

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

МИХАЛКІВ АЛЛА АНАТОЛІЇВНА

УДК 657.422.7: 657.633 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ
КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ З ТАРОЮ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2013

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Панченко Інна Анатоліївна,
Житомирський державний
технологічний університет,
докторант кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Ткаченко Надія Марківна,
Національний університет
харчових технологій (м. Київ),
професор кафедри обліку і аудиту

кандидат економічних наук
Семйон Вікторія Сергіївна,
Закарпатський державний університет (м. Ужгород),
доцент кафедри обліку і аудиту

Захист відбудеться “19” червня 2013 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “___” травня 2013 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, к.е.н., доц.

К.В. Романчук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Подальше реформування вітчизняної економіки з метою забезпечення умов розвитку міжнародної економічної інтеграції та захисту економічної конкуренції не можливе без підвищення якості продукції вітчизняних товаровиробників та адаптації системи санітарних стандартів до світового рівня. Необхідність дотримання вимог, зокрема, екологічної та санітарної безпеки посилює значення тари в процесі формування матеріально-сировинної бази виробництва, у створенні та реалізації продукції, шляхом забезпечення належного зберігання та безпечного її транспортування до споживачів.

Трансформація підходів до призначення тари в процесі господарювання, що пов'язана з її розумінням як частини матеріально-ресурсного потенціалу та інструменту маркетингових комунікацій, вимагає перегляду підходів до організації та методики бухгалтерського обліку операцій з тарою, особливо у частині належного документування здійснюваних операцій, ідентифікації розрізів синтетичного та аналітичного обліку, змістовного наповнення внутрішньої звітності для забезпечення інформаційних потреб користувачів. У контексті необхідності забезпечення збереження майна підприємства вагомим значення набуває внутрішній контроль за ефективним використанням тари та процесом її утилізації. Необхідність розгляду даного питання актуалізується у зв'язку з постійним зростанням кількості правопорушень та судових справ, пов'язаних з недотриманням суб'єктами господарювання договірних умов постачання товарів в тарі. Зокрема, за даними Єдиного державного реєстру судових рішень¹ питома вага судових справ, пов'язаних з названими порушеннями у загальній кількості справ у сфері господарського судочинства складала у 2008 – 0,02 %, 2009 р. – 0,03 %, 2010 р. – 0,03 %, 2011 р. – 0,4 %, 2012 р. – 0,51 %.

Відповідно, розробка комплексного підходу до бухгалтерського обліку та контролю операцій з тарою дозволить сформувати інформаційне забезпечення для ефективного управління як матеріально-ресурсним потенціалом підприємства, так і економічними вигодами, пов'язаними з володінням і використанням тари як складової майна підприємства.

Вагомий внесок у формування теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку операцій з активами підприємства, у т.ч. необоротними та оборотними, здійснили такі вітчизняні науковці як Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, М.Д. Корінько, В.М. Костюченко, М.В. Кужельний, О.І. Пилипенко, М.С. Пушкар, В.С. Семейон, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко та зарубіжні: Р. Ентоні, В.І. Івашкевич, Я.В. Соколов, В.Ф. Палій, Дж. Фостер та інші.

Проблемні питання, пов'язані з бухгалтерським обліком та контролем операцій з тарою піднімалися в працях вітчизняних вчених: П.Г. Вашкова, Н.П. Дробишевського, М.І. Молдованової, К.С. Фетісова та зарубіжних вчених І.І. Ільїна, О.Є. Качкової, І.А. Ламикіна, В.М. Лемеш, М.Л. П'ятова, С.А. Стукова та інших.

¹ Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/>

Не применшуючи значимості результатів досліджень вчених, подальшого вивчення потребують питання організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій з тарою, зокрема, за процесами її створення, використання та утилізації, що обумовлено необхідністю підвищення ефективності використання майна підприємства, а також оптимізації екологічних наслідків його діяльності. Потреба у вирішенні окреслених питань та їх значення в сучасних умовах господарювання обумовлює актуальність обраної теми дослідження, постановку мети і завдання, наукову і практичну значимість результатів дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 355 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0112U006052). У межах наукової програми автором розроблено організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

Для досягнення мети поставлені для вирішення наступні завдання:

- ідентифікувати підходи до сутності поняття “тара” з позиції її призначення з метою удосконалення системи управління активами підприємства;
- дослідити підходи до класифікації тари на предмет їх відповідності інформаційним потребам користувачів для удосконалення системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою;
- оцінити діючу систему нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку господарських операцій з тарою для визначення напрямів адаптації нормативних вимог на мікрорівні до особливостей діяльності підприємства;
- визначити умови, порядок та особливості документального оформлення господарських операцій з тарою як передумови формування інформаційної бази системи управління для забезпечення збереження та ефективного використання тари в процесі господарювання;
- обґрунтувати напрями розвитку методичного забезпечення облікового відображення господарських операцій з тарою з урахуванням особливостей її участі у господарському обороті підприємства;
- розробити порядок відображення в бухгалтерському обліку та звітності підприємства господарських операцій із заставною та незаставною тарою з точки зору необхідності дотримання та реалізації майнових прав на даний вид тари;
- здійснити аналіз організаційних засад внутрішнього контролю за наявністю та рухом тари для їх розвитку з урахуванням стадій її життєвого циклу;
- розробити методичний підхід до внутрішнього контролю за наявністю та рухом тари як елементом активів підприємства в контексті призначення тари в господарському процесі.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю господарських операцій, пов'язаних з рухом тари на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

Робоча гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що ефективне використання тари відповідно до її призначення в господарському процесі можливе на основі формування системою бухгалтерського обліку повної та достовірної інформації для потреб управління, а також за умови функціонування дієвої системи внутрішнього контролю.

Методи дослідження. У дисертаційній роботі використані загальнонаукові та спеціальні методи пізнання об'єктивної природи економічних явищ та процесів. Методи теоретичного узагальнення та порівняння використані при дослідженні сутності поняття “тара” (п. 1.1). Методи групування і порівняння застосовувалися при розробці класифікації тари для цілей управління (п. 1.2). Методи бібліографічного та бібліометричного аналізу, аналізу положень нормативно-правових актів застосовувалися при ідентифікації проблемних питань бухгалтерського обліку і контролю операцій з тарою, оцінці ступеня їх дослідження вітчизняними та зарубіжними науковцями (п. 1.3). Методи аналізу, синтезу та порівняння стали базою для обґрунтування необхідності удосконалення системи документального забезпечення операцій з тарою з позиції підвищення ефективності управління активами (п. 2.1). За допомогою методів моделювання, ідеалізації та узагальнення розвинуто методичні положення бухгалтерського обліку операцій з тарою, в т.ч. заставною та незаставною (п. 2.2, п. 2.3). Системний підхід став основою для розробки організаційно-методичних засад внутрішнього контролю операцій з тарою (п. 3.1, п. 3.2). За допомогою графічного методу результати проведеного дослідження, теоретичні та практичні узагальнення представлено наочно.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела інформації (наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку та контролю); офіційні документи (нормативні документи України та інших країн світу з питань організації та ведення бухгалтерського обліку операцій з тарою, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); статистичні матеріали (звіти та офіційні дані органів державної, регіональної відомчої статистики); електронні інформаційні ресурси; довідкові видання.

