

УДК 657.6:657.28

DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V10\(2018\)-06](https://doi.org/10.31521/modecon.V10(2018)-06)

Гуцаленко Л. В., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, Україна

ORCID ID: 0000-0001-5181-8652
e-mail: lyboffv@gmail.com

Пащенко Н. В., магістр, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, Україна

Дієвість контрольної функції обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками

Анотація. В статті відзначено, що формування детальної та достовірної інформації про діяльність підприємства, організації чи установи для потреб як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів відбувається за допомогою системи бухгалтерського обліку. У роботі розглянуті функції управління господарюючими суб'єктами та основні функції бухгалтерського обліку. Визначено, що достовірність отриманої інформації досягається за допомогою дієвості функцій бухгалтерського обліку та, зокрема, контрольної. Здійснено оцінку та визначено етику розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками. Виокремлено етапи контролю достовірності відображення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками, зокрема: застосування методики контролю облікових процедур зобов'язань, визначення основних елементів контролю та фактів їх зміни, забезпечення формування інформаційної бази, перевірка правильності та повноти документального забезпечення оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, встановлення обґрунтування та правильності відображення в обліку фактів зміни зобов'язань та їх причини, особливості проведення інвентаризації операцій щодо виконання зобов'язань підприємством перед постачальниками та підрядниками. Визначено основні складники впливу на дієвість функції контролю операцій із забезпечення об'єктивності розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками. Вказано об'єкти та суб'єкти розрахункових операцій. Доведено, що не формальний, а дієвий контроль за здійсненням розрахунків із постачальниками та підрядниками є запорукою платоспроможності та майбутнього розвитку підприємства. Обґрунтовано, що взаємозв'язок та взаємодія всіх функцій управління, в т. ч. облікової, забезпечує господарюючим суб'єктам зниження ризиків в умовах жорсткої конкуренції ринкового середовища.

Ключові слова: бухгалтерський облік; функції; контроль; управління.

Gutsalenko Lyubov, Doctor of Economics, Professor, Head of the Audit and State Control Department, Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia, Ukraine

Paschenko Natalia, Master, Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsya, Ukraine

Activity of the controlling function of calculation accounts by suppliers and contractors

Abstract. Introduction. The article notes that the formation of detailed and reliable information about the activities of enterprises, organizations or institutions for the needs of both external and internal users is carried out through the system of accounting. The paper deals with the functions of management of economic entities and the main functions of accounting.

Purpose. The purpose of the paper is to assess and determine the effectiveness of accounting functions, and in particular the control function of the ethics of settlement operations with suppliers and contractors.

Results. It is determined that the reliability of the received information is achieved with the help of the efficiency of the accounting functions and in particular the control. The ethics of settlement operations with suppliers and contractors has been assessed and defined.

Singled stages of control reliability reflection obligations to suppliers and contractors, including: the use of methods of control accounting procedures commitment to identifying key controls and evidence of change, ensuring the formation of information base, validation and completeness of the documentary posting software inventory, establishment of the justification and correctness of the accounting of the change obligations facts and their reasons, especially the inventory of operations on fulfillment of obligations of the enterprise to suppliers and contractors.

The main components of the influence on the effectiveness of the control function operations to ensure the objectivity in settlement operations with suppliers and contractors are determined. The objects and subjects of settlement operations are specified.

Conclusions. It is proved that not formal, but effective control over the implementation of payments with suppliers and contractors is a guarantee of solvency and future development of the enterprise.

It is substantiated that interconnection and interaction of all management functions, including accounting, provides business entities with risk reduction in conditions of strict competition in the market environment.

Keywords: accounting; functions; control; management.

JEL Classification: M 40; M 41.

