

УДК 657.471:657.633

Ірина ЛЮБЕЗНА,  
Наталя ГАЛУШКА

## ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЦЕЛЮЛОЗНО-ПАПЕРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

*Резюме.* Розглянуто теоретичні аспекти організації та методики внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості.

*The summary.* The article deals with theoretical aspects of the organization and procedures of internal control of inventories in the business of pulp and paper industry.

*Ключові слова:* целюлозно-паперова промисловість, виробнича система, запаси, матеріальні запаси, контроль, внутрішньогосподарський контроль.

**Постановка проблеми.** Подолання суспільно-економічної кризи, необхідність стабілізації економіки потребують суттєвого підвищення ролі інформаційного, технологічного, методичного, організаційного та іншого забезпечення управління галузями національної економіки України. У зв'язку з цим зростають потреби удосконалення контрольних функцій на всіх рівнях управління, що відіграє важливу роль в управлінні економікою, особливо в умовах її сучасного трансформування, забезпечуючи господарські суб'єкти й державні органи необхідною інформацією для прийняття оптимальних рішень і досягнення поставлених завдань розвитку економіки країни. Це насамперед стосується фінансово-господарського та внутрішньогосподарського контролю, які обґрунтовують достовірність прийняття управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у теоретичне розроблення проблем організації та методики внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів внесли вітчизняні вчені М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, М.В. Кужельний, А.М. Кузьминський, В.Г. Лінник, Г.Г. Кірейцев, П.П. Німчинов, Ю.І. Осадчий, М.С. Пушкар, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, а також зарубіжні П.С. Безруких, С.О. Марченко, А.Ш. Маргуліс, П.П. Новиченко, В.Ф. Палій, І.І. Поклад, Я.В. Соколов, В.І. Стражев та інші.

Незважаючи на те, що в напрямку посилення ефективності обліку на виробництві і посилення внутрішньогосподарського контролю проводиться визначна робота, проте залишаються проблеми, які свідчать, що аспекти контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості в сучасних умовах господарювання вивчені й розкриті недостатньо та потребують подальшого поглиблення й доповнення.

**Метою статті** є дослідження теоретичних та організаційних аспектів внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості.

**Виклад основного матеріалу.** Система контролю в сучасних умовах діяльності підприємств націлена на забезпечення достовірної інформації для прийняття управлінських рішень, що призводить до поліпшення організації праці, раціональнішого використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, підвищення продуктивності та якості продукції. Розвиток системи контролю – важливий важіль забезпечення раціонального використання запасів.

В умовах ринкового середовища зростає ризик прийняття неефективних рішень, що зумовлює необхідність удосконалення існуючої системи контролю та його складових. На підприємствах целюлозно-паперової промисловості, які в процесі виробництва використовують велику кількість матеріальних запасів, внутрішньогосподарський контроль відіграє надзвичайно важливу роль.

Внутрішньогосподарський контроль є ефективним засобом управління запасами. Він покликаний стати основним важелем забезпечення збереження запасів на всіх етапах їх руху. Л.П. Кулаковська та Ю.В. Піча розглядають внутрішній контроль як функцію управління, яка є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління й органом управління, інформуючи про дійсний стан об'єкта й фактичне виконання управлінських рішень [7, с. 120]. Внутрішній

контроль – це процес, який забезпечує відповідність конкретного об’єкта прийнятним управлінським рішенням і 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 цехів, бригад, ділянок та інших внутрішньогосподарських формувань проводиться в суб’єктах господарювання їх керівниками і спеціалістами при виконанні ними своїх функціональних обов’язків, а також штатними контролерами, ревізорами та аудиторами [7, с. 170].

В системі управління внутрішньогосподарський контроль не є надзвичайним заходом, а невід’ємною частиною управління, тому що не можна здійснювати управління без систематичного контролю за матеріальними цінностями, їх раціональним використанням, операціями і процесами, пов’язаними з виробництвом та реалізацією продукції і сировини. У свою чергу, внутрішньогосподарський контроль є системою постійного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб’єкта, законністю і доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. Разом з тим, цей контроль є складовою ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою [5].

Впровадження і підтримка на належному рівні системи внутрішнього контролю мають забезпечити виконання таких основних завдань: належне санкціонування угод і операцій; реєстрація інформації шляхом ведення системного бухгалтерського обліку; фактичний контроль доступу до активів; періодичне проведення інвентаризації активів [2, с. 220].

Отже, внутрішньогосподарський контроль має особливе значення на підприємствах та їх об’єктах, де зосереджуються величезні потоки матеріальних цінностей і коштів, а також у функціональних відділах бухгалтерій, де здійснюється перевірка й обробка облікової документації [10, с. 26–31]. У зв’язку з цим внутрішній контроль – один із найефективніших при вмілому використанні функцій контролю органами управління прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління. У таблиці 1 подано авторську пропозицію щодо класифікації внутрішньогосподарського контролю запасів і особливостей його здійснення в целюлозно-паперовій промисловості.

