

УДК 657

Рибак І.І.*студентка**Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова***Івата В.В.***доцент кафедри обліку і економічного аналізу
Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова*

РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

THE ROLE OF INTERNAL CONTROL USE OF PRODUCTION RESOURCES

АНОТАЦІЯ

У статті визначено, що однією з найбільш складних і масштабних ділянок бухгалтерського обліку є облік матеріально-виробничих запасів, що визначає роль внутрішньогосподарського контролю в цьому напрямі – використання запасів для виробничої та іншої діяльності суб'єктів господарювання. Окреслені основні завдання внутрішньогосподарського контролю та наведено опитувальний лист для оцінки системи внутрішньогосподарського контролю використання запасів на підприємстві. Визначено основні заходи служби внутрішнього контролю використання запасів.

Ключові слова: бухгалтерський облік, внутрішній контроль, матеріально-виробничі запаси, матеріальна основа виробничих фондів, активи, собівартість продукції.

АННОТАЦИЯ

В статье определено, что одним из наиболее сложных и объемных участков бухгалтерского учета является учет материально-производственных запасов, что определяет роль внутрихозяйственного контроля в этом направлении – использование запасов для производственной и иной деятельности субъектов хозяйствования. Обозначены основные задачи внутрихозяйственного контроля и приведен вопросник для оценки системы внутрихозяйственного контроля использования запасов на предприятии. Определены основные мероприятия службы внутреннего контроля использования запасов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, внутренний контроль, материально-производственные запасы, материальная основа производственных фондов, активы, себестоимость продукции.

ANNOTATION

The article identified that among the most complex areas of accounting is the accounting of material-industrial stocks, which in turn determines the role of internal control in this direction is the use of inventory for production and other business entities. The main objectives of internal control, and given a questionnaire to assess the system of internal control the use of stocks in the company. Defined the main activities of the internal control service inventory usage.

Keywords: accounting, internal control, inventory, material basis of production assets, the assets, the cost of production.

Постановка проблеми. Керівники фірми (структурних підрозділів), що здійснюють виробничу діяльність, повинні постійно стежити за дотриманням нормативів, за динамікою фактичних витрат, оскільки матеріальні затрати займають високу питому вагу в загальних витратах на виробництво, а отже, ці витрати істотно впливають на величину одержуваного прибутку. Звідси впливає, що економія матеріальних ресурсів (ресурсний потенціал, що дає змогу

здійснити виробництво продукції, надання послуг) є найважливішим чинником підвищення ефективності виробництва. Без правильної організації обліку та контролю за використанням матеріалів неможливо забезпечити контроль за залишками, надходженням і витратами запасів на складах.

Контроль за витратами виробничих запасів є найважливішою умовою збереження власності підприємства. Отже, дані бухгалтерського обліку підприємства повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції, для раціонального використання матеріалів, зниження норм витрати, забезпечення належного зберігання матеріалів, їх збереження. Облік виробничих запасів у нашій державі ведеться відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» [1].

Аналіз основних досліджень і публікацій. Недосконала система організації бухгалтерського обліку зумовлює неповне та несвоєчасне надходження звітних даних та іншої інформації. Наявність великих розривів у часі між моментом отримання обліково-економічної інформації і моментом її використання перешкоджає підвищенню ефективності діяльності підприємств. Недоліки в організації обліку приводять до збільшення витрат на утримання облікового персоналу, створення умов для розкрадання матеріальних цінностей та інших зловживань.

Питання організації обліку останнім часом привертають до себе все більше уваги у працях вітчизняних вчених, таких як Ф. Бутинець, В. Сопко, М. Пушкар, Н. Ткаченко, Т. Мних, С. Рудницький, М. Білик, Р. Хом'як, В. Карабаз та ін., а також зарубіжних (А. Бакаєв, Л. Ронштейн, С. Керімов, С. Чернов, Л. Котенко, Н. Чебанов, С. Сотників та ін.).

