

МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ НА ЕТАПАХ ЇЇ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ: ВИРОБНИЦТВО, РЕАЛІЗАЦІЯ, ЕКСПЛУАТАЦІЯ

Уточнено поняття "вхідний контроль"; розроблено методика внутрішнього контролю на забезпечення якості продукції в процесі виробництва за центрами відповідальності. Удосконалено порядок та обґрунтовано здійснення внутрішнього контролю витрат на забезпечення якості продукції на стадіях реалізація та експлуатація

Постановка проблеми. Важливою складовою ефективної діяльності підприємства в умовах конкурентного середовища є чітко налагоджений процес виробництва. Тому, для забезпечення та постійного поліпшення якості продукції слід безперервно вдосконалювати виробничі процеси на підприємстві. Одним з основних напрямів поліпшення виробничої діяльності підприємства є належна реалізація внутрішнього контролю за використанням виробничих запасів. Внутрішній контроль є ефективним засобом забезпечення надання достовірної інформації керівництву підприємства про результати діяльності центрів виникнення виробничих витрат.

Мета дослідження. Уточнити поняття "вхідний контроль", удосконалити методика здійснення внутрішнього контролю витрат на якість продукції на таких етапах її життєвого циклу як: виробництво, реалізація, експлуатація.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання контролю витрат на якість виробництва продукції досліджували такі автори: П.Г. Вашків, М.В. Грачева, С.С. Герасименко, А.М. Єріна, Т.О. Коваль, В.А. Летенко, Н.І. Люсіна, Е.Е. Міллер, І.М. Нікітіна, А.М. Омаров, П.І. Пастер, С.П. Полішко, Дж. Ріггс, Б.Н. Родіонова,

В.П. Сторожук, Є.І. Ткач, А.І. Унгерман, Л.Н. Фадеева, П.Ф. Фаткін, А. Фейгенбаум, Ю.Н. Черемних, В.Г. Чирков та інші. Проведені дослідження показали, що теоретичні засади системи внутрішнього контролю за використанням сировини та матеріалів, виробничих та реалізаційних процесів знаходяться в недосконалому стані, оскільки не відбувається документування в бухгалтерському обліку, здійснюється лише технологічний та статистичний контроль виробництва якісної продукції.

Викладення основного матеріалу дослідження. Розглядаючи суть внутрішнього контролю якості продукції, на виробничому етапі життєвого циклу продукції, необхідно окреслити завдання та описати методика контрольних процедур. Оскільки, дослідження в сфері якості продукції, в частині господарського контролю тільки зароджуються, зрозуміло, що відсутні теоретичні розробки в частині опису здійснення внутрішнього контролю якості продукції. Це зумовлює необхідність здійснення досліджень в даному аспекті.

В першу чергу, сформуємо завдання внутрішнього контролю якості продукції на етапі виробництва продукції (рис. 1).

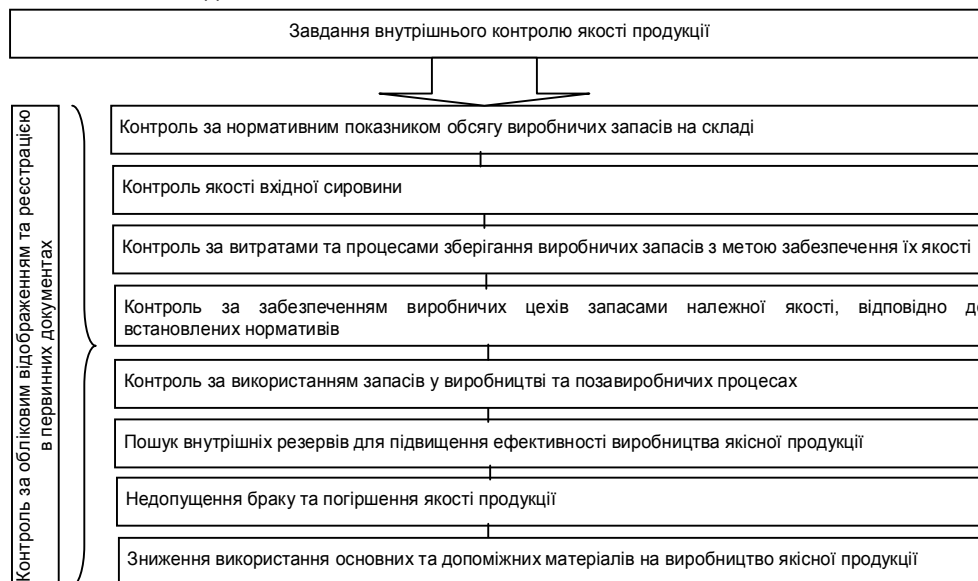


Рис. 1. Завдання внутрішнього контролю на виробничому етапі життєвого циклу продукції

Виконання системою внутрішнього контролю якості завдань, наведених на рис. 1, забезпечить ефективну діяльність виробничих підрозділів та буде підґрунтям для виробництва якісної продукції. Кожне завдання має вагомий значення для внутрішнього контролю якості, проте слід окремо виділити контроль за обліковим відображенням та реєстрацією в первинних документах, оскільки бухгалтерський облік вже є засобом контролю, в контексті збільшення контрольних процедур обліковими працівниками.

