

УДК: 657.6: 658.7: 334.716

О.В. Шинкаренко

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ПРОГРАМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

В статті викладені авторські підходи до формування програми внутрішнього контролю запасів на промисловому підприємстві.

The article presents the author's approaches to the formation of the program of internal control of the manufacturing plant.

Ключові слова: запаси, внутрішній контроль, промислове підприємство.

Розвиток ринкової економіки в Україні нерозривно пов'язаний з пошуком принципово нових методів організації і управління виробництвом для підвищення ефективності господарської діяльності підприємств. 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.

ВАТ «Запоріжсталь» – компанія з матеріалоємним виробництвом. На даний момент ВАТ «Запоріжсталь» – індустріальний гігант, підприємство з повним металургійним циклом, що спеціалізується на виробництві гарячого та холодного прокату з вуглецевої, легованої, низьколегованої та нержавіючої сталі. ВАТ «Запоріжсталь» є єдиним в Україні підприємством з виробництва тонколистового прокату з нержавіючої та легованої сталей і консервної жерсті. За об'ємом виробництва «Запоріжсталь» входить до четвірки найбільших підприємств України, тому у системі управління господарською діяльністю значне місце належить управлінню запасами. Важлива роль у даному випадку належить системі бухгалтерського обліку та внутрішньому контролю запасів, що є основним джерелом інформації, необхідної для прийняття важливих управлінських рішень. В країні підприємства одержали значні можливості у виборі правил ведення облікової політики у відповідності до специфіки виробництва. Проте необхідна більша аналітичність та оперативність одержання облікової інформації про рух запасів з метою ефективного управління виробничо-фінансовою діяльністю підприємства. Не менш важливим є питання організації внутрішнього контролю запасів з метою підвищення ефективності їх використання, що зумовлює актуальність теми дослідження.

Вагомий внесок у вирішення зазначених проблем зробили вітчизняні вчені: Бакун Ю.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Гуцайлюк З.В., Єфіменко В.І., Завгородній В.П., Задорожний З.В., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Лишиленко В.І., Нападівська Л.В., Пилипенко І.І., Пушкар М.С., Сахарцева І.І., Сопко В.В., Сук Л.К., Ткаченко Н.М., Чебанова Н.В., Шевчук В.О. та інші, але ці роботи містять загальні підходи без урахування особливостей промислових підприємств, що не завжди забезпечує необхідну якість внутрішнього контролю. Тому ряд питань обліку та контролю запасів потребує додаткового дослідження та наукових розробок.

Метою даної статті є обґрунтування методологічних підходів, спрямованих на вдосконалення методики й організації внутрішнього контролю запасів для ефективного функціонування підприємств за сучасних умов господарювання.

Запаси, як правило, є надзвичайно важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.

Запаси визнаються активом, якщо: існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням; їх вартість може бути достовірно визначена [1].

У системі управління підприємством значна роль належить внутрішньому контролю запасів. Визначальна роль у системі внутрішнього контролю виробничих запасів належить попередньому та поточному виду, що сприяє посиленню дієвості контролю з метою ефективного управлінського впливу на здійснювані господарські

операції та якість бухгалтерського обліку. Тому головною метою внутрішнього контролю запасів на промисловому підприємстві є підтвердження правильності здійснення та оформлення операцій із запасами.

Для правильної організації обліку та контролю запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація (табл. 1).

Таблиця 1.

**Класифікація основних видів запасів промислового підприємства
(згруповано автором)**

Класифікація групи за призначенням	Вид запасів	Характеристика
За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи сезонному транспортуванні
За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
	У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
	В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
	Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
	Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду

Продовження таблиці 1

Класифікація групи за призначенням	Вид запасів	Характеристика
По відношенню до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
	Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться на ньому через визначені обставини
За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін без значних витрат первісної вартості таких запасів
	Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних витрат первісної вартості таких запасів
За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві
	Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге на підприємстві (відходи виробництва)
За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Запаси, що знаходяться в сфері обігу (готова продукція, товари)
	У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких: раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника; організація складського господарства; достовірне визначення первісної вартості запасів; визначення умов переоцінки запасів на дату

балансу та методів їх оцінки в разі вибуття; розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності [2].

Контроль за господарською діяльністю підприємств і організацій є однією із найважливіших функцій господарського керівництва і управління. Контроль як функція управління підпорядкований вирішенню завдань системи управління. Тому призначення контролю відповідає цілям управління, які зумовлюються економічними і політичними закономірностями розвитку певної господарської системи. Сутність контролю полягає в тому, щоб за допомогою певної системи перевірок забезпечити виконання господарських планів, раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Для нормальної життєдіяльності підприємства виробничі запаси мають бути оптимальними. Наявність надлишкових запасів призводить до заморожування капіталу підприємства [5].

