

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.1

Бондаренко Н.М.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри статистики,
обліку та економічної інформатики
Дніпропетровського національного університету
імені Олеся Гончара*

Шачаніна Ю.К.
*студентка
Дніпропетровського національного університету
імені Олеся Гончара*

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

У статті викладено актуальні питання внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємствах. Наведені цілі, методи, джерела інформації, методика та етапи контролю основних засобів, визначено перелік типових помилок, що виявляються контролером під час перевірки. Обґрунтовано рекомендації щодо підвищення оперативності й ефективності контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, організація, основні засоби, ефективність та раціональність контролю

Бондаренко Н.Н., Шачаніна Ю.К. ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ И ПУТИ ЕГО УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В статье изложены актуальные вопросы внутрихозяйственного контроля использования основных средств на предприятиях. Приведены цели, методы, источники информации, методика и этапы контроля основных средств, определён перечень типичных ошибок, выявляемые контролёром при проведении проверки. Обосновано рекомендации по повышению оперативности и эффективности контроля основных средств на отечественных предприятиях.

Ключевые слова: внутрихозяйственный контроль, организация, основные средства, эффективность и рациональность контроля.

Bondarenko N.M., Shachanina J.K. ESTABLISHING OF INTERNAL CONTROL OF FIXED ASSETS AT DOMESTIC ENTERPRISES AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

The article presents current issues of internal control of fixed assets at enterprises. In the article are described the aims, methods, sources of information, methods and stages of control of fixed assets, as well as the article contains the list of common mistakes, that can be defined by the controller during inspection. Recommendations for improving the efficiency and effectiveness of monitoring of fixed assets at domestic enterprises are explained.

Keywords: internal control, organization, fixed assets, effectiveness and efficiency of control.

Постановка проблеми. Ефективне функціонування суб'єктів господарювання в умовах ринкової економіки можливе завдяки збалансованому використанню всіх видів ресурсів. Інтенсифікація виробництва, нарощування його обсягів забезпечується, у першу чергу, зростанням рівня екстенсивного та інтенсивного використання основних засобів, інакше кажучи, засобів праці. Для здійснення виробничої діяльності підприємству необхідні основні засоби, які у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу мету господарства. Саме обсяг акумульованих основних засобів дає підстави судити про розмір підприємства, його можливості та перспективи розвитку. Від раціональної організації внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві значною мірою залежить ефективність управління, адже прийняття управлінських рішень здійснюється в умовах невизначеності, зміни потенціалу економічного розвитку підприємства, дії дестабілізуючих чинників і ризику.

Сьогодні в Україні спостерігається обмеженість і невизначеність щодо побудови цілісно функціую-

чої системи внутрішнього контролю, яка б забезпечувала покращення результатів фінансово-економічної діяльності вітчизняних підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питання організації внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах присвячено чимало праць, зокрема М. Білухи, Ф. Бутинця, Б. Валуєва, Б. Усача, Н. Дороша та інших.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, яким присвячується означена стаття. Незважаючи на багатоаспектність проведених досліджень з організації внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів, на практиці даному питанню приділяється мало уваги. Тому в умовах зростання нестабільності зовнішнього середовища та ускладнення управління необоротними активами існує необхідність подальшого обґрунтування та пошуку шляхів удосконалення внутрішньогосподарського контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах.

Метою статті є дослідження теоретико-організаційних аспектів внутрішньогосподарського контр-

олу основних засобів та обґрунтування шляхів його вдосконалення на вітчизняних підприємствах.

Вклад основного матеріалу. Внутрішній контроль – це процес, спрямований на досягнення стратегічних довгострокових цілей підприємства, що і є результатом дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності підприємства в цілому, та його окремих підрозділів. Система внутрішнього контролю є своєрідним джерелом інформаційного забезпечення управління підприємством, що у свою чергу дозволяє не допустити порушення законності, нераціонального використання та перевитрат виробничих ресурсів, невиконання передбачених виробничо-господарських планів діяльності підприємства.

Внутрішній контроль спрямований на збереження грошових та матеріальних цінностей, підвищення ефективності господарювання, відповідність системи внутрішнього контролю вимогам законодавчих та нормативно-правових актів і норм, зменшення витрат на проведення зовнішнього аудиту.

Здійснення внутрішньогосподарського контролю є прерогативою керівника підприємства. Такий важіль управління, як внутрішній контроль на підприємстві, добре відомий уже давно, проте керівництво фірм, як правило, не використовує його можливості й не приділяє належної уваги його якості, в той час як внутрішній контроль є інформаційним підґрунтям для прийняття управлінських рішень або їх коригування для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом.

