

ЗДІЙСНЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ТАРОЮ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*Запропоновано методика внутрішнього контролю операцій з тарою
на торговельних підприємствах*

Постановка проблеми. Передумовою ефективного розвитку будь-якого вітчизняного підприємства, незалежно від форми власності, є функціонування системи внутрішнього контролю. Однак на практиці виникає багато питань та проблем. Внутрішній контроль операцій з тарою присутній на більшості торговельних підприємств, але він не завжди ефективний. Удосконалення організації внутрішнього контролю операцій з тарою та введення нової методики є одним зі шляхів підвищення його ефективності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку внутрішнього контролю тари присвятили свої праці такі науковці, як К.Л. Багрій, В. Вишневецька, В.Н. Лемеш, Н. Привалова та ін.

Метою даної статті є розробка методики внутрішнього контролю операцій з тарою на торговельних підприємствах.

Викладення основного матеріалу. Внутрішній контроль – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає закономірність цих операцій і їх економічну доцільність для такого підприємства.

На думку В.М. Яценка, система внутрішнього контролю – це політика і процедури внутрішнього контролю, прийняті управлінським персоналом суб'єкта господарювання з метою забезпечення правильного та ефективного ведення господарської діяльності, збереження активів, запобігання шахрайству та помилкам, а також виявлення їх, забезпечення точності і повноти облікових записів, своєчасної підготовки достовірної фінансової інформації [5, с. 3].

Повсякденний внутрішній контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств різних форм

власності та видів діяльності, в тому числі торговельних підприємств є передумовою забезпечення їх успішного функціонування, підвищення прибутковості та збереження матеріальних цінностей, що втілюють у собі економічні вигоди. Підприємства повинні налагодити систему внутрішнього контролю таким чином, щоб вона сприяла скороченню невиправданих втрат ресурсів та збільшенню доходів [4, с. 445].

Як зазначає С. Левицька [3, с. 27], проблеми внутрішнього контролю полягають у неефективному його здійсненні, тому необхідно удосконалити організаційне, технічне, економічне, юридичне та обліково-аналітичне забезпечення контрольної діяльності.

На думку С. Бардаша [1, с. 55] основною проблемою системи внутрішнього контролю є недосконале законодавство. Система внутрішнього контролю України функціонує без існування базового закону, який би визначив основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв би завдання, функції та повноваження між органами державної та місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю.

Відповідно, на торговельних підприємствах з великим оборотом тари слід впроваджувати ефективну систему внутрішнього контролю за тарою для забезпечення її раціонального використання та повернення у встановлені терміни.

Підтвердженням того факту, що значної уваги потребує контроль над поверненням тари постачальнику є кількість судових рішень з питань врегулювання повернення зворотної тари. За даними офіційного сайту Єдиного державного реєстру судових рішень [2] протягом періоду з 2006 по 2012 роки було виявлено 6252 судових справ, розглянутих Господарськими судами за фактом порушення умов поставки товарів у тарі (рис. 1.).

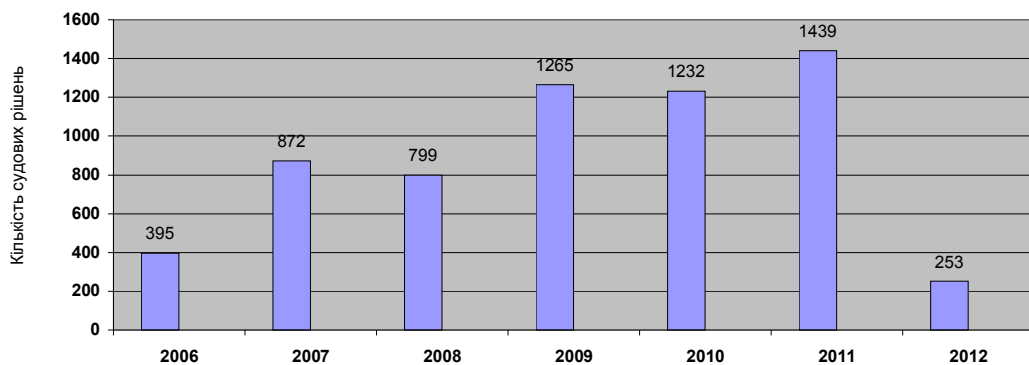


Рис. 1. Динаміка розгляду судових спорів, пов'язаних з порушенням здійснення операцій із заставною тарою [2]

Динаміка судових спорів пов'язаних з порушенням здійснення операцій із заставною тарою має загальні тенденції до зростання, що пов'язано зі збільшенням обсягів здійснюваних операцій поставки товарів у тарі в загальному господарському обороті країни. У 2009 році Господарськими судами було розглянуто 1265 судових спорів, у 2010 – 1223, у 2011 – 1439 та з початку 2012 року 253 судових спори, що свідчить про те, що факт неповернення зворотної тари має місце в господарській діяльності підприємств та потребує врегулювання.