Важливим питанням щодо контролю якості залишається контроль якості вхідної сировини та матеріалів. В зв'язку зі складністю організації виробничого процесу та розосередженням виробництва виникає така ситуація, коли якість матеріалів, вузлів та складових частин, які придбаються у постачальників починають відігравати велику

роль, адже відповідальність за комплексну якість виробу несе кінцевий виробник, а до несправності може призвести неполадка однієї складової, виготовленої постачальником. Неналежне здійснення контролю вхідної сировини матеріалів може призвести до появи браку на певному етапі виробництва, що в свою чергу супроводжується значними витратами. Але саме підприємство-виробник несе витрати за виникнення браку вже готових виробів та витрати на його виправлення.

Проте дослідження, з точки зору господарського контролю, не проводяться. Вважаємо, що дане питання є досить актуальним, оскільки для виробництва якісної продукції необхідно використовувати сировину та матеріали належної якості. Саме тому, зосередимо увагу на вхідному контролі якості з позиції господарського контролю.

Протягом розвитку відносин господарювання існувало два протилежних підходи до здійснення контролю якості сировини, що надходять від постачальників. Відповідно до першого підходу, контролю якості вхідної сировини майже не приділялося уваги, що ґрунтується на довірі до постачальника щодо забезпечення належного рівня якості поставлених матеріалів. Другий підхід є повністю протилежним та полягає у здійсненні детального контролю вхідної сировини з великими затратами часу та коштів, що не було економічно обґрунтованим. Завданням сучасних наукових та практичних досліджень є пошук "золотої середини", тобто, використовуючи всі методи, відомі на сьогодні, та досвід попередніх років, сформуванню такої системи контролю якості вхідної сировини, яка давала б достатню інформаційну базу для прийняття управлінських рішень з найменшою витратою ресурсів, для оптимізації витрат на якість продукції, високий рівень якої є основною передумовою конкурентоспроможності підприємства.

Досліджуючи поняття "вхідний контроль" було визначено, що його визначають суто як технологічний вид контролю якості продукції. Даний підхід є помилковим, оскільки необхідно здійснювати суцільний вхідний контроль, який би включав і технологічну, і вартісну, і документальну перевірку сировини та матеріалів щодо їх якості. Саме тому, сформуємо визначення яке буде враховувати особливості (складові) технічного та господарського контролю: вхідний контроль – це перевірка сировини та матеріалів, що надійшли на підприємство від постачальника, їх документального оформлення та облікового відображення, з метою попередження помилок, неточностей та підтвердження необхідного рівня якості запасів для їх подальшого використання у виробництві продукції. Ефективний вхідний контроль продукції забезпечує відмову

від неякісної продукції чи продукції із сумнівною документацією, що може викликати наслідки в майбутньому.

Фейгенбаум А. [4, с. 426] виділяє три групи причин, які не втратили своєї актуальності і на сьогодні, що призводять до неефективності вхідного контролю:

1. Використання методик вхідного контролю, що дозволяють потрапляти на виробництво сировини, яка не відповідає встановленим вимогам.

2. а) при виборі постачальників мало уваги приділяється якісним характеристикам продукції, що пропонується, додатковим можливостям постачальників (доставка), а зосереджується увага на цінах. Дана причина, при зниженій ціні, може сприяти появі ряду додаткових витрат: збільшуються суми на обробку матеріалів, на прискорення доставки наступної партії матеріалів, за неналежної якості даної партії; збільшення витрат на обробку, що призводить до підвищення витрат на забезпечення якості продукції, що виготовляється з даної сировини; б) громіздкість та довготривалість процедури вхідного контролю (можна здійснювати контроль лише в розрізах за проблемними питаннями, що виникають безпосередньо на підприємстві).

3. Недостатня ефективність вхідного контролю матеріалів, що викликана недостатністю документації щодо вимог якості матеріалів та методів контролю, в результаті чого відсутнє чітке взаєморозуміння за питаннями контролю якості між споживачем та постачальником, що призводить до того, що заходи щодо підвищення якості приймаються із запізненням.

Усунення всіх причин можливе за рахунок розробки відповідної методики дій (рис. 2) при здійсненні вхідного контролю та за умови злагодженої роботи всіх відділів.