Мета статті полягає у дослідженні ролі внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів через розкриття сутності обліку запасів та у розробці рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності використання запасів завдяки посиленню внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виробничі запаси (активи, що використовуються як сировина, матеріали у виробництві продукції) дуже важливі для підприємств. З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність діяльності підприємства, що гарантує його економічну безпеку, з іншого – виробничі запаси у великих промислових підприємствах вимагають великих капіталовкладень, тому від організації їх обліку та аналізу залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та ефективність роботи.

Практично всі процеси господарської діяльності здійснюються завдяки руху матеріально-виробничих запасів. Їх недолік на будь-якій стадії веде до порушення кругообігу безперервності і ритмічності виробництва та обігу. Водночас надлишки матеріально-виробничих запасів знижують ефективність виробництва, створюють напруженість у постачанні. Запаси, що обліковуються за собівартістю, є життєвою силою підприємства, джерелом майбутніх доходів і потенційного прибутку. Їх завдання – перетворитися в грошові кошти і кошти в розрахунках, принести прибуток, тим самим забезпечуючи процес відтворення. Виходячи з вищесказаного, від ефективності управління матеріально-виробничими запасами (обсягом, структурою, швидкістю обороту і тощо) безпосередньо залежить доля організації, її фінансове становище. Внутрішньому контролю належить провідна роль у забезпечення збереження, раціонального та економного використання всіх видів матеріально-виробничих запасів. Навмисне або випадкове спотворення кількості або оцінки даних миттєво позначається як на фінансових результатах (оскільки впливає на визначення собівартості проданої продукції), так і на балансі загалом [5, с. 322]. Крім того, відсутність об'єктивної інформації про кількість, стан і вартісну оцінку запасів негативно позначається на фінансовому стані організації, оскільки, по-перше, адміністрація економічного суб'єкта не має можливості адекватно планувати його діяльність; по-друге, спотворюються показники фінансового стану організації і зовнішні користувачі звітності не можуть об'єктивно судити про рентабельність і платоспроможність господарства; по-третє, відбувається перекручування сум податків, що може привести до накладення штрафних санкцій та погіршити фінансове становище організації [2, с. 227].

Матеріально-виробничі запаси (МПЗ) становлять матеріальну основу виробничих фондів підприємства. З метою управління матеріально-виробничі запаси відображаються в бухгалтерському обліку, який можливо грамотно організувати на базі регулятивних нормативних документів для підготовки бухгалтерської фінансової звітності. Формуються дані в обліку у процесі прийняття документів та відображення

фактів господарської діяльності підприємства шляхом складання проводок методом подвійного запису. З метою відображення фінансової інформації в обліку дається опис видів і методики оцінки. Для уточнення даних кожна організація визначає методику та способи інвентаризації з метою достовірного відображення майна у вигляді матеріально-виробничих запасів у звітності організації. Дані, отримані в процесі управлінської і фінансової звітності, що дають можливість організувати управління матеріальними запасами, – це значуща галузь всієї системи управлінського обліку та контролю виробничо-господарської діяльності підприємства на основі якісного прогнозування і планування управлінської і господарської діяльності.

Забезпечити контроль даних, поданих у звітності, допоможе система внутрішнього контролю (СВК), що організується на підприємстві (контролю як такого за збереженням матеріальних ресурсів у місцях їх зберігання і на всіх етапах їх руху; контролю за дотриманням встановлених організацією норм запасів, що забезпечують безперебійний випуск продукції, виконання робіт і надання послуг; поточного контролю).

Матеріально-виробничі запаси становлять значну частину майна організації – на промисловому підприємстві номенклатура матеріальних цінностей обчислюється десятками тисяч найменувань. Інформація про рух в облікових даних виробничих запасів становить понад 30% всієї інформації з управління виробництвом, тому контроль стану обліку, повноти і своєчасності оприбуткування, правильності зберігання та використання виробничих запасів у сучасних умовах має велике значення.

