

## ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

### ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL OF THE STOCKS AT THE AGRICULTURAL ENTERPRISES

УДК 330.65:338.4

**Михайловина С.О.**

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування Уманський національний університет садівництва  
**Підлубна О.Д.**  
викладач кафедри обліку і оподаткування Уманський національний університет садівництва

У статті досліджено та оцінено стан та проблеми використання в практиці сільськогосподарських підприємств внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів. Охарактеризовано сучасну ситуацію організації обліку і внутрішньогосподарського контролю руху виробничих запасів на сільськогосподарському підприємстві. Розроблено загальні рекомендації щодо вдосконалення внутрішньогосподарського контролю господарських операцій із виробничими запасами. Розглянуто можливості створення й організації роботи відділу внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах. Внесено пропозиції щодо поліпшення процесу придбання виробничих запасів для мінімізації витрат на зберігання. Удосконалено схему контролю над виконанням бюджету по придбанню і використанню виробничих запасів. Висвітлено питання поетапного внутрішньогосподарського контролю правильності облікового відображення операцій із виробничими запасами.

**Ключові слова:** виробничі запаси, внутрішньогосподарський контроль, сільськогосподарське підприємство, вдосконалення, об'єкт контролю, первинні документи.

В статье исследованы и оценены состояние и проблемы использования в прак-

тике сельскохозяйственных предприятий внутривозвратного контроля производственных запасов. Охарактеризована современная ситуация организации учета и внутривозвратного контроля движения производственных запасов на сельскохозяйственном предприятии. Разработаны общие рекомендации по совершенствованию внутривозвратного контроля хозяйственных операций с производственными запасами. Рассмотрены возможности создания и организации работы отдела внутреннего контроля на сельскохозяйственных предприятиях. Внесены предложения по улучшению процесса приобретения производственных запасов для минимизации затрат на хранение. Усовершенствована схема контроля над исполнением бюджета по приобретению и использованию производственных запасов. Освещены вопросы поэтапного внутривозвратного контроля правильности учетного отражения операций с производственными запасами.

**Ключевые слова:** производственные запасы, внутривозвратный контроль, сельскохозяйственное предприятие, усовершенствование, объект контроля, первичные документы.

*The internal control system is an integral part of the management systems that ensure the correct and effective management of the economic activities of agricultural enterprises, the preservation of their property, the detection and correction of errors. The formation and development of the market economy in Ukraine is inextricably linked with the search for fundamentally new methods of organization and management of production in order to improve the efficiency of economic activity of the enterprise. The development of production is impossible without the production of competitive products and its implementation in the domestic and foreign markets. At the same time, a necessary condition for the implementation of the production process is the presence and use of a significant amount of inventory, which form the basis of the finished product. The necessity of proper organization and conducting of on-farm control of production stocks, which is important for enterprises due to the size and agricultural sector, is analyzed. The article investigates and evaluates the state and problems of use in practical activity of agricultural enterprises of internal control of production stocks. The definition of the concept of «internal control» is investigated. The modern situation of the organization of accounting and internal control of movement of inventories for the agricultural enterprise is described. General recommendations for improving on-farm control of economic operations with production stocks were developed. Possibilities of creation of Department of internal control at the agricultural enterprises are considered. Improvement of process of acquisition of production stocks for minimization of costs of storage is offered. The questions of step-by-step internal economic control of correctness of reflection in accounting of operations with production stocks are covered. For effective internal control over the use of production stocks in agricultural enterprises, it is necessary to develop budgets for the purchase of production stocks, which will help to minimize the cost of storing production stocks.*

**Key words:** inventories, internal control, farm improvements, the object of control, the primary documents.

**Постановка проблеми.** Основною умовою ведення прибуткового виробничого процесу є наявність та раціональне використання виробничих запасів. Головну роль у їх збереженні та ефективності використання відведено бухгалтерському обліку та внутрішньогосподарському контролю.

Одним із напрямів підвищення ефективності господарської діяльності є створення взаємозв'язаних узгоджених систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю виробничих запасів. Проблема застосування внутрішньогосподарського контролю в сільськогосподарських підприємствах полягає у відсутності єдиної поетапної схеми контролю над визначенням і виконанням потреб щодо придбання і використання виробничих запасів. Оскільки виробничі запаси є досить

вагомим чинником впливу на забезпечення стійкості й безперервної діяльності сільськогосподарського підприємства для отримання максимально можливого прибутку, питання збереження виробничих запасів є досить важливим.