Стаття надійшла до редакції: 17.07.2018

Received: 17 July 2018

Постановка проблеми. Господарська діяльність будь-якого суб'єкта господарювання пов'язана з використанням коштів, матеріальних і нематеріальних цінностей. Основою їх безперервного кругообігу є господарські процеси. Однією з важливих передумов подальшої діяльності підприємства є процес постачання, що тісно пов'язаний з розрахунковими операціями, які можуть призводити до утворення зобов'язань. Через різницю у часі між періодами постачання та здійснення оплати за рахунками у господарюючих суб'єктів виникає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Поточні зобов'язання є тимчасово вільними обіговими коштами, що використовуються в діяльності господарюючих суб'єктів та мають суттєвий вплив на їх фінансову стійкість та платоспроможність. Даний фінансовий потік потребує поточного контролю. Некоректність розрахункових операцій є причиною виникнення значної кредиторської заборгованості. Тому своєчасне відображення господарських операцій за розрахунками в обліковому процесі та аналітична інформація за розрахунками з контрагентами, має суттєве значення та вплив на результативну діяльність підприємств і потребує дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вплив функцій бухгалтерського обліку в тому числі й контрольної на діяльність господарюючих суб'єктів, ґрунтовно досліджували вітчизняні та зарубіжні науковці, зокрема: Л. І. Вороніна [1], Л. В. Гуцаленко [2], Г. Г. Кірейцев [3], М. В. Кужельний [4], А. М. Кузьмінський [5], В. В. Сопко [6], В. Г. Швець [7].

Формулювання цілей досліджень. Мета статті полягає у оцінці та визначенні дієвості функцій бухгалтерського обліку, та, зокрема, контрольної функції на етику розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах, коли Україна прагне до інтеграції у світову економіку, зростають роль і значення бухгалтерського обліку, оскільки існує потреба всіх рівнів управління достовірній і своєчасній інформації про господарську діяльність кожного економічного суб'єкта. Інформація як продукт обліку необхідна для прийняття управлінських рішень, оскільки, бухгалтерський облік, як і планування, аналіз, контроль, прогнозування та мотивація є функцією управління підприємством (рис. 1).

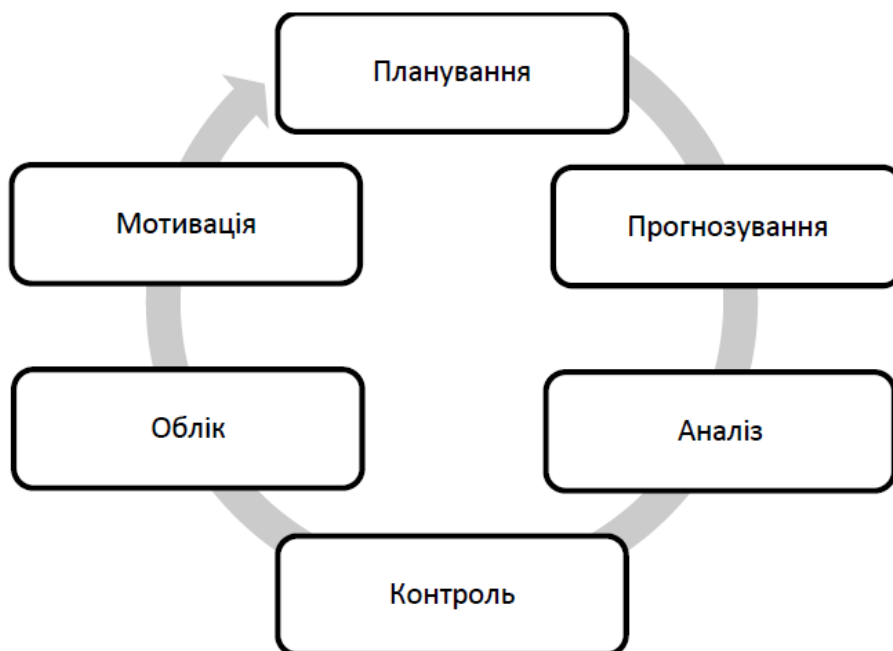


Рисунок 1 – Функції управління господарюючими суб'єктами

Джерело: сформовано автором

Усі розглянуті функції управління господарюючими суб'єктами найтіснішим чином взаємозалежні і є обов'язковим компонентом системи управління на будь-якому підприємстві. Ігнорування в системі управління хоча б однієї функції, сприяє збільшенню фінансових ризиків та впливає на виникнення певних

економічних та інших загроз і небезпек на результати його діяльності.