Основними завданнями системи внутрішнього контролю операцій з запасами є: перевірка правильності документального оформлення й доцільності здійснення операцій з запасами, своєчасне відображення їх в обліку; контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням товарно-матеріальних цінностей; дослідження запасів 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) запасів; виявлення фактів приписок і понад нормованого списання втрат запасів тощо.

Контрольні заходи проводять для забезпечення достатньої впевненості у виконанні розпоряджень керівництва. Контрольні заходи на підприємстві можуть включати спектр процедур, а саме: твердження; дозволи; перевірки; звірки; перевірки результатів операційної діяльності, а саме: порівняння з бюджетом, прогнозами, попередніми періодами та конкурентами; розподіл зобов'язань [4].

Для того щоб оцінити адекватність систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю запасів на промисловому підприємстві, необхідно визначити: основні процеси та типи операцій із запасами, що здійснюються підприємством; яким чином ці операції були ініційовані; бухгалтерські записи, що формують фінансові звіти, документи, на підставі яких ці записи були здійснені; процес ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів, починаючи з ініціювання господарської операції та до включення їх у фінансові звіти [3].

Програма організації та бухгалтерського контролю за збереженням і використанням запасів на промисловому підприємстві повинна зберігатися у головного бухгалтера як складова частина наказу про облікову політику підприємства та представлена у формі таблиці 2.

Таблиця 2.

Програма організації обліку запасів та оперативного бухгалтерського контролю за їх збереженням і використанням [2]

Складова частина програми	Зміст складової частини
Номенклатурний перелік видів запасів	Розробка номенклатури запасів, облікових цін, оформлення номенклатури цінника

Продовження таблиці 2

Складова частина програми	Зміст складової частини
Організація складського обліку запасів	Організація книг або карток складського обліку. Складання звітів про рух продукції і матеріалів
Складова частина програми	Зміст складової частини
Документація і документообіг по операціях з надходження і вибуття товарів	Складання робочих інструкцій до документів і графіків документообігу
Бухгалтерський облік запасів	Організація аналітичного і синтетичного обліку запасів у відповідності з прийнятою на підприємстві формою обліку
План виконання робіт з обліку запасів	Розробка функціональних карт або посадових інструкцій працівників матеріального відділу центральної бухгалтерії, індивідуальних та структурних графіків облікових робіт
Оперативний бухгалтерський контроль за збереженням і використанням запасів	Спостереження за веденням складського господарства, проведення планових і позапланових інвентаризацій запасів, контроль за виходом продукції, використання на виробництві запасів з допомогою науково-обґрунтованого нормування витрат на виробничі потреби і лімітування їх видачі

На підставі програми внутрішнього контролю, змісту посадових інструкцій головний бухгалтер промислового підприємства повинен розробляти індивідуальні графіки роботи бухгалтера та рахівників матеріального відділу центральної бухгалтерії, розглядати спеціалізації та їх характеристики, що існують в бухгалтерії, покладати певні обов'язки та поставлені завдання в відповідності до функціональних карт.

Організацію руху потоків контрольної інформації оформлюють графіком, для складання якого попередньо визначають склад документів, які мають бути перевірені, та виконавців робіт. Порядок документального оформлення операцій з надходження запасів залежить від джерел надходжень, способів доставки та місця прийняття продукції [6].

В цілому, якість проведеного внутрішнього контролю значною мірою залежить від своєчасного одержання інформації про рух запасів на промисловому підприємстві. Дослідження системи внутрішнього контролю запасів, оцінка її економічної ефективності є однією з важливих складових фінансово-господарського контролю і здійснюється з метою підвищення якості й ефективності його результатів.

Процедури внутрішнього контролю повинні забезпечити оперативність одержання інформації для внутрішнього контролю за ефективністю використання матеріалів, що сприятиме розмежуванню відповідальності за витрачання матеріалів і підвищенню ефективності виробництва.

Для забезпечення законності та повноти внутрішнього контролю запасів пропонується здійснювати контроль виробничих запасів в попередньому, поточному і 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.

Забезпечення повноти внутрішнього контролю запасів здійснюється на основі реалізації концептуального підходу, згідно з яким керівництво підприємства, а не контролер, несе відповідальність за розробку такої системи внутрішнього контролю, яка б могла забезпечити достатню впевненість у тому, що фінансова звітність представлена об'єктивно, обґрунтовано концептуальну модель побудови системи внутрішнього контролю підприємства, яка визначається його цільовими установками.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. №87 // www.rada.gov.ua; 2. *Бутинець Ф.Ф.* та ін. Організація бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Бутинця Ф.Ф. – 2-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 458 с.; 3. *Борисенко М. В.* Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національно-торговельно-економічний університет. – К., 2008. – 21 с.; 4. Облік, контроль і аналіз у міжнародному бізнесі: управлінський аспект: Монографія / Під заг. ред. проф. Л.О. Сухаревої. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – 213 с.; 5. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило та ін. – К.: ЦУЛ, 2010. – 536 с.; 6. *Бутинець Ф.Ф.* та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» ВНЗ. / 3-те вид., доп., і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 480 с.