Організація своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку виробничих запасів прямо пов'язана з вирішенням важливих завдань у галузі економіки, таких як: виявлення внутрішньогосподарських резервів підприємств, запобігання зловживанням і перевитратам, зниження собівартості продукції, підвищення продуктивності праці, рентабельності виробництва (робіт, послуг). Тому досягненню комерційного успіху сприяють чітко налагоджений облік і контроль виробничих запасів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Актуальні питання внутрішньогосподарського контролю розглядалися у працях зарубіжних та вітчизняних науковців, таких як: В.В. Бобиль, О.В. Боднар, Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, Л.І. Марущак, В.М. Мельник, Л.В. Нападівська, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна, М.М. Рагуліна, Л.О. Сухарева, М.В. Ступінська, О.В. Сметанко, В.Г. Швець та ін.

Аналіз наукових публікацій свідчить, що питання доцільності, можливості та послідовності практичного впровадження внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах залишаються недостатньо розкритими і потребують подальших досліджень.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження та виявлення основних проблем в організації й упровадженні внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах, уточнення етапів його проведення та обґрунтування пропозицій щодо напрямів поліпшення його використання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Внутрішньогосподарський контроль в умовах сьогодення є одним із найважливіших елементів управління, що забезпечує інформацією всі рівні керівництва.

Важливим питанням є правильність, доцільність та ефективність форм і методів проведення внутрішніх перевірок. Така потреба викликана тим, що керівник або власник сільськогосподарського підприємства не працює над постійним контролем, але йому необхідна інформація про діяльність нижчих рівнів управління. Тому необхідність правильної організації і проведення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів є важливим для всіх підприємств, у тому числі й аграрного сектору.

У працях науковців досить часто зустрічаються визначення дефініції «внутрішньогосподарський контроль», але не існує єдиної думки стосовно трактування даного поняття.

Л.О. Сухарева, І.Н. Дмитренко та М.В. Борисенко вважають що внутрішньогосподарський контроль – це контроль роботи управлінського персоналу, головним чином, бухгалтерського, структура якого налічує три елементи: умова (середовище) контролю, система бухгалтерського обліку, процедури контролю [12].

Пропонуємо вважати, що внутрішньогосподарський контроль у сільськогосподарських підприємствах відображає систему спостережень і перевірки відповідності господарських процесів ухваленим управлінським рішенням для виявлення відхилень від виконання поставлених завдань і вживання заходів з усунення виявлених порушень.

Слід зазначити, що основні положення відносно створення, організації та постійної діяльності внутрішньогосподарського контролю на підприємстві повною мірою не регламентовані чинним законодав-

ством. Але, згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» № 996-14 від 16.07.1999, підприємство самостійно розробляє систему і форму внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю здійснених господарських операцій, визначає права працівників на підпис бухгалтерських документів [4].

Окрім того, щоб уникнути помилок і порушень під час збору та реєстрації оперативних фактів про виробничі запаси, що підлягають обліку, на думку В.Г. Швець, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок із графіків документообігу) про порядок і терміни опрацювання даних, а також використовувати систему заохочень і покарань за виконання своїх обов'язків виконавцями. Застосування на практиці контрольних заходів (ревізії, звірки, повної і часткової інвентаризації) суттєво знижує ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту [13].

Як указують В.В. Бобиль та Д.В. Калашнюк, внутрішній контроль – це незалежна експертна діяльність контрольної служби підприємства для перевірки й оцінки відповідності та дієвості системи внутрішнього контролю і повноти виконання обов'язків співробітниками підприємства [1].

Основні напрями внутрішнього контролю зображено у вигляді такої схеми (рис. 1).

На думку М.В. Ступінської, в умовах розвитку ринкових відносин та посилення конкурентної боротьби на внутрішніх галузевих ринках актуальною стає проблематика поліпшення системи внутрішнього контролю з урахуванням як нормативно-правових вимог, так і потреб власників підприємств [11].

