



# ЕКОНОМІКА ТА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

УДК 657.471:657.633

Дзядикевич Ю.В.  
д.т.н., професор  
Любезна І.В.,  
к.е.н., ст. викладач  
Розум Р.І.,  
к.т.н., доцент

кафедра економіки та менеджменту природокористування  
Тернопільський національний економічний університет

## ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЦЕЛЮЛОЗНО- ПАПЕРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Dziadykevych Yu.V.,  
dr.sc.(techn.), professor  
Liubezna I.V.,  
cand.sc.(econ.), senior lecturer  
Rozum R.I.,  
cand.sc.(techn.), assoc. prof.,

economics and management department of natural resources  
Ternopil National Economic University

## INTERNAL ECONOMIC CONTROL FOR USE OF MATERIAL RESOURCES AT THE ENTERPRISES OF PULP AND PAPER INDUSTRY

**Постановка проблеми.** Економічні перетворення, що відбуваються в Україні, вимагають нових підходів до управління виробництвом, зокрема матеріальними ресурсами. На підприємствах целюлозно-паперової галузі в процесі виробництва продукції використовують велику кількість матеріальних ресурсів, тому внутрішньогосподарський контроль має надзвичайно важливе значення. З огляду на це, вдосконалення внутрішньогосподарського контролю, оцінка обґрунтованості його реалізації та ефективність у виробничому процесі є дуже актуальними.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемі пошуку ефективних шляхів функціонування та вдосконалення внутрішньогосподарського контролю присвячені роботи Ф.Ф. Бутинця [1], Н.М. Грабової [2], Н.С. Вітвицької [3], Н.І. Дорош [4], Є.В. Калюги [5], М.С. Пушкаря [6], В.В. Сопка [7], М.Т. Білухи [8], В.М. Мурашка [9], Л.В. Нападовської [10] та інших. Проте залишаються лише окремі аспекти контролю матеріальних ресурсів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості, які вивчені недостатньо та потребують подальшого поглиблення та доповнення.

**Постановка завдання.** Метою роботи є вдосконалення оцінки обґрунтованості та ефективності застосування внутрішньогосподарського контролю матеріальних ресурсів на підприємствах целюлозно-паперової галузі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На підприємствах целюлозно-паперової промисловості для виготовлення продукції використовують велику кількість матеріальних ресурсів, тому внутрішньогосподарський контроль за їх переміщенням під час виробничого процесу відіграє важливу роль. Водночас він є ефективним засобом управління матеріальними запасами та основним чинником, який забезпечує збереження ресурсів на всіх етапах виробничого процесу. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідальність конкретного суб'єкта за прийняте управлінське рішення та спрямований на успішне досягнення поставленої мети.

Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих чинників і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління. Внутрішній контроль за діяльністю бригад, дільниць, цехів та інших внутрішньогосподарських складових виробничого процесу проводиться в суб'єктах господарювання їх керівниками та спеціалістами при виконанні ними своїх функціональних обов'язків, а також штатними контролерами, ревізорами та аудитором [11].

У системі управління внутрішньогосподарський контроль є невід'ємною частиною управління, який здійснює систематичний контроль за матеріальними цінностями, їх раціональним використанням, операціями та процесами, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції та сировини. Водночас, внутрішньогосподарський контроль є системою постійного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю та доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. Внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною ринкового механізму та одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень і найважливішою функцією управління економікою [5].

Впровадження та підтримка на належному рівні системи внутрішнього контролю забезпечує виконання таких основних завдань як:

- належне санкціонування угод і операцій;
- реєстрація інформації шляхом проведення системного бухгалтерського обліку;
- фактичний контроль доступу до активів;
- періодичне проведення інвентаризації активів [4].

Отже, внутрішньогосподарський контроль має особливе значення на об'єктах підприємства, де зосереджуються величезні потоки матеріальних цінностей і коштів, а також у функціональних відділах бухгалтерії, які здійснюють перевірку та обробку облікової документації. З огляду на це, внутрішній контроль – це один із найефективніших інструментів при вмілому використанні функцій контролю органами управління прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління.