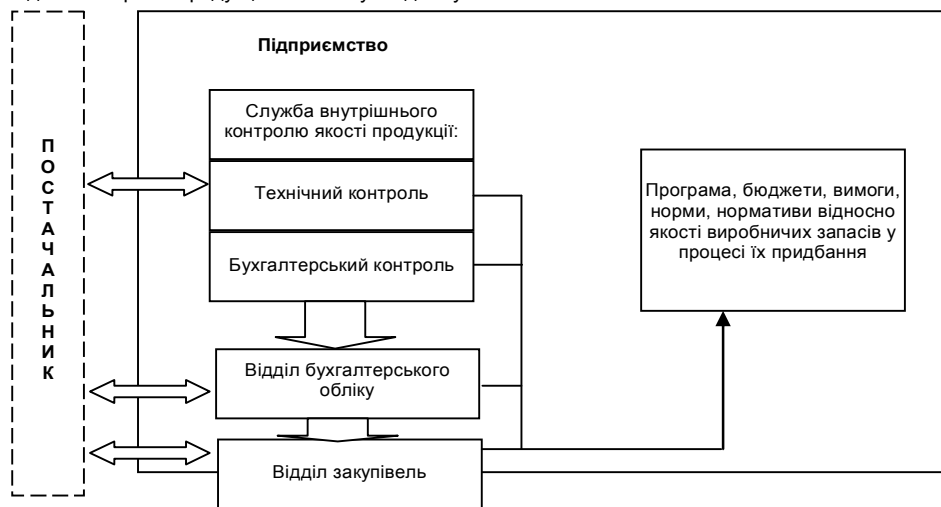


Рис. 2. Методика дій структурних підрозділів в процесі здійснення контролю вхідної сировини

Всі служби, які функціонують в організаційній структурі підприємства мають співпрацювати, створюючи цілісну систему. Весь цей процес (рис. 2) контролює відділ внутрішнього контролю якості, який здійснює перевірку якісних властивостей поставлених виробничих запасів, а також оформлення даної інформації в обліку. В свою чергу, у внутрішньому середовищі підприємства дані відділи співпрацюють для узгодження необхідних програм, бюджетів, норм, нормативів щодо якості виробничих запасів, які необхідні для забезпечення процесу виробництва.

Незалежно від виду вхідного контролю сировини та матеріалів потребують перевірки їх якісних характеристик. Особливості формування системи внутрішнього контролю якості сировини та матеріалів залежать від дуже великої кількості внутрішніх та зовнішніх факторів, що майже унеможлиблює розробку її універсальної моделі, що і є однією з проблем даної тематики.

Внутрішній контроль витрат відіграє дуже важливу роль у попередженні непродуктивних витрат, що дає змогу вчасно виявляти недоліки якісних характеристик матеріалів, що надходять, та приймати заходи щодо їх

усунення, не допускаючи переходу їх до наступного етапу життєвого циклу продукції, оскільки витрати на їх виправлення зростатимуть з кожним наступним етапом виробництва. Отже, виходячи із ієрархічності стадій життєвого циклу продукції, першочерговим є приділення уваги на забезпечення якості вхідної сировини, що має значний вплив на подальші показники у процесі виробництва та реалізації. До того ж забезпечення якісних характеристик на початкових етапах виробництва супроводжується меншими витратами у порівнянні з прийняттям та впровадженням заходів з доведення якісних показників продукції до прийнятих стандартів на подальших етапах виробництва.

Вхідний контроль в системі внутрішнього контролю якості дає змогу обрати постачальника, визначити ціни на виробничі запаси, що придбаються, визначити відповідність якості матеріалів, що надходять, до якості обумовленої в договорі, відповідності до визначених стандартів та отриманих сертифікатів якості.

Здійснюючи внутрішній контроль витрат на якість сировини та матеріалів, що надходять на підприємство,

необхідно визначитися з основними етапами можливого їх виникнення та етапами, на яких безпосередньо витрат не виникає, але їх неналежне здійснення спричинить їх виникнення та може призвести до значного погіршення якості як матеріалів, так і готової продукції, тому контроль їх виконання є необхідним.

В процесі своєї діяльності, підприємство вступає в господарські відносини з іншими суб'єктами господарювання. Документальним підтвердженням таких відносин є договір, в положеннях якого і зазначається якість сировини і матеріалів, продукції та інших товарно-матеріальних цінностей, а, отже, система внутрішнього контролю якості зобов'язана здійснювати контроль за договірними процесами підприємства.

Сформуємо завдання внутрішнього контролю якості продукції у договірному процесі, серед яких: 1) прогнозування рівня якості продукції при реалізації договірних умов із контрагентом; 2) збір, обробка, систематизація та передача інформації управлінському персоналу для прийняття рішень відносно якості

Таблиця 1. Перелік та характеристика первинних документів, необхідних для вхідного контролю якості сировини

| Документ | Характеристика |
|---|---|
| Журнал обліку отриманих (створених) та списаних виробничих запасів | Журнал заповнюється в результаті оприбуткування запасів від постачальника та/або в результаті виготовлення їх власними силами, відвантаженні покупцям чи списанні сировини та матеріалів для виробничих та невиробничих цілей. Журнал повинен містити наступні реквізити: найменування матеріалу; паспортні дані; кількість отриманих або списаних запасів; поточна кількість; місце зберігання; адреса й мета списання; підпис особи, відповідальної за оприбуткування чи відвантаження, документ-підтвердження, ціну одиниці, загальну суму поставки, нормативна потреба в сировині |
| Журнал реєстрації результатів випробувань при прийманні й зберіганні сировини та матеріалів | Документ заповнюється в результаті необхідності технічної перевірки якості отриманих виробничих запасів за такими реквізитами: дата випробувань; найменування матеріалу; призначення випробувань (вхідний контроль, контроль при зберіганні); номер рядка в журналі обліку, у якому зареєстровано прибуття й місце зберігання даного матеріалу; кількість взятих проб; загальна вага взятих проб; найменування контрольованих показників якості і їх значення; підпис особи, відповідальної за випробування |

