

УДК 657.1

Бондаренко Н. М.

Бідняк К. І.

Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара

## ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Обґрунтовано роль внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємствах. Визначено основні елементи організації внутрішньогосподарського контролю основних засобів. Окреслено основні завдання контролю основних засобів за етапами господарського контролю.

**Ключові слова:** контроль, внутрішньогосподарський контроль, організація, основні засоби, ефективність, управління.

**Постановка проблеми.** Одна з важливих проблем, що стоїть перед системою управління будь-якого підприємства, є створення на підприємстві дієвої системи управління його майном. Ефективність такої системи напряму визначається якістю інформації, що використовується для управління. Тому одним з найважливіших завдань, що має ставитися при побудові системи ефективного та раціонального використання майна підприємств, є формування на підприємстві достовірної інформації про рівень забезпеченості та ефективність використання основних засобів.

Внутрішньогосподарський контроль є основним джерелом інформаційного забезпечення управління підприємством, який розробляється власником та спрямований на забезпечення дотримання законності й економічної доцільності здійснення операцій, збереження майна, попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та викривлень інформації, належне формування облікових даних та фінансової звітності.

У той же час сьогодні в Україні спостерігається недооцінка ролі внутрішньогосподарського контролю в господарській діяльності підприємства, внаслідок чого власники та керівники втрачають здатність впливати на процеси, які відбуваються на їх підприємствах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз літературних джерел з питань проведення внутрішнього контролю основних засобів дозволяє зробити висновок, що чимало праць вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів присвячено вивченню саме цієї теми. Вагомий внесок у вирішення зазначеної проблеми внесли: Ф. Бутинець, Г. Давидов, Н. Дорош, Б. Кругляк, Л. Кулаковська, Ю. Піча, В. Савченко, Б. Усач та багато інших.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Дослідження показали, що на вітчизняних підприємствах досить мало уваги приділяється питанням організації та застосування у практиці засад внутрішнього контролю основних засобів. У зв'язку з цим, незважаючи на значні наукові здобутки, питання організації внутрішньогосподарського контролю основних засобів в сьогоденних умовах нестабільної економічної ситуації та постійних змін законодавства залишаються актуальними та потребують подальшого ґрунтовного дослідження.

**Метою статті** є дослідження теоретико-організаційних аспектів внутрішньогосподарського контролю основних засобів та з'ясування його ролі на українських підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** Забезпечення ефективності управління значною мірою залежить від раціональної організації внутрішнього контр-

олю, оскільки прийняття управлінських рішень здійснюється в умовах невизначеності, зміни потенціалу економічного розвитку підприємства, дії дестабілізуючих чинників і ризику.

Внутрішній контроль необхідний передусім для забезпечення впевненості керівництва підприємства в тому, що всі керуючі впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконуються. Саме тому у світовій практиці під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. Водночас він є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою.

На думку В.О. Шевчука, нехтуючи контролем, свідомо або несвідомо, суб'єкти втрачають можливість порівнювати, а також пізнавати реальність [1]. Важливість контролю підтверджує і М.С. Пушкар, стверджуючи, що відсутність контролю породжує хаос, а координація і узгодження діяльності структурних підрозділів стає неможливою [2].

В умовах сьогодення внутрішньогосподарський контроль повинен бути присутнім на всіх рівнях управління, здійснюватися безперервно та охоплювати всі організаційні структури підприємства.

Оскільки основні засоби мають значну частку в загальній сумі активів підприємства, є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку, тому потрібно установити контроль за їхнім рухом, організацією синтетичного й аналітичного обліку, визначенням зносу (амортизації), проведенням ремонту, модернізацією, оновленням застарілих і технічно недосконалих об'єктів.

Ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо використання основних засобів залежить від раціональної його організації. Для забезпечення ефективності функціонування системи контролю призначені її базові елементи. Основними елементами контролю операцій із використання основних засобів є: об'єкти контролю; суб'єкти контролю; інформаційні джерела контролю; прийоми та методи контролю.

Процес організації внутрішньогосподарського контролю починається з формування мети та відповідних завдань проведення контролю. Мета і завдання внутрішнього контролю основних засобів показані на рис. 1.

Об'єктом внутрішньогосподарського контролю основних засобів є господарські операції з основними засобами, господарські процеси, які в сукупності становлять господарську діяльність підприємства. До них відносять: 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.

Головна особливість внутрішньогосподарського контролю полягає в тому, що він проводиться працівниками підприємства, яке контролюється. При визначенні суб'єктів внутрішньогосподарського контролю слід враховувати, що: суб'єкт контролю 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 іншими функції, то в якості підконтрольних об'єктів йому повинні бути доручені об'єкти, що перебувають у сфері діяльності даного суб'єкта.

Відповідно, за повнотою охоплення контрольних функцій суб'єктами внутрішньогосподарського контролю їх класифікацію можна представити наступним чином (рис. 2) [3, с. 74]:

Для своєчасного та належного виконання всіх поставлених завдань перед внутрішнім контролем основних засобів суб'єкт контролю повинен