У табл. 1 подано авторське бачення класифікації внутрішньогосподарського контролю ресурсів і особливостей його здійснення на підприємствах целюлозно-паперової промисловості. Важливою складовою внутрішньогосподарського контролю є технологічний контроль. Він повинен забезпечити суворе дотримання всіх технологічних параметрів виробництва. У целюлозно-паперовому виробництві, де технологічні процеси регламентовані, а багато з них не піддаються безпосередньому нагляду, технологічний контроль має першочергове значення. Наприклад, отримання целюлози належної якості неможливе без дотримання співвідношення обсягу та концентрації варильної кислоти, яка подається у варильний казан, і обсягу завантаженої деревини. Не можна також одержати заданий асортимент паперу або картону без дотримання таких технологічних параметрів, як ступінь помолу маси, концентрація целюлозної маси в папірному збирачі, композиційний склад волокнистих матеріалів, ступінь проклеювання і т. д.

Контроль за виконанням технологічного режиму на целюлозно-паперових підприємствах повинні здійснювати, в основному, цехові технологічні (технічні) лабораторії, змінні майстри, технологи і технологічний персонал. Отже, технологічний контроль є важливим засобом забезпечення випуску продукції у встановленому планом асортименті та необхідної якості. Крім того, дотримання технології виробництва сприяє виконанню норм витрат сировини, хімікатів, енергії, трудових витрат на випуск продукції, тобто техніко-економічних показників виробництва.

Вдосконалення господарського механізму на підприємствах целюлозно-паперової галузі з урахуванням сучасних вимог передбачає поліпшення управління й організації виробництва, планування та матеріального стимулювання підвищення рівня обліку, контролю, аналізу і т. д. З огляду на це, особливе місце займає оперативне планування і оперативний контроль виробничо-господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів.

У цілому система оптимізації матеріальних запасів на підприємстві повинна охоплювати, на наш погляд, такі складові:

- нормування;
- планування (в тому числі оперативне);
- аналіз і контроль.

Оперативний контроль є невід'ємною частиною оперативного планування і є його продовженням. Роль оперативного контролю полягає у встановленні причин відхилень від планових розрахунків, виявленні резервів виробництва, підготовці оперативних рішень, спрямованих на регулювання виробничого процесу з урахуванням виявлених відхилень. Таким чином, оперативне планування і оперативний контроль є важливими та дієвими інструментами підвищення ефективності виробництва. Свої функції вони виконують тільки в тому випадку, коли мають надійну базу планування, котра відповідає організації виробництва, його характеру та специфічним особливостям.

Таблиця 1

Класифікація внутрішньогосподарського контролю ресурсів і характеристика його особливостей в целюлозно-паперовій промисловості

| Ознака класифікації                            | Види контролю   | Коротка характеристика та особливості в целюлозно-паперовій промисловості   |
|--|---|---|
| За обсягом контролю                            | Суцільний<br><br>Вибірковий метод                                 | Контролюються всі матеріальні запаси, включаючи виробничі та невиробничі, випущену готову продукцію тощо, всі виконані роботи, конкретні операції і показники витрачання цінностей, дотримання нормативів витрат запасів та виходу готової продукції.<br>Контролюються окремі найбільш дорогі види запасів  |
| За періодичністю                               | Контроль за заданим графіком<br>Безперервний<br><br>Епізодичний   | Відбираються проби для аналізу або вимірюються (визначаються) контрольовані показники через певні проміжки часу<br>Здійснюється на найважливіших ділянках виробництва або технологічних операціях, що визначають успішне виконання кількісних і якісних показників виробництва продукції.<br>Застосовується там, де досягнення виробничих завдань або показників, практично гарантується існуючим рівнем організації і технології виробництва |
| Залежно від характеру контролюваних показників | Технологічний<br><br>Оперативно-виробничий<br>Техніко-економічний | Повинен забезпечити суворе дотримання всіх технологічних параметрів виробництва.<br>Призначений для виявлення відхилень витрат запасів від встановлених норм і сприяння ліквідації причин цих відхилень.<br>Здійснюється з метою виявлення рівня ефективності за загальними показниками, показниками роботи основного обладнання та використанням матеріальних запасів.   |

Джерело: авторське бачення

Важливою складовою частиною оперативно-виробничого планування є оперативно-календарне планування. В умовах целюлозно-паперового виробництва, яке характеризується чіткою послідовністю технологічних процесів, механічною та хімічною переробкою деревини та використанням устаткування великої потужності, оперативно-календарне планування є особливо актуальне. Календарні плани-графіки слід розробляти на підставі місячних планів виробництва продукції та графіків планово-запобіжного, середнього та капітального ремонтів основного технологічного й енергетичного устаткування. З метою забезпечення кращого використання устаткування, яке є на підприємствах целюлозно-паперової промисловості, необхідно при складанні календарних планів-графіків визначати календарний час, який відводиться для вироблення того або іншого асортименту продукції, із врахуванням послідовності її виробництва, часу переходу з одного асортименту продукції на інший. У графіку необхідно передбачити календарний термін і тривалість ремонту устаткування, потреби виробництва в матеріальних і енергетичних ресурсах, джерела їх отримання.