Невід'ємною частиною процесу управління є бухгалтерський облік.

Розглянемо функції бухгалтерського обліку, які вивчались багатьма вченими, деякі з них наведемо в таблиці 1.

Таблиця 1 Тракткування функцій бухгалтерського обліку в різних літературних джерелах

№ з/п	Автор/джерело	Гуцаленко Л.В.[2]	Кірейцев Г.Г.[3]	Сопко В.В.[6]	Кужельний М.В.[4]	Вороніна Л.І.[1]	Швець В.Г.[7]	Кузьмінський А.М.[5]	Маляревський Ю.Д.[8]	Осмятченко В.О.[9]	Білоусько В.С.[10]
	Назва функції										
1.	наукопізнавальна		+								
2.	інформаційна	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
3.	регулююча		+								
4.	правового захисту суб'єктів господарювання		+								
5.	прогностична	+	+								
6.	аналітична	+		+	+	+	+			+	
7.	контрольна	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
8.	оціночна			+	+		+				
9.	планова					+					
10.	зворотного зв'язку					+					
11.	підготовки облікових рішень										
12.	управлінська									+	+
13.	виховна										+

Джерело: сформовано автором

За результатами дослідження функцій бухгалтерського обліку вчені, зокрема, Л. В. Гуцаленко, Г. Г. Кірейцев, В. В. Сопко, В. Г. Швець, В. О. Осмятченко виділяють як основні функції: інформаційну, контрольну, аналітичну та оціночну (рис.2).



Рисунок 2 – Основні функції бухгалтерського обліку

Джерело: сформовано автором

Інформаційна функція лежить в основі інших, оскільки, володіючи відповідною інформацією, можна здійснити контроль, оцінку та аналіз діяльності суб'єкта господарювання. Савченко В. М. вважає, що інформаційна функція уособлює формування повної достовірної корисної дискретної інформації щодо майнового стану та всебічного висвітлення господарської діяльності підприємства, що є основою для здійснення аналітичних і контрольних процедур [11].

Суть аналітичної функції полягає в тому, що на підставі інформації, отриманої за даними бухгалтерського обліку, з використанням спеціальних прийомів здійснюється економічний аналіз відхилень від планових і бюджетних завдань, попередніх періодів та середньостатистичних даних по галузі з метою виявлення причин і винуватців та розробки заходів щодо виправлення негативних ситуацій [12].

Оціночна функція бухгалтерського обліку, на думку Омецінської, дає можливість проводити вартісне вимірювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку, на

підставі чого є можливість визначати фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання, зіставляти результати діяльності за періоди, передбачати розвиток [13].

Не менш важливою в бухгалтерському обліку є контрольна функція, оскільки в обліку здійснюється відображення всіх без винятку господарських операцій в єдиній грошовій оцінці, що дозволяє враховувати і контролювати використання активів підприємства та раціонально управляти ними. Саме ці властивості бухгалтерського обліку дозволяють відображувати всі зміни, як позитивні, так і негативні, що відбуваються в господарській діяльності. Контрольна функція дозволяє попереджати та зупиняти зловживання, дотримання режиму економії, раціонально використовувати матеріальні та трудові ресурси, зберігати власність. У зв'язку з цим можна стверджувати, що контрольна функція бухгалтерського обліку сприяє збільшенню доходності підприємств [11].

Проте дієвість контрольної функції в бухгалтерському обліку залишається до кінця не вивченою. Так, Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук для того, щоб підкреслити її роль, звертають увагу на те, що необхідно з'ясувати та спрямувати контрольну функцію здійснюючи оцінювання достовірності відображення об'єктів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства [1].