У результаті здійснення вибірки було проаналізовано 30 судових справ за фактом порушення умов поставки товарів в тарі. З 30 розглянутих судових справ позовні вимоги у

повному обсязі були задоволені у 18 випадках, частково – у 5 випадках та відмовлено у задоволенні позову у 7 випадках.

Найбільш поширеними причинами звернення до суду є факт неповернення або несвочасного повернення зворотної тари відповідно до умов укладеного договору між покупцем і продавцем. Помітна тенденція до задоволення позовних вимог (60 % досліджуваних випадків) в частині повернення тари, відшкодування завданих збитків в результаті неповернення такої тари та сплати штрафів і пені пояснюється тим, що позивачами у встановленому порядку надані відповідні документи (накладні, рахунки), які засвідчують факт відвантаження товару у тарі.

Важливим етапом є також укладення договору між продавцем і покупцем товару, де потрібно зазначити терміни повернення тари та визначити суми штрафів у разі її неповернення (визначено що в разі неповернення в узгоджений договором термін продавцю зворотної тари покупець сплачує штраф; за прострочку повернення зворотної тари до 15 днів покупець сплачує продавцю штраф у розмірі 150% вартості неповерненої тари, а більше 15 днів – 300%), що буде слугувати підтверджуючим фактом у судовому порядку вирішення спору.

Отже, для того, щоб у разі неповернення покупцем тари, домогтися задоволення своїх позовних вимог у

судовому порядку потрібно вчасно та у повному обсязі фіксувати факти господарського життя з належним оформленням відповідних первинних документів.

Внутрішній контроль має особливе значення на торговельних підприємствах та їх об'єктах, де зосереджуються величезні потоки матеріальних цінностей, то виникає необхідність у розробці методики внутрішнього контролю операцій з тарою.

Методику проведення контролю операцій з тарою можна узагальнити у вигляді етапів, представлених на рис. 2.

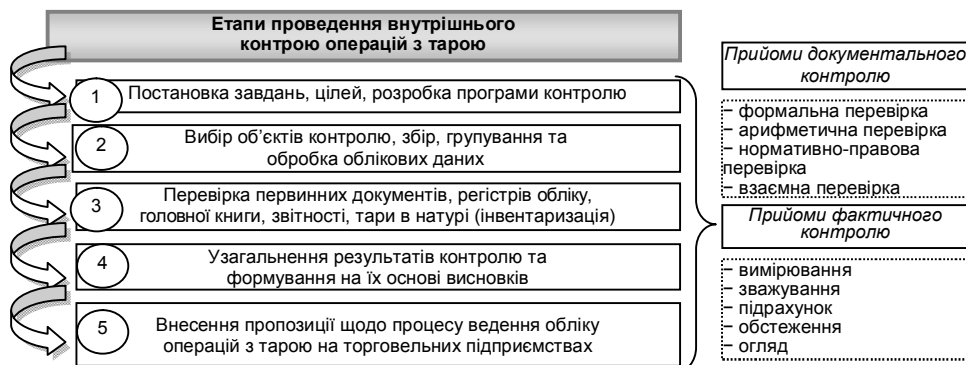


Рис. 2. Етапи проведення внутрішнього контролю операцій з тарою

На першому етапі проведення внутрішнього контролю операцій з тарою слід сформулювати завдання та цілі перевірки, обирати методи і прийоми контролю, розробити програму, а також визначити безпосередніх виконавців контролю та строки його проведення.

На другому етапі обираються основні контрольні об'єкти, проводиться збір облікових даних, матеріалів спостережень; здійснюється обробка одержаної інформації та розраховуються необхідні показники необхідні для проведення контролю.

На третьому етапі здійснюється безпосередньо процедура перевірки.

Слід пам'ятати, що на практиці внутрішнього контролю жоден з методів контролю не є повністю надійним і не може використовуватися у чистому вигляді. Зазвичай виникає потреба поєднувати різні методи, доповнення, залежно від різновиду досліджуваної операції і предмету контролю, часу і місця контролю і різних супровідних чинників.