Наукова новизна одержаних результатів. Одержані в процесі дослідження наукові результати у сукупності розв'язують важливе наукове завдання – теоретичного обґрунтування та розробки практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою як цілісної системи. Найбільш вагомими теоретичними та практичними результатами, що характеризують наукову новизну дослідження і виносяться на захист, полягають у наступному:

вперше одержано:

– комплексний підхід до методичного забезпечення облікового відображення господарських операцій з тарою з урахуванням стадій її життєвого циклу для цілей формування системи інформаційного забезпечення процесу управління економічними вигодами від володіння та використання тари як частини майна підприємства;

удосконалено:

– систему нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку операцій з тарою з урахуванням інформаційних запитів користувачів для забезпечення формування достовірної та порівняної інформації про наявність та рух тари на підприємстві;

– систему документального забезпечення господарських операцій з тарою та вимоги до неї, що забезпечує інформаційний базис прийняття управлінських рішень щодо забезпечення належного її збереження та ефективного використання;

– організаційні положення внутрішнього контролю за наявністю та рухом тари, в частині обґрунтування завдань, складу об'єктів контролю, розробки програми його здійснення, системи інформаційного забезпечення реалізації контрольних заходів, що надало можливість структурувати контрольні процедури відповідно до завдань суб'єктів його організації та здійснення з урахуванням стадій життєвого циклу тари;

дістало подальший розвиток:

– трактування “тари” як активу, призначеного для полегшення зберігання, навантаження та транспортування товарно-матеріальних цінностей, а також передачі інформації про виробника, склад та інші якості відповідних цінностей, що дозволило забезпечити узгодження термінологічного апарату та стало базою для удосконалення системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;

– класифікація тари з урахуванням її специфічних особливостей (за ознаками: момент переходу права власності, походження тари, вид забезпечення, необхідність утилізації), що дозволило підвищити аналітичність облікової інформації про відповідні господарські операції для цілей управління шляхом розробки системи аналітичного обліку;

– методичні засади відображення в бухгалтерському обліку та внутрішній звітності господарських операцій із заставною та незаставною тарою, що дозволяють забезпечити реалізацію майнових прав на тару та її збереження;

– порядок та напрями здійснення внутрішнього контролю за наявністю і рухом тари, механізм застосування його методичного інструментарію, виходячи з призначення тари, що забезпечує врахування її участі у господарському обороті підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств та навчальний процес, зокрема:

– організаційно-методичні розробки, пов'язані з удосконаленням порядку здійснення внутрішнього контролю операцій підприємства з тарою, в контексті

розробленої програми здійснення внутрішнього контролю наявності та руху тари (ТзОВ “Продпакко”, довідка № 17/57 від 15.08.2012 р.);

– підхід до методики облікового відображення операцій з тарою, який ґрунтується на документальному забезпеченні господарських операцій, їх відображенні на рахунках бухгалтерського обліку за рекомендованими аналітичними розрізами (ДП “Івано-Франківськ-Пропан”, довідка № 14 від 07.02.2012 р.);

– положення облікової політики за операціями з тарою, що полягають в упорядкуванні системи документування таких операцій, організацію синтетичного та аналітичного обліку тари, а також внутрішньої звітності (ТзОВ “Кільчень”, довідка № 85 від 14.12.2011 р.);

– пропозиції з удосконалення робочих навчальних програм з дисциплін “Організація обліку”, “Фінансова звітність”, “Аудит” (довідка Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича № 15-14/4180 від 30.11.2012 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаною науковою роботою. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

Апробація результатів дисертації. Основні наукові положення, результати і висновки викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 5 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [10-14].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 14 наукових праць загальним обсягом 4,36 друк. арк., з яких особисто автору належить 3,96 друк. арк., з них 9 статей у фахових виданнях загальним обсягом 3,85 друк. арк., (з яких 3,45 друк. арк. належить особисто автору), 5 тез доповідей загальним обсягом 0,51 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дослідження.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст дисертації викладено на 184 сторінках друкованого тексту. Робота містить 43 таблиці та 29 рисунків (з них 1 таблиця і 4 рисунки розміщені на п’яти сторінках), 11 додатків, розміщених на 53 сторінках. Список використаних джерел налічує 245 найменувань на 28 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, відображено зв’язок теми дослідження з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження, сформульовано об’єкт, предмет, робочу гіпотезу, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі **“Економіко-правові засади бухгалтерського обліку операцій з тарою”** досліджено питання розвитку понятійного апарату, запропоновано підходи до класифікації тари для цілей управління, розглянуто

нормативно-правове регулювання операцій з тарою, ідентифіковано проблемні питання облікового відображення операцій з тарою та контролю за її рухом та збереженням.

На основі дослідження підходів до трактування тари та з позицій сучасного розуміння її призначення в господарській діяльності як елементу майна підприємства, як інструменту маркетингових комунікацій та як засобу для зберігання, сортування та транспортування інших цінностей, виділено проблемні питання, що виникають в системі бухгалтерського обліку, а саме: визначення тари; її класифікація; ідентифікація об'єктів бухгалтерського обліку, залежно від призначення тари та її видів; оцінка тари; відображення даних про тару у звітності для формування інформаційного забезпечення системи управління.

Запропоновано під тарою для цілей управління розуміти актив, призначений для полегшення зберігання, навантаження та транспортування товарно-матеріальних цінностей підприємства, а також передачі інформації про виробника, склад та інші якості відповідних цінностей.

Запропонований підхід до розуміння тари дозволив визначити основний методичний інструментарій відображення в обліку господарських операцій з тарою для цілей формування інформаційної бази системи управління господарськими процесами, пов'язаними з використанням майна підприємства та залученням майна інших суб'єктів господарювання у свій господарський оборот.

Визначено, що для посилення контролю за наявністю та ефективністю використання тари удосконалення організаційно-методичних засад облікового відображення і внутрішнього контролю відповідних господарських операцій слід здійснювати з урахуванням особливостей стадій її життєвого циклу (рис. 1).

Проблема класифікації тари обумовлена її різноманітністю, багатофункціональністю та різним галузевим призначенням. Відповідно, при розробці науково-обґрунтованої класифікації тари необхідним є врахування її економічної сутності, фізико-технологічних властивостей, призначення у господарському процесі, напрямів та умов використання для підвищення ефективності управління активами через розробку методичних засад бухгалтерського обліку і контролю операцій з тарою.