Таблиця 1

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

Ознака класифікації	Види контролю	Коротка характеристика та особливості в целюлозно-паперовій промисловості
За обсягом контролю	Суцільний  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. Контролюються окремі найдорожчі види запасів, а саме: сода каустична, мідний купорос, кисень, бабіт, дисперсія ПВА, полотно мембранне, гідросульфід натрію, тринатрійфосфат, бура технічна, крохмаль кукурудзяний, препарат ферментний МЕК-С, пролонгін, гідрорекс, вапно та ін. (виходячи з принципів АВС-аналізу – “80–20”) зразки продукції (виконані роботи або операції), відібрані за заданою програмою або без неї

Закінчення таблиці 1

Ознака класифікації	Види контролю	Коротка характеристика та особливості в целюлозно-паперовій промисловості
За періодичністю	Контроль за заданим графіком Безперервний  Епізодичний	Відбираються проби для аналізу або вимірюються (визначаються) контрольовані показники через певні проміжки часу. Здійснюється на найважливіших ділянках виробництва або технологічних операціях, що визначають успішне виконання кількісних і якісних показників виробництва продукції. Здійснення безперервного контролю, як правило, пов'язане із застосуванням контрольно-виміральної техніки, спеціальних приладів і апаратів. Застосовується там, де досягнення виробничих завдань або показників практично гарантується існуючим рівнем організації і технології виробництва
Залежно від характеру контрольованих показників	Технологічний  Оперативно-виробничий Техніко-економічний	Повинен забезпечити суворе дотримання всіх технологічних параметрів виробництва. Призначений для виявлення відхилень витрат запасів від встановлених норм і сприяння ліквідації причин цих відхилень. Здійснюється з метою виявлення рівня ефективності за загальними показниками (обсяг виробництва, реалізації тощо), показниками роботи основного обладнання та використанням матеріальних запасів

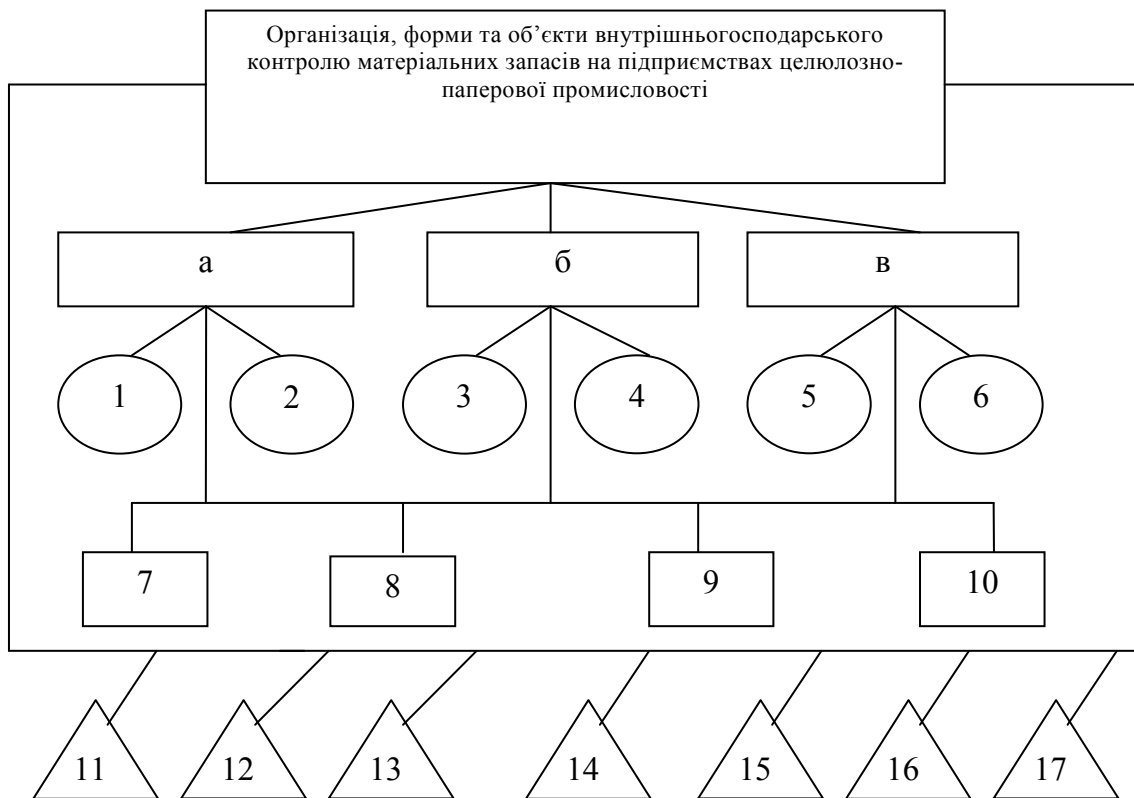
Важливою складовою внутрішньогосподарського контролю в целюлозно-паперовій галузі можна вважати технологічний контроль. Він покликаний забезпечити суворе дотримання всіх технологічних параметрів виробництва. У целюлозно-паперовому виробництві, де технологічні процеси регламентовані, а багато з них не піддається безпосередньому нагляду, технологічний контроль має першочергове значення. Наприклад, отримання целюлози належної якості неможливе без дотримання співвідношень обсягу і концентрації варильної кислоти, яка подається у варильний казан, і обсягу завантаженої деревини. Не можна також отримати заданий асортимент паперу або картону без дотримання таких технологічних параметрів, як ступінь помолу маси, концентрація маси в напірному ящику, 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 робітників: варильників, содоварів, випарників, машиністів папероробних машин, накатників інші. Отже, технологічний контроль є важливим засобом забезпечення випуску продукції у встановленому планом асортименті та необхідної якості. Крім того, дотримання технології виробництва значною мірою зумовлює виконання норм витрат сировини, хімікатів, енергії, трудових витрат на випуск продукції, тобто техніко-економічних показників виробництва.

