

## **УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРОЦЕСІВ ПОСТАЧАННЯ, ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ СУСПІЛЬСТВІ**

### *Анотація*

Досліджуються загальні особливості інформаційного суспільства, їх вплив та прояв у системі бухгалтерського обліку. Розкривається думка забезпечення достовірною інформацією та знаннями користувачів облікової інформації за рахунок підвищення її достовірності через дієву систему внутрішнього контролю процесів – постачання, виробництва та реалізації. На основі узагальнення поглядів вчених пропонується методика здійснення внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва, реалізації, що базується на включенні контрольних функцій у посадові інструкції відповідальних за документування процесів бухгалтерів та інших працівників підприємства. При здійсненні внутрішнього контролю постачання, виробництва та реалізації продукції рекомендується використовувати відповідальним особам такі методи контролю, як перевірка (записів або документів та матеріальних активів), спостереження, запити, повторне обчислення, аналітичні процедури.

*Ключові слова:* інформаційне суспільство, внутрішній контроль, постачання, виробництво, реалізація.

**Л. Ф. Маценко, к.э.н.**

Черновицкий национальный университет им. Юрия Федьковича,  
г. Черновцы

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ПРОЦЕССОВ СНАБЖЕНИЯ, ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЩЕСТВЕ**

### *Аннотация*

Исследуются общие особенности информационного общества, их влияние и проявление в системе бухгалтерского учета. Раскрывается мнение обеспечения достоверной информацией и знаниями пользователей учетной информации за счет повышения ее достоверности через действенную систему внутреннего контроля процессов – снабжения, производства и реализации. На основе обобщения взглядов ученых предлагается методика осуществления внутреннего контроля процессов снабжения, производства, реализации, основанный на включении контрольных функций в должностные инструкции бухгалтеров и других работников предприятия, ответственных за документирование процессов. При осуществлении внутреннего контроля снабжения, производства и реализации продукции рекомендуется использовать ответственным лицам такие методы контроля, как проверка (записей или документов и материальных активов), наблюдения, запросы, повторное вычисление, аналитические процедуры.

*Ключевые слова:* информационное общество, внутренний контроль, снабжение, производство, реализация.

**Постановка проблеми.** Кругооборот капіталу виробничого підприємства – це послідовний процес, що складається з стадій придбання, виробництва та реалізації. Проблеми внутрішнього контролю обліково-аналітичного забезпечення даних процесів особливо актуалізуються в інформаційному суспільстві, оскільки існує постійна обмеженість фінансових ресурсів для здійснення незалежного (аудиторського) контролю, з одного боку, та потреба забезпечення достовірною інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів – з іншого. Саме тому першочерговим для кожного підприємства виступає розв'язання завдання посилення внутрішнього контролю в процесі постачання, виробництва та реалізації продукції в умовах, де інформація ізнання продукується у єдиному інформаційному просторі – «інформаційне суспільство».

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Якщо проблемам внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації приділили достатньо уваги вітчизняні вчені (Т. А. Бутинець, Ф. Ф. Бутинець [5], М. Т. Білуха [2], Н. С. Брохун [8], М. Д. Корінко [6]), то проблеми потреб інформаційного суспільства в контексті забезпечення здійснення таких процесів піднімаються вкрай рідко, особливо в частині модифікації методичного забезпечення внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації до потреб інформаційного суспільства. Тому дана проблематика є актуальною.