Для правильного заповнення даних до журналів, складаються інструкції щодо заповнення журналів, з врахуванням специфіки діяльності підприємства. Контроль над розробкою, впровадженням і дотриманням правил ведення журналів та форм обліку й контролю якості сировини та матеріалів повинен здійснюватися службою внутрішнього контролю в частині якості продукції. При наявності необхідних виробничих запасів належної якості, виробничих потужностей, покупців, присутніх на ринку, а головне товару, який буде виготовлятися, можна починати процес виробництва продукції. Система внутрішнього контролю якості продукції, при правильному її впровадженні, дозволяє оперативно керувати витратами на забезпечення якості продукції під час виробництва, запобігати нераціональному витрачання ресурсів підприємства, складати прогнози майбутніх результатів виробничих процесів.

На думку Т.В. Шрам [5], система внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва надасть змогу врахувати витрати за кожним видом продукції, визначити очікувану собівартість продукції за підрозділами, своєчасно і якісно регулювати процеси виробництва, реагувати на негативні фактори, що виникають в кожній фазі процесу виробництва продукції. З твердженням автора не можливо не погодитись, особливо це стосується внутрішнього контролю якості, який надасть змогу переглянути всі витрати на якість, побачити їх в загальному обсязі вартості виробленої продукції.

В процесі управління якістю продукції необхідно створити таку систему, яка б давала можливість накопичувати інформацію про витрати виробництва. Ця система можлива в результаті створення центрів відповідальності на підприємстві. Формування центрів відповідальності є об'єктивною необхідністю сучасного періоду, яка покликана вирішити завдання, пов'язані з виробництвом якісної продукції, контролем витрат на її забезпечення, які важко вирішити на основі традиційної системи бухгалтерського обліку.

договірному об'єкту; 3) перевірка своєчасності документування та відображення в обліку операцій відповідно до договору; 4) виявлення недоставок, неякісних поставок, помилок, відхилень та порушень в отриманих ТМЦ відносно умов договору; 5) оцінка прийнятих управлінських рішень у сфері забезпечення якості в аспекті договірних положень.

Для того, щоб здійснювати контроль, насамперед необхідно визначитися з вимогами, які висуваються до якісних характеристик матеріалів та планові потреби їх кількості. Після цього відбувається вибір постачальників, за якого необхідно проводити аналіз їх можливостей щодо супутніх умов постачання матеріалів, а не відштовхуватися лише від запропонованої ціни. Дані про договірні положення, приймання ТМЦ, вхідний контроль, контроль при зберіганні виробничих запасів повинні реєструватися в журналах та облікових реєстрах. Оскільки, такі документи не затверджені на державному рівні, необхідною є їх розробка та внутрішньофірмове закріплення (табл. 1).

Внутрішній контроль витрат на якість продукції у процесі виробництва полягає у спостереженні за накопиченням витрат, яке досягається шляхом зведення даних для калькулювання собівартості одиниці продукції. Метою зведення даних в системі накопичення витрат є встановлення величини витрат за двома головними об'єктами – продукцією (для оцінки вартості запасу) і центрах відповідальності (з метою контролю за рівнем витрат) [3].

Таким чином, система внутрішнього контролю витрат на якість продукції у процесі виробництва полягає у групуванні витрат за центрами відповідальності та розподілі цих витрат на одиницю продукції, підтвердження правильності даних. В результаті створення центрів відповідальності на підприємстві необхідно розробити методику внутрішнього контролю витрат на якість у процесі виробництва, враховуючи специфіку кожного центру відповідальності (рис. 3).

