

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З МАЙНОМ, ЩО НЕ НАЛЕЖИТЬ ПІДПРИЄМСТВУ НА ПРАВАХ ВЛАСНОСТІ

Сформовано основні завдання внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності, а також розглянуто складові його раціональної організації

Постановка проблеми. Передумовою ефективного розвитку будь-якого вітчизняного підприємства, незалежно від форми власності, є функціонування системи внутрішнього контролю. Внутрішній контроль операцій з майном, що не належать підприємству присутній на більшості підприємств, але він не завжди ефективний. Удосконаленню чіткої та послідовної організації внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності є одним зі шляхів підвищення його ефективності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Окремими питаннями внутрішнього контролю майна займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені: Ф. Бутинець, В. Кузнєцов, Дм. Кузьмін, Я. Ларіна, О. Михайленко, Т. Морозова, С. Мочерний, М. Пятов, Я. Соколов, О. Устенко, С. Юрій та ін. Проте досі актуальним залишається питання щодо особливостей організації внутрішнього контролю майна, яке не належить підприємству на правах власності.

Метою написання статті є визначення основних завдань внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності, а також створення чіткої моделі, яка б ілюструвала процес організаційної стадії внутрішнього контролю з таким майном.

Викладення основного матеріалу дослідження. Економіка України діє в умовах глобалізації підприємницької діяльності, швидких темпів розвитку інформаційних технологій, реформувань управління. Постійні зміни нормативної бази бухгалтерського обліку змушують бухгалтерів щодня підвищувати свій професійний і кваліфікаційний рівень. Економічні перетворення змінюють систему контролю за діяльністю підприємств різних форм власності. Проте незмінною залишається роль власника в організації та здійсненні контролю за діяльністю підприємства [4, с. 125].

Пропонуємо розглянути визначення поняття “внутрішній контроль”, запропоноване авторами фахових наукових та періодичних видань.

Таблиця 1. Дефініції терміну “внутрішній контроль”

<i>Джерело</i>	<i>Визначення</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Бутинець Т.А. [1]	<i>Внутрішній контроль</i> – це постійна, щоденна робота, яка унеможлиблює допускання зловживань та дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь у відповідності до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору (с. 39)
Корінько М.Д. [2]	<i>Внутрішній контроль</i> – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного використання усіма працівниками своїх обов'язків по забезпеченню та здійсненню господарських операцій (с. 46)

Продовження табл. 1

1	2
Корінько М.Д. [3]	<i>Внутрішній контроль</i> – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для зазначеного підприємства (с. 53)
Мельник М.В. [5]	<i>Внутрішній контроль</i> – форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту і реалізації управлінських рішень (с. 56)
Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Терміни та визначення [7]	<i>Внутрішній контроль</i> – це система фінансового та інших видів контролю, яка передбачає наявність організаційної структури, методів і способів роботи, а також внутрішні ревізійні заходи, здійснювані керівництвом для того, щоб контрольований об'єкт функціонував ефективно і продуктивно (с. 52)
Столяр Л.Г. [8]	<i>Внутрішньогосподарський контроль</i> – це сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності, або вимогам чинного законодавства

Узагальнивши вищенаведені визначення сформулюємо власне, більш ширше визначення поняття: *внутрішній контроль* – це організована власниками та уповноваженими на те особами система спостереження, нагляду, перевірки ефективності формування і використання ресурсів підприємства, законності здійснюваних операцій та процесів, яка забезпечує збереження матеріальних цінностей та грошових коштів підприємства, допомагає виявити резерви підвищення ефективності роботи підприємства та прийняття правильних управлінських рішень.

У свою чергу з системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві необхідно виділити внутрішній контроль майна, яке не належить підприємству на правах власності.

Внутрішній контроль майна, яке не належить підприємству на правах власності – це контроль за процесами та чинниками, що впливають на структуру майна підприємства без права власності на нього, та які впливають на формування собівартості виробленої продукції, наданих послуг та на фінансовий результат підприємства в цілому.

Для успішної реалізації процесу внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності, необхідно чітко визначити основні завдання.

Отже, основними завданнями організації контролю майна, що не належить підприємству на правах власності є:

- оцінка обґрунтованості та своєчасності розробки планових показників доцільності залучення орендованого майна;
- оцінка обґрунтованості прийняття для будівництва об'єкта концесії;
- попередній контроль та аналіз можливих витрат та резервів для будівництва об'єкта концесії, а також скорочення таких витрат;
- оперативний контроль витрат в розрізі відхилень, винних осіб, причин, місць виникнення, центрів відповідальності;
- контроль організаційного та методологічного взаємозв'язку та взаємообумовленості планової та облікової інформації;

- постійний контроль орендованих об'єктів, майна, отриманого за договором зберігання та об'єктів концесії (стан, кількість, строк дії відповідного договору);
- контроль цільового використання бюджетних коштів, як отримуються для реалізації договору концесії;
- контроль використання матеріалів для ремонту орендованих об'єктів;
- оперативний контроль витрат та результатів діяльності в розрізі центрів відповідальності;
- виявлення та діагностика проблем, що виникають при зміні внутрішнього і зовнішнього середовища та коригування планів і діяльності.