**Постановка завдання.** Оскільки конкретизація потреб модифікації методичного забезпечення внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації інформаційного суспільства є малодослідженим сегментом загальної проблеми формування науково-обґрунтованої методики контролю за господарською діяльністю, то метою дослідження є надання таких рекомендацій удосконалення методики внутрішнього контролю процесу постачання, виробництва та реалізації в інформаційному суспільстві, які б забезпечили підвищення достовірності облікової інформації, дотримання термінів виконання документів без здійснення витрат на оплату праці спеціально залучених суб'єктів контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Концепція постіндустріального суспільства, де інформація і знання продукуються у єдиному інформаційному просторі, називається «інформаційне суспільство». Дана концепція бере початок з 60-х років ХХ століття та знайшла свій розвиток у працях Й. Масуда, М. Порат, Т. Стоуньєра, Р. Катца. Вчені у працях диференціюють інформаційне суспільство на основі ознак: виділення

інформації головним економічним ресурсом; розвитку інфраструктури, що забезпечує створення достатніх інформаційних ресурсів; надання важливого значення інтелектуальній власності, людському капіталу; розгляд інформації предметом масового споживання; формування єдиної інтегрованої інформаційної системи на основі технологічної конвергенції; розвиток віртуальної фінансової системи тощо.

Сучасний угорський дослідник Л. Карвалікс вказує на хаос проблематики «інформаційного суспільства», оскільки численні теорії «інформаційного суспільства» виникали з різних частин науки та будувалися на різних наукових традиціях. Замість систематизації, що мала б ґрунтуватися на загальноновизнаних положеннях, триває постійна боротьба між оригінальною (першоджерельною) і новоствореними концепціями «інформаційного суспільства» [1, с. 196].

Орієнтованість концепції «інформаційного суспільства» в частині бухгалтерського обліку, на наш погляд, являє собою зростання якісних вимог до подання інформації про показники всіх видів звітності в частині економічної, екологічної та соціальної діяльності; розвиток інформаційних систем та технологій обробки бухгалтерської інформації та розвинутої системи електронної бази доступу до інформації зацікавленим користувачам (наприклад, через офіційний сервер Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку), електронної подачі звітності контролюючим органам.

Так, зокрема, щодо необхідності впровадження електронного обліку в суб'єктів управління науковці М. Т. Білуха та Т. Микитенко зазначають: «Підвищення оперативності інформаційного забезпечення, його дієвості та ефективності потребує впровадження електронного обліку та контролю діяльності підприємств з використанням нових інформаційних технологій» [2, с. 15]. Вчені наголошують на необхідності розвитку нового рівня облікових систем – електронного, що є вимогою інформаційного суспільства. Існування облікових систем, на думку Ч. Хорнгрен, Дж. Фостера, Ш. Датара, необхідне для прийняття правильних управлінських рішень, які сприяють досягненню цілей бізнесу організації [3, с. 47].

Цікавий підхід до інформаційної функції обліку в частині екологічної діяльності подає І. В. Замула, зазначаючи, що «інформаційна функція бухгалтерського обліку є інструментом забезпечення подолання зневажливого ставлення людини до довкілля, що є основою виокремлення факторів впливу на власника підприємства (жорстке державне регулювання; створення попиту на екологічно чисту продукцію; формування екологічної свідомості суспільства) з метою екологізації його

діяльності» [4]. Без сумніву, думка вченої є слушною, хоча практична реалізація положення вимагає ще високого рівня свідомості та відповідальності інформаційного суспільства.

Один з найвідоміших українських вчених науки про бухгалтерський облік Ф. Ф. Бутинець зазначає, що «в сучасній економіці знання є найціннішим активом. Це зумовлюється тим, що на ринку успішно реалізується тільки конкурентоздатна продукція, виготовлена з меншими затратами і раніше конкурентів. Щоб цього досягти, потрібно володіти знаннями на таких стадіях створення цієї продукції, як маркетинг, проектування, виробництво і збут. Таку інформацію можна одержати за допомогою обліку. Ігнорувати облік – означає втратити інформацію, яку він надає» [5, с. 23]. Науковець пропонує посилити увагу щодо дослідження реального сектору економіки в частині господарських процесів, оскільки насамперед на основі їх здійснення формується знання, що є найціннішим активом.

Систематизація даних звітності системою обліку здійснюється через процес суцільного документування та реєстрації фактів і процесів постачання, виробництва та реалізації, тому в реальності вони є об'єктами внутрішнього контролю (рис. 1).