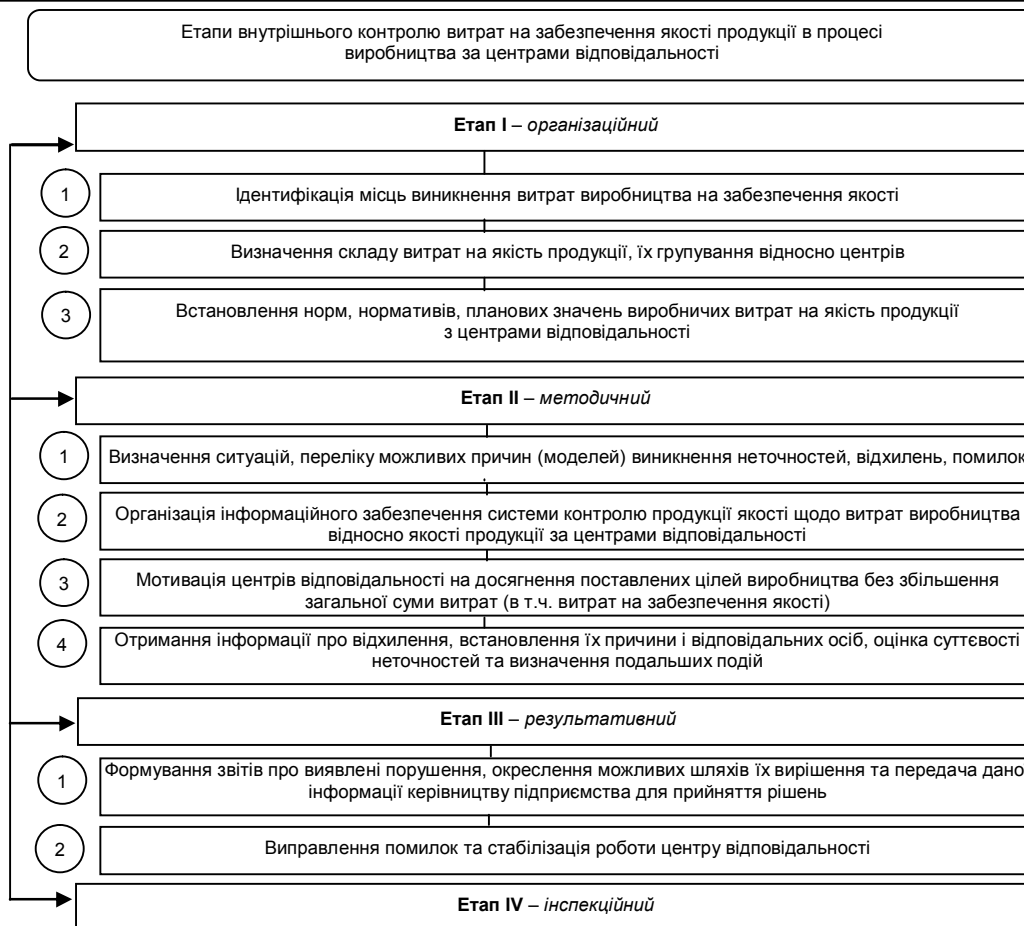


Рис. 3. Методика внутрішнього контролю витрат на забезпечення якості продукції в процесі виробництва за центрами відповідальності

На всіх етапах контролю дані бухгалтерського обліку відіграють роль інформаційної бази, що свідчить про тісний взаємозв'язок внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку. Правильно організований бухгалтерський облік сприяє оперативному та якісному здійсненню контрольних дій, надаючи оперативну інформацію про відхилення фактичних показників від планових, які можуть закладатись в бюджеті.

Розроблена методика внутрішнього контролю виробничих витрат на забезпечення якості продукції має певну особливість – це поділ, групування витрат за центрами відповідальності, які можуть бути різноманітними, в залежності від економічної формації, специфіки діяльності підприємства, організаційної структури підприємства, форми організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю тощо.

В процесі здійснення контролю витрат на якість продукції, необхідною умовою є розробка робочих документів контролера. Пропонуємо включити до документообороту підприємства два внутрішньо-звітних документа Звітну калькуляцію собівартості продукції та Відомість про відхилення норм витрачання на виробництво якісної продукції в розрізі центрів відповідальності, які слугуватимуть для перевірки витрат, понесених на виробництво продукції.

Форма звітної калькуляції собівартості продукції передбачає групування витрат за статтями калькуляції конкретного виду продукції з розподілом витрат за плановою собівартістю, коригуванням планового значення собівартості, фактичною собівартістю всієї виготовленої продукції та на одиницю продукції, а також визначенням абсолютних та відносних відхилень фактичного обсягу витрат виробництва від планового. Дана форма звітної калькуляції дасть змогу прослідкувати за здійсненням витрачання на виробництво продукції, а також встановити обсяг витрат на забезпечення якості продукції.

Наступним документом, який повинен використовуватись контролером з якості є Відомість про відхилення норм витрачання на виробництво якісної продукції у розрізі центрів відповідальності (табл. 2), яка надає можливість прослідкувати за здійсненням витрат на виробництво якісної продукції від дослідження нового продукту до оприбуткування готової продукції на склад за центрами відповідальності.

В результаті оприбуткування готової продукції на склад постає нова проблема, наступний етап життєвого циклу продукції – процес реалізації продукції із забезпеченням якості, спостереженням за високим рівнем якості продукції.

Таблиця 2. Відомість про відхилення норм витрачання на виробництво якісної продукції у розрізі центрів відповідальності

| № з/п | Об'єкт контролю | Нормативне значення | Центри відповідальності | | | | | | | | Відхилення | | |
|---------------|--|---------------------|------------------------------|----------------------------------|-------|--------------------|-------------------------|--------------------|--------------------------|-------------------------------|-----------------|-------------|--|
| | | | Планово – економічний відділ | Інженерно – технологічний відділ | Склад | Відділ виробництва | Склад готової продукції | Відділ бухгалтерії | Відділ управління якістю | Відділ ВГК* – контроль якості | Абсолютне, грн. | Відносне, % | |
| 1 | Витрати на дослідження нового виду продукції | | + | + | | | | | + | + | + | | |
| 2 | Витрати на розробку нового виду продукції | | | + | | | | | + | + | + | | |
| 3 | Вхідний контроль сировини та матеріалів | | | | + | | | | + | + | + | | |
| 4 | Передача виробничих запасів на виробництво продукції | | | | + | + | | | + | + | + | | |
| 5 | Підготовка сировини та матеріалів до виробництва | | | | | + | | | + | + | + | | |
| 6 | Виробництво | | | | | + | | | + | + | + | | |
| 7 | Технологічна перевірка якості | | | | | | | | + | + | + | | |
| 8 | Оприбуткування готової продукції | | | | | | | + | + | + | + | | |
| Разом: | | | | | | | | | | | | | |