Однією з головних умов забезпечення підвищення продуктивності праці та зниження витрат виробництва є раціональність та ефективність використання об'єктів основних засобів, що також призводить до зменшення потреби введення нових виробничих потужностей при заданому обсязі виробництва і, як наслідок, до економії капітальних вкладень.

Основні засоби є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку, займаючи значну частку в загальній сумі активів підприємства, тому існує необхідність в контролі за їхнім рухом, організацією синтетичного й аналітичного обліку, визначенням зносу (амортизації), проведенням ремонту, модернізацією, оновленням застарілих і технічно недосконалих об'єктів [1].

Основними елементами контролю операцій із використання основних засобів, що забезпечують його ефективне функціонування, є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

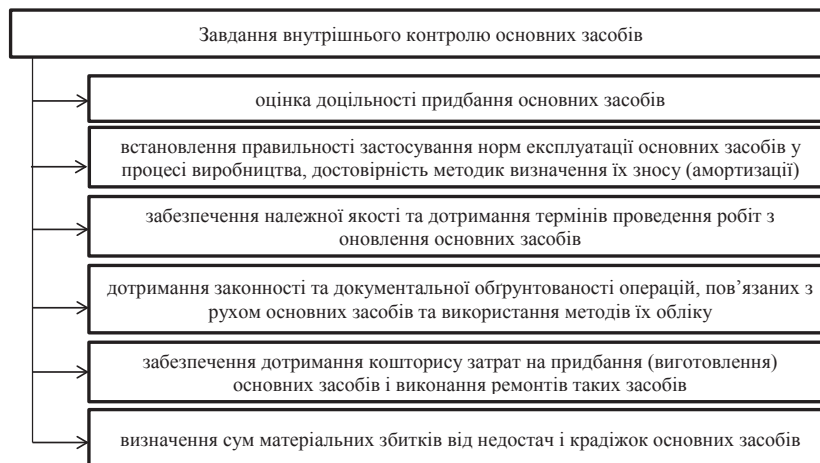


Рис. 1. Завдання внутрішнього контролю основних засобів

Метою внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами є встановлення достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо наявності, стану й руху основних засобів, забезпечення їх збереження та ефективного використання [2, с. 158].

Мета контролю реалізується завдяки вирішенню завдань, визначених на рис. 1.

До об'єктів внутрішньогосподарського контролю основних засобів належать: збереження власних і орендованих основних засобів; стан техніко-експлуатаційної дисципліни за операціями з основними засобами; стан бухгалтерського обліку та звітності за операціями з придбання, руху, використання основних засобів [3].

Основними джерелами інформації для проведення контролю основних засобів є:

- інформація за договорами купівлі-продажу об'єктів, договорами на капітальне будівництво, архітектурно-технічними паспортами, розрахунками кошторисами, актами прийому-передачі, актами на списання, картками (книгами, відомостями) інвентарного обліку, розрахунками нарахування амортизації;
- записи в облікових регістрах за рахунками 10 «Основні засоби», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції», Журнал 4, відомості аналітичного обліку № 4.1, 4.2, 4.3;
- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
- Звіт про власний капітал (ф. № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5).

Внутрішньогосподарський контроль проводиться працівниками підприємства, тому при визначенні суб'єкта внутрішньогосподарського контролю необхідно враховувати наступне: суб'єкт повинен мати право на проведення контрольних заходів; суб'єкт контролю повинен володіти відповідними кваліфікаційними характеристиками, що дозволяють компетентно здійснити контроль; обов'язки суб'єкта з проведення контрольних заходів повинні бути закріплені документально, що встановлює відповідальність за результатами контролю; якщо суб'єкт контролю виконує поряд з контрольними інші функції, то в якості підконтрольних об'єктів йому повинні бути доручені об'єкти, що перебувають у сфері діяльності даного суб'єкта [2, с. 158].

Здійснення контролю основних засобів забезпечується поєднанням різноманітних методів, прийомів та способів його здійснення. Таким чином, виділяють три основні групи методів і прийомів контролю:

- 1) прийоми документального контролю;
- 2) прийоми фактичного контролю;
- 3) розрахунково-аналітичні методи контролю.

На підставі досліджень та узагальнень нами визначено, що у процесі контролю основних засобів підприємства можна виділити шість основних етапів, що наведено на рис. 2.