Враховуючи, що види та технологічні властивості тари впливають на порядок її оцінки та визнання, зокрема в частині додаткових витрат, пов'язаних з доведенням тари до стану, в якому вона придатна для експлуатації; витрат, пов'язаних з повторною експлуатацією, продажем або утилізацією тари, запропоновано удосконалена класифікацію тари для цілей управління (рис. 2).

Наведена класифікація враховує можливі фактори впливу на бухгалтерський облік та внутрішній контроль операцій з тарою, а також включає перелік класифікаційних ознак, що дозволяють ідентифікувати види операцій з тарою. Використання запропонованої класифікації на практиці дозволило розвинути елементи методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, оцінка, калькулювання, звітність) та удосконалити методичні засади внутрішнього контролю досліджуваних операцій.

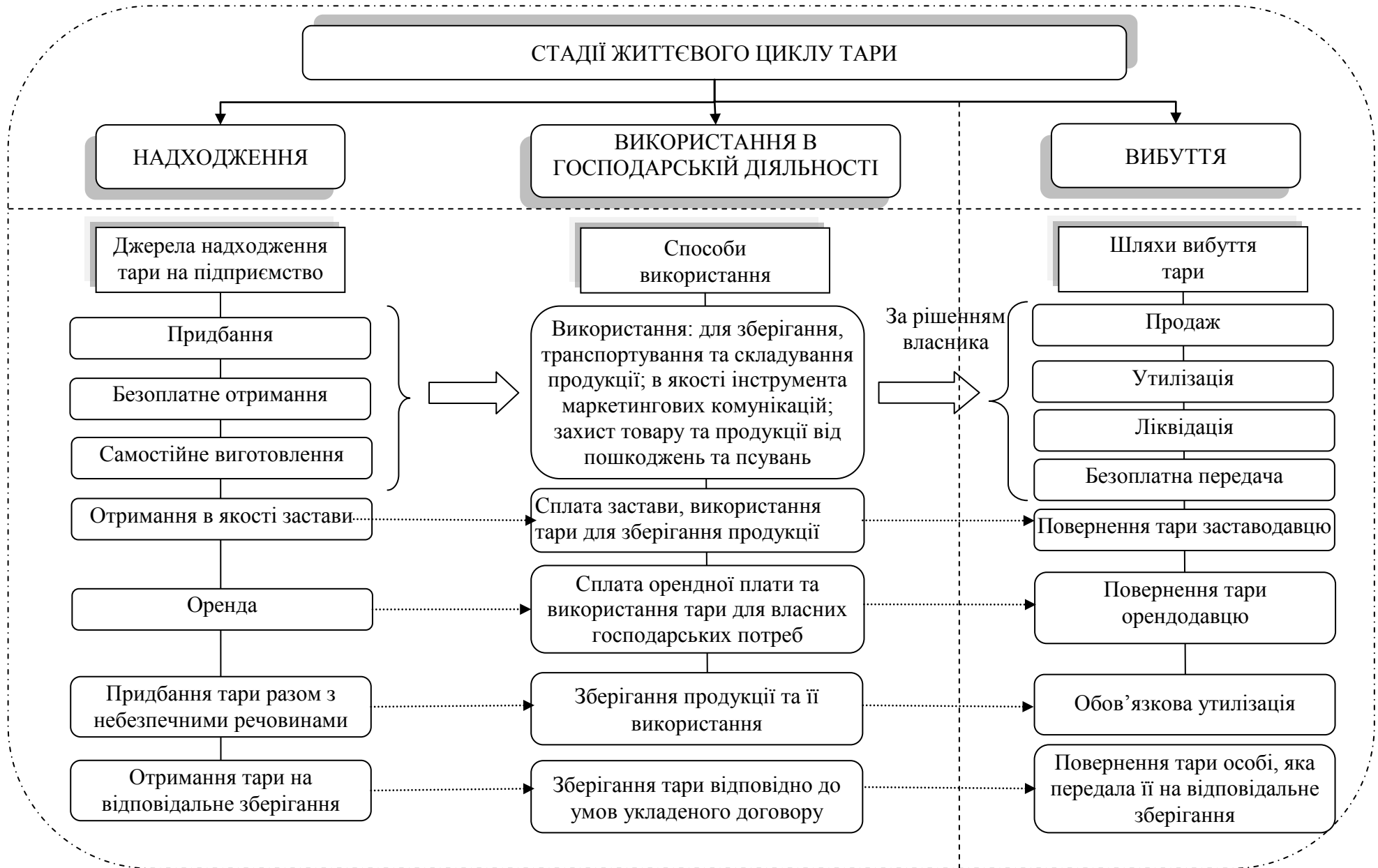


Рис. 1. Характеристика стадій життєвого циклу тари

Дослідження нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку операцій з тарою дозволило виявити невідповідність діючих нормативних положень практиці і сучасним умовам господарювання. У зв'язку з цим, обґрунтовано доцільність розробки та розроблено проект нормативного документу “Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку операцій з тарою”, які ґрунтуються на врахуванні запитів внутрішніх користувачів облікової інформації при формуванні інформаційної бази для системи управління. Положення розробленого документу враховують стадії життєвого циклу тари, які мають місце на підприємстві та її види залежно від запропонованих ознак класифікації. Врахування представлених методичних рекомендацій у ході організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю дозволить підвищити повноту інформації, що надається системі управління. Використання суб'єктами господарювання положень розробленого документу сприяє формуванню інформації про наявність та рух тари з відповідним рівнем аналітичності, що забезпечує підвищення достовірності та порівнянності облікових даних.

Другий розділ **“Бухгалтерський облік операцій з тарою: напрями удосконалення”** присвячено розв'язанню проблемних питань, пов'язаних з удосконаленням механізму документального забезпечення операцій з тарою для їх оперативного та достовірного облікового відображення; методичного забезпечення облікового відображення операцій з тарою за стадіями її життєвого циклу, особливостями бухгалтерського обліку операцій із заставною та незаставною тарою.

Відсутність єдиного, затвердженого на законодавчому рівні, переліку та типових форм первинних документів для оформлення операцій з тарою зумовлює необхідність їх розробки для належного облікового відображення досліджуваних операцій з урахуванням їх специфіки. Посилує проблематичність питань документального оформлення операцій з тарою також: використання на практиці документів, якими оформляється рух товарів, що впливає на достовірність та дохідливість інформації для користувачів; не врахування специфіки видів тари та стадій її життєвого циклу при документуванні операцій з нею.