Діяльність внутрішнього контролю, на думку А.О. Лось, необхідно розглядати не тільки як перевірку організації бухгалтерського обліку і звітності, а й як сукупність контрольних дій, здійснюваних за вимогою керівництва підприємства та у зв'язку з потребами управління [5].

І.І. Рагуліна, М.М. Рагуліна, І.Т. Новіков вважають, що система внутрішнього контролю повинна стати частиною діяльності підприємства, в іншому разі виникає ймовірність того, що дана система буде або надзвичайно витратною, або неефективною [9].

Узагальнюючи існуючі нині погляди на складники системи внутрішнього контролю підприємства, М.В. Ступінська вважає, що остання може бути наведена у вигляді такої схеми (рис. 2).

У досліджуваному сільськогосподарському підприємстві «ТОВ «Агрофірма «Ліга» не створено спеціальної внутрішньої контролюючої служби з метою проведення того чи іншого контролю за винятком інвентаризаційної та ревізійної комісій.

Посадові особи ТОВ «Агрофірма «Ліга» (директор, головний бухгалтер, бухгалтер, в обов'язки якого входить облік виробничих запасів) здійснюють контроль під час виконання своїх функціональ-

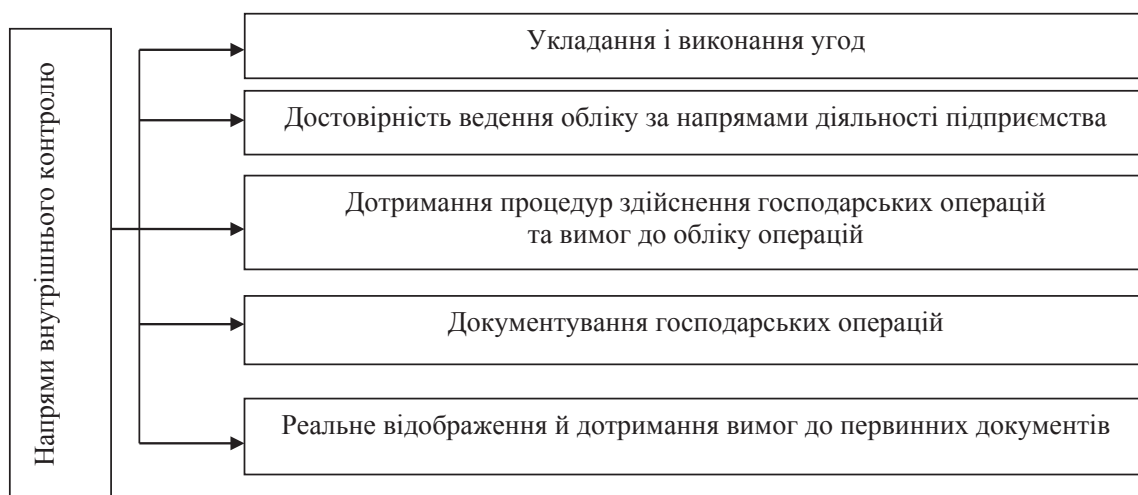


Рис. 1. Основні напрями внутрішнього контролю

Джерело: розроблено авторами на основі [8]



Рис. 2. Система внутрішнього контролю підприємства

Джерело: розроблено авторами на основі [11]

них обов'язків. Зокрема, керівник ТОВ «Агрофірма «Ліга» на основі документів здійснює попередній контроль (у момент підписання документа, на підставі якого повинна проводитися певна господарська операція з виробничими запасами). Контроль також здійснюють працівники бухгалтерії під час опрацювання документів. Інвентаризаційна комісія здійснює контроль над збереженням та використанням виробничих запасів у процесі проведення інвентаризації.

Забезпечення контролю зберігання та використання запасів у ТОВ «Агрофірма «Ліга» здійснюють такими методами:

а) укладанням трудових договорів із працівниками, які мають безпосередній доступ до скла-

дання й оформлення документів про рух матеріальних цінностей. У ТОВ «Агрофірма «Ліга» своєчасно укладають письмові договори про повну матеріальну відповідальність з особами, які приймають, зберігають і відпускають цінності;

б) суцільне документальне оформлення всіх господарських операцій руху товарно-матеріальних цінностей (отримання, відпуск, списання);

в) окремим наказом затверджується список посадових осіб, які мають право підписувати первинні і зведені документи з отримання, відпуску та списання виробничих запасів;

г) налагодження складського господарства;

д) проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

Працівники бухгалтерії ТОВ «Агрофірма «Ліга» стежать за зберіганням матеріальних цінностей. Основою такого контролю є первинна документація. Працівники бухгалтерії систематично перевіряють правильність оформлення первинних документів на матеріали, які надходять або витрачаються, а також достовірність і своєчасність записів у складських картках обліку.