Організаційно-правовий. Даний етап передбачає ознайомлення контролера із спеціфікою діяльності підприємства, досконале вивчення нормативно-правової бази щодо бухгалтерського обліку, аудиту та регулювання діяльності підприємства. Детальному розгляду підлягає також наказ про облікову політику, в т. ч. у частині організації

обліку основних засобів, здійснюється оцінка надійності систем внутрішнього контролю основних засобів. Таку оцінку можна зробити проведенням вибіркового тестування. Основними напрямками можуть бути: належне ведення первинної документації щодо операцій, пов'язаних з основними засобами, відповідне ведення пооб'єктного обліку основних засобів, належний рівень планування та проведення контрольних дій внутрішнього контролю [1].

Документально-аналітична перевірка надходження основних засобів. На цьому етапі контролер перевіряє правильність віднесення активів суб'єкта господарювання до основних засобів, розподіл їх за видами, встановлення критеріїв інвестиційної нерухомості. При цьому слід враховувати вимоги П(С)БО 27 «Необоротні активи» [1].

Далі перевіряють класифікацію основних засобів відповідно до вимог податкового законодавства, а також їх визнання. Перевіряють документи, що підтверджують право власності на об'єкти основних засобів, відповідність технічної та первинної документації цих засобів праці залежно від способів їх надходження. Контролер повинен також перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку щодо достовірності та повноти відображення операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів [2].

Документально-аналітична перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення. Розбіжності в документальному оформленні наявності та руху основних засобів виявляють зіставленням сум, що наведені в інвентарних картках, і тих, які зазначені в описі інвентарних карток. У разі існування розбіжностей, з'ясовують причини та встановлюють винних осіб, а також дають конкретні рекомендації щодо поліпшення існуючого становища.

Значну увагу слід приділити зміні характеру використання основних засобів, зокрема, правомірності операцій переведення їх до складу інвестиційної нерухомості, переведення останньої до операційної нерухомості.

Документально-аналітична перевірка операцій реалізації основних засобів. На даному етапі перевіряють правомірність вибуття основних засобів, ознайомлюються з відповідними рішеннями керівництва на здійснення таких операцій, досліджують акти приймання-передачі, ліквідації, а також факт фіксування відповідних відміток бухгалтерією в інвентарних картках [1].

Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності передбачає перевірку дотримання принципів та якісних характеристик фінансової звітності при її складанні, значну увагу приділяють визначенню достовірності даних.

Під час проведення внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами найчастіше виявляють такі порушення:

- несвоєчасне оприбуткування основних засобів;
- невірне визначення первісної вартості об'єкта основних засобів;
- реконструкція (модернізація) основних засобів відображена як ремонт;
- неправильне визначення методу нарахування амортизації об'єкта основних засобів, помилкові розрахунки амортизаційних відрахувань;

- некоректна кореспонденція рахунків при відображенні операцій з основними засобами;
- порушення процедури проведення інвентаризації об'єктів основних засобів;
- недотримання порядку документального оформлення господарських операцій з основними засобами;
- неоприбуткування матеріальних ресурсів за наслідками ліквідації основних засобів [4].

Ефективна система внутрішнього контролю основних засобів включає: аналіз основних засобів підприємства за минулий період; аналіз структури та стану основних засобів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємства; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів [5].

Варто також звернути увагу на зміни, насамперед, у частині підвищення оперативності й ефективності контролю основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань: дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки; узагальнення та систематизації класифікації основних засобів; дослідження діючої методики нарахування амортизації, обліку та контролю зносу основних засобів; аналіз діючої організації та методики обліку основних засобів, впливу на них змін податкової політики та виявлення шляхів її удосконалення; розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Вирішення поставлених завдань забезпечується:

- удосконаленням методики обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробкою бухгалтерської моделі економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконаленням методики обліку витрат на ремонт основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- побудовою моделі залежності експлуатаційних витрат від терміну експлуатації, що дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів [2].

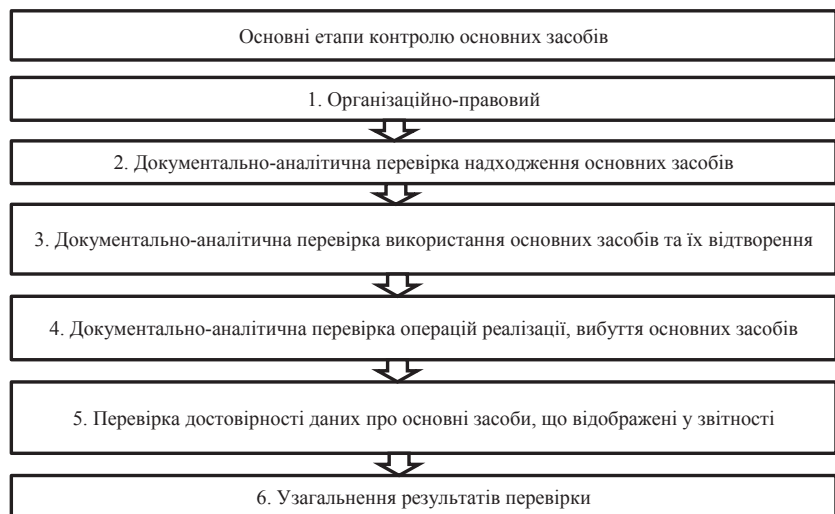


Рис. 2. Етапи контролю основних засобів

На підприємствах України стан внутрішнього контролю характеризується недостатньою ефективністю внаслідок неправильної його організації та незадовільного дотримання вимог.