Проте на даний час, як свідчить практика, функції контролю часто дублюються. Тому це важливо врахувати при організації системи внутрішньогосподарського контролю та її удосконаленні. Усі питання внутрішньогосподарського контролю підприємств целюлозно-паперової галузі вимагають обов'язкової взаємодії різних структурних підрозділів і служб.

Загальна схема організаційних форм, об'єктів і цілей внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів, яка може бути ефективно використана на підприємствах целюлозно-паперової промисловості, наведена на рис. 1.

Вдосконалення господарського механізму на підприємствах целюлозно-паперової галузі з урахуванням сучасних вимог передбачає поліпшення управління й організації виробництва, планування і матеріального стимулювання, прискорення науково-технічного прогресу, підвищення рівня обліку, контролю, аналізу і т. д. Особливе місце при цьому належить оперативному плануванню й оперативному контролю виробничо-господарської діяльності підприємства і його структурних підрозділів.



**Рисунок 1. Загальна схема організації внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів:**

*а – оперативне планування матеріальних запасів; б – оперативний контроль матеріальних запасів; в – оперативне регулювання матеріальних запасів; 1 – техніко-економічне планування; 2 – оперативно-календарне планування; 3 – механізований і автоматизований контроль; 4 – диспетчерський (ручний контроль); 5 – механізоване й автоматизоване регулювання; 6 – диспетчерське (ручне регулювання); 7 – виробництво і реалізація продукції; 8 – робота допоміжних і обслуговуючих виробництв; 9 – матеріально-технічне постачання; 10 – собівартість продукції; 11 – виконання плану виробництва продукції; 12 – виконання техніко-економічних показників плану; 13 – підвищення якості продукції; 14 – виконання плану постачання; 15 – раціональне використання матеріально-технічних ресурсів; 16 – ритмічне матеріально-технічне постачання; 17 – виявлення резервів виробництва*

У цілому система оптимізації матеріальних запасів на підприємстві повинна включати, на наш погляд, такі складові: нормування; планування (в тому числі оперативне); аналіз та контроль.

Оперативний контроль – невід’ємна частина оперативного планування і, на нашу думку, є його обов’язковим продовженням. Роль оперативного контролю полягає не лише в перевірці виконання планових завдань, розрахунку техніко-економічних показників або інших параметрів виробничої діяльності підприємства, його структурних підрозділів і окремих працівників, але й 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 й оперативний контроль у своїй єдності є важливим і дієвим інструментом підвищення ефективності виробництва. Слід мати на увазі, що таким інструментом вони є тільки в тому випадку, коли мають надійну базу планування, котра відповідає організації виробництва, його характеру і специфічним особливостям.

Важливою складовою оперативно-виробничого планування має бути оперативно-календарне планування. В умовах целюлозно-паперового виробництва, що характеризується обов'язковою послідовністю технологічних процесів, механічної і хімічної переробки деревини й устаткуванням великої одиничної потужності, оперативно-календарне планування особливо актуальне. Календарні плани-графіки слід розробляти на підставі місячних планів виробництва продукції і графіків планово-запобіжного, середнього і капітального ремонтів основного технологічного й енергетичного устаткування. Врахування технологічної послідовності для забезпечення кращого використання устаткування підприємств целюлозно-паперової промисловості вимагає при складанні календарних планів-графіків визначення календарного часу, що відводиться для вироблення того або іншого асортименту (вигляду) продукції, врахування послідовності її виробництва, часу переходу з одного асортименту продукції в 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 цехові, змінні й бригадні оперативно-календарні графіки виробництва можна розробляти з урахуванням прийнятих планів і зобов'язань, а також виявлених у процесі виробництва додаткових можливостей і резервів підвищення ефективності виробництва. У багатьох випадках, особливо на безперервних процесах, великий ефект дає розроблення й організація виконання годинного графіка виробництва. Такий графік регламентує виконання змінного завдання по годинах роботи і підвищує рівень організації його виконання. Годинні графіки виробництва на целюлозно-паперових підприємствах слід розробляти для кожного варильного казана, паперо- і картоноробної машин, турбогенераторів і т.д. Годинними графіками виробництва можна регламентувати такі важливі техніко-економічні показники целюлозно-паперового виробництва, як оборот варильного казана бруто і нетто, годинна продуктивність паперо- і картоноробних машин за кожним окремим видом продукції в тоннах і квадратних метрах, годинна продуктивність парових казанів й інші. Розроблення годинних графіків дає можливість орієнтуватися не тільки на середньодобові або змінні навантаження виробництва, а також враховувати пікові навантаження (наприклад, зі споживання тепла або електроенергії), що неминуче виникають у целюлозно-паперовому виробництві, й з урахуванням цього наперед передбачати відповідний рівень роботи всіх структурних підрозділів підприємства.