З урахуванням вище наведених проблемних питань визначено вимоги до системи документального забезпечення операцій з тарою в частині його інформаційного наповнення. Зокрема, обґрунтовано необхідність відображення в первинних документах інформації про: вид та походження тари, документ-підставу про перехід права власності або відсутність такого переходу, необхідність її утилізації, вид отриманого забезпечення за тару та інше.

Для удосконалення документального забезпечення облікових записів та підвищення аналітичності облікової інформації запропоновано пакет документів залежно від стадій життєвого циклу тари: *на етапі надходження* (Відомість надходження заставної тари; Накладна на оприбуткування тари самостійного виготовлення; Відомість отримання тари, що знаходиться на відповідальному зберіганні); *на етапі використання в господарській діяльності* (Картка обліку тари, що використовується для зберігання продукції; Відомість сплати застави за отриману тару); *на етапі вибуття* (Відомість повернення заставної тари; Акт утилізації спожитої тари; Акт утилізації тари з-під пестицидів).

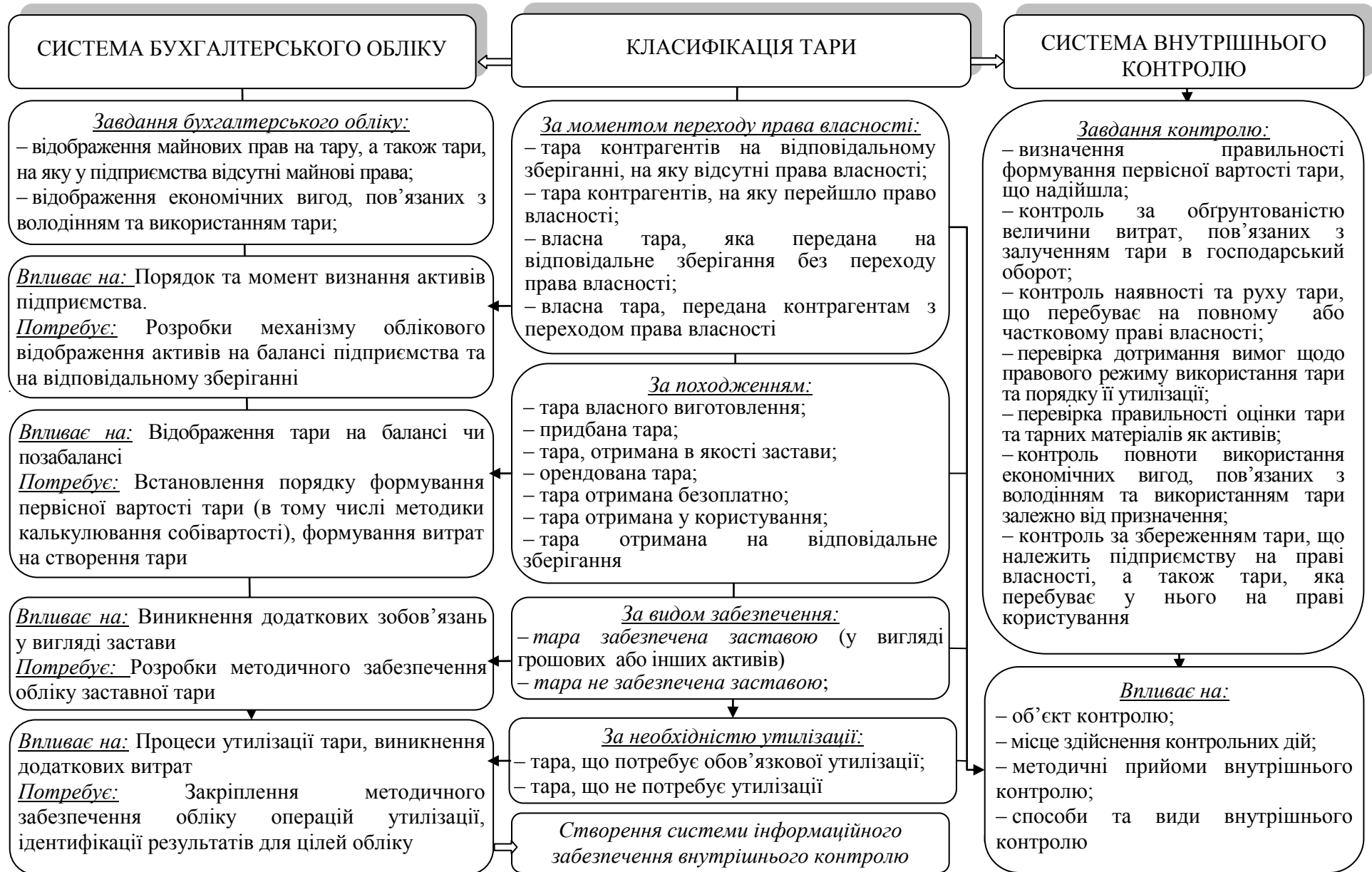


Рис. 2. Класифікація тари для цілей управління та її вплив на систему бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю

Різноманітність існуючих видів тари обумовили необхідність врахування розроблених підходів до її класифікації для цілей побудови методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з тарою, зокрема для забезпечення формування достовірних показників звітності підприємства щодо величини та структури його активів, а також для посилення ролі інформаційної функції бухгалтерського обліку при управлінні активами, що знаходяться на відповідальному зберіганні.

Відповідно до запропонованої класифікації розроблено аналітичні розрізи для відображення операцій з тарою в обліку (табл. 1).

Таблиця 1. Запропоновані аналітичні розрізи для облікового відображення операцій з тарою

№ з/п	Вид тари залежно від класифікаційної ознаки	Запропоновані аналітичні розрізи бухгалтерського обліку
1	2	3
<i>За походженням:</i>		
1	Тара власного виготовлення	204/1 “Тара власного виробництва” 204/2 “Упаковочні матеріали” 115/3 “Інвентарна тара самостійного виготовлення”
2	Придбана тара	204/3 “Придбана тара” 115/1 “Інвентарна не заставна тара” 115/2 “Інвентарна заставна тара” 115/2.1 “Інвентарна заставна тара, забезпечена заставою у вигляді грошових коштів” 115/2.2 “Інвентарна заставна тара, забезпечена іншими активами”
3	Тара, отримана в якості застави	06.1 “Гарантії отримані за тару у вигляді грошових коштів” 06.2 “Гарантії отримані за тару у вигляді інших активів”
4	Орендована тара	01/1 “Орендована тара”
5	Тара отримана безоплатно	204/4 “Тара отримана безоплатно” 115/3 “Інвентарна тара, отримана безоплатно”
6	Тара отримана на відповідальне зберігання	023.1 “Тара отримана на відповідальне зберігання”
7	Тара отримана у користування	023.2 “Тара отримана у користування”
<i>За видом забезпечення:</i>		
8	Тара забезпечена заставою у вартісному вираженні	06.1 “Гарантії отримані за тару у вигляді грошових коштів” 05.1 “Гарантії надані за отриману тару у вигляді грошових коштів”
9	Тара забезпечена подібним видом тари	06.2 “Гарантії отримані за тару у вигляді інших активів” 05.2 “Гарантії надані за отриману тару у вигляді інших активів”
<i>За моментом переходу права власності:</i>		
10	Тара контрагентів на відповідальному зберіганні, на яку відсутні права власності	023.1 “Тара отримана на відповідальне зберігання”
11	Тара контрагентів, на яку перейшло право власності	В разі неповернення тари, що відображалася на позабалансовому рахунку 023.1 контрагентам в обумовлені строки, слід відобразити отримання такої тари безоплатно