**Рис. 1. Процеси постачання, виробництва та реалізації як об'єкти внутрішнього контролю**

Цілі внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації дослідив у своїй праці М. Д. Корінько, визначивши, що метою

внутрішнього контролю циклу постачання є контроль за: придбанням лише необхідних товарів та послуг, з урахуванням часу їх доставки, якості і наявності на підприємстві сировини; відображення системою обліку кредиторської заборгованості загальної величини кредиторської заборгованості підприємства; керуванням системою обліку кредиторської заборгованості таким чином, щоб підприємство одержувало якнайбільший прибуток [6, с. 148]. В частині внутрішнього контролю циклу виробництва вчений вказує на необхідність контролю за: виробництвом лише таких виробів, які мають попит на ринку та забезпечують підприємству належний рівень рентабельності; відображенням у системі обліку достовірної інформації щодо процесу виробництва та формування відповідних витрат; забезпеченням інформацією керівництва для прийняття найбільш доцільних управлінських рішень [6, с. 196]. А в частині внутрішнього контролю реалізації продукції М. Д. Корінько виділяє цілі належного відображення доходів від реалізації в звітності про доходи та пошук шляхів зменшення можливих збитків через сумнівні борги або повернення проданих у кредит товарів [6, с. 212-213]. Важко не погодитись з поглядами вченого, адже дійсно вказано моменти, що є «вузькими місцями» на кожному підприємстві.

У процесі придбання предметів праці, як зазначає проф. Суйц В. П., контроль за постачанням реалізується за такими стадіями: при надходженні матеріалів від постачальників; при зберіганні і переміщенні матеріалів на складах, у складових приміщеннях цехів; при відпуску матеріалів із складових приміщень цехів у виробництво [7, с. 88]. Брохун Н. С. вважає, що внутрішній контроль процесу виробництва починається із забезпечення інформаційною підтримкою процесу планування та визначення цілей процесу виробництва. Служба бухгалтерського обліку забезпечує інформацією щодо фактичного досягнення запланованих показників у розрізі формування собівартості, понесених витрат складовими підрозділами центру витрат [8]. На думку Б. Емшоф, важливою умовою при побудові системи контролю є забезпечення контролю за виконанням договірних зобов'язань; за зберіганням на складах та рухом готової продукції; забезпечення контролю відображення в бухгалтерському обліку процесу реалізації [9, с. 134].

Щодо конкретизації суб'єктів контролю, то тут для кожного підприємства є альтернативний вибір – делегувати такі повноваження в межах посадових інструкцій чи виділити ресурси на окремий підрозділ чи посаду контролера, які б здійснювали контрольні функції.

Н. Г. Виговська у своїй монографії [10] дотримується думки про доцільність існування служби внутрішнього контролю, тому вона розробила систему її взаємодії з іншими підрозділами підприємства. Не применшуючи цінності пропонуваніх напрямів координації служб внутрішнього контролю з іншими структурними підрозділами підприємства згідно з поглядами Н. Г. Виговської, вважаємо прийнятними їх лише для великих підприємств, проте для малих і середніх це є недоречним.

Тому, враховуючи дослідження вчених, вважаємо за доцільне запропонувати методику здійснення внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації, що базується на включенні контрольних функцій у посадові інструкції відповідальних за документування процесів бухгалтерів та інших працівників підприємства (табл. 1).

При здійсненні внутрішнього контролю постачання, виробництва та реалізації продукції доцільно використовувати відповідальним особам такі методи контролю, як перевірка (записів або документів та матеріальних активів), спостереження, запити, повторне обчислення, аналітичні процедури. Здійснення внутрішнього контролю досліджуваних процесів на практиці може бути реалізовано в межах контролю виконання документів та постійної перевірки процесу, результату та об'єктивності їх складання.