Основними завданнями контролю операцій з виробничими запасами є:

- 1) встановлення законності проведених операцій із запасами;
- 2) перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;
- 3) перевірка правильності та ефективності використання матеріальних ресурсів;
- 4) перевірка дотримання правил відпускання запасів; оцінка системи внутрішнього контролю за використанням запасів у виробництві;
- 5) оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій з МПЗ у бухгалтерському обліку і звітності [2, с. 237].

Одним із значущих, а також перспективних і ефективних видів економічного контролю в умовах ринку є незалежний контроль – аудит, який може бути розглянутий у системі внутрішнього контролю організації. Витрати на матеріали мають значну частку в загальному обсязі витрат, і аудиторська перевірка обліку матеріально-виробничих запасів є важливою ланкою в системі контролю за діяльністю кожного промислового підприємства. Вона дає змогу мінімізувати ризик наявності суттєвих помилок в обліку, а в подальшому – і в процесі розробки і прийняття управлінського рішення.

Організація внутрішнього контролю матеріально-виробничих запасів є важливим напрямом системи контролю в організації, оскільки від стану матеріальних цінностей залежить якість продукції. Основними особливостями системи внутрішнього контролю є:

- визначення шляхів руху запасів в організації;
- виявлення відповідальних осіб за рух і зберігання запасів на кожній ділянці;
- розгляд ролі кожного працівника організації у русі товарно-матеріальних цінностей;
- визначення частки відповідальності керівника за збереження матеріалів;
- розгляд використання запасів без належного відображення в обліку;
- розгляд можливих витрат або розтрат без запасів, правильного оформлення документації;
- визначення можливих спотворень незавершеного виробництва;
- визначення можливих втрат або розкрадання запасів;

- визначення правильності відображення у звітності наявних матеріалів і готової продукції;
- виявлення відповідності облікових залишків, показаних у регістрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації;
- визначення процедур внутрішнього контролю;
- визначення напрямку внутрішнього контролю в області зберігання запасів.

Однією з найбільш складних ділянок бухгалтерського обліку і контролю є облік матеріально-виробничих запасів.

Якщо питома вага матеріально-виробничих запасів становить більше 5% активу балансу, то треба дуже уважно поставитися до перевірки, оскільки вартість матеріалів займає суттєву частину в собівартості продукції [3, с. 118]. Найчастіше фінансовий результат діяльності всієї організації безпосередньо залежить від вирішення питань щодо закупівлі та доставки матеріалів. Крім того, помилки, допущені в обліку, ведуть до неправильного формування

Таблиця 1

Опитувальник для оцінки системи внутрішнього контролю використання виробничих запасів

Запитання	Відповідь (так/ні)
Організаційна структура об'єкта	
1. Розроблена схема організаційної структури підрозділу, відповідального за ведення бухгалтерського обліку	
2. Є перелік робіт зі створення, перевірки документів зі вказівками відповідальних осіб.	
Розподіл обов'язків, повноважень, відповідальності	
3. Визначена відповідальність за конкретним виконавцем за дотримання правильності приймання матеріальних цінностей	
4. Визначена відповідальність за конкретним виконавцем за складання первинних документів	
5. Надано право на отримання довіреності, за якою купуються матеріальні цінності, особам, не зазначеним у наказі	
Забезпечення умов збереження майна, грошових коштів, облікових регістрів, документів	
6. Всі документи зберігаються в належному порядку (прошиті, пронумеровані)	
7. Є склад з обладнаними місцями зберігання матеріальних цінностей	
8. Отримання товарно-матеріальних цінностей від постачальника проводиться тільки на підставі довіреностей	
Кадрова політика	
9. Проводяться заходи з підвищення кваліфікації матеріально відповідальних осіб із питань приймання матеріальних цінностей	
10. Проводяться заходи з підвищення кваліфікації бухгалтерського персоналу	
11. Проводяться операції з навчання новоприбулого персоналу	
Оцінка облікової системи (обліковий контроль)	
12. Всі фінансово-господарські операції відображаються в обліку тільки на підставі первинних документів	
13. Чи здійснює бухгалтер перерахування сум, зазначених у рахунках-фактурах та накладних	
14. Чи контролюється кореспонденція рахунків головним бухгалтером	
Договірні зобов'язання	
15. Має місце отримання від постачальників матеріальних цінностей у більш пізні терміни, ніж це зазначено в договорі	
16. Чи застосовуються штрафні санкції до постачальників за несвоєчасне виконання зобов'язань	
17. Має місце отримання матеріальних цінностей без укладення договорів	
Контроль у системі комп'ютерної обробки даних	
18. Дублюються дані електронного обліку на випадок знищення	
19. Використовується бухгалтерська програма, що відповідає чинному законодавству	
20. Використовуються правові консультативні програми	