1	2	3
12	Власна тара, яка передана на відповідальне зберігання без переходу права власності	06.1 “Гарантії отримані за тару у вигляді грошових коштів та їх еквівалентів” 06.2 “Гарантії отримані за тару у вигляді подібної тари
13	Власна тара, передана контрагентам з переходом права власності	Якщо тара, що зберігалася на відповідальному зберіганні у контрагентів, не повернута в установлені строки слід відобразити передачу такої тари безоплатно 115/4 “Інвентарна тара передана контрагентам з переходом права власності на неї” 204/5 “Тара передана контрагентам з переходом права власності на неї”
<i>За необхідністю утилізації:</i>		
14	Тара, що потребує обов’язкової утилізації	Пропонується використовувати відповідні аналітичні розрізи виходячи з необхідності обов’язкової утилізації тари залежно від її включення до складу необоротних чи оборотних активів підприємства
15	Тара, що не потребує утилізації	

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з тарою відповідно до запропонованих аналітичних розрізів за стадіями її життєвого циклу забезпечує комплексний підхід до формування звітності, в т.ч. і внутрішньої як основи структуризації комунікаційних зв’язків у системі управління активами.

У зв’язку з виділенням підходу до розуміння тари як інструменту маркетингових комунікацій визначено, що тара може виступати видом реклами та впливати на рівень попиту на товар. У зв’язку з цим обґрунтовано доцільність відображення в бухгалтерському обліку тари залежно від її призначення: як окремого об’єкта обліку; включення вартості тари та упаковочних матеріалів до ціни товару; відображення вартості тари у складі витрат на рекламу.

Для підвищення достовірності облікових даних щодо заставної тари, обґрунтовано методичні засади відображення в бухгалтерському обліку та звітності господарських операцій із заставною та незаставною тарою (в частині обґрунтування порядку переходу права власності на тару та удосконалення підходу до облікового відображення операцій з тарою, яка не повернута в установлені строки), що дозволяє на основі оперативної інформації про наявність та рух тари, в т.ч. переданої на відповідальне зберігання та (або) користування, забезпечити її збереження. Запропоновано залежно від порядку переходу права власності на тару використовувати суб’єктами господарювання для документування відповідних операцій такі документи – Відомість передачі заставної тари без переходу права власності на неї до покупця та Відомість передачі незаставної тари при переході права власності на неї до покупця, що дозволило посилити контроль за повнотою відображення майнових прав підприємства на тару.

На основі розроблених пропозицій, для підвищення оперативності управлінських рішень розроблено внутрішню звітність щодо операцій з тарою, зокрема Звіт про обсяги надходження тари; Звіт про обсяги наявної тари; Звіт про обсяги тари підприємства, отриманої та переданої на відповідальне зберігання;

Звіт про напрями використання тари в господарській діяльності; Звіт про стан придатності тари, що знаходиться на відповідальному зберіганні; Звіт про суму сплаченої застави за отриману тару; Звіт про обсяги вибуття тари; Звіт про кількість утилізованої тари. Їх використання забезпечить отримання достовірної інформації про стан забезпеченості підприємства тарою для ефективного управління його діяльністю.

Удосконалення методичних засад бухгалтерського обліку господарських операцій з тарою залежно від стадій її життєвого циклу та відображення відповідної інформації у звітності сприяє формуванню цілісної системи облікової інформації про стан та структуру тари підприємства, дозволяє визначати напрями її ефективного використання через залучення до окремих господарських процесів, для управління процесами руху та утилізації тари. Це в свою чергу є одним із факторів підвищення рівня екологічної відповідальності суб'єкта господарювання, своєчасного виявлення та попередження безгосподарного ставлення працівників підприємства та вжиття заходів щодо відновлення властивостей тари.

У третьому розділі **“Організаційно-методичні засади внутрішнього контролю операцій з тарою”** обґрунтовано проблемні питання організації внутрішнього контролю операцій з тарою та методичних засад його здійснення.

Дієва система внутрішнього контролю спрямована, з одного боку, на виконання функцій збереження майна підприємства, а з іншого – на оперативне виявлення та попередження деструктивних явищ в його діяльності. Збільшення кількості правопорушень в частині умов поставки товарів в тарі (з 395 судових спорів у 2006 р. до 1439 – у 2011 р.¹) зумовлює необхідність посилення внутрішнього контролю за станом та рухом тари.

В контексті побудови ефективної системи управління активами підприємства, удосконалено організаційні положення внутрішнього контролю операцій з тарою, шляхом окреслення кола суб'єктів та об'єктів контролю, визначення завдань контролю, структурування джерел інформації для його здійснення (табл. 2).

Таблиця 2. Характеристика елементів організації внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від стадій її життєвого циклу

№ з/п	Елементи	Стадії життєвого циклу тари		
		Надходження	Використання в господарській діяльності	Вибуття
1	2	3	4	5
1	Завдання	– перевірка повноти оприбуткування тари; – перевірка дотримання умов договорів щодо надходження (передачі) тари в частині строків отримання, здійснення розрахункових операцій, моменту переходу права власності;	– контроль за станом зберігання тари; – попередження зловживань та розкрадань тари; – перевірка відповідності напрямів використання тари договірним умовам, розпорядчим документам підприємства, особливостям діяльності;	– перевірка повноти, правильності та законності списання тари; – контроль за порядком вибуття тари в частині доцільності та законності відповідних операцій;