Успішне виконання вище поставлених завдань необхідно вирішувати уповноваженим особам або групам осіб (суб'єктам здійснення внутрішнього контролю).

Суб'єктами внутрішньогосподарського контролю виступають особа або група осіб, які наділені відповідними правами та обов'язками зі здійснення контрольних функцій над об'єктами контролю:

1) *суб'єкти організації* (керівник, власник або підпорядкований йому орган – на них покладено обов'язок організовувати контрольну діяльність на підприємстві);

2) *суб'єкти здійснення контролю* (працівники підприємства, які підпорядковані керівнику підприємства; підрозділи апарату управління, на яких делеговано контрольні функції адміністрацією) [9].

Розглянемо функції суб'єктів внутрішнього контролю майна, що не належить підприємству на правах власності (рис. 1).



Рис. 1. Функції суб'єктів внутрішнього контролю майна, що не належить підприємству

Правильно розподілені обов'язки між суб'єктами здійснення контролю за операціями з майном, що не належить підприємству на правах власності, дозволить ефективно використовувати час працівників служби внутрішнього контролю, забезпечити послідовність і логічність здійснюваних контрольних операцій. Взаємодія різних центрів відповідальності із службою внутрішнього контролю на усіх стадіях процесу, дозволить своєчасно виявити недоліки, які допускаються під час приймання майна в оренду, на добудову за договором концесії та на відповідальне зберігання від покладавця. Така залежність забезпечить ефективне зберігання чужого майна, оскільки відповідальність за його збереження несе підприємство, яке отримало майно за відповідним договором.

Організаційна стадія здійснення внутрішнього контролю майна, що не належить підприємству на правах власності включає в себе також визначення об'єктів контролю.

Об'єкти контролю – це процеси, що пов'язані з укладанням та виконанням комерційних договорів і угод, операції, пов'язані з реалізацією і збереженням продукції, невиробничими витратами, обліком та звітністю про її реалізацію [6, с. 168].

Джерела інформації – це вся нормативно-правова база, внутрішньорозпорядча документація та управлінські звіти, які регулюють процес залучення майна підприємством, що не належить йому на правах власності.

Методичні прийоми контролю – це сукупність прийомів та способів, за допомогою яких відбувається здійснення контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності. Таку сукупність слід застосовувати у певній логічній послідовності та лише після виконання попереднього етапу контролю.

Розглянемо об'єкти контролю майна, що не належить підприємству на правах власності, джерела інформації та методичні прийоми, які будуть застосовуватися в ході перевірки (табл. 2).

Таблиця 2. Об'єкти контролю та джерела інформації для здійснення контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності

Об'єкт контролю				
Об'єкти операційної оренди	Об'єкти фінансової оренди	Об'єкти концесії	Статті витрат на поліпшення об'єктів оренди та створення об'єктів концесії	Склади зберігання
Джерела інформації				
Кодекси України; Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"; Закони України, які регулюють орендні відносини, та відносини, які виникають в процесі виконання договору концесії; нормативні документи України, які регулюють порядок зберігання та прийому матеріалів на відповідальне зберігання методичні рекомендації; інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку; Положення (стандарти) бухгалтерського обліку; статут підприємства; облікова політика підприємства; облікові реєстри; Головна книга; фінансова звітність, внутрішня звітність тощо				
Договори операційної оренди; акти про приймання об'єкта у операційну оренду; звіт про рух орендованого майна за певний період; інвентарна картка	Договори фінансової оренди; акти про приймання об'єкта у фінансову оренду; звіт про рух орендованого майна за певний період; інвентарна картка	договори концесії; акт про приймання об'єкта концесії на добудову від концесіодавця; інвентарна картка	Калькуляції собівартості виконаних будівельних робіт над об'єктом концесії; акти виконання робіт; накладні на придбання запасів; накладні на списання запасів; звіти про використання матеріалів; акт приймання-передачі виконаних будівельних робіт з об'єктом концесії	Відповідний договір складського зберігання (без права розпорядження майном, або з правом розпорядження майном); акти приймання-передачі матеріалів на відповідне зберігання; накладні

Дані таблиці 2 свідчать про те, що важливим етапом в організаційній стадії процесу внутрішнього контролю операцій з майном, що не належить підприємству на правах власності, є порядок визначення об'єктів контролю та джерел інформації. Початкове визначення джерел інформації для здійснення внутрішнього контролю операцій з майном, що не належить підприємству на правах власності, дозволить покращити перебіг методичної стадії контролю, оскільки внутрішній контролер матиме достатню кількість необхідної інформації для проведення ефективного контролю.