До недоліків належать: зловживання службовим становищем, невиконання або неякісне виконання службових обов'язків, неправильна оцінка операцій із використання основних засобів з точки зору доцільності та економічності.

Значною проблемою є те, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення.

До того ж, сукупність даних порушень повинна виявлятися на рівні внутрішнього контролю, а не на рівні державного контролю, як вона виявляється на сучасному етапі в Україні. Це зумовлено не тільки недостатньою організацією внутрішнього контролю на підприємствах, а й наявністю певних проблем на державному рівні, які створюють тенденції щодо зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень [6].

Таким чином, можливості контролю як функції управління використовуються сьогодні недостатньо.

Серед методів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю з використання основних засобів на сучасних підприємствах найбільш доцільними та дієвими є методи розподілу повноважень і відповідальності між працівниками з обов'язковим зазначенням повноважень у посадових інструкціях, перегляд облікової політики підприємства у частині обліку основних засобів, дотримання основних етапів здійснення контролю основних засобів, діагностика і прогнозування проблем. На нашу думку, на суб'єкти внутрішньогосподарського контролю мають бути покладені функції прогнозування діяльності, розробка нових стратегій безкризового господарювання, робота над створенням моделей підвищення ефективності виробництва.

Для посилення боротьби з нестачами і розкраданнями, неправильним оформлення первинної документації, помилковим нарахуванням амортизації основних засобів, проведенням переоцінки тощо необхідно здійснювати внутрішньогосподарський контроль об'єднаними зусиллями всіх спеціалістів, керівників господарських підрозділів та бухгалтерських служб.

Підвищення ефективності контролю полягає не лише в його своєчасності, але й повноті операцій і процесів, розробці внутрішніх стандартів контролю.

Особливе значення має розробка методики організації внутрішнього контролю для підвищення рівня

ефективності системи управління, забезпечення її гнучкості; розробка оптимальної моделі внутрішнього контрольного процесу; формування управлінської моделі та розподіл функцій посадових осіб.

Висновки і пропозиції. Основні засоби суттєво впливають на діяльність підприємства в цілому, тому контроль за станом їх збереження, наявності й ефективності використання повинен бути ретельним, повним, достовірним, обґрунтованим та відповідати чинному законодавству. Однак на практиці керівництво вітчизняних підприємств не завжди приділяє належну увагу ролі внутрішнього контролю за станом, рухом і використанням основних засобів, що має негативні наслідки для фінансово-господарської діяльності. Ефективна політика внутрішнього контролю та низка заходів, спрямованих на покращення процесу контролю дасть змогу вдосконалити організацію та методику контролю основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати ефективність їх використання на підприємстві.

У статті виділено основні елементи, завдання внутрішнього контролю основних засобів на всіх його етапах, що дозволить без перешкод організувати проведення внутрішнього контролю та забезпечити відображення достовірних даних щодо обліку використання основних засобів.

Правильне та чітко організоване застосування внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах дасть власникам можливість вчасно приймати управлінські рішення, здійснювати аналіз і пошук шляхів удосконалення виробництва, що забезпечить ефективне функціонування підприємств у майбутньому.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Даценко Г.В. Контроль основних засобів та шляхи його вдосконалення / Г.В. Даценко, Т.В. Андрієць // Економічні науки. – 2012. – № 7. – С. 27-29.
2. Бондаренко Н.М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємстві / Н.М. Бондаренко, К.І. Бідняк // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2015. – Т. 20. Вип. 1/1. – С. 157-160.
3. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук – К: «Центр учбової літератури». – 2014. – 496 с.
4. Чабанюк О.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкта обліку і контролю / О.М. Чабанюк // Науковий вісник НЛТУ України. Збірник науково-технічних праць. – 2013. – Вип.23. 4. – С. 292-296.
5. Кузнецова О.М. Методика аудиту основних засобів / О.М. Кузнецова // Управління розвитком. – 2012. – № 7 (128). – С.111-113.
6. Єгарміна В. Внутрішній контроль: сучасність та перспективи / В. Єгарміна // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 21. – С. 62-65.