При формуванні системи оптимізації матеріальних запасів, а саме такої її складової, як внутрішньогосподарський контроль (у т. ч. оперативний), слід виходити з того, що головне завдання контролю полягає в тому, щоб своєчасно встановити відхилення, що виникли в ході виробництва від заданих показників, виявити причини, що зумовили ці відхилення, зібрати і передати у відповідні рівні управління повнішу інформацію про хід виконання виробничої програми, техніко-економічних показників тощо.

Щодо організації й методики внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів, то його слід проводити поетапно, у певній логічній послідовності, простежуючи взаємозв'язок і можливість взаємного звіряння даних. Прийнятною для целюлозно-паперових підприємств може бути така поетапність:

- організація і методика економічного контролю за постачанням матеріальних запасів;
- організація і методика контролю за зберіганням матеріальних запасів;
- організація і методика контролю за використанням матеріальних запасів у виробництві;
- організація і методика контролю реалізації матеріальних запасів.

Особливістю організації першого етапу контролю, а саме контролю процесу постачання, є поєднання контрольним процесом різних структурних підрозділів. На підприємствах целюлозно-паперової промисловості одним із 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 й регулювання. Окрім цього, вказані завдання розв'язуються, в першу чергу, відповідною функціональною службою управління підприємством – матеріально-технічного постачання.

Головне завдання контролю матеріально-технічного постачання – розроблення і здійснення заходів з якнайповнішого задоволення потреб виробництва в матеріалах з урахуванням конкретних умов виробничо-господарської діяльності підприємства, фактичної наявності матеріальних ресурсів, реальних можливостей їх поповнення, необхідності зниження витрат на матеріально-технічне постачання, здешевлення вартості сировини і матеріалів при повній їх відповідності технологічним вимогам. Контроль матеріально-технічного постачання включає:

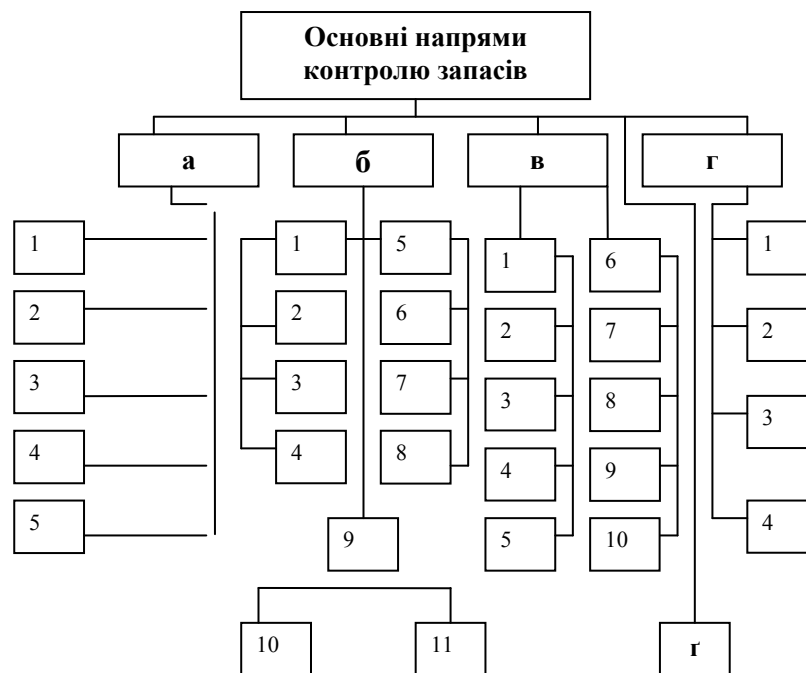
- оперативне планування потреби в матеріально-технічних ресурсах;
- контроль освоєння виділених матеріальних запасів, своєчасності надходження і відповідності матеріальних ресурсів вимогам виробництва;
- стан нормативної бази, дотримання умов платіжно-розрахункової дисципліни, збереження та обліку матеріальних цінностей, економічності постачання, ефективне використання матеріальних цінностей у процесі виробництва.

Напрямки контролю постачання матеріальних запасів проілюстровано на рис. 2.