Здійснення контролю операцій з тарою пропонуємо проводити з документальної перевірки. В першу чергу слід перевірити правильність заповнення первинних документів, їх відповідність вимогам чинного законодавства, наявність усіх реквізитів, печаток та підписів та відповідність даних первинних документів (накладних, рахунків-фактур, актів приймання передачі і т.д.) даним реєстрів обліку. Далі проводимо арифметичну перевірку Журналу № та Журнал №, щоб переконатися у правильності здійснених записів. Наступним етапом є арифметична перевірка даних Головної книги за рахунком 115 "Інвентарна тара", 204 "Тара і тарні матеріали", а також рахунку 284 "Тара під товарами" та звірка даних головної книги з реєстрами обліку. На останньому етапі проводимо перевірку відповідності даних Головної книги даним зазначеним у звітності.

Після проведення документального контролю варто перейти до фактичного контролю. При цьому варто пам'ятати, що проведення фактичного контролю тари має

свої особливості, адже слід перевірити не лише наявність пустої тари за видами, а й наявність тари під товарами, як на складах і місцях зберігання товарів, так і в торгових залах, тому перевірку фактичної наявності тари доцільно проводити в сукупності з перевіркою товарів. Фактичний контроль передбачає застосування таких прийомів, як вимірювання, зважування, підрахунок, обстеження, огляд.

Кожний з цих прийомів має своє застосування. Наприклад вимірювання має місце коли перевіряють фактичну наявність тари під товарами, зважування – під час перевірки відповідності маси тари визначеним нормативам, підрахунок – при встановленні відповідності фактичної наявності тари даним первинних документів, обстеження та огляд використовується тоді, коли потрібно встановити придатність тари до використання, наприклад при перевірці стану картонної чи пластикової тари, яких залежить від умов використання.

Важливою складовою внутрішнього контролю операцій з тарою на третьому етапі є контроль за поверненням зворотної тари постачальнику у встановлені строки та у належній кількості та якості.

Підприємство має слідувати за процесом повернення тари та вживати відповідних заходів у разі її неповернення, адже на торговельних підприємствах з великим оборотом товару у тарі, вона займає питому вагу у вартості активів, і її неповернення може призвести до виникнення збитків. Тому вважаємо за доцільне налагодити на підприємстві контроль за поверненням зворотної тари. Для цього слід призначити відповідальних осіб за контролем руху тари та визначити коло їх повноважень. Важливим етапом є розробка внутрішніх документів з руху тари, які забезпечать суб'єктам здійснення контролю інформацією про вартість переданої тари та строки її повернення. Для цього нами розроблено форму внутрішнього документу "Відомість про передачу заставної тари та терміни її повернення" (зразок 1)

Зразок 1

Відомість про передачу заставної тари та терміни її повернення

№ з/п	Найменування товару та тари, яка передана покупцю	Кількість одиниць переданої тари	Одиниці виміру	Вартість тари, грн.	Дата передачі тари за первинними документами	Сума отриманої застави, грн.	Термін повернення тари, дн.	Відмітка про повернення тари
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Кеас у дерев'яній бочці	10	бочки	950	25.02.12	1000	30	Повернуто (15.03.12)
2	Кеас у цистерні	1	цистерна	1600	28.02.12	1700	30	Тару не повернуто, покупцю направлено претензію (06.04.12 р.)

Запропонована форма первинного внутрішнього документу дає можливість отримати достовірну та точну інформацію суб'єктам здійснення контролю про рух зворотної тари на підприємстві для організації чіткої та злагодженої роботи. Разом з тим у випадках

неповернення тари покупцем на підприємстві має бути налагоджена позовна робота для врегулювання питань у судовому порядку.

Схема внутрішнього контролю операцій із заставною тарою представлена на рис. 3.

