

УДК 657.3

Сусіденко О. В.

Ужгородський торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

КОНТРОЛЬ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ВИРОБНИЦТВА

У статті досліджено, що однією з найбільш складних і масштабних ділянок бухгалтерського обліку є облік матеріально-виробничих запасів, що визначає роль товарно-матеріального контролю у цьому напрямі – використання запасів для виробничої та іншої діяльності суб'єктів господарювання.

Ключові слова: облік, товарно-матеріальні цінності, завдання контролю, виробництво.

Постановка проблеми. Товарно-матеріальний контроль зводиться до перевірки запасів, готової продукції і незавершеного виробництва. Посилена увага до контролю над станом і рухом товарно-матеріальних цінностей пояснюється тим, що спотворення даних про кількість або оцінку запасів і незавершеного виробництва суттєво позначається як на фінансових результатах підприємства (впливає на величину собівартості реалізованої продукції), так і на обліковому балансі загалом, де величина запасів і незавершеного виробництва безпосередньо формує статтю балансу по оборотних активах, а під час аналізу впливає на рівень показника загальної ліквідності. Організація контролю над збереженням та рухом товарних запасів на підприємстві є невід'ємною частиною управління останнім, без якого неможливе досягнення мети функціонування суб'єкта господарювання. Отже, вдосконалення контролю товарних запасів є найактуальнішою темою для вирішення завдань управління підприємством, і це підтверджує актуальність та необхідність проведення наукових пошуків за цим напрямом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні основи товарно-матеріального контролю досліджували вітчизняні та іноземні вчені: Р. Адамс, В.Д. Андреев, Е. Аренс, С.В. Бардаш, І.А. Білобжецький, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко, Ю.А. Данилевський, В.А. Дерій, І.К. Дрозд, В.М. Жук, Є.В. Калюга, В.В. Ковальова, Д. Колдуелл, М.Д. Корінько, Е.І. Крилов, А.Д. Ларіонов, Н.М. Малюга, Б. Нідлз, В.Ф. Палій, В.П. Пантелєєв, В.В. Патров, М.М. Рапопорт, Д. Робертсон, І.Б. Садовська, В.П. Суйц, В.О. Шевчук, А.Д. Шеремет.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. На виробничі процеси на підприємствах постійно впливають різні чинники, пов'язані як із діяльністю, так і зі змінами у зовнішньому середовищі. Якщо причинно-наслідкові зв'язки цього впливу не виявлятимуться, то це спричинить перешкоди в розвитку підприємства або окремих його складників.

Мета статті полягає у побудові діючої практики обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей у підприємствах-виробниках.

Виклад основного матеріалу дослідження. Повноцінною є нормативно-правова основа здійснення контролю ТМЦ: законодавчі акти, положення, рекомендації у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, аналізу господарської діяльності й інших економічних наук. Однак проблеми управління ТМЦ постійно вимагають удосконалення методики їх оцінки та контролю, що зумовлює потребу в її дослідженні. Крім того, на межі наук постають нові вимоги, наприклад для потреб

логістики необхідні сучасні системи управління та контролю рівня запасів. Саме тому необхідно дослідити суть контролю ТМЦ у ринкових умовах.

У підприємствах, як свідчать звіти Державної аудиторської служби України, мають місце розкрадання і зловживання збереженістю товарно-матеріальних цінностей.

В організації і методиці обліку і контролю матеріальних ресурсів є істотні недоліки, серед яких слід відзначити: недостатнє використання сучасних засобів обчислювальної техніки; не завжди обґрунтоване застосування первинних документів; відсутність чіткої методики документальної перевірки з боку контролюючих органів; недосконалу організацію контролю і проведення аналізу достовірності й якості інвентаризаційних матеріалів [8, с. 36].

Це вимагає дослідження окремих теоретичних аспектів контролю і обґрунтування необхідності його вдосконалення в ринкових умовах. Постає потреба у систематизації способів і прийомів контролю над збереженням матеріальних цінностей, урахування особливостей методики проведення інвентаризації на підприємстві, вдосконаленні товарно-матеріального контролю тощо.