*Відділ ВГК – Відділ внутрішнього контролю

+ – центр відповідальності, на якому виникають витрати на відповідному етапі

Процес реалізації продукції перебуває під тиском різного роду ризиків, зумовлених ринковою структурою, ціновими та іншими факторами, на які підприємство не може впливати. Саме тому, для просування своєї продукції підприємство вдається до акцій, реклами, які викликають виникнення витрат. Зростання частки витрат на реалізацію (збут) у загальній сумі витрат підприємства вимагає посилення системи внутрішнього контролю за збутом продукції.

Контроль збутових операцій забезпечує можливість оперативного управління, адаптацію підприємства до зовнішнього середовища та ринків, що активно розвиваються [2, с. 13].

Виділимо мету внутрішнього контролю якості, яка буде полягати у здійсненні комплексу заходів із використанням прийомів та способів господарського контролю для забезпечення ефективного процесу реалізації продукції на рівні управлінської системи підприємства з використанням даних бухгалтерського обліку. Необхідність здійснення контролю зумовлена потребою в мінімізації витрат та ризиків збуту.

Система внутрішнього контролю витрат на забезпечення якості продукції на етапі реалізації, повинна відображати зміну показників діяльності збутової системи, в залежності від конкретного управлінського рішення в часовому вимірі, тобто його порівняння із попереднім. Об'єктами внутрішнього контролю якості продукції на стадії її реалізації є загальні експлуатаційні витрати на пакування і доставку продукції споживачу (включаючи цільове придбання транспортних засобів), витрати на утримання торгової фірми виробника, маркетингові дослідження тощо. Також, необхідно визначити завдання контролю якості продукції на даній стадії життєвого циклу продукції: 1) контроль за наявністю і використанням виробничих запасів при реалізації продукції; запобігання псуванню продукції, що призведе до зниження її якості; попередження помилок, втрат та розкрадань, що приводять до збільшення обсягу витрат на процес реалізації; спостереження за недопущенням нехтування якістю продукції на етапі реалізації продукції; 2) контроль за процесом облікового відображення етапу реалізації; 3) здійснення перевірки процесу реалізації на предмет порушення вимог чинного законодавства. Таким чином, контроль якості продукції на етапі її реалізації слугує допоміжним інструментом щодо впевненості керівництва підприємства щодо законності, ефективності, доцільності такого процесу в даний момент часу.

Вагомим інструментом підтримки стабільності діяльності підприємства, до якого вдається більшість успішних компаній, є механізм забезпечення процесу

обслуговування споживачів відносно придбаної продукції. Таким чином, підприємство намагається втримати, а в деяких випадках збільшити, свою клієнтську базу, за рахунок чого має можливість продовжувати свою діяльність. Обслуговування та налагодження виготовленої та придбаної продукції на високому рівні гарантує визнання споживачами якості продукції.

Спрямуємо дослідження питання відносно контролю якості продукції та витрат на її забезпечення на етапах її споживання, з точки зору внутрішнього контролю, який включає як технічне, так і вартісне спостереження за даним етапом. Перед усім з'ясуємо суть етапів споживання життєвого циклу продукції. Цими етапами є експлуатація та утилізація продукції, яка виготовляється підприємством.

Експлуатація (споживання) для підприємства, яке виготовляє продукцію, – це процес використання фізичними особами виробленої продукції для задоволення своїх потреб, юридичними особами – для здійснення своєї діяльності шляхом використання у власному виробництві. Для повного контролю якості продукції підприємство повинно здійснювати обслуговування процесу експлуатації виробленої та реалізованої продукції, що буде позитивно впливати на репутацію фірми. Складові процесу обслуговування реалізованої продукції є монтаж та ремонт реалізованої продукції, навчання персоналу підприємства-споживача щодо використання продукції, виробництво запасних частин та виявлення відмов роботи продукції. Зрозумілим є те, що обслуговування етапу експлуатації життєвого циклу продукції вимагає понесення додаткових витрат, проте ці витрати надають змогу забезпечити якість самого продукту, що повинно бути важливим елементом у політиці відносин кожного підприємства та споживачів.

У діяльності економічних суб'єктів виникають ситуації, коли їм потрібні додаткові матеріальні та нематеріальні ресурси. Настання запланованих, незапланованих, екстраординарних та інших подій спричиняють потребу у витрачання господарюючим суб'єктом додаткових ресурсів, які на підприємстві у відповідний момент можуть опинитися в дефіциті, або ж виникне необхідність в перерозподілі засобів з інших статей витрат, що може негативно позначитися на її фінансово-господарському становищі. Все вище сказане обґрунтовує доцільність, а в деяких ситуаціях і необхідність, створення резервів [6, с. 59].

Серед важливих елементів управління системи контролю якості продукції слід виділити пошук резервів, використання яких дозволило б підприємству вийти на

нижчий рівень витрат на обслуговування етапу експлуатації продукції і забезпечити, тим самим, можливість виживання в умовах ринку.