¹ Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/>

1	2	3	4	5
		<ul style="list-style-type: none"> – перевірка правильності визначення первісної вартості тари; – перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій з надходження тари залежно від її видів, призначення та умов надходження на підприємство; – контроль за правильністю документального оформлення надходження тари 	<ul style="list-style-type: none"> – перевірка відповідності напрямів використання тари її призначенню; – контроль за правильністю документального оформлення використання тари; – перевірка правильності оцінки тари; – перевірка обґрунтованості та законності операцій з руху тари; – перевірка доцільності та обґрунтованості витрат, понесених на обслуговування тари; 	<ul style="list-style-type: none"> – контроль за станом повернення тари заставодавцю та орендарю; – перевірка дотримання порядку обов'язкової утилізації тари; – контроль за правильністю документального оформлення та облікового відображення вибуття тари
2	Об'єкт	<ul style="list-style-type: none"> – операції з надходження тари на підприємство; – тара, що надійшла на підприємство 	<ul style="list-style-type: none"> – операції з руху тари; – тара, що використовується в діяльності; – тара, що тимчасово не використовується; – тара, що передана іншим суб'єктам господарювання в заставу, в оренду, в користування та на відповідальне зберігання 	<ul style="list-style-type: none"> – операції з вибуття тари; – тара, що вибуває з підприємства (на етапі вибуття); – тара, що вибула (на етапі здійснення наступного контролю), – тара, що є власністю підприємства та передана в заставу, в оренду, в користування та на тимчасове зберігання
3	Суб'єкти	<i>Функціональний контроль</i>		
		<ul style="list-style-type: none"> – працівник підприємства, який приймає тару; – бухгалтер; – юрист; – інвентаризаційна комісія 	<ul style="list-style-type: none"> – матеріально-відповідальна особа; – бухгалтер; – юрист; – інвентаризаційна комісія 	<ul style="list-style-type: none"> – матеріально-відповідальна особа; – бухгалтер; – юрист; – інвентаризаційна комісія
		<i>Інституційний контроль</i>		
		<ul style="list-style-type: none"> – посадова особа відділу внутрішнього контролю за напрямами та видами контролю; – самоконтроль виконавців господарських операцій 		
4	Джерела інформації	<ul style="list-style-type: none"> – первинні документи; – договори; – розпорядчі документи по підприємству; – реєстри бухгалтерського обліку; – звітність; – матеріали інвентаризації 		

Для підвищення ефективності внутрішнього контролю та його дієвості в управлінні господарською діяльністю виділено етапи організації та здійснення внутрішнього контролю операцій з тарою, обґрунтовано порядок їх реалізації, розроблено програму внутрішнього контролю операцій з тарою на стадіях попереднього, поточного та наступного контролю.

Представлені заходи з організації внутрішнього контролю операцій з тарою орієнтовані на перевірку стану та збереження тари як складової активів підприємства та його матеріально-ресурсного потенціалу, встановлення законності її використання та оподаткування відповідних господарських операцій.

Необхідність вирішення проблемних питань методичного забезпечення внутрішнього контролю набуває актуальності у зв'язку з тим, що необґрунтований підхід до вибору застосовуваних методів призводить до збільшення ризику виникнення правопорушень та втрат внаслідок псування, розкрадань та неповернення тари. Відповідно, при розробці методики внутрішнього контролю операцій з тарою необхідним є вибір таких методів та методичних прийомів, які б дозволяли суб'єкту контролю в повній мірі реалізувати покладені на нього контрольні функції в частині контролю за станом збереження та використання тари залежно від її призначення.

Запропоновані методичні положення внутрішнього контролю операцій з тарою, що ґрунтуються на узгодженому застосуванні прийомів документального і фактичного контролю, передбачають їх реалізацію на наступних етапах: *організаційному* (формування класифікатору типових порушень щодо відображенні операцій з тарою, плану та програми перевірки, а також переліку робочих документів), *методичному* (здійснення перевірки на основі сформованого алгоритму дій суб'єкта контролю залежно від призначення тари на кожній зі стадій її життєвого циклу – перевіряється правильність визнання, оцінки, документування, відображення на рахунках та у звітності операцій з тарою на етапах її надходження, використання в господарській діяльності та вибуття), *результативному* (узагальнення результатів перевірки та формування пропозицій щодо напрямів використання тари, удосконалення їх відображення в обліку і розробка заходів інспекційних дій щодо їх впровадження).

Обґрунтування теоретичних, організаційних та методичних засад внутрішнього контролю операцій з тарою дозволяє реалізувати одне із основних завдань бухгалтерського обліку – забезпечити збереження майна підприємства, а також ефективно управляти його активами на основі використання достовірної та оперативної облікової інформації у визначених аналітичних розрізах відповідно до інформаційних запитів системи управління.

ВИСНОВКИ

У дисертації вирішено наукове завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою. За результатами дослідження сформовано ряд висновків науково-

теоретичного та практичного характеру, що відображають вирішення основних завдань дослідження відповідно до поставленої мети:

1. Відсутність єдиного категорійно-понятійного апарату у сфері бухгалтерського обліку на практиці призводить до неправильного облікового відображення об'єктів, викривлення облікових даних та, як наслідок, послаблення контрольних функцій. Для усунення зазначених недоліків проведено аналіз багатоаспектного характеру та цільового призначення тари, виходячи з чого під тарою для цілей бухгалтерського обліку запропоновано розуміти актив, призначений для полегшення зберігання, навантаження та транспортування товарно-матеріальних цінностей підприємства, а також передачі інформації про виробника, склад та інші якості відповідних цінностей. Такий підхід до розуміння тари дозволив ідентифікувати її особливості як об'єкта бухгалтерського обліку і контролю, сформулювати в подальшому їх завдання та визначити основний методичний інструментарій відображення господарських операцій з тарою для цілей формування інформаційної бази системи управління господарськими процесами, пов'язаними з використанням активів підприємства та залученням майна інших суб'єктів господарювання у свій господарський оборот.

2. Необхідність отримання достовірної та своєчасної інформації про стан забезпечення підприємства активами (у т.ч. тарою як елементом майна підприємства) обумовлює потребу в організації ведення бухгалтерського обліку за відповідними аналітичними розрізами залежно від видів тари. У зв'язку з чим удосконалено класифікацію тари з урахуванням її специфічних особливостей, зокрема, шляхом виділення ознак класифікації (за походженням тари, за видом забезпечення, за моментом переходу права власності та за необхідністю утилізації), що дозволило розвинути елементи методу бухгалтерського обліку (оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис, звітність) та удосконалити організаційно-методичні засади внутрішнього контролю. Використання запропонованої класифікації на практиці дозволило удосконалити облікове відображення і заходи контролю щодо досліджуваних операцій.

3. Аналіз положень нормативно-правових актів у сфері господарських відносин України та бухгалтерського обліку дозволив встановити, що порядок облікового відображення операцій з тарою потребує системного й узгодженого представлення в єдиному нормативному документі. У зв'язку з цим обґрунтовано доцільність розробки та розроблено проект нормативного документу "Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку операцій з тарою", який охоплює порядок класифікації, облікового та звітного відображення операцій з тарою залежно від призначення.