собівартості готової продукції, до спотворення фінансового результату, оподаткованого прибутку. Тому важливо виявити всі особливості синтетичного й аналітичного обліку матеріалів.

Для виявлення загальних характеристик системи внутрішнього контролю доцільно створити робочий документ-запитальник (таблиця 1).

Також варто приділити особливу увагу кадровій політиці. Некваліфіковане виконання обов'язків може привести до зниження ефективності системи внутрішнього контролю. У процесі проведення перевірок внутрішні аудиторі не повинні встановлювати достовірність звітності з абсолютною точністю, але зобов'язані встановити її достовірність у всіх істотних відносинах.

У розробці плану внутрішнього аудиту перевіряючому доцільно встановити прийнятний рівень суттєвості з метою виявлення значних (з кількісної точки зору) спотворень. Суттєвість – максимально допустимий розмір помилкової суми, яка може бути показана у публікованих фінансових звітах і розглядатися як несуттєва, тобто вводити користувачів в оману.

Служба внутрішнього контролю повинна здійснювати заходи подальшого контролю:

- здійснювати методичну підтримку відокремлених підрозділів (випускати інформаційний бюлетень з рекомендаціями з ведення обліку, оподаткування);
- організувати семінари з навчання та підвищення кваліфікації бухгалтерів та економістів підрозділу, філії, підприємства;
- проводити консультації з поточних питань;
- надавати консультування з автоматизації обліково-аналітичної роботи;
- здійснювати контроль за ефективністю систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- вести контроль за дотриманням законодавства, нормативних актів, вимог облікової політики;
- здійснювати контроль за збереженням і станом майна підрозділу, філії, підприємства;
- здійснювати заходи щодо попередження зловживань і проводити спеціальні розсліду-

вання за фактами несумлінних дій матеріально відповідальних і посадових осіб.

З позиції взаємодії з керівництвом організації одним із основних завдань контролера є своєчасне інформування про виявлені порушення та контроль виконання рекомендацій.

Висновки. Отже, у процесі виробництва споживається велика кількість різноманітних видів сировини і матеріалів. Основну роль у їх збереженні відіграють бухгалтерський облік і внутрішній контроль матеріально-виробничих запасів на всіх етапах їхнього руху (придбання, надходження, зберігання, використання у виробництві та ін.). Облік матеріальних ресурсів повинен забезпечувати контроль за своєчасністю постачання, нормами складських запасів, виявляти невраховані матеріали, стежити за правильністю використання ресурсів, вчасно надавати необхідну інформацію для цілей управління. Необхідною умовою ефективного і раціонального управління матеріальними ресурсами в сучасних умовах є створення взаємопов'язаних узгоджених систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю за виробничо-господарською діяльністю на підприємстві.

Внутрішньогосподарський контроль відіграє одну з найважливіших ролей забезпечення сталості і безперервності діяльності підприємства, а отже – отримання максимально можливого прибутку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 9 «Запасы» [Електронний ресурс]. – Режим доступа: www.minfin.gov.ua.
2. Бухгалтерський фінансовий облік / за редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид. – Житомир: ПП Рута, 2009. – 726 с.
3. Тимофеева О. Бухгалтерский учет: конспект лекций / О. Тимофеева. – 3-е издание, 2011. – 226 с.
4. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине: Закон Украины от 16.07.99 г. № 996 (с изменениями и дополнениями) [Електронний ресурс]. – Режим доступа: www.minfin.gov.ua.
5. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: практичний посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2004. – 880 с.