На думку М.М. Астрахової [1, с. 112-113], під резервами необхідно розуміти витрати цільового характеру, створені відповідно до чинного законодавства, установчих документів, принципів бухгалтерського обліку, ПБО – у вигляді резерву сумнівних боргів, резервів майбутніх витрат і платежів, резервного капіталу – та призначені для здійснення обов'язкових виплат, покриття

передбачуваних та очікуваних витрат, усунення наслідків надзвичайних подій і забезпечення задовільних умов функціонування суб'єкта господарювання. Вважаємо, що визначення М.М. Астрахової є більш повним серед розглянутих, так як воно притаманне галузі бухгалтерського обліку, а отже, і внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль витрат на якість продукції у процесі резервування, об'єднує три види – попередній, поточний та наступний контроль, кожному з яких притаманне вирішення власних завдань (рис. 4).

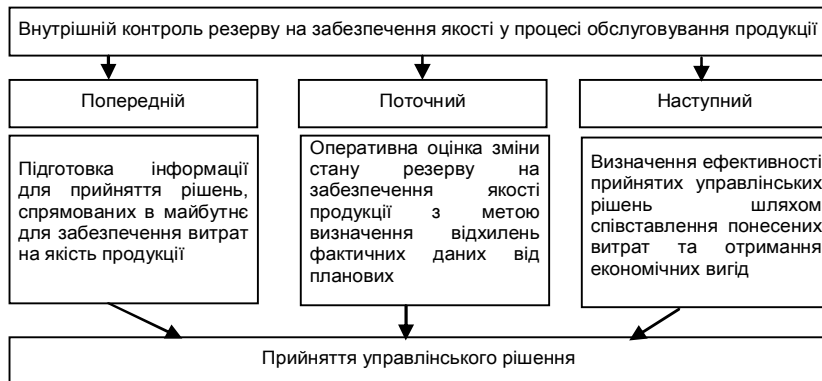


Рис. 4. Завдання внутрішнього контролю створення та використання резерву на забезпечення якості продукції

Необхідність проведення попереднього, поточного та наступного внутрішнього контролю резерву створення та використання на забезпечення якості продукції виникає в результаті прийняття управлінських рішень, що потребує чітких знань про стан такого резерву, які забезпечуються даними в результаті проведеного контролю.

Однією з актуальних питань внутрішнього контролю якості продукції є пред'явлення претензій до підприємства-виробника з приводу порушення договірних зобов'язань. Претензія є сумою або обсягом продукції, яку споживач бажає отримати від виробника як відшкодування витрат, не включених у ціну договору.

Претензійній роботі на підприємстві повинно приділятися багато уваги, оскільки виставлення та задоволення великої кількості претензій показує

безвідповідальність підприємства-виробника відносно своїх клієнтів. Серед причин отримання претензій – встановлення арифметичних помилок у рахунках, що надійшли від постачальника; встановлення недостатці цінностей, які надійшли від постачальників; недотримання постачальниками договірних зобов'язань; а також невідповідність рівня якості поставленої продукції тощо. Служба внутрішнього контролю якості продукції повинна здійснювати нагляд за отриманням претензій щодо поставки неякісної продукції та з'ясувати їх причини.

Необхідно визначити мету та завдання внутрішнього контролю якості продукції у претензійній роботі підприємства (рис. 5).

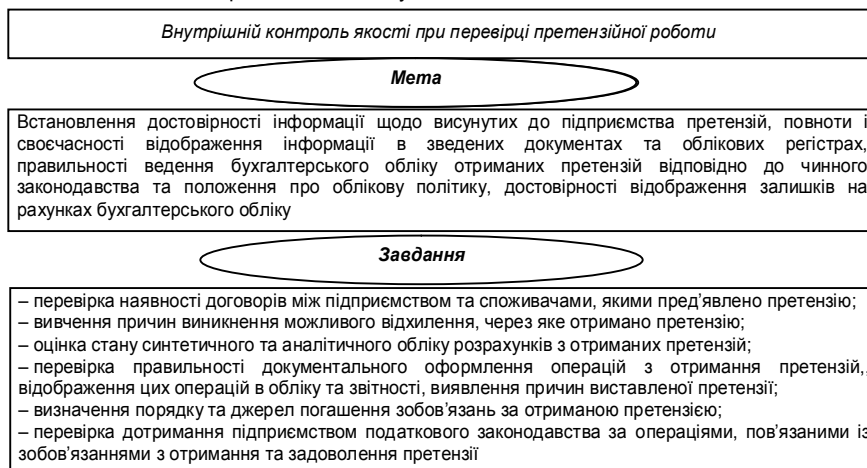


Рис. 5. Мета та завдання внутрішнього контролю претензійної роботи підприємства

Виконання поставлених завдань дає змогу забезпечити постійне спостереження за претензійною роботою та виділити основні причини отримання претензій

Систематично служба внутрішнього контролю повинна аналізувати претензійну роботу та здійснювати заходи щодо усунення недоліків у господарській діяльності підприємства. Після проведення такого аналізу системою внутрішнього контролю формується перелік претензій відносно якості поставленої продукції та передається керівництву підприємства для розгляду та прийняття відповідного управлінського рішення, яке

забезпечить зменшення претензійної роботи в сфері якості продукції. Пропонуємо, для узагальнення інформації використовувати Журнал обліку та контролю виникнення зобов'язань за отриманими претензіями від покупців (табл. 3). Даний документ дає змогу контролеру систематизувати всіх незадоволених покупців відповідно до причин, звірити дані з бухгалтерським та управлінським обліком. На основі нього можна здійснити аналіз заборгованостей, надати відповідь щодо вирішення поставлених питань для прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства.