4. Удосконалено систему документального забезпечення господарських операцій з тарою в частині розробки пакету форм бухгалтерської документації операцій за стадіями життєвого циклу тари: на етапі надходження (Відомість надходження заставної тари; Накладна на оприбуткування тари самостійного виготовлення; Відомість отримання тари, що знаходиться на відповідальному зберіганні); на етапі використання в господарській діяльності (Картка обліку тари, що використовується для зберігання продукції; Відомість сплати застави за отриману тару); на етапі вибуття (Відомість повернення заставної тари; Акт

утилізації спожитої тари; Акт утилізації тари з-під пестицидів). Їх застосування в господарській діяльності дозволило підвищити якість бухгалтерської інформації про тару для прийняття альтернативних управлінських рішень.

5.3 позиції наукового обґрунтування необхідності формування системою бухгалтерського обліку повної й достовірної інформації про господарські операції з тарою визначено підхід до методичного забезпечення облікового відображення даних господарських операцій за стадіями її життєвого циклу, що ґрунтується на виділенні аналітичних розрізів бухгалтерського обліку відповідно до розробленої класифікації тари, механізму облікового відображення операцій з тарою, формуванні вимог до змістовного наповнення внутрішньої звітності.

6. Ефективне управління процесами передачі та повернення тари вимагає обґрунтованого підходу щодо інформаційного забезпечення вказаних процесів на основі даних бухгалтерського обліку. В ході проведеного дослідження запропоновано аналітичні розрізи для обліку заставної тари в розрізі виду наданої застави, що підвищує раціональність організації бухгалтерського обліку операцій з тарою. В результаті удосконалено методичний підхід до облікового відображення господарських операцій із заставною та незаставною тарою, що дозволяє на основі оперативної інформації про наявність та рух тари, у т. ч. переданої на відповідальне зберігання, забезпечити її своєчасне отримання, повернення та збереження.

7. Внутрішній контроль в сучасних умовах господарювання забезпечує якісну розробку й ефективне досягнення цілей підприємства через реалізацію прийнятих управлінських рішень. В результаті дослідження організації внутрішнього контролю операцій з тарою за стадіями її життєвого циклу обґрунтовано завдання, склад об'єктів контролю, визначено систему інформаційного забезпечення реалізації контрольних заходів, розроблено Програму внутрішнього контролю операцій з тарою. Наведені пропозиції дозволили структурувати контрольні процедури відповідно до завдань суб'єктів організації внутрішнього контролю на підприємстві.

8. Необґрунтований підхід до вибору форм, видів, методів внутрішнього контролю призводить до збільшення ризику виникнення правопорушень та втрат внаслідок псування, розкрадань та неповернення тари, що в свою чергу обумовлює необхідність удосконалення його методичного забезпечення. За результатами дослідження запропоновано методичні положення внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від її призначення в господарській діяльності, що ґрунтуються на узгодженому застосуванні прийомів документального і фактичного контролю, розробленому в порядку та за запропонованими напрямками, що передбачають їх реалізацію на організаційному, методичному та результативному етапах.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях:

1. Михалків А.А. Тара: економічна сутність та класифікація / А.А. Михалків // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 4 (58) – С. 261-264 (0,56 друк. арк.).

2. Михалків А.А. Аналіз періодичної літератури з проблем облікового відображення операцій з тарою / А.А. Михалків // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 3 (21), Ч. 2 – С. 218-225 (0,41 друк. арк.).

3. Михалків А.А. Здійснення внутрішнього контролю операцій з тарою на торговельних підприємствах / А.А. Михалків // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). Ч. 1. – С. 122-124 (0,35 друк. арк.).

4. Михалків А.А. Бухгалтерський облік зворотної тари та податкові наслідки її неповернення / А.А. Михалків // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Випуск 1 (22). – С. 201-205 (0,23 друк. арк.).

5. Михалків А.А. Нормативно-правове регулювання операцій з тарою / А.А. Михалків // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2 (60). – С. 70-72 (0,36 друк. арк.).

6. Михалків А.А. Нормативно-правове регулювання утилізації тари / А.А. Михалків // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Випуск 2 (23). – С. 189-192 (0,26 друк. арк.).

7. Михалків А.А. Бухгалтерський облік операцій з тарою на підприємстві: проблеми відображення та оподаткування / А.А. Михалків // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (61). – С. 130-133 (0,51 друк. арк.).

8. Михалків А.А. Тара и упаковка как объекты бухгалтерского учета: влияние на учетное отображение и финансовые результаты деятельности / І.А. Панченко, А.А. Михалків // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Випуск 3 (24). – С. 390-403 (загальний обсяг 0,8 друк. арк., особисто автору належить 0,4 друк. арк.: запропоновано виділяти стадії життєвого циклу тари і упаковки, в залежності від яких розроблено методику облікового відображення даних операцій, з метою створення цілісної системи бухгалтерського обліку досліджуваних об'єктів).

9. Михалків А.А. Організація внутрішнього контролю операцій з тарою / А.А. Михалків // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки: збірник наукових праць. – Чернівці: Технодрук, 2012. – Вип. 2 (23). – С. 323-330 (0,37 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях:

10. Михалків А.А. Документування операцій з тарою / А.А. Михалків // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Десятої Всеукр. наук. конф., присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н.,

проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (22-23 лютого 2012 р., м. Житомир) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 182-183 (0,10 друк. арк.).

11. Михалків А.А. Особливості обліку одноразової тари в торгових залах / А.А. Михалків // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. І Міжнар. наук-практ. конф., (м. Севастополь – м. Житомир, 11-13 травня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Севастопол. ін-т. банк. справи, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 155-157 (0,07 друк. арк.).

12. Михалків А.А. Нормативно-правове регулювання операцій з тарою / А.А. Михалків // Соколовські читання в Житомирі: спадщина і розвиток ідей великого вченого: зб. тез наукової конференції, присвяченій пам'яті Заслуженого професора Житомирського державного технологічного університету Я.В. Соколова (15 червня 2012 р., м. Житомир) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 91-93 (0,14 друк. арк.).

13. Михалків А.А. Особливості облікової політики щодо операцій з тарою / А.А. Михалків // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матеріалів наук.-практ. конф., присвячених Дню бухгалтера (16 липня 2012 р., м. Житомир) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 78-80 (0,09 друк. арк.).

14. Михалків А.А. Особливості оподаткування операцій з інвентарною тарою / А.А. Михалків // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: тези виступів XI-ої Міжнар. наук. конф. (18-20 жовтня 2012 р., м. Житомир) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 354-356 (0,11 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Михалків А.А. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з тарою. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти та науки України, Житомир, 2013.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю господарських операцій, пов'язаних з рухом тари на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з тарою.