Відділам постачання відведена вирішальна роль в оперативному плануванні та контролі матеріально-технічного постачання. Вони визначають загальну потребу по кожному сорторозмірі матеріалів, реалізують матеріальні запаси, організовують і контролюють надходження матеріалів, забезпечують їх якісне приймання, організовують зберігання матеріальних цінностей, постачання ними виробничих цехів, впливають на економію їх використання. Вони першими виявляють труднощі в матеріальному забезпеченні виробництва, вносять практичні пропозиції щодо їх подолання і самі здійснюють заходи в цьому напрямку. Втім служби постачання не можуть самостійно повністю вирішити всі завдання, котрі виникають у цій галузі. Їм допомагають інші відділи і служби:

- плановий відділ розробляє виробничу програму, яка служить основою розрахунку потреби в сировині і матеріалах, вивчає інформацію про витрати матеріальних цінностей, визначає економічне значення допущених відхилень;
- служба головного технолога розробляє і затверджує відповідні нормативи витрат сировини та матеріалів;
- служби головного механіка і головного технолога оснащують виробництво технічними засобами обліку і контролю використання запасів;
- бухгалтерія забезпечує облік фактичної наявності та витрат матеріальних цінностей;
- головний інженер, названі вище служби, а також відповідні виробничі підрозділи розробляють і здійснюють заходи щодо економії матеріальних запасів.

У системі внутрішнього контролю процесу постачання важливе значення має належна організація роботи диспетчерських служб, адже завдяки цьому можна значно удосконалити методику і спростити її процедури щодо матеріальних запасів. Перераховано лише окремі сторони роботи даних підрозділів, але і вони достатньо переконливо підкреслюють необхідність їх активної участі в оперативному плануванні та контролі матеріально-технічного постачання і відповідної координації роботи відділу постачання й інших підрозділів підприємства.



**Рисунок 2. Схема контролю матеріально-технічного постачання**

*а – потреба і її забезпечення: 1 – для виробництва продукції; 2 – для інших виробничо-господарських потреб, 3 – для утворення запасів; 4 – розрахунок норм запасу; 5 – залучення додаткових джерел; б – нахождение матеріальних ресурсів: 1 – освоєння за найважливішими видами сировини і матеріалів; 2 – виконання плану постачання; 3 – рівномірність постачання; 4 – відповідність вимогам виробництва; 5 – відповідність за кількістю; 6 – відповідність за складом; 7 – відповідність за структурою; 8 – виконання постачальниками договірних умов; 9 – виконання за кількістю, якістю та іншими умовами; 10 – пред’явлення санкцій; 11 – виконання санкцій; в – запаси матеріальних ресурсів: 1 – стан запасів; 2 – стан за кількістю; 3 – стан за складом; 4 – наднормативні запаси; 5 – зайві запаси; 6 – стан зберіганні; 7 – збереження матеріальних цінностей; 8 – стан засобів зберігання; 9 – оновлення запасів; 10 – поліпшення організації зберігання; г – економічність постачання; г – використання у виробництві: 1 – нормування витрат; 2 – облік фактичних витрат; 3 – відповідність витрат плановим і діючим нормам; 4 – відпуск матеріалів зі складів*

У таблиці 2 узагальнено методику внутрішньогосподарського контролю процесу постачання, яка є основою формування авторського підходу до процедур, об’єктів, засобів і в цілому методики внутрішньогосподарського контролю за станом і використанням матеріальних запасів на целюлозно-паперових підприємствах.

Головною складовою методики внутрішньогосподарського контролю є виокремлення окремих етапів процесу постачання та видів матеріальних запасів.

Слід зазначити, що при контролі процесу постачання матеріальних запасів целюлозно-паперових підприємств доцільно застосовувати статистичний, вибірковий контроль, в основу якого покладене застосування методів математичної статистики, що дає змогу оцінювати якість великої партії продукції за результатами контролю малої вибірки (проби).

Контроль за зберіганням і станом запасів матеріальних цінностей включає вивчення: величини запасів – зіставленням фактичних і нормативних показників; складу запасів – фактичного складу відповідно до вимог технології виробництва; наднормативних запасів; зайвих матеріальних цінностей.

**Таблиця 2**

**Методика внутрішньогосподарського контролю процесу постачання запасів**

№ з/п	Етап процесу постачання та вид матеріального запасу	Методика контролю
1	Завезення макулатури автомобільним транспортом	Зав. складу доцільно проводити зважування автомобілів до та після розвантаження й проконтролювати, чи немає на автомобілі додаткових вантажів, чи не сидять у ньому люди під час зважування. Рекомендовано також здійснити візуальний контроль вологості макулатури й у випадку отримання висновку про завищену вологість замовити лабораторний аналіз отриманої сировини

Закінчення таблиці 2

№ з/п	Етап процесу постачання та вид матеріального запасу	Методика контролю
2	Завезення деревної сировини залізничним транспортом	Візуальний контроль і вимірювання рівня заповнення вагонів з метою виявлення обсягу поставленої деревної сировини (м куб.)
3	Завезення деревної сировини автомобільним транспортом	Зважування та вибірковий контроль обсягів кори шляхом вимірювання діаметра й довжини колод з метою виявлення обсягів чистої деревної маси. Для контролю, структури, фракційного складу і вологості технологічної тріски
4	Контроль якості сировини	Якщо встановлене на підприємстві устаткування гарантує отримання технологічної тріски для варіння целюлози строго певного фракційного складу, то цей показник якості тріски може перевірятися епізодично; якщо такої гарантії немає, контроль здійснюється систематично