Бухгалтер ТОВ «Агрофірма «Ліга» своїм підписом у складських картках підтверджує відповідність записів, зроблених матеріально відповідальною особою, та наведених нею залишків. Наприкінці місяця у бухгалтерію передають усі лімітно-забірні карти.

У період роботи з первинними документами взаємозв'язок складського сортового (кількісного) обліку і даних синтетичного бухгалтерського обліку контролюється за допомогою відомості обліку залишків матеріалів, яку бухгалтерія відкриває для кожного складу. До цієї відомості завідувач складу або відповідальний бухгалтер переносить із карток складського обліку дані про залишки виробничих запасів кожного місяця. Підсумкові дані підраховують за окремими групами матеріалів, субрахунками та синтетичним обліком у цілому.

Важливий і необхідний етап контролю над станом складського обліку та наявністю і правильним збереженням запасів (матеріальних цінностей) – контрольні вибіркові інвентаризації залишків матеріалів, які проводить комісія, призначена керівником ТОВ «Агрофірма «Ліга».

Пильна увага у ТОВ «Агрофірма «Ліга» надається обліку й контролю видачі довіреностей на одержання матеріальних цінностей.

Уважно звіряють дати в документах, за якими оприбутковано товарно-матеріальні цінності згідно з попередньою інвентаризацією.

Таким чином, попередній і подальший контроль запобігає зловживанням із боку матеріально відповідальних осіб, тобто сприяє збереженню виробничих запасів ТОВ «Агрофірма «Ліга».

Як показали дослідження, питанню організації внутрішньогосподарського контролю над рухом виробничих запасів у ТОВ «Агрофірма «Ліга» приділяється увага. Однак вивчення практики обліку та внутрішньогосподарського контролю використання запасів ТОВ «Агрофірма «Ліга» показали, що вона не повною мірою відповідає сучасним вимогам управління. Для проведення ефективного внутрішнього контролю над використанням запасів, на нашу думку, потрібно розробляти бюджети на придбання виробничих запасів, що сприяло б мінімізації витрат на зберігання виробничих запасів.

Пропонована схема контролю над виконанням бюджету з придбання і використання виробничих запасів у ТОВ «Агрофірма «Ліга» наведена на рис. 3.

Внутрішньогосподарський контроль правильності облікового відображення операцій із виробничими запасами проявляється в сукупності послідовних етапів, які за їх функціональним призначенням можна згрупувати у певні стадії: організаційну, методичну, результативну та заключну (рис. 4).