Слід мати на увазі, що бригадні, змінні та цехові оперативно-календарні графіки виробництва необхідно розробляти з врахуванням прийнятих планів і зобов'язань, а також виявлених у процесі виробництва додаткових можливостей і резервів підвищення ефективності виробництва. У багатьох випадках, особливо при безперервних процесах виробництва, великий ефект дає розробка й організація виконання годинного графіка. Він регламентує виконання змінного завдання по годинах роботи і підвищує рівень організації його виконання. Годинні графіки виробництва на целюлозно-паперових підприємствах необхідно розробляти для кожного технологічного устаткування. Годинними графіками виробництва можна регламентувати такі важливі техніко-економічні показники целюлозно-паперового виробництва, як годинна продуктивність паперо- і картоноробних машин за кожним окремим видом продукції. Розробка годинних графіків дає можливість орієнтуватися не тільки на середньодобові або змінні навантаження виробництва, а також враховувати пікові навантаження (наприклад, при споживанні тепла або електроенергії), що неминуче виникають у целюлозно-паперовому виробстві. Враховуючи такі моменти, необхідно наперед передбачити відповідний рівень роботи всіх структурних підрозділів підприємства.

При формуванні системи оптимізації матеріальних запасів, зокрема внутрішньогосподарського контролю (в т. ч. оперативного), то необхідно прийняти до уваги, що головне завдання контролю полягає у своєчасному встановленню відхилення від заданих показників. Необхідно виявити причини, що зумовили ці відхилення, зібрати та передати у відповідні рівні управління більш повну інформацію про хід виконання виробничої програми та техніко-економічні показники тощо.

Основним об'єктом оперативно-виробничого контролю є виконання місячного календарного плану-графіка випуску продукції в цілому по підприємству і по кожному його структурному підрозділу. Також необхідно контролювати виконання змінних і годинних графіків випуску продукції по цехах, окремих машинах і агрегатах та графіки виконання технологічних операцій, що характеризують хід

виконання підприємством основних завдань виробничої програми. Завдання техніко-економічного контролю полягає в тому, щоб забезпечити виконання передбачених техніко-економічних показників виробництва продукції та експлуатації устаткування.

При розробці системи діагностики внутрішньогосподарського контролю доцільно використовувати схеми та пояснення до них. Методи опису внутрішнього контролю мають низку переваг перед іншими методами, оскільки подають інформацію про систему контролю у логічно-послідовному вигляді, дають можливість дуже швидко встановити логіку внутрішнього контролю та виявити його слабкі та сильні сторони, які зрозумілі спеціалістам різних фахових спрямувань. Вони дуже легко коригуються та можуть використовуватися протягом багатьох років із необхідними коригуваннями та дають можливість простежити функціонування системи як у просторі, так і в часі [4].

З метою оцінки ефективності здійснення контролю побудована блок-схема алгоритму оцінки результатів внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості, яка базується на використанні рекомендованої шкали оцінювання (рис. 1).