На цьому етапі контролю доцільно аналізувати дані щодо зайвих матеріальних цінностей. У процесі аналізу визначаються: види матеріалів, по яких виникли надлишки, кількість зайвих матеріалів і характеристика їх споживчих ознак – розміри, якість, призначення, сфера можливого використання і т. д.; причини виникнення надлишків; заходи щодо ліквідації надлишків і зокрема інформація постачання, реалізація надлишків з їх допомогою, а у разі відмови – самостійно. Основою аналізу надлишків матеріальних цінностей є дані інвентаризації залишків матеріальних ресурсів станом на 1 січня кожного року, статистична звітність про залишки, надходження і витрати матеріалів, сигнальні довідки заводських складів про матеріали, фактичний запас яких значно перевищує встановлену норму запасу.

Внутрішньогосподарський контроль зберігання матеріальних цінностей передбачає:

- перевірку збереження матеріальних цінностей, що перебувають у перехідному запасі. Періодичність перевірок і число контрольованих характеристик визначаються з таким розрахунком, щоб забезпечити своєчасність і повноту інформації про наявність запасів і здійснення на цій основі заходів, що дозволяють уникнути втрат від зниження якості і псування матеріалів;

- перевірку засобів зберігання – складських приміщень, місць відкритого зберігання, засобів механізації та автоматизації процесів зберігання. Особливу увагу слід приділяти надійності захисту від атмосферних опадів, підтримці необхідної температури і вологості повітря, дотриманню інших умов, що впливають на збереження матеріальних цінностей;

- негайне здійснення заходів щодо усунення виявлених недоліків у стані засобів зберігання;

- своєчасне оновлення складу перехідних запасів. Сировина, матеріали, паливо можуть зберігатися визначений час, при тривалішому зберіганні вони втрачають свої якісні властивості. Тому своєчасну заміну матеріальних цінностей треба розглядати як один з найважливіших способів забезпечення ефективності їх збереження.

На основі вивчення результатів контрольних перевірок матеріальних цінностей, що перебувають у перехідних запасах, обліку фактичних умов зберігання, середньодобових витрат, величини одноразового запасу встановлюються оптимальні терміни заміни. Контроль своєчасності заміни здійснюється зіставленням фактичного часу знаходження в запасі з оптимальним терміном.

Критерієм оцінки фактичних витрат матеріальних цінностей є планова потреба, яка визначається множенням планової кількості продукції і планових норм витрат матеріальних цінностей на одиницю продукції. Що стосується норм питомих витрат, то при оперативному контролі треба користуватися тими, які є достатньо прогресивними, мобілізуючими.

Відносна стабільність номенклатури продукції і технології її виготовлення, властива целюлозно-паперовим підприємствам, зумовлює стійкий характер подачі сировини, матеріалів, хімікатів, але не означає абсолютної постійності останньої і не звільняє від необхідності повсякденного розрахунку кількості сировини, матеріалів, хімікатів, які мають бути передані у виробництво з урахуванням конкретних умов, що склалися на певний момент. Це створює



небезпеку орієнтації контролю надходження у виробництво сировини, матеріалів, хімікатів на фактичні умови, на відступи від нормального ходу технологічних процесів. Для запобігання цьому оперативні рішення, що передбачають зміни планових витрат, повинні ретельно вивчатися з метою підготовки і проведення заходів стосовно усунення причин, що зумовлюють подібні зміни. При цьому фактичні витрати зіставляються не тільки з плановими, а й з проектними.

На целюлозно-паперових підприємствах у зв'язку з великою кількістю сировини, матеріалів, палива, які надходять на склади, й труднощами безперервного і точного їх обліку особливого значення набуває практика уточнення результатів оперативного обліку витрат сировини та матеріалів за допомогою систематичної інвентаризації їх фактичних залишків і звіряння результатів інвентаризації з даними бухгалтерського обліку.

Однією з форм оперативного контролю витрат волокнистих матеріалів є щоденний облік відхилень (за даними лабораторного аналізу) з урахуванням їх маси, вологості, зольності. При такому контролі важливого значення набуває питання про базисні показники, тобто показники, з якими зіставляються фактичні результати. Ефективною формою оперативного контролю витрат матеріалів є їх відпуск зі складів за лімітними картками.

Целюлозно-паперове підприємство – це складна і динамічна економічна система. Як би ретельно не були розроблені оперативні плани кожної ланки цієї системи, техніко-економічне обґрунтування планів і календарні плани-графіки роботи кожного підрозділу в цій системі, завжди виникають ті чи інші відхилення, які повинні бути своєчасно помічені й усунені. Вирішити поставлені завдання і досягти кінцевої мети виробництва можна, як було зазначено раніше, тільки за організації безперервного, дієвого, ефективного контролю за виконанням планових завдань у масштабі всього підприємства і кожного його структурного підрозділу.

