарської діяльності підприємства.

Проведення внутрішньогосподарського контролю запасів можна умовно поділити на чотири етапи (рис. 3) [6, с. 55; 7, с. 17].

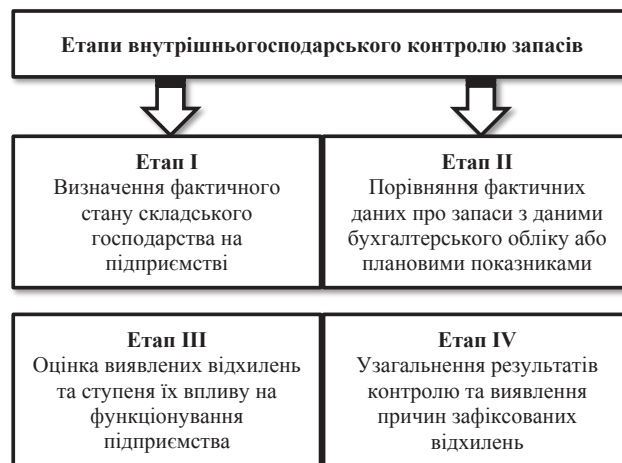


Рис. 3. Етапи внутрішнього контролю запасів на підприємстві

Внутрішньогосподарському контролю властиві такі методичні прийоми, як органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні. Ця система методичних прийомів контролю конкретизується процедурами перевірки, пов'язаними з інвентаризацією матеріальних цінностей, контрольними замірами і контрольними запусками використання матеріалів на виробництво, суцільним і вибіркоким спостереженням та службовим розслідуванням [8, с. 12].

Першочерговими джерелами контролю запасів є:

- 1) договори, укладені між постачальником і споживачем;
- 2) первинні документи щодо обліку матеріальних цінностей;
- 3) інвентаризаційні описи;
- 4) книги складського обліку;
- 5) облікові реєстри;
- 6) Головна книга;

- 7) фінансова, оперативна та статистична звітність;
- 8) наказ про облікову політику підприємства.

Одним із найефективніших інструментів внутрішньогосподарського контролю запасів є інвентаризація. Під час перевірки проводиться суцільна чи вибіркова інвентаризація наявності запасів та перевіряється їх відповідність даним бухгалтерського обліку за складами або матеріально відповідальними особами.

У разі виявлення документів, які викликають сумнів у їх достовірності, контролер проводить зустрічну перевірку (або запит) та робить звірку розрахунків. Вибірково перевіряється тотожність даних сальдових відомостей на перше число місяця за бухгалтерським обліком із відповідними даними складських карток. У разі встановлення розбіжностей проводиться поглиблена перевірка з установленням причин розбіжностей.

Контроль виробничих запасів є однією з найбільш складних ділянок облікової роботи. Так, наприклад, в обліку промислових організацій номенклатура матеріально-виробничих запасів обчислюється десятками тисяч найменувань. А інформація з обліку запасів становить більше 30% усієї інформації з управління виробництвом, тому організація контролю над рухом, збереженням і використанням запасів пов'язана з великими труднощами [9, с. 210].

Для того щоб перевірка виробничих запасів була найбільш ефективною, а контролерські процедури максимально точними, контролеру необхідно дослідити порушення і типові помилки в обліку запасів, що зустрічаються найбільш часто, й охарактеризувати їх.

Найбільш характерні помилки з обліку, документального оформлення запасів можна розглянути в табл. 1.

Для ефективнішого розроблення і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення. На ухвалення управлінських рішень впливає посилення ринкової конкуренції, потреба в необхідній інформації для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів, взаємозалежність і взаємообумовленість зовнішнього і внутрішнього контролю, реорганізація підприємства для входу в ринок, конфлікт інтересів, спрямованість підприємства на отримання доходу, фінансова самостійність підприємства, ризик банкрутства, порушення режиму економії на підприємстві, необґрунтовані списання та ін. [1, с. 15].

Оцінюючи стан внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах, можна стверджувати, що він незадовільний. Найчастіше мають місце такі порушення:

- 1) зловживання службовим становищем;
- 2) невиконання або неякісне виконання службових обов'язків;
- 3) неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з погляду доцільності й економічності.

Основною причиною виникнення всіх проблем є те, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення [10, с. 4].

Таким чином, налагоджена система внутрішнього контролю вимагає професійної підготовки висококваліфікованого спеціаліста, незалежності від керуючого апарату для неупередженого надання висновків і пропозицій, зацікавленості

Таблиця 1

Характерні помилки, які зустрічаються під час внутрішньогосподарського контролю запасів