Такий контроль є системою спостереження і перевірки наявності та використання оборотного капіталу, що здійснюється для оцінки обґрунтованості й ефективності ухвалених управлінських рішень і результатів їх виконання, виявлення відхилень від запланованих норм, а також порушень принципів законності, достовірності і доцільності процесів використання оборотного капіталу.

Товарно-матеріальний контроль включає дослідження питань, пов'язаних зі способами порівняння мети з потребами користувачів, методи виявлення видів діяльності, які не сприяють досягненню поставленої мети, а також застосуванню прийомів оцінювання інвестицій і методів відстеження виконання проектів на основі первинних оцінок. Окрім того, на цьому етапі повинні вивчатися методи аналізу операційних результатів.

Таким чином, засобами контролю формується комплексний підхід до запобігання втратам товарно-матеріальних цінностей. За належної його організації досягається ефективно поєднання адміністративних, кадрових і технічних заходів. Система контролю й обліку руху ТМЦ передбачає створення умов, що зводять до мінімуму природні втрати та розкрадання, зниження рівня операційних утрат тощо.

Контроль товарно-матеріальних цінностей має низку завдань. При цьому реалізуються переваги й недоліки застосовуваних форм обліку; координується надійність усіх управлінських функцій: пла-

нування, обліку, контролю, аналізу. Аналізуючи результати досліджень та виходячи з мети управління виробничими запасами, можна зазначити, що основним завданням товарно-матеріального контролю ТМЦ у виробничих формуваннях є забезпечення оптимальної величини запасів ТМЦ, а саме контроль показників загальної суми запасів матеріальних цінностей, їхньої динаміки, частки в обсязі оборотних активів, структури запасів по основних групах тощо. Це дає змогу виявити сезонні коливання й визначити ефективність використання різних груп товарно-матеріальних цінностей.

Завдання контролю ТМЦ визначаються складниками потреб управління ними. Ключові точки контролю відображено в табл. 1. Нижче наведено завдання контролю, які склалися традиційно і про які йдеться в більшості робіт із цієї тематики:

- забезпечити перевірку правильності та своєчасності оформлення операцій, пов'язаних із надходженням і використанням ТМЦ;
- збереження ТМЦ за місцями зберігання і на всіх стадіях їх руху;

Завдання контролю можна звести до трьох основних напрямів: контроль збереження, раціонального використання, списання за всіма стадіями відтворювального процесу.

Особливою властивістю контролю є те, що цей процес розглядається не як самоціль, а регулювання суспільних відносин, як зазначено у Лімській декларації (1977 р.), якою врегульовано його основні принципи [4]. У теоретичному плані можна висунути робочу гіпотезу на підставі аналізу низки джерел [5; 6].

Контроль такого важливого об'єкта виробництва і бухгалтерського обліку, як товарно-матеріальні цінності, здійснюється у формі ревізій, перевірок тощо.

Залежно від повторюваності контрольних дій внутрішньогосподарського контролю вони поділяються на первинні, повторні та додаткові (рис. 1).

Товарно-матеріального контроль є загальною системою організованих контрольних функцій і процедур, що здійснюються посадовими особами та/або власниками підприємств відповідно до чинного законодавства. Завданнями контролю є перевірка господарських операцій із первинних до вищих організаційних структур підприємства, контроль витрат ресурсів, виконання виробничих і фінансових бюджетів, раціонального використання робочої сили, впровадження нових технологій, забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей тощо.

Відповідно до нормативних документів і посадових інструкцій, головний бухгалтер підприєм-

ства разом із керівниками певних підрозділів і служб зобов'язаний контролювати оформлення, приймання та відпуск ТМЦ, нарахування оплати праці, додержання штатної, фінансової, касової і платіжної дисципліни, законності списання з бухгалтерського балансу нестач, проведення інвентаризації цінностей, стягнення у встановлені строки дебіторської й погашення кредиторської заборгованості та інших операцій [7, с. 65–67]. Окрім того, головний бухгалтер нарівні з керівником несе відповідальність за проведення контрольних процедур.