Сопко В. В. на підставі узагальнення підходів до трактування контрольної функції бухгалтерського обліку визначає що, контрольна функція – це можливість виконувати за даними бухгалтерського обліку перевірку ефективності прийнятих управлінських рішень господарського характеру та їх виконання [3].

Для ефективного функціонування всіх ланок суб'єкта господарювання потрібно мати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства, зокрема, про наявну кредиторську заборгованість, в якій значну частку займають численні розрахунки з постачальниками і підрядниками.

Ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо розрахунків з постачальниками підприємства та фактів їх зміни залежить від раціональної його організації та чітко сформованої методики, яка передбачає наявність послідовного переліку етапів, методів та прийомів контролю і відповідного пакету розроблених робочих документів контролера для відображення результатів внутрішньогосподарського контролю обраного об'єкта і базується на визначеному переліку систематизованих джерел інформації.

Отже, виокремимо декілька етапів контролю достовірності відображення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками і відобразимо їх на рис.3.

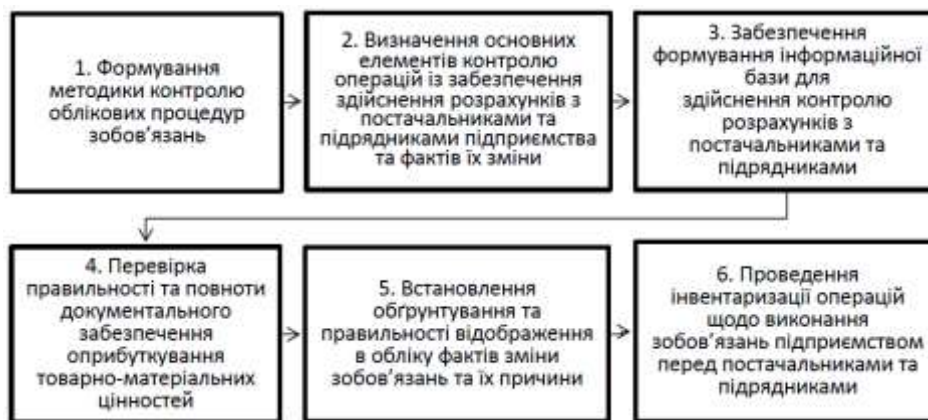


Рисунок 3 – Етапи контролю достовірності відображення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками

Джерело: сформовано на основі [14]

На першому етапі контролю достовірності відображення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками необхідно правильно виокремити облікові процедури та методичні прийоми, що забезпечують відповідність встановлених на підприємстві обліковій політиці, дотриманню договірних зобов'язань та організації бухгалтерського обліку.

На другому етапі важливим є визначення основних елементів контролю операцій із забезпечення якісної оцінки своєчасного здійснення розрахункових

операцій з постачальниками та підрядниками підприємства.

Контроль процесу постачання розпочинається з оцінки потенційного постачальника та якості сировини, матеріалів, устаткування, інших ресурсів і послуг, що купуються підприємством. Після підписання договорів безпосередньо перевіряється факт виконання договірних відносин та розрахункової дисципліни.

Киян А. В. і Ярмолюк О. Ф. вважають, що одним із найважливіших завдань ефективної організації

системи внутрішнього контролю операцій із забезпечення виконання договірних зобов'язань на підприємствах є регламентування його здійснення, тобто закріплення відповідного порядку виконання контролю у відповідних наказах або положеннях та формування системи внутрішніх розпорядчих документів:

- положенні про облікову політику;
- положенні про філіали, представництва, відокремлені підрозділи;

- положенні про договірну роботу;
- рафіку документообігу;
- положенні про службу внутрішнього контролю;
- посадових інструкціях працівників [15].

Основні складники впливу на дієвість функції контролю операцій із забезпечення об'єктивності розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками наведено на рис. 4.