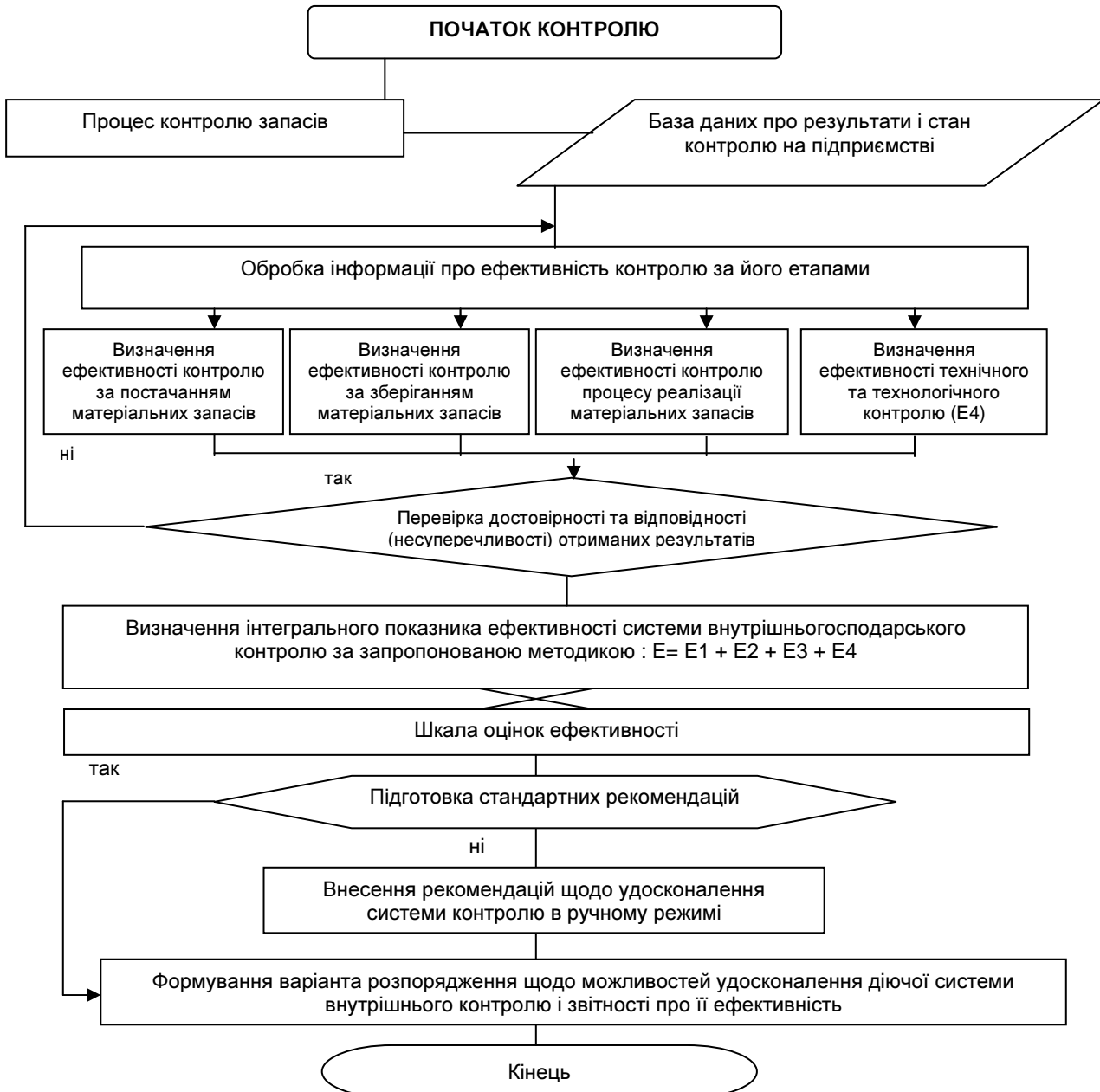


Рис. 1. Блок-схема оцінки здійснення внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів

Джерело: [11]

Автоматизація процедур оцінки ефективності контролю певною мірою дає змогу ліквідувати елемент суб'єктивності, адже це також доволі складна проблема, яка залежить від професійного рівня

особи, що проводить таку оцінку вручну. Проте і при використанні авторських рекомендацій із цих питань слід визнати, що отриманий результат матиме ймовірнісний характер.

Щодо організації та методики внутрішньогосподарського контролю матеріальних ресурсів, то його можна проводити поетапно, у певній логічній послідовності, простежуючи взаємозв'язок і можливість проведення зустрічної перевірки даних. Для целюлозно-паперових підприємств можна запропонувати таку поетапність: організація та методика економічного контролю за постачанням матеріальних ресурсів; організація та методика контролю за зберіганням матеріальних ресурсів; організація та методика контролю за використанням матеріальних ресурсів у виробництві; організація та методика контролю реалізації матеріальних ресурсів.