Під час здійснення товарно-матеріального контролю на стадіях придбання та зберігання матеріальних ресурсів варто приділяти увагу методиці перевірки правильності розрахунку потреби в матеріальних ресурсах; оцінці ризиків контролю матеріальних ресурсів; критеріям взаємовідносин із постачальниками; методиці перевірки отримання від постачальників матеріальних ресурсів; методиці перевірки правильності формування первісної вартості матеріальних ресурсів і, зокрема, такого елементу, як транспортно-заготівельні витрати; методиці перевірки операцій із давальницькими матеріальними ресурсами; методиці перевірки роботи матеріально відповідальних осіб.

Усі відомі сьогодні методичні прийоми контролю можна об'єднати у такі групи: органолептичні (інвентаризація; контрольні заміри робіт; вибіркові та суцільні спостереження; технологічний і хіміко-лабораторний контроль; експертизи різних видів; експертиза проектів і кошторисної документації; службове розслідування; експеримент), розрахунково-економічні (економічний аналіз; слідчо-юридичне обґрунтування; систематизоване групування результатів контролю; прийняття рішень; контроль виконання прийнятих рішень). Особливе значення під час проведення контролю мають правильне використання процедур, пов'язаних з інвентаризацією товарно-матеріальних цінностей і розрахунків із постачальниками та перевірка документального обґрунтування операцій щодо надходження, використання й іншого вибуття матеріальних цінностей. Під час контролю операцій із товарно-матеріальними цінностями, їх рухом і зберіганням велике значення має також правильне застосування документальних методичних прийомів і способів, що потребує обґрунтованої документальної перевірки цих операцій.

Сутність методу оптимізації рішень щодо управління та контролю над станом товарно-матеріальних цінностей полягає у розробленні кількох сценаріїв для вибору найбільш оптимального варіанта (рис. 2).

Таблиця 1

Ключові точки контролю товарно-матеріальних цінностей у взаємозв'язку з потребами управління

Потреби управління матеріальними потоками	Складники контролю товарно-матеріальних цінностей
Облік руху матеріальних потоків на етапах виробничого циклу	Для контролю товарно-матеріальних потоків необхідно відображати всі внутрішні переміщення матеріальних цінностей, що відбуваються на підприємстві, у тому числі: <ul style="list-style-type: none"> • рух зі складу сировини і матеріалів у виробничі цехи; • передача напівфабрикатів з однієї виробничої ділянки на іншу; • передача готової продукції на склад для зберігання. Необхідно зберігати всю історію складського руху товарно-матеріальних цінностей і пов'язані з рухом документи
Контроль товарно-матеріальних залишків	Залишки і плановані надходження сировини, матеріалів, напівфабрикатів і готової продукції необхідно відстежувати в оперативному режимі в різних аналітичних вимірюваннях: <ul style="list-style-type: none"> • у розрізі місць зберігання; • у розрізі матеріально відповідальних осіб; • у розрізі номерів партій або серійних номерів; • у розрізі номерів тощо