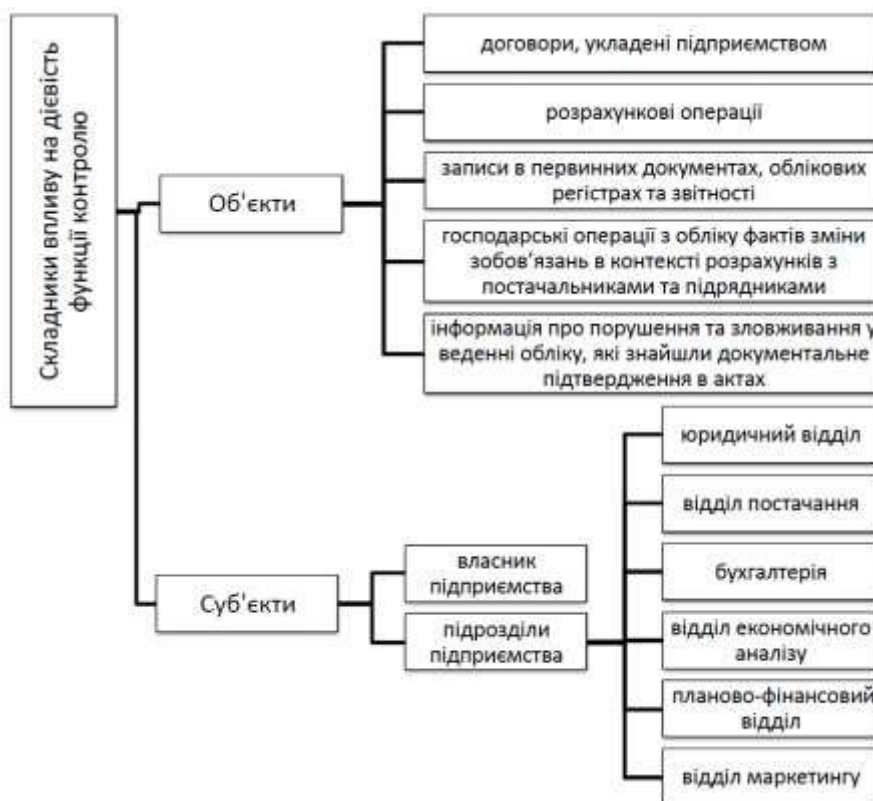


Рисунок 4 – Складники впливу на дієвість функції контролю розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками

Джерело: сформовано автором на основі [15]

На третьому етапі необхідним є забезпечення формування інформаційної бази для здійснення контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Джерелами інформації для внутрішнього контролю є:

- первинні документи (наказ про облікову політику, бухгалтерські документи з обліку розрахунків, робоча документація контролера, аналітичні документи);
- форми фінансової звітності (ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан), ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), ф. № 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»);
- рахунки бухгалтерського обліку (головна книга, журнал-ордер №3 В, відомість аналітичного обліку 3.3, облікові регістри);

- інші джерела інформації (законодавча база, інформаційні повідомлення про курси іноземних валют та ін.)

Четвертий етап перевірка правильності та повноти документального забезпечення оприбуткування товарно-матеріальних цінностей передбачає перевірку повноти, своєчасності та правильності оформлення первинних документів, товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, накладних на відпуск товарно-матеріальних цінностей, актів, прибуткових ордерів.

Крім того, товарно-транспортні документи доцільно зіставити з платіжними документами та виписками банку, а звіти про рух матеріальних цінностей із даними журналу-ордера б. Така перевірка дозволяє виявити факти не повного оприбуткування матеріальних цінностей, заміну дефіцитних товарів

малоцінними, порушення умов договору про ціну, якість, номенклатуру поставок тощо. Особливу увагу слід звернути на операції, за якими матеріальні цінності зразу ж після їх оприбуткування списують на виробництво або якщо вони придбані за готівку чи на умовах бартеру.