Таблиця 3. Журнал обліку та контролю виникнення зобов'язань за отриманими претензіями від покупців

| Контрагент | Дата виникнення заборгованості | Сума заборгованості, грн. | Документ - підстава | Сума за даними бухгалтерського обліку, грн. | Дата операції в обліку з відвантаження | Причина отримання претензії | Задоволення претензії | | Незадоволення претензії |
|------------|--------------------------------|---------------------------|---------------------|---|--|-----------------------------|-----------------------|------------|-------------------------|
| | | | | | | | Дата | Сума, грн. | Причина |
| | | | | | | | | | |

Використання кожної продукції різне, проте для кожного товару є термін придатності. Після закінчення такого терміну настає останній етап життєвого циклу продукції – утилізація, тобто ліквідація шляхом розбору або знищення. Контроль на етапі утилізації є досить вагомим інструментом щодо визначення рівня якості продукції, яка ліквідується. Це пояснюється тим, що причини утилізації можуть бути різними: закінчення терміну корисного використання; поломка, яка не підлягає ремонту; низька якість продукту; незадоволення споживача тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В результаті проведеного дослідження, уточнено поняття "вхідний контроль", під яким розуміється перевірка сировини та матеріалів, що надійшли на підприємство від постачальника, документального оформлення та облікового відображення цих процесів, з метою попередження помилок, неточностей та підтвердження необхідного рівня якості запасів для їх подальшого використання у виробництві продукції.

Розроблено методику внутрішнього контролю на забезпечення якості продукції в процесі виробництва за центрами відповідальності, яка включає чотири етапи: організаційний, методичний, результативний та інспекційний, а також перелік контрольних дій суб'єктами господарювання на кожному з етапів життєвого циклу продукції.

Розглядаючи сутність внутрішнього контролю якості продукції на виробничому етапі життєвого циклу продукції, окреслено його завдання, серед яких: контроль за нормативним показником обсягу виробничих запасів; вхідний контроль сировини; контроль за витратами на зберігання; спостереження за забезпеченням виробничих цехів запасами необхідної якості, контроль за використанням запасів у виробництві та поза виробничих процесах, пошук внутрішніх резервів, недопущення браку та облікове відображення операцій, пов'язаних із закупівлею та виробництвом продукції.

Останніми стадіями життєвого циклу продукції є експлуатація та утилізація. На етапі експлуатації необхідно здійснювати контроль за якістю продукції, так як вона впливає на репутацію підприємства, що можливо за рахунок надання послуг обслуговування споживачів продукції, які можуть стати ще одним додатковим джерелом доходу. Також, необхідним є здійснення претензійної роботи на підприємстві та спостереження за причинами отримання претензій. Системі внутрішнього контролю необхідно сигналізувати про отримані претензії щодо низької чи невідповідної якості продукції, надавати

необхідні пояснення для прийняття відповідних управлінських рішень щодо усунення причин зниження якості продукції. Мінімізація негативних наслідків від понесених витрат на обслуговування продукції досягається за рахунок створення на підприємстві резерву для таких витрат. На останній стадії життєвого циклу продукції – утилізація, відбувається ліквідація продукції шляхом розбирання або знищення. На даному етапі контроль якості продукції відіграє важливу роль, так як здійснює перевірку продукції на можливість її ремонту, реставрації, розбирання на запасні частини без можливих наслідків в майбутньому.

Список використаної літератури:

1. Астрахова М.М. Проблемні аспекти термінології та класифікації резервів підприємства / М.М. Астрахова // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2008. – № 611. – С. 111-117.
2. Гудзенко Н.М. Облік і контроль збуту в операційній діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Н.М. Гудзенко. – Київ, 2006. – 24 с.
3. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Л.Ш. Лозовский, Стародубцева Е.Б. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М., 2002. – 478 с.
4. Фейгенбаум А. Контроль качества продукции / А. Фейгенбаум: [сокр. пер. с англ.]; авт. предисл. и науч. ред. А.В. Гличев. – М.: Экономика, 1986. – 471 с.
5. Шрам Т.В. Організація внутрішнього контролю в управлінні витратами підприємства [Електронний ресурс] / Т.В. Шрам // Вісник ХНТУ – 2009. – № 3. – С. 188-192. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/khdtu/2009_3/30942.pdf.
6. Ячменьова В.М. Побудова системи резервів промислових підприємств / В.М. Ячменьова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 3. – С. 59-63.

ПАРХОМЕНКО В.М. – доктор економічних наук, доцент Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Стаття надійшла до редакції 29.10.11 р.