№ з/п	Вид помилок	Зміст допущеної помилки
1.	Помилки під час обліку запасів	<ol style="list-style-type: none"> 1) неправильно і несвоєчасно оформляються документи по приходу, витраті і руху виробничих запасів; 2) неукладені договори про матеріальну відповідальність із комірниками (матеріально відповідальними особами); 3) неправильно формується фактична собівартість виробничих запасів; 4) не ведеться аналітичний облік руху виробничих запасів в бухгалтерії; 5) нерегулярно проводиться звірка даних руху виробничих запасів у бухгалтерії і на складах організації; 6) порушення обов'язковості (або регулярності) проведення інвентаризації; 7) на складах зберігається велика кількість невикористовуваних виробничих запасів; 8) неправильно проводиться списання виробничих запасів за видами витрат (на основне виробництво, допоміжне виробництво, обслуговуючі господарства, непрямі витрати, витрати на продаж, фінансові результати та ін.); 9) під час списання виробничих запасів спосіб визначення фактичної собівартості відрізняється від установленого в обліковій політиці; 10) невірно ведеться облік ПДВ виробничих запасів; 11) інші порушення в оцінці, обліку та руху запасів
2.	Помилки під час документального оформлення операцій, пов'язаної з використанням та рухом запасів	<ol style="list-style-type: none"> 1) не оформляються бухгалтерські довідки під зниження вартості матеріальних цінностей; 2) не оформляються прибуткові накладні, виписані самою організацією – одержувачем цих цінностей; 3) відсутні довіреності на отримання товарно-матеріальних цінностей
3.	Помилки під час занесення інформації в реєстри бухгалтерського обліку	<ol style="list-style-type: none"> 1) порушується відповідність синтетичних даних аналітичним у реєстрах бухгалтерського обліку; 2) не оформляються бухгалтерські довідки, тобто не дотримується вимога до обов'язковості всіх реквізитів первинних документів реєстрів бухгалтерського обліку

Джерело: складено автором на основі [2, с. 211]

керівника у створенні контролюючого органу для збереження майна.

Висновки. Підсумовуючі, можна зазначити, що найважливішим фактором забезпечення безперервного та постійного функціонування підприємства є наявність оборотних активів, а саме запасів.

Основною причиною неефективного менеджменту є відсутність налагодженої системи контролю, яка забезпечує захист майна власника від нерационального використання та розкрадання. Відсутність такої системи спричинена нерозумінням адміністративної ланки важливості створення контролюючого органу.

Для впорядкування і забезпечення чіткості етапів контролю слід зосередити увагу на можливостях розроблення положень про організацію контролю, зазначити елементи, що безпосередньо стосуються запасів підприємства і визначають методичні аспекти їх обліку в наказі про облікову політику (визначення первісної вартості, метод розподілу транспортно-заготівельних витрат, методи оцінки на дату балансу та під час вибуття тощо).

Саме за ефективної взаємодії всіх елементів організації внутрішнього контролю він досягне своєї головної мети – забезпечить достовірні дані в процесі бухгалтерського обліку запасів підприємства, повноту і своєчасність відображення господарських операцій в облікових регістрах та правильність ведення обліку відповідно до прийнятої облікової політики підприємства.

Література:

1. Ступінська М.В. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів на підприємстві / М.В. Ступінська // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 8. – С. 84–86.
2. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : [навч. посіб.] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча ; 2-е вид. – К. : Каравела, 2005. – 560 с.
3. Любезна І.В. Організація та методика внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості / І.В. Любезна, Н.Й. Галушка // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 3(36). – С. 145–155.
4. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності : [навч. посіб.] / В.М. Мурашко, Т.М. Сторожук, О.В. Мурашко ; за заг. ред. П.В. Мельника. – К. : ЦУЛ, 2003. – 311 с.

5. Самчук Н.В. Порядок здійснення внутрішнього контролю запасів на підприємстві / Н.В. Самчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua>.
6. Нападовская Л.В. Управленческий учет: суть, значение и рекомендации по его использованию в практической деятельности отечественных предприятий / Л.В. Нападовская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 50–62.
7. Пушкар М.С. Розробка теорії управлінського обліку / М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар // Наукові записки: зб. наук. праць каф. екон. аналізу. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – Вип. 13. – Ч. 1. – С. 14–18.
8. Гуцайлюк З.В. Некоторые вопросы реформирования системы бухгалтерского учета: концепция и реализация / З.В. Гуцайлюк // Бухгалтерский учет и аудит. – 2007. – № 10. – С. 11–17.
9. Козакова Н.А. Аудит. Теория і практика : [підруч. для бакалаврів] / Н.А. Козакова, Г.Б. Полісюк. – М. : Юрайт, 2014. – 385 с.
10. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення / В.М. Яценко, Н.О. Пронь // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки» – 2009. – № 22(2). – С. 3–7.

Бондаренко Н.Н., Симон А.С. Организация внутреннего контроля запасов на предприятии

Аннотация. В статье рассмотрены основные элементы организации внутреннего контроля запасов. Определены основные задачи контроля запасов по этапам хозяйственного контроля. Определены объективные причины для проведения внутреннего контроля запасов на предприятиях.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, запасы, производство, управление.

Bondarenko N.M., Simon H.S. Organization of the internal inventory control at the enterprise

Summary. The article deals with the basic elements of the inventory internal control. The basic tasks of the inventory control by stages of economic control are determined. The objective reasons to conduct the internal inventory control in the workplace are defined.

Keywords: control, internal control, inventory, production, management.