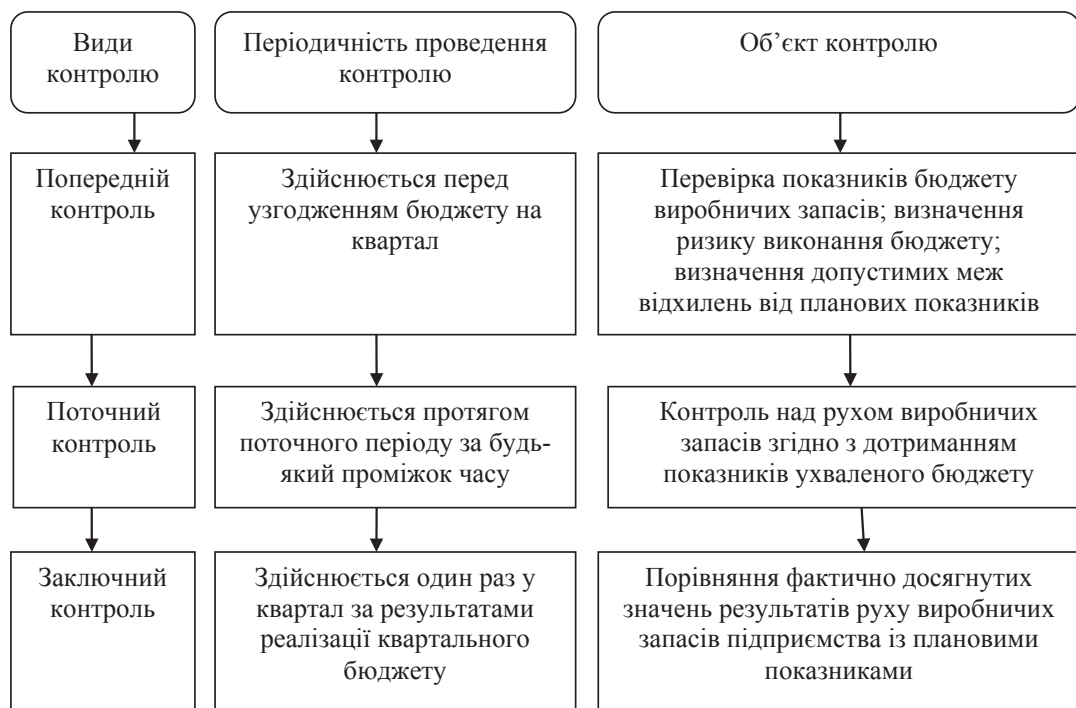


Рис. 3. Пропонована схема контролю над виконанням бюджету з придбання і використання виробничих запасів у ТОВ «Агрофірма «Ліга»

Джерело: розроблено авторами на основі [6]