На п'ятому етапі, як зазначає В. В. Мушинський, особливого значення набуває встановлення обґрунтованості та правильності відображення в обліку фактів зміни зобов'язань та причин їх зміни внаслідок надання та отримання знижок; укладання договору з валютним застереженням, договору цесії та операцій переведення боргу; зміни осіб в зобов'язаннях; створення резерву сумнівних боргів, який змінює балансову вартість дебіторської заборгованості, проте не змінює право вимоги кредитора; зміни зобов'язань засновників в засновницькому договорі; ще неукладеного договору, що стосується сфери планування поточної роботи підприємства [16].

Особливу увагу під час проведення контролю розрахунків із постачальниками та підрядниками необхідно приділяти інвентаризації кредиторської заборгованості за відповідними звітними періодами. Дані інвентаризації слід звірити із сумами, відображеними у Головній книзі та балансі за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками». Інвентаризація кредиторської

заборгованості полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, з оформленням контрольних дій актом інвентаризації. Перевірці підлягають залишки кредиторської заборгованості на початок звітного періоду, відображені в реєстрах бухгалтерського обліку, із залишками в попередньому звітному періоді, й уточнюється реальність кредиторської заборгованості.

Особливу увагу слід зосередити на виявленні претензійних сум за недотримання договірних зобов'язань, терміни її виникнення і своєчасність відображення в обліку і звітності, оскільки такі операції мають безпосередній вплив на зміну фінансових результатів діяльності підприємства.

Висновки. Запорукою платоспроможності та майбутнього розвитку підприємства є не формальний, а дієвий контроль за здійсненням розрахунків із постачальниками та підрядниками. Забезпечення достовірного облікового відображення розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками є результатом ефективного внутрішнього контролю, що формує функції обліку. Взаємозв'язок та взаємодія всіх функцій управління, в т. ч. облікової, забезпечує господарюючим суб'єктам зниження ризиків в умовах жорсткої конкуренції ринкового середовища та досягнення реальних фінансових результатів.

Література:

1. Воронина Л. И. Теория бухгалтерского учета : [учебное пособие] / Л. И. Воронина. – Москва : Издательство ЭСМО, 2007. – С. 416.
2. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 496 с.
3. Кірейцев Г. Г. Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством / Г. Г. Кірейцев. – Киев : Издательство УСХА, 1992. – С. 240.
4. Кужельний Н. В. Бухгалтерский учет и его контрольные функции / Н. В. Кужельний. – М. : Финансы и статистика, 1985. – С. 143.
5. Кузьмінський А. М. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / А. М. Кузьмінський, Ю. А. Кузьмінський. – К. : Все про бухгалтерський облік, 1999. – С. 288.
6. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови : [початково-методичний посібник] / В. В. Сопко, О. В. Сопко // – К. : Знання, 2002. – С. 231.
7. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : [підр., 3-тє видання, перероб. і допов.] / В. Г. Швець. – К. : Знання, 2008. – С. 535.
8. Маляревський Ю. Д. Теорія бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] / Ю. Д. Маляревський, В. І. Оменков, В. Д. Понікаров, Т. М. Серікова. – Харків : Вид. ХДЕУ, 2001. – С. 372.
9. Осмятченко В. О. Функції бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій / В. О. Осмятченко // Вісник ЖДТУ: Економічні науки. – 2010. – №2. – С. 163-166.
10. Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] / В. С. Білоусько, М. І. Бєленкова. – К. : Мета, 2002. – С. 240.
11. Савченко В. М. Взаємозв'язок інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку / В. М. Савченко, Н. М. Колос // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Вип. 18(2). – С. 23-26.
12. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т. В. Божидарнік, К. Є. Нагірська. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.
13. Омецінська І. Я. Бухгалтерський облік як інформаційна система для управління підприємством [Електронний ресурс] / І. Я. Омецінська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 8. – Режим доступу: <http://dSPACE.tneu.edu.ua/handle/316497/13881>.