Особливістю організації першого етапу контролю, а саме контролю процесу постачання, є поєднання за допомогою контрольного процесу різних структурних підрозділів. На підприємствах целюлозно-паперової промисловості одним з таких структурних підрозділів є диспетчерська служба. Поряд із виконанням основної своєї функції, якою є централізоване оперативне управління виробництвом, вона охоплює і питання постачання та використання наявних матеріальних запасів, що вимагає оперативного контролю та регулювання. Окрім цього, вказані завдання розв'язуються відповідною функціональною службою управління підприємством – матеріально-технічного постачання.

Головне завдання контролю матеріально-технічного постачання – це розробка та здійснення заходів для повного задоволення потреб виробництва в матеріалах із урахуванням конкретних умов виробничо-господарської діяльності підприємства, фактичної наявності матеріальних ресурсів, реальних можливостей їх поповнення та зменшення витрат у процесі матеріально-технічного постачання, здешевлення вартості сировини та матеріалів при повній їх відповідності технологічним вимогам. Контроль матеріально-технічного постачання охоплює: оперативне планування потреб в матеріально-технічних ресурсах; контроль освоєння виділених матеріальних запасів, своєчасності надходження та відповідності матеріальних ресурсів вимогам виробництва, стан нормативної бази, дотримання умов платіжно-розрахункової дисципліни, збереження та обліку матеріальних цінностей, економічності постачання, ефективне використання матеріальних цінностей у процесі виробництва продукції.

У процесі дослідження специфіки діяльності галузі та системи внутрішньогосподарського контролю об'єктів дослідження встановлено, що на методику контролю (у т.ч. й оперативного) виробництва продукції істотно впливають галузеві особливості діяльності целюлозно-паперових підприємств, зокрема: втрати робочого часу та надпланові простой безперервно діючого технологічного устаткування. Ще одна особливість цієї галузі у тому, що облік і контроль окремих видів продукції надзвичайно трудомісткі, оскільки поки що не розроблено надійних приладів і методів для кількісного оцінювання обсягів їх виробництва. У зв'язку з цим в оперативному контролі виробництва разом із звичними методами доводиться застосовувати низку контрольних, перевірочних методів обліку випуску продукції [13].

Для ефективного управління матеріальними запасами на підприємствах целюлозно-паперової галузі доцільно визначати раціональний обсяг матеріальних запасів шляхом умілого маневрування ними, впроваджувати нові прогресивні системи управління матеріальними запасами, вдосконалювати процес нормування шляхом встановлення науково обґрунтованих норм і нормативів, застосовувати індивідуальні норми для підприємств залежно від галузі та асортименту продукції; покращувати організацію постачання, зокрема шляхом встановлення чітких договірних умов постачання, оптимального вибору постачальників, налагодженої роботи транспорту, правильно організувати інфраструктуру господарства, що передбачає раціональне використання запасів та контроль за їх витрачанням.

У сучасних умовах господарювання змінюються вимоги щодо управління матеріальними запасами, адже за умов зростання рівня конкуренції та у зв'язку з підвищенням вимог до якісних параметрів готової целюлозно-паперової продукції, витрати на матеріальні запаси стрімко зростають. Водночас сучасне виробництво повинно забезпечувати оптимальні обсяги збуту продукції, щоб отримати максимальні прибутки та виправдати збільшення кількості витрачених матеріальних запасів. Це є основою прийняття рішення щодо доцільності замовлення додаткових партій матеріальних запасів і визначення їх кількості, асортименту та якості.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, розроблена ефективна система забезпечує своєчасне реагування управління матеріальними ресурсами, що дасть підприємству можливість прискорити оборотність коштів і підвищити його прибутковість, а також зменшити поточні витрати на зберігання запасів, що в кінцевому результаті підвищить дохід і рентабельність виробництва.

#### Література

1. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії : монографія / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 324 с.