Таблиця 1

**Пропонована методика здійснення внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації**

№ п/п	Етап внутрішнього контролю	Суб'єкт внутрішнього контролю	Суть внутрішнього контролю	Узагальнення результатів контролю
1	2	3	4	5
Методика здійснення внутрішнього контролю процесів постачання				
1	Контроль процесу укладання договорів	Особа, що здійснює замовлення засобів виробництва та укладає договори з постачальниками	Перевірка умов договірних відносин, аналіз попереднього досвіду своєчасності виконання замовлень	Звіт про здійснені витрати на придбання (місячна форма)
2	Контроль процесу фактичного одержання засобів виробництва та відображення їх в обліку	Особа, що приймає засоби виробництва та бухгалтер чи оператор, що відображає даний процес	Перевірка засобів виробництва за кількістю та якістю; перевірка повного пакету документів, що надійшли від постачальника та правильності їх оформлення; правильне відображення оприбуткування на рахунках обліку	

1	2	3	4	5
Методика здійснення внутрішнього контролю процесів виробництва				
3	Контроль процесу замовлення запасів	Начальник цеху виробництва, бухгалтер	- відвантаження зі складу та оприбуткування на виробництво запасів; - перевірка відображення на рахунках процесу передачі запасів у виробництво	Звіт про понесені витрати на виробництво (місячна форма)
4	Контроль процесу формування собівартості продукції	Бухгалтер виробництва	- перевірка правильності формування собівартості продукції; - перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу формування собівартості продукції	
5	Контроль передачі виготовленої продукції на склад	Начальники цеху та складу; працівники відділу якості; бухгалтери	- перевірка процесу передачі готової продукції із виробництва на склад у визначеній кількості та якості; - перевірка відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу оприбуткування продукції	
Методика здійснення внутрішнього контролю процесів реалізації				
6	Контроль формування договірних відносин з покупцями	Відділ збуту, юрист	Перевірка умов договірних відносин продажу продукції, аналіз попереднього досвіду своєчасності оплати за реалізовану продукцію	Звіт про понесені витрати на реалізацію (місячна форма)
7	Контроль процесу відвантаження та відпуску готової продукції	Працівники складу готової продукції, начальник відділу складу; бухгалтери	Відвантаження продукції у визначеній кількості та якості; надання покупцю повного пакету документів	

**Висновки з проведеного дослідження та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.** Потреби інформаційного суспільства в частині бухгалтерського обліку є малодослідженим сегментом, що потребує подальших розвідок у даному напрямі. В даній статті розглянуто лише

варіант підвищення достовірності облікової інформації господарських процесів, що є основою складання достовірної фінансової звітності та узагальнення показників економічної, соціальної та екологічної діяльності для зацікавлених користувачів. Основою забезпечення достовірної інформації слід вважати налагоджений внутрішній контроль, результатом якого є складання внутрішньої звітності. Подальшим напрямом дослідження є розгляд інших особливостей інформаційного суспільства, що зумовлюють розвиток не лише теорії, але і практики бухгалтерського обліку.

**Список використаних джерел:**

1. Karvalics, Laszlo Z.. How to defend the original, multicriteria theories of Information Society? 3rd ICTs and Society Meeting; Paper Session The orizing the Internet; Paper 3, v.8, No2, 2010. Available at: [www.triple-c.at](http://www.triple-c.at).
2. Білуха М. Теоретичні та методологічні принципи електронного обліку господарської діяльності / М. Білуха, Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №12. – С. 15–24.
3. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар; 10-е изд. [пер. с англ.]. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
4. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки : [монографія] / І. В. Замула. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 440 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Теорія обліку чи його основи? Що вивчають майбутні фахівці з обліку / Ф. Ф. Бутинець, Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 1 (22). – С. 18 – 37.
6. Корінько М. Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства / За ред. к.е.н., проф. М. Д. Корінька. – Фастів: Поліфаст, 2006. – 440 с.
7. Суйц В. П. Внутрипроизводственный контроль / В. П. Суйц. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 127 с.
8. Брехун Н. С. Контролінг процесу постачання : завдання та особливості здійснення / Н. С. Брехун // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2 (52). – 408 с.
9. Amshoff B. (1993). Controlling in deutschen Unternehmen: Realtypen, Kontext und Effizienz, 2.aktualisierte Auflage. Gabler Verlag, Wiesbaden, 612 p.
10. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : [моногр.] / Н. Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.