14. Фатенок-Ткачук А. О. Облікові процедури контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками / А. О. Фатенок-Ткачук, А. Р. Данилко. // Економічний аналіз. – 2016. – №1. – С. 179–187.
15. Киян А. В. Облік і контроль розрахунків з постачальниками та підрядниками / А. В. Киян, О. Ф. Ярмолюк // Молодий вчений. – 2015. – № 9(1). – С. 77-80.
16. Мушинський В. В. Внутрішньогосподарський контроль забезпечення виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни: методичний підхід / В. В. Мушинський. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1. – С. 263–279.

References:

1. Voronina, L. I. (2007). *Teoriya bukhgalterskoho ucheta* [Theory of Accounting], EKSMO, Moscow, Russia.
2. Gutsalenko, L. V. Kotsupatry, M. M. and Marchuk, U. O. (2014). *Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol* [Internal Control], The educational center Literature, Kyiv, Ukraine.
3. Kiretsev, G. G. (1992). *Funktsyy ucheta v mekhanizme upravleniya sel'skokhoziajstvennym proyzvodstvom* [Accounting functions in the mechanism of agricultural production management], USHA, Kyiv, Ukraine.
4. Kuzhelny, N. V. (1985). *Bukhgalterskyj uchety y eho kontrol'nye funktsyy* [Accounting and its control functions], Finance and Statistics, Moscow, Russia.
5. Kuzminsky, A. M. (1999). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Accounting Theory], Everything about accounting, Kyiv, Ukraine.
6. Sopko, V. V. and Sopko, O. V. (2002). *Bukhgalters'kyj oblik: osnovy teorii ta kontseptual'ni zasady pobudovy* [Accounting: The Fundamentals of Theory and Conceptual Principles of Construction], Knowledge, Kyiv, Ukraine.
7. Shvets, V. G. (2008). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Theory of Accounting], 3rd ed, Knowledge, Kyiv, Ukraine.
8. Malyarevsky, Yu. D. Omenkov, V. I. Poniarov, V. D. and Serikova, T. M. (2001). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Theory of Accounting], KDEU, Kharkiv, Ukraine.
9. Osmaychenko, V. O. (2010). Accounting functions in terms of application Information Technologies. *Visnyk ZhDTU: Ekonomichni nauky*, vol. 2, pp. 163-166.
10. Belousko, V. S. and Belenkova, M. I. (2002). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Theory of Accounting], Goal, Kyiv, Ukraine.
11. Savchenko, V. M. and Kolos, N. N (2010). Interconnection of information and control functions accounting. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18(2), available at: [http://nbuv.gov.ua/jpdf/Npkntu_e_2010_18\(2\)_6.pdf](http://nbuv.gov.ua/jpdf/Npkntu_e_2010_18(2)_6.pdf) (Accessed 01 July 2018).
12. Sadovsky, I. B. Bozhydarnik, T. V. and Nagirska, K. E. (2013). *Bukhgalters'kyj oblik* [Accounting], Center for Educational Literature, Kyiv, Ukraine.
13. Ometzinskaya, I. Ya. (2015). Accounting as an Information System for Enterprise Management. *Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky*, vol. 8, available at: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/13881> (Accessed 01 July 2018).
14. Fatenok-Tkachuk, A. O. and Danilko, A. R. (2016). Accounting procedures for monitoring obligations before suppliers and contractors, *Ekonomichnyj analiz*, vol. 1, pp. 179-187.
15. Kiyany, A. V. and Yarmolyuk, O. F. (2015). Accounting and control of payments with suppliers and Contractors. *Molodyj vchenyj*, vol. 9(1), pp. 77-80.
16. Mushinsky, V. V. (2012). Internal control of provision fulfillment of obligations of the enterprise and the facts of their change: methodical approach. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalters'koho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 1, pp. 263-279.