2. Грабова Н.М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках [Електронний ресурс] / Н.М. Грабова. – Режим доступу: [www.library.if.ua/books/3.html](http://www.library.if.ua/books/3.html).
3. Вітвицька Н.С. Контроль і ревізія : навч.-метод. посіб. [для самост. вивч. дисц.] / Н.С. Вітвицька, О.Е. Кузьмінська. – К. : КНЕУ, 2000. – 166 с.
4. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація : монографія / Н.І. Дорош. – К. : Знання, 2001. – 402 с.
5. Калюга Є.В. Сучасний стан і перспективи розвитку внутрішньогосподарського контролю [Електронний ресурс] / Є.В. Калюга. – Режим доступу: [http://www.asta.edu.ua/vidan/nau\\_visn/4\(26\)/Oblik/kalyuga.php](http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/4(26)/Oblik/kalyuga.php)
6. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
7. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 411 с.
8. Білуха М.Т. Застосування АРМ бухгалтера в обліку і контролі на підприємстві / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко, В.П. Новодворська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №1. – С. 3–8.
9. Мурашко О.В. Удосконалення методів і прийомів внутрішньо-господарського контролю за матеріальними цінностями в умовах автоматизації обліку [Електронний ресурс] / О.В. Мурашко. – Режим доступу: [http://www.asta.edu.ua/vidan/nau\\_visn/3\(17\)/Oblik/murashko.php](http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3(17)/Oblik/murashko.php).
10. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія / Л.В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
11. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – [2-е вид.] – К. : Каравела, 2005. – 560 с.
12. Любезна І.В. Оцінка обґрунтованості та ефективності здійснення внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів / І.В. Любезна // Наука молода. Зб. наук. праць молод. вчених ТНЕУ. – Тернопіль, 2013. – № 20. – С. 219–224.
13. Любезна І.В. Організація обліку матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості з урахуванням технологічних та міжнародних вимог / І.В. Любезна, Н.Г. Мельник // Журнал європейської економіки. – 2010. – Том 9 (№3). – С. 376-384.

#### References

1. Butynets, F.F. (2005), *Problemy nauky bukhgalterskoho obliku: realii* [Problems of a science of accounting: realities], monograph, PE "Ruta", Zhytomyr, Ukraine, 324 p.
2. Hrabova, N.M. "Accounting of fixed economic operations in accounting entries", available at: [www.library.if.ua/books/3.html](http://www.library.if.ua/books/3.html).
3. Vitvitska, N.S. and Kuzminska, O.E. (2000), *Kontrol i reviziia* [The control and revision], tutorial, KNEU, Kyiv, Ukraine, 166 p.
4. Dorosh, N.I. (2001), *Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: Methodology and organization], monograph, Znannia, Kyiv, Ukraine, 402 p.
5. Kaliuha, Ie.V. "The current state and prospects of development of the internal economic control", available at: [http://asta.edu.ua/vidan/nau\\_visn/4\(26\)/Oblik/kalyuga.php](http://asta.edu.ua/vidan/nau_visn/4(26)/Oblik/kalyuga.php)
6. Pushkar, M.S. (1999), *Tendentsii ta zakonomirnosti rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini (teoretyko-metodolohichni aspekty)* [Trends and patterns of development of accounting in Ukraine (theoretical and methodological aspects)], monograph, Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine, 422 p.
7. Sopko, V.V. and Zavorodnii, V.P. (2004), *Orhanizatsiia bukhgalterskoho obliku, ekonomichnoho kontroliu ta analizu* [Organization of accounting, economic monitoring and analysis], textbook, KNEU, Kyiv, 411 p.
8. Bilukha, M.T., Mykytenko, T.V. and Novodvorska, V.P. (2004), "Application of automation workplace of accountant in the accounting and control at the enterprise", *Bukhgalterskyi oblik i audyt*, no. 1, pp. 3–8.
9. Murashko, O.V. "Perfection of methods and techniques of the internal economic control for material resources in the conditions of accounting automation", available at: [http://asta.edu.ua/vidan/nau\\_visn/3\(17\)/Oblik/murashko.php](http://asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3(17)/Oblik/murashko.php).
10. Napadovska, L.V. (2000), *Vnutrishnohospodarskyi kontrol v rynkovii ekonomitsi* [Internal economic control in market economy], monograph, Nauka i osvita, Dnipropetrovsk, Ukraine, 224 p.
11. Kulakovska, L.P. and Picha, Yu.V. (2005), *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Organization and methodology of audit], tutorial, Karavela, Kyiv, Ukraine, 560 p.
12. Liubezna, I.V. (2013), "Assessment of substantiation and effectiveness of implementation of the internal economic control of material resources", *Nauka moloda*, no. 20. pp. 219–224.
13. Liubezna, I.V. and Melnyk, N.H. (2010), "Organization of accounting material resources at pulp and paper industry taking into account technological and international requirements", *Zhurnal evropeiskoi ekonomiky*, Vol. 9, (no.3), pp. 376-384.