Узагальнюючи вищесказане, розглянемо модель організації внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності (рис. 2).

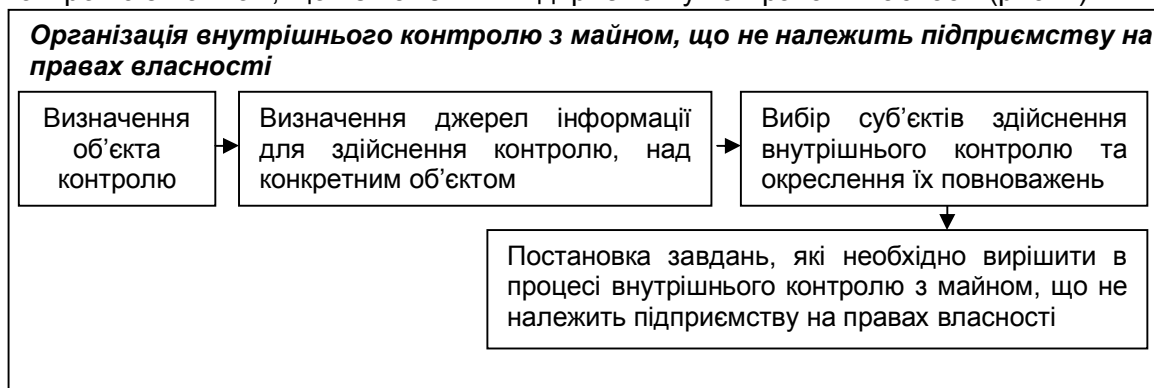


Рис. 2. Модель організації внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності

Отже, для того, щоб забезпечити ефективний процес здійснення внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності, необхідно чітко і налагоджено його організувати. Організаційна стадія – перший етап, з якого розпочинається уся подальша перевірка. Якщо організаційна стадія буде злагодженою і цілеспрямованою, водночас буде виконуватися її основна мета: забезпечення планової, організаційної, стимулюючої та ефективної діяльності всієї системи управління, єдності виконання та прийняття управлінських рішень, запобігання виникненню відхилень, також виявлення проблемних питань, визначення невикористаних резервів, виявленні непродуктивних витрат і можливостей досягнення кінцевих результатів діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Діяльність суб'єктів господарювання часто пов'язана з обліком і контролем майна, яке йому не належить на правах власності. Це зумовлено тим, що сучасні умови господарювання вимагають швидкого оновлення основних засобів, які відповідають вимогам науково-технічного прогресу. У зв'язку з цим підприємства змушені вступати в орендні відносини та/або виконувати замовлення держави за договором концесії. Деякі підприємства не мають власних складських приміщень, і тому зобов'язані зберігати своє майно на спеціально обладнаних складах зберігання. Всі наведені випадки створюють умови для відображення в обліку майна, що реально не належить підприємству на правах власності. Якщо виникає облік такого майна, то відповідно передбачено здійснення внутрішнього контролю.

В статті розглянуто основні складові організації внутрішнього контролю за збереженням майна, яке не належить підприємству на правах власності. Зокрема, визначено основні завдання внутрішнього контролю, які допомагають

ефективніше використовувати час суб'єктів здійснення контролю. Схематично представлено модель організаційної стадії внутрішнього контролю з майном, що не належить підприємству на правах власності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Бутинець Т.А.* Внутрішній контроль: суть і зміст / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: 2008. – № 2(44). – С. 31-42.

2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства. [Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / За ред. к.е.н., проф.М.Д. Корінька – Фастів: “Поліфас”, 2006. – 440 с.

3. *Корінько М.Д.* Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: [Монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ДП “Інформ-аналіт. Агентство”, 2007. – 429 с.

4. *Кузьмін Дм.Л.* Майно як об'єкт господарського контролю / Дм.Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2(52). – С. 125-129.

5. *Мельник М.В.* Ревізія и контроль: [Учебник] / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин ; [под ред. проф. М.В. Мельник]. – М.: КНОРУС, 2007. – 640 с.

6. *Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В.* Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: [Навч. посіб.] / За заг. ред., П.В. Мельника. – Київ: ЦУЛ, 2003. – 311 с.

7. Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Терміни та визначення. ДСТУ 2962-94. – К.: Держстандарт України, 1994. – 52 с.

8. *Столяр Л.Г.* Організація внутрішнього контролю / Л.Г. Столяр [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu>

9. *Шоляк О.Ю.* Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці/ О.Ю. Шоляк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/natural.