У роботі досліджено питання розвитку понятійного апарату, запропоновано підходи до класифікації тари для цілей управління, розглянуто нормативно-правове регулювання операцій з тарою, ідентифіковано проблемні питання облікового відображення операцій з тарою та контролю за її збереженням. Особливу увагу

присвячено розв'язанню питань, пов'язаних з удосконаленням системи документального забезпечення операцій з тарою; методичного забезпечення облікового відображення операцій з тарою за стадіями її життєвого циклу, особливостям бухгалтерського обліку операцій із заставною та незаставною тарою. Розглянуто проблемні питання організації внутрішнього контролю операцій з тарою та методичні засади його здійснення.

Ключові слова: бухгалтерський облік, внутрішній контроль, заставна тара і незаставна тара, стадії життєвого циклу тари, тара.

АННОТАЦІЯ

Мышалкив А.А. Бухгалтерский учет и внутренний контроль операций с тарой. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2013.

Объектом исследования является процесс бухгалтерского учета и внутреннего контроля хозяйственных операций, связанных с движением тары на предприятии.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических положений бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций с тарой.

Рабочая гипотеза исследования основывается на предположении, что эффективное использование тары в соответствии с ее назначением в хозяйственном процессе возможно на основе формирования системой бухгалтерского учета полной и достоверной информации для нужд управления, а также при условии функционирования действенной системы внутреннего контроля.

Диссертация посвящена научному обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по усовершенствованию организационно-методических основ бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций с тарой.

Отсутствие единого категориально-понятийного аппарата в сфере бухгалтерского учета на практике приводит к неправильному учетному отображению объектов, искажению учетных данных и как следствие ослаблению контрольных функций.

Для устранения указанных недостатков проведен анализ многоаспектного характера и целевого назначения тары, исходя из чего под тарой для целей бухгалтерского учета предложено понимать актив, предназначенный для облегчения хранения, погрузки и транспортировки товарно-материальных ценностей предприятия, а также передачи информации о производителе, составе и других качествах соответствующих ценностей.

Необходимость получения достоверной и своевременной информации о состоянии активов предприятия (в т.ч. тары как элемента имущества) обуславливает необходимость в организации бухгалтерского учета по аналитическим разрезам по видам тары. В связи с чем в работе усовершенствована классификация тары для целей управления с учетом ее специфических особенностей, путем выделения

признаков классификации по происхождению тары, по виду обеспечения, по моменту перехода права собственности и по необходимости утилизации, что позволяет учесть информационные запросы системы управления.

Анализ положений нормативно-правовых актов в сфере хозяйственных отношений и бухгалтерского учета позволил установить, что порядок учетного отображения операций с тарой требует системного и согласованного представления в едином нормативном документе. В связи с этим обоснована целесообразность разработки и разработан проект нормативного документа «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету операций с тарой», охватывающий порядок классификации, учетного и отчетного отображения в зависимости от предназначения тары по этапам ее жизненного цикла.

Усовершенствована система документального обеспечения учетного отображения операций с тарой в части разработки пакета форм бухгалтерской документации по стадиям жизненного цикла тары: на этапе поступления (Ведомость поступления заставной тары; Накладная на оприходование тары самостоятельного изготовления; Ведомость получения тары, находящейся на ответственном хранении); на этапе использования в хозяйственной деятельности (Картка учета тары, используемой для хранения продукции; Ведомость уплаты залога за полученную тару), на этапе выбытия (Ведомость возвращения залоговой тары; Акт утилизации потребленной тары; Акт утилизации тары из-под пестицидов).

Их применение в хозяйственной деятельности позволило повысить качество бухгалтерской информации о таре для принятия альтернативных управленческих решений.

С позиции научного обоснования необходимости формирования системой бухгалтерского учета полной и достоверной информации о хозяйственных операциях с тарой определен подход к методическому обеспечению учетного отображения данных хозяйственных операций по стадиям ее жизненного цикла. В результате предложены аналитические разрезы бухгалтерского учета тары в соответствии с разработанной классификацией, механизм учетного отображения соответствующих операций, содержательное наполнение внутренней отчетности.

Эффективное управление процессами передачи и возврата тары требует обоснованного подхода к информационному обеспечению указанных процессов на основе данных бухгалтерского учета. В ходе проведенного исследования предложены аналитические разрезы для учета залоговой тары в разрезе видов предоставленного залога, что повышает рациональность организации бухгалтерского учета операций с тарой.

В результате усовершенствован методический подход к учетному отображению хозяйственных операций с залоговой и незалоговой тарой, что позволяет на основе оперативной информации о наличии и движении тары, в т.ч. переданной на ответственное хранение, обеспечить ее своевременное получение, возврат и сохранение.

Внутренний контроль в современных условиях хозяйствования обеспечивает качественную разработку и эффективное достижение целей предприятия через

реализацию принимаемых управленческих решений. В результате исследования организации внутреннего контроля операций с тарой обосновано этапы контроля, определен состав объектов, субъекты, задачи и источники информации, разработана Программа внутреннего контроля операций с тарой.

Направления усовершенствования организационных положений внутреннего контроля представлены за стадиями жизненного цикла тары и ориентированы на повышения эффективности системы управления. Разработано методические положения внутреннего контроля операций с тарой в зависимости от ее предназначения в хозяйственной деятельности, базирующиеся на согласованном применении приемов документального и фактического контроля, предусматривающие их реализацию на организационном, методическом и результативном этапах.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, внутренний контроль, залоговая и незалоговая тара, стадии жизненного цикла тары, тара.

SUMMARY

Myhalkiv A.A. Accounting for and Internal Control over the Transactions with Packing Materials. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2013.

The thesis is devoted to the scientific grounding of the theoretical statements as well as developing of the practical recommendations on improving the organizational and methodic principles of accounting for and internal control over transactions with packing materials.

Object of research is the process of accounting for and internal control over business transactions connected with the movement of packing materials at an enterprise.

Subject of research is a set of the theoretical, organizational and methodic statements of accounting for and internal control over transactions with packing materials.

In the thesis the development of the conceptual apparatus has been researched, the approaches towards the classification of packaging materials for management purposes have been offered, the legal regulation of transactions with packaging materials has been disclosed, the problem issues of accounting reflection of transactions with packaging materials as well as control over their safe-keeping have been identified. Special attention has been given to the solution of issues connected with improvement of system of documentation of transactions with packaging materials; methodic support of accounting reflection of transaction with packing materials according to stages of their life cycle; features of accounting for transactions with mortgaged and non-mortgaged packing materials. Problem issues of organization of internal control over transactions with packing materials and the methodic grounds of its carrying out have been considered.

Key words: accounting for packing materials, internal control, mortgaged packing materials, packing materials, non-mortgaged packing materials.

Підписано до друку 30.04.2013 р. Формат 60x84/16.

Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.

Замовлення № 18

ФОП Кузьмін Дн.Л.

Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.

10030, м. Житомир, вул. Київська, 47, кв. 13