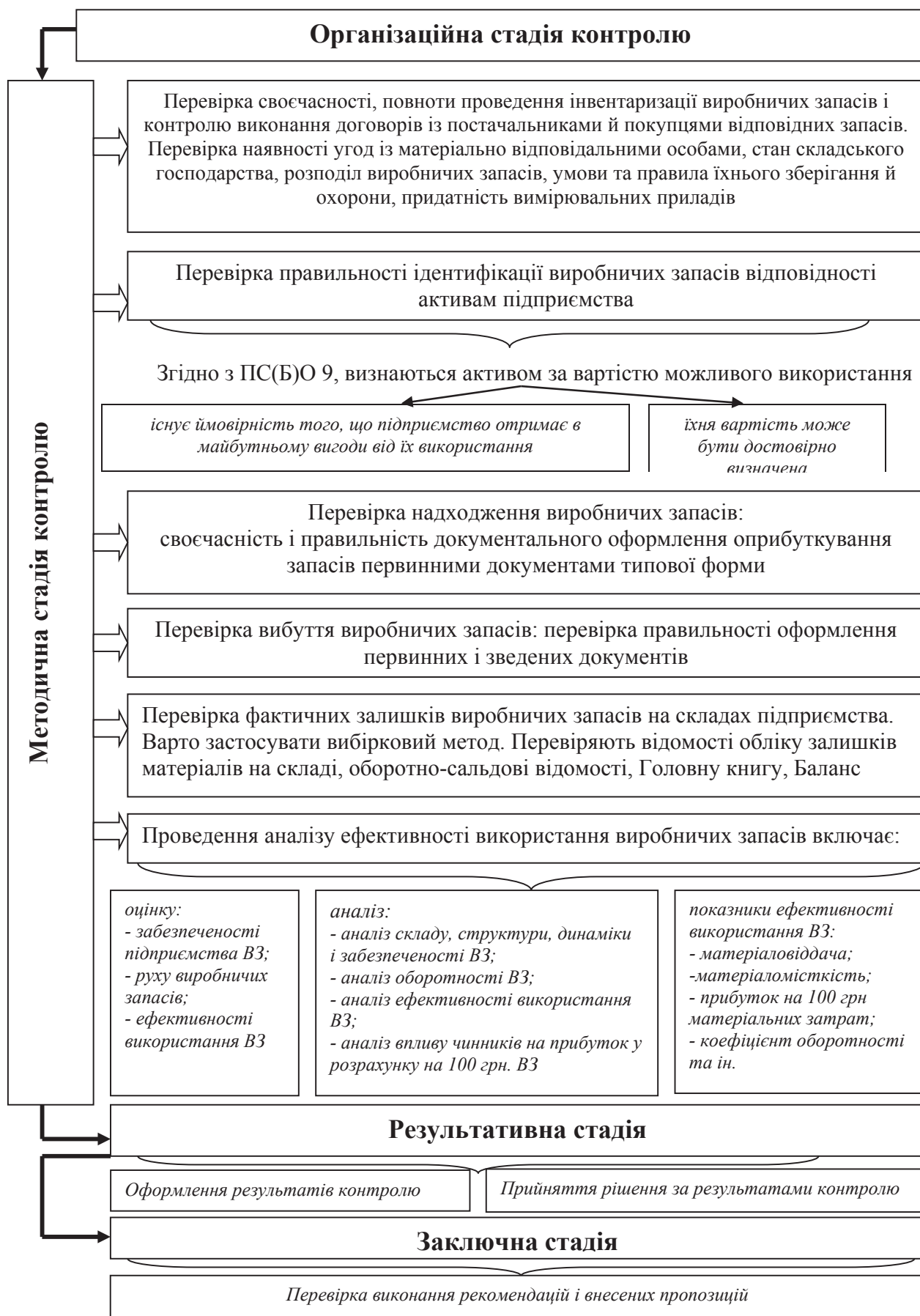


Рис. 4. Модель внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів на с.г. підприємстві

Джерело: власна розробка авторів

Організаційна стадія контролю має на меті визначення суб'єктів та об'єктів контролю, основних завдань, які слід розв'язати в ході здійснення контролю, джерел інформації, потрібної для проведення контролю, вибору прийомів контролю.

Методична стадія контролю господарських операцій із виробничими запасами полягає у перевірці правильності оформлення первинних документів, відображенні активів на рахунках бухгалтерського обліку.

Результативна стадія передбачає виявлення й установлення причин і посадових осіб, винних у виявлених недостачах та нераціональному використанні запасів, що забезпечить отримання достовірної інформації й прийняття рішень щодо уникнення виявлених проблем у майбутньому [10].

Заключна стадія контролю над організацією обліку виробничих запасів передбачає перевірку виконання рекомендацій і внесених пропозицій.

#### **Висновки з проведеного дослідження.**

Для проведення ефективного внутрішнього контролю над використанням виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах необхідно:

- створити й організувати роботу відділу внутрішнього контролю на підприємстві, що дасть змогу підвищити ефективність використання виробничих запасів;
- розробляти бюджети на придбання виробничих запасів, що сприяло б мінімізації витрат на зберігання виробничих запасів;
- практично використовувати запропоновану модель внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів для сільськогосподарських підприємств.

#### **БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Бобиль В.В., Калашнюк Д.В. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів на підприємствах залізничного транспорту в сучасних умовах господарювання. *Збірник наукових праць Дніпропетровського*

*національного університету залізничного транспорту ім. академіка В. Лазаряна*. 2013. Вип. 6. С. 44–48.

2. Боднар О.В. Внутрішній контроль відходів виробництва. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 1 (59). С. 20–21.

3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2009. 912 с.

4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 17.02.2019).

5. Лось А.О. Контроль як спосіб виявлення і попередження шахрайських операцій в господарській діяльності підприємства. *Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу*. Донецьк : ДНУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2013. С. 144–146.

6. Марущак Л.І. Оперативний контролінг виробничих запасів у системі управління діяльністю підприємств. *Галицький економічний вісник*. 2006. № 4. С. 144–150.

7. Мельник В.М., Пантелєєв А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль : учебное пособие. Москва : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. 520 с.

8. Нападковская Л.В. Управленческий учет: суть, значение и рекомендации по его использованию в практической деятельности отечественных предприятий. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2005. № 8–9. С. 50–62.

9. Рагуліна І.І., Рагуліна М.М., Новіков І.Т. Необхідність внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. Серія «Економічні науки»*. 2012. № 5. С. 20–25.

10. Сметанко О.В. Внутрішній аудит операцій з виробничими запасами в акціонерних товариствах України. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки. 2010. Вип. 18 (1). С. 146–152.

11. Ступінська М.В. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 8. С. 84–86.

12. Сухарева Л., Дмитренко І.Н., Борисенко М.В. Внутренний финансовый контроль: история исследования, состояние и перспективы. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2004. № 16. С. 84–91.

13. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006, 525 с.