**Liliia Matsenko**, Candidate of Economic Sciences,  
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University,  
Chernivtsi

**IMPROVED METHODS OF INTERNAL CONTROL PROCESSES OF SUPPLY,  
PRODUCTION AND SALES IN INFORMATION SOCIETY**

*Summary*

The article reveals characteristics of the information society, their influence and manifestation in the accounting system. Expands opinion providing reliable information and knowledge of users of accounting information by increasing its credibility through effective internal control processes – procurement, production and sales. The processes of supply, production and sales are seen as objects of internal control. On the basis of summarizing the views of scientists proposed method of internal control processes of supply, production, sales based on the inclusion of control



## ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

functions in job descriptions responsible for documenting processes accountants and other employees. It is recommended to use control methods such as checking (records or documents, and physical assets); observation; queries; re-calculation; analytical procedures for the implementation of internal control supply, production and sales.

**Keywords:** information society, internal control, procurement, production, sale.

### **References:**

1. Karvalics, Laszlo Z. (2010). How to defend the original, multicriteria theories of Information Society? *ICTs and Society Meeting; Paper Session Theorizing the Internet*, vol.8. Available at: [www.triple-c.at](http://www.triple-c.at)
2. Bilukha, M.T. (2004). Theoretical and methodological principles of e obliku economic activity. *Bukhalterskiy oblik i audyt [Accounting and Auditing]*, vol. 12, pp. 15-24 (in Ukr.).
3. Hornhren, Ch., Foster, J., Datar, S. (2005). *Upravlencheskiy uchet [Accounting to management]*, 10th ed., 1008 p. (in Russ.).
4. Zamula, I.V. (2010). *Bukhhalters'kyj oblik ekolohichnoi diial'nosti u zabezpechenni stijkoho rozvytku ekonomiky [Accounting of environmental activities to ensure sustainable economic development]*, ZSTU, 440 p. (in Ukr.).
5. Butynets, F.F., Butynets, T.A. (2012). Accounting Theory or its basis? Studying the future experts in accounting. *Problemy teorii ta metodologiy bukhalterskoho obliku, kontroly ta analizu [Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis]*, vol. 1 (22) pp. 18-37 (in Ukr.).
6. Korinko, M. D. (2006). *Vnutrishnij kontrol' hospodars'koi diial'nosti pidprijemstva [Internal control of business enterprises]*. Polifast, Fastiv, 440 p. (in Ukr.).
7. Suyts, V.P. (1987). *Vnutriproizvodstvennyj kontrol' [Internal business control]*. Finance and Statistics, Moskwa, 127 p. (in Russ.).
8. Brohun, N.S. (2010). Controlling the supply process: challenges and peculiarities. *Visnyk Zutomurs'koho derjavnoho tehnoiogichnoho universytetu / Ekonomyka [Announcer of Zhytomyr State Technological University / Economics]*, vol. 2 (52), 408 p. (in Ukr.).
9. Amshoff, B. (1993). *Controlling in deutschen Unternehmen: Realtypen, Kontext und Effizienz*. GablerVerlag, Wiesbaden, 612 p.
10. Vygovska, N.G. (2008). *Hospodars'kyj kontrol' v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia [Economic Control in Ukraine: theory, methodology, organization]*. ZSTU, Zhytomyr, 532 p. (in Ukr.).



**УДК 311.2:330.3**

**А. Л. Романчук**, к.е.н., доцент,  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

## **СТАТИСТИЧНІ МЕТОДИ І ПРИЙОМИ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ**

*Анотація*

У статті визначено місце статистичних методів та прийомів у системі управління сучасним підприємством як інформаційно-забезпечувана ланка під час прийняття управлінських