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 слід контролювати виконання змінних і годинних графіків випуску продукції по цехах, окремих машинах і агрегатах; графік розвантаження, обкорювання і подачі деревини у виробництво; графік завантаження і розвантаження залізничних вагонів й інших транспортних засобів; графіки роботи і навантаження парових казанів і турбогенераторів, тобто всього комплексу показників, що характеризують хід виконання підприємством основних завдань виробничої програми. Завдання техніко-економічного контролю в тому, щоб забезпечити виконання передбачених техніко-економічних показників виробництва продукції та експлуатації устаткування.

На методику контролю (у тому числі й оперативного) виробництва продукції істотно впливають галузеві особливості діяльності целюлозно-паперових підприємств. Найважливішими особливостями є: непоправність втрат робочого часу, надпланових простоїв варильних казанів, паперо- і картоноробних машин, а також іншого безперервно діючого технологічного устаткування. Ще одна особливість цієї галузі в тому, що облік і контроль окремих видів продукції, зокрема целюлози, деревної маси, деяких лісохімічних продуктів надзвичайно трудомісткі, оскільки поки що не розроблено надійних приладів і методів для кількісного оцінювання обсягів їх виробництва в рідкому потоці. У зв'язку з цим в оперативному контролі виробництва разом із звичними методами доводиться застосовувати низку контрольних, перевіряльних методів обліку випуску продукції, розгляд яких має безперечний інтерес.

Зважаючи на те, що випуск продукції пов'язаний, в першу чергу, з витрачанням матеріалів, цій ділянці слід приділити особливу увагу при контролі. Поточний контроль за правильністю ведення обліку операцій з руху матеріалів повинен здійснюватися бухгалтерією в три етапи:

1) контроль за правильністю записів у картках обліку матеріалів (форма М-12) (1 раз на тиждень, декаду), який підтверджується підписом бухгалтера із зазначенням дати перевірки у графі „Контроль (підпис, дата)”. На цій фазі виключається дублювання складського обліку й обліку в бухгалтерії за кількістю та сумою;

2) надання бухгалтерії завідувачем складу реєстрів здавання документів окремо за надходженням та окремо за витратами з періодичністю, яка залежить від обсягу операцій на складі, від одного дня і більше, але не пізніше першого числа місяця, наступного за звітним;

3) складання бухгалтерією „Відомості обліку залишків матеріалів на складі”. Ці залишки такують множенням кількості на ціну за одиницю.

Організація автоматизованого обліку з управління матеріальними запасами дає змогу вирішувати такі завдання обліку: контроль за виконанням договірних зобов'язань за кожним постачальником; відхилення фактичних матеріально-виробничих запасів від нормативних; спостереження за рухом матеріально-виробничих запасів за місцями зберігання і споживання.

Автоматизація управління технологічними процесами целюлозно-паперового виробництва й автоматизація контролю технологічних параметрів можуть забезпечити щоденне отримання всіх необхідних початкових даних для розрахунку випуску целюлози за допомогою ЕОМ і ліквідувати необхідність коригування цього показника за кварталами і в кінці місяця.

Важливою складовою ситеми внутрішньогосподарського контролю на підприємствах целюлозно-паперової промисловості є також оперативний контроль виконання плану з випуску продукції в цехах і бригадах, який може здійснюватися, починаючи безпосередньо з робочого місця. При цьому організація і методи контролю на кожному робочому місці визначаються особливостями технології виробництва, обсягом і характером контрольованих показників, а також технічними засобами контролю. Значна цифра технологічних параметрів, від яких залежить кількість і якість продукції в целюлозно-паперовому виробництві, контролюється працівниками, що обслуговують технологічне устаткування – варильниками, кислотниками, випарниками, содоварниками, дефібрерниками, машиністами паперо- і картоноробних машин, розмелювальниками і т. д.

Більшість робочих місць повинні бути оснащені контрольно-вимірювальними самописними приладами, а окремі робочі місця – приладами автоматичного управління, що дасть змогу не тільки контролювати, а й підтримувати заданий режим виробництва. Так, контрольно-вимірювальні прилади постійно вимірюють температуру і тиск у варильному казані, реєструють режим варіння, викреслюючи його графік від моменту завантаження варильного казана до видування з нього целюлози, що дає можливість варильнику проводити варіння за заданим режимом. Машиністи папероробних машин за допомогою автоматики повинні постійно контролювати швидкість машини, лінійний тиск пресових валів, тиск пари в кожній групі циліндрів сушильної частини машини, товщину паперового полотна і т. д.

На кожному робочому місці повинні встановлюватися прилади, за допомогою яких робітники можуть самі виконувати аналізи і виміри, що не вимагають великих витрат праці. На робочих місцях машиністів паперо- і картоноробних машин встановлені прилади, що дають змогу їм у будь-який момент контролювати масу  $1 \text{ м}^2$  і розривну довжину паперового (картонного) полотна, засміченість продукції, опір, вбираність та інші найважливіші показники. Варильники целюлози повинні контролювати режим ущільнення тріски, кількість закачуваного в казан лугу, графік варіння і т. д. Кислотники самі відбирають проби кислоти, визначаючи в ній вміст  $\text{SO}_2$  і підстави, та на цій основі регулюють технологічний процес приготування варильної кислоти. Такий самоконтроль дасть змогу своєчасно виявити відхилення від заданих технологічних параметрів і запобігти браку у виробництві.