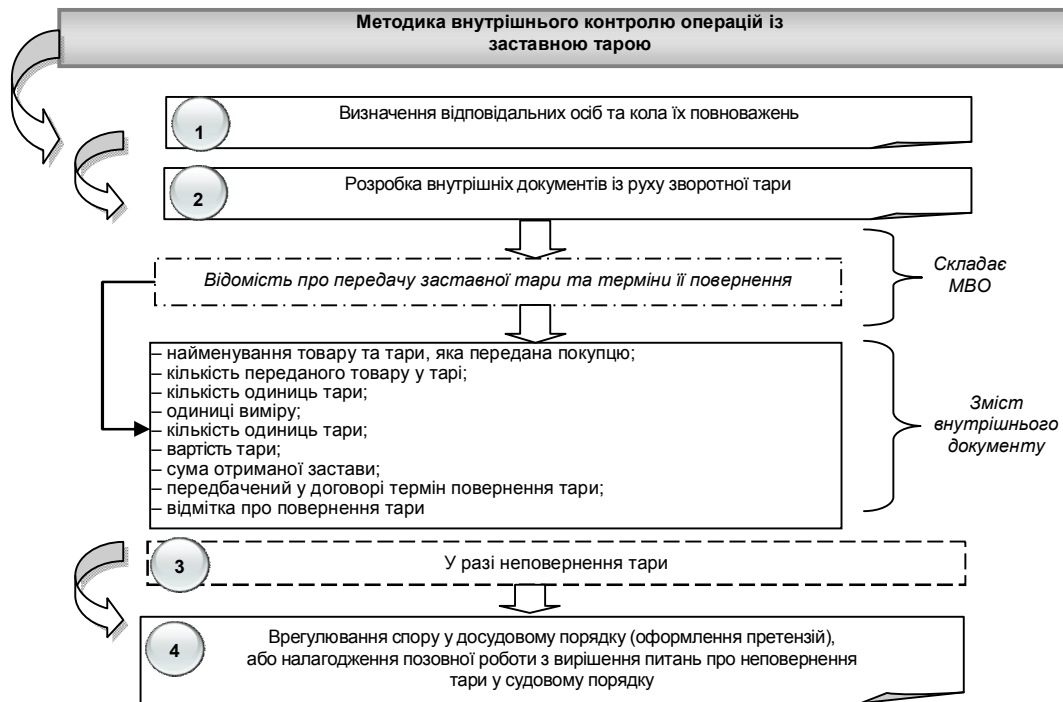


Рис. 3. Методика внутрішнього контролю операцій із заставною тарою

Отже, на торговельних підприємствах потрібно слідкувати за процесом повернення тари для того, щоб уникнути негативних наслідків виникнення збитків.

Здійснюючи внутрішній контроль операцій з тарою та тарних матеріалів необхідно визначити:

- правильність віднесення запасів до тари та тарних матеріалів;
- вартісні межі віднесення тари на рахунок 115 "Інвентарна тара" та 204 "Тара й тарні матеріали";
- джерела надходження тари;
- спосіб використання тари;
- методи і причини утилізації тари;
- своєчасність проведення інвентаризації;
- порядок відшкодування матеріально-відповідальними особами втрат від бою тари;
- порядок оформлення операцій з руху тари;
- порядок обліку та контролю за збереженням тари, правильність списання бою і брухту тари;
- ведення завідувачем комори кількісного обліку тари.

Виконання зазначених процедур забезпечить ефективний контроль операцій з тарою, своєчасність відображення в обліку та перевірку раціональності її використання.

Висновки і перспективи подальших досліджень.

Основними проблемами на підприємствах, пов'язаних з тарою є неповернення зворотної тари контрагентами у встановлені строки. Для вирішення цих проблем необхідно встановити більш жорсткий контроль операцій з тарою. Тому в результаті проведеного дослідження запропоновано методику внутрішнього контролю операцій з тарою, яка складається з п'яти етапів. В межах третього етапу запропоновано Методику внутрішнього контролю операцій із

заставною тарою та Відомість про передачу заставної тари та терміни її повернення. Запропонована форма внутрішнього документу забезпечить суб'єктів контролю необхідною інформацією для врегулювання питань із повернення тари.

Список використаної літератури:

1. Бардаш С. Предмет і об'єкт контролю як галузі наукових знань і практичної діяльності / С. Бардаш // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 55-6
2. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua>
3. Левицька С. Управлінський і внутрішньогосподарський облік: завдання, мета і ефективність впровадження / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 27-35
4. Хом'як Р.Л. Впровадження системи внутрішнього контролю за наявністю та витрачанням товарних запасів на підприємствах ресторанного бізнесу: матеріали міжнародної науково-практичної конференції ["Актуальні проблеми розвитку, обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін"], (Полтава, 7-8 жовтня 2010 р.) / Р.Л. Хом'як, Т.Р. Хомяк, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк. – Полтава: ТОВ "АСМІ", 2010. – 500 с.
5. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи вирішення / В.М. Яценко, Н.О. Пронь // Збірник наукових праць ЧДТУ. – 2007. – №22. – С. 3-7

МИХАЛКІВ Алла Анатоліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 18.03.12 р.