Джерело: авторська розробка

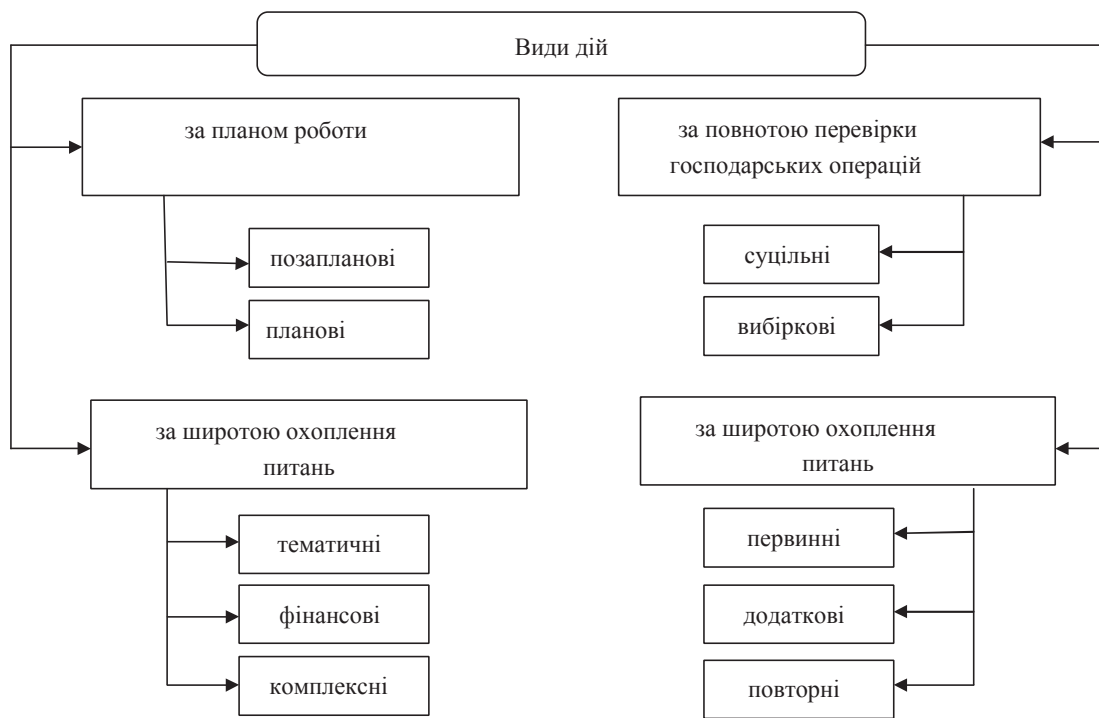


Рис. 1. Види контрольних дій [9, с. 315]



Рис. 2. Планування контролю стану товарно-матеріальних цінностей для управлінських рішень

Джерело: узагальнено автором за [8, с. 36–42]

З огляду на специфіку фінансово-господарської діяльності підприємства у процесі контролю стану ТМЦ на основі використання методу оптимізації фінансових рішень доцільно використовувати такі критерії оптимізації фінансових рішень і реалізації моделі товарних потоків:

- максимізація вартості оборотного капіталу підприємства;
- мінімізація накладних витрат на створення та утримання ТМЦ;
- скорочення терміну обігу.

Невід’ємною частиною контролю зберігання матеріальних цінностей на складах є перевірка складського обліку. Для цього дослідженню підлягають картки складського обліку, які видаються бухгалтерією матеріально відповідальним особам під розписку. Матеріальний відділ бухгалтерії повинен систематично контролювати правильність записів у картках складського обліку на основі первинних документів та обґрунтовувати визначення сальдо після кожної операції. Такий контроль необхідний в умовах застосування оперативного-сальдового обліку матеріалів, коли в бухгалтерії ведеться облік тільки у вартісному відображенні за групами матеріалів.

На основі результатів дослідження складського господарства і стану зберігання матеріальних цінностей оцінюють їхній стан на окремих складах і в окремих матеріально відповідальних осіб.

Перевіркою встановлюється обґрунтованість списання недостач у межах природних утрат матеріальних цінностей (не вище норм), правильність складених розрахунків на списання цих утрат з урахуванням залишку, терміну зберігання, витрат окремих видів матеріальних цінностей, дотримання нормативів природних втрат, правильність визначення терміну зберігання, на який встановлено норму природних утрат.

Під час перевірки надходження й оприбуткування матеріальних цінностей застосовують метод зіставлення даних журналу обліку надходження вантажів із даними товарно-транспортних і податкових накладних, рахунків-фактур. Окрім того, на практиці моменти надходження матеріальних цінностей не завжди збігаються з їх оприбуткуванням. У зв’язку із цим велике значення має перевірка матеріалів у дорозі.

В умовах надходження матеріальних цінностей на склади підприємства автотранспортом необхідно їхню кількість, що зазначена в товарно-тран-

спортній накладній, порівняти з кількістю оприбуткування матеріальних цінностей на складі. Водночас перевіряють відповідність кількості оприбуткованих матеріальних цінностей місткості тари, в якій дані цінності надійшли на склад. Це дає змогу виявити факти неповного оприбуткування цінностей.

Важливою стадією контролю операцій, пов'язаних із надходженням матеріалів, є перевірка обґрунтованості визначення їхньої первісної вартості, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення.