Найбільш трудомісткі аналізи, які вимагають спеціальної апаратури (контроль структури, фракційного складу і вологості технологічної тріски, вміст альфа-целюлози у віскозній целюлозі, розривної довжини целюлозного волокна, ступінь регенерації вапна, сульфідності лугу і т. д.) виконуються лаборантами цехових або загальнозаводських лабораторій. Перелік контрольованих показників і частоту відбору проб для аналізів встановлюють на підприємствах з таким розрахунком, щоб гарантувати випуск продукції, яка відповідає державним стандартам. Контроль якості готової продукції здійснює апарат відділу технічного контролю.

Для ефективного виконання контрольного процесу в автоматизованій інформаційній системі обліку запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості внутрішньогосподарський контроль повинен охоплювати більше розрахункових процедур. При цьому важливо забезпечувати належний рівень адаптації до особливостей технології та специфіки діяльності конкретного целюлозно-паперового підприємства.

**Висновки.** Дослідження теоретичних та практичних аспектів організації та методики внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості дало змогу сформулювати окремі висновки, які зводяться до наступного:

1. Розвиток системи контролю – важливий важіль забезпечення раціонального використання запасів. Одним із напрямків його удосконалення може стати формування такої організаційної структури підприємств целюлозно-паперової промисловості, яка б включала підрозділи чи служби внутрішнього контролю, в тому числі ті, що функціонують на основі використання засобів автоматизації.

2. Для ефективного проведення внутрішньогосподарського контролю запасів класифікацію його видів доцільно здійснювати за такими ознаками: обсягом контролю, періодичністю та залежно від характеру контрольованих показників. При цьому необхідно деталізувати особливості здійснення кожного із запропонованих видів контролю на підприємствах целюлозно-паперової промисловості. Для раціоналізації методики внутрішньогосподарського контролю виокремлено окремі етапи контролю процесу постачання та видів матеріальних запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості.

3. Організаційна структура підприємств целюлозно-паперової промисловості включає широке коло різних відділів, цехів та служб. Проведені дослідження свідчать про певну відокремленість контрольних відділів один від одного, від бухгалтерії та інших економічних відділів. Логічно об'єднати підпорядкованість відділів вхідного та технічного контролю у єдину структуру з економічними й обліковими. Запропонована модернізація існуючої системи контролю з урахуванням сучасних особливостей та технічних можливостей підприємств целюлозно-паперової промисловості дасть змогу значно покращити показники їх діяльності.

4. Для ефективного виконання контрольних процесів в автоматизованій інформаційній системі обліку запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості внутрішньогосподарський контроль повинен охоплювати більше розрахункових процедур, а також включати запропоновані в роботі стадії. При цьому важливо забезпечувати належний рівень адаптації до особливостей технології та специфіки діяльності конкретного целюлозно-паперового підприємства.

5. Перевагою автоматизованої системи внутрішньогосподарського контролю запасів промислових підприємств у цілому, як і суб'єктів целюлозно-паперової промисловості зокрема, є те, що в умовах автоматизації значною мірою зменшуються витрати часу на проведення контролю й опрацювання результатуючої інформації. Крім цього, автоматизація дає змогу обмежитися вибірконим контролем і менше уваги приділяти арифметичній перевірці.

### Використана література

1. Білуха, М.Т. Застосування АРМ бухгалтера в обліку і контролі на підприємстві [Текст] / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко, В.П. Новодворська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004 – №1. – С. 3–8.
2. Дорош, Н.І. Аудит: методологія і організація: монографія [Текст] / Н.І. Дорош. – К: Товариство „Знання”, 2001. – 402 с.
3. Старміна, В. Внутрішній контроль: сучасність та перспективи розвитку [Текст] / В. Старміна // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 29. – С. 62–65.
4. Калита, М.В. Удосконалення організації обліку, внутрішньо-господарського контролю і управління виробничими запасами [Електронний ресурс] / М.В. Калита, Л.Е. Рогозян. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/PRNIT/Economics/kalita%20m%20v.doc.htm>.
5. Калюга, Є.В. Сучасний стан і перспективи розвитку внутрішньо-господарського 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. Кантаржи, Р.Р. Оперативное планирование и контроль производственно-хозяйственной деятельности целлюлозно-бумажных предприятий [Текст] / Р.Р. Кантаржи, П.С. Шайтор. – [2-е изд., перероб.]. – М.: Лесная промышленность, 1984. – 304 с.
7. Кулаковська, Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посібник [Текст] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – [2-е вид.]. – К.: Каравела, 2005. – 560 с.
8. 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).
9. Нападовська, Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія [Текст] / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
10. Оптнер, С.Л. Системный анализ решения деловых и промышленных проблем [Текст] / С.Л. Оптнер. – М.: Советское радио, 1969. – 216 с.