Розуміння відповідних аспектів систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю з урахуванням іншої інформації дає змогу визначити види потенційних істотних перекручувань, які можуть вплинути на фінансову звітність; урахувати чинники, які впливають на появу істотних перекручувань, і розробляти належні контрольні процедури на підприємстві. Для визначення напрямів удосконалення системи внутрішнього контролю необхідно здійснювати оцінку стану внутрішнього контролю на підприємстві. Система внутрішнього контролю – це сукупність організаційних мір, методик і процедур, прийнятих керівництвом підприємства як засоби для впорядкованого й ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення й запобігання перекручуванню інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової звітності.

Запаси є найбільш важливою і значною частиною активів підприємств, вони займають особливе місце в складі майна та домінуючі позиції в структурі витрат підприємств різних сфер діяльності під час визначення результатів господарської діяльності підприємства та висвітлення інформації про його фінансовий стан.

Для успішного функціонування підприємств, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів необхідний налагоджений механізм управління, найважливішим елементом якого є повсякденний внутрішній контроль.

Для підвищення його дієвості й ефективності обґрунтовано об'єкти і розроблено методичні прийоми та процедури проведення контролю, пов'язаного з перевіркою збереження матеріальних запасів, правильності та достовірності надходження і використання їх на виробництві.

В умовах ринкових відносин кожне підприємство зацікавлене у забезпеченні фінансової стійкості, ділової активності та конкурентоспроможності, підвищенні ефективності засобів і предметів праці, об'єктивно необхідна така організація контрольної роботи, яка б забезпечила перехід від розгляду і критики окремих боків діяльності підприємства до оцінки його тактики і стратегії.

Висновки. Отже, управління підприємством – складний і відповідальний процес, який має свої стратегію і тактику. Товарно-матеріальний контроль на підприємствах здійснюють штатні контролери-ревізори, внутрішні аудиторів, керівники і співробітники відділів управління підприємств, а також посадові особи інших підрозділів відповідно до покладених на них службових обов'язків. При цьому низка керівників у своїй управлінській діяльності зосереджує увагу й основні зусилля на вирішенні повсякденних завдань, тактичних питань.

Таким чином, в управлінні має бути розумне чергування у вирішенні тактичних та стратегічних завдань. Управління – це передусім уміння передбачати: хід виконання програми розвитку підприємства, відхилення від плану і завданих параметрів, відхилення у використанні товарних ресурсів, напрямки перспективного розвитку підприємства після прийняття відповідних управлінських рішень.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI XIV. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40. Ст. 365.
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України. Відомості Верховної Ради. 2018. № 9. Ст. 504.
4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 01.12.2018).
5. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 3-торг «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі та мережі ресторанного господарства»: Наказ Державного комітету статистики України від 26.07.2005 № 209 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0941-05> (дата звернення: 01.12.2018).
6. Про затвердження Методичних рекомендацій із бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07> (дата звернення: 01.12.2018).
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир: Рута, 2002. 256 с.
8. Єгарміна В. Контроль витрат, пов'язаних із надходженням, утриманням та використанням запасів. Вісник податкової служби. 2015. № 38. С. 36–42.
9. Куцміда Н., Беднарчук Г. Бухгалтерський облік запасів. Дебет-Кредит. 2017. № 7. С. 315.

Сусиденко А. В.

Ужгородський торгово-економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університета

КОНТРОЛЬ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ ПРОИЗВОДСТВА

Резюме

В статье доказано, что одним из самых сложных и масштабных участков бухгалтерского учета является учет материально-производственных запасов, который определяет роль товарно-материального контроля в этом направлении – использование запасов для производственной и иной деятельности субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: учет, товарно-материальные ценности, задачи контроля, производство.

Susidenko A. V.

Uzhgorod Trade and Economics Institute
Kyiv National University of Trade and Economics

**CONTROL OF COMMODITY AND MATERIAL VALUES
IN THE MANAGEMENT SYSTEM OF MANUFACTURING ENTERPRISES**

Summary

It was investigated that one of the most complex and large-scale areas of accounting is inventory accounting, which determines the role of commodity-material control in this direction – the use of inventories for production and other activities of business entities.

Key words: accounting, inventory, control tasks, production.