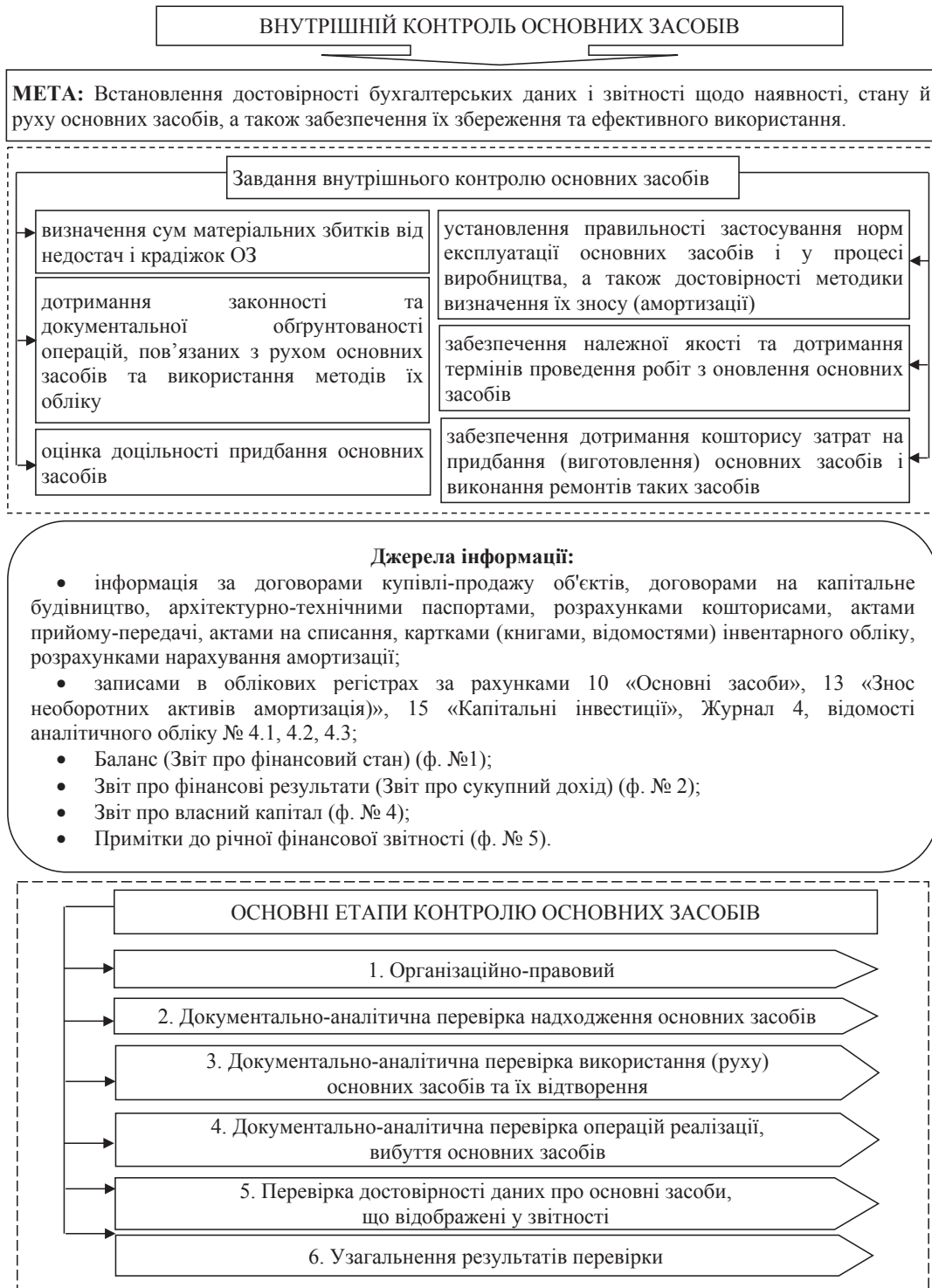


Рис. 1. Модель організації внутрішньогосподарського контролю основних засобів

бути забезпечений необхідною інформацією. Джерелами отримання такої інформації є: наказ про облікову політику підприємства; первинні документи щодо обліку основних засобів (договори купівлі-продажу об'єктів, договори на капітальне будівництво, архітектурно-технічні паспорти, розрахунки кошторису, акти прийому-передачі, акти на списання, картки (книжки, відомості) інвентарного обліку, розрахунки нарахування амортизації; тощо); реєстри аналітичного та синтетичного бухгалтерських обліків; Журнал 4 (відомості 4.1-4.3); Головна книга; фінансова та оперативна звітність підприємства; акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати внутрішнього контролю.

Ефективність внутрішнього контролю забезпечується завдяки поєднанню різних методів, способів і прийомів його здійснення. Під час здійснення внутрішнього контролю основних засобів суб'єктами контролю застосовуються три групи методів і прийомів контролю, а саме:

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

Проаналізувавши існуючу методику контролю основних засобів, дослідивши погляди різних вчених, представимо основні етапи контролю основних засобів підприємств за п'ятьма етапами (рис. 1).

**Організаційно-правовий.** На даному етапі контролеру необхідно ознайомитися із специфікою діяльності підприємства, досконало вивчити нормативно-правову базу 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.

**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» [4].

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.

Контролеру слід також

перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку щодо достовірності та повноти відображення операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів [5].

**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. Якщо розбіжності існують, 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.

**Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності.** На цьому етапі перевіряють дотримання принципів та якісних характеристик фінансової звітності при її складанні, значну увагу приділяють визначенню достовірності даних [4].

У процесі внутрішньогосподарського контролю основних засобів, як правило, виявляють такі порушення:

- несвоєчасне оприбуткування основних засобів;
- неправильне визначення первісної вартості об'єктів основних засобів;
- реконструкція (модернізація) основних засобів відображена як ремонт основних засобів;
- нарахування амортизації на повністю амортизовані об'єкти основних засобів, некоректна



Рис. 2. Класифікація суб'єктів внутрішньогосподарського контролю підприємства

кореспонденція рахунків при відображенні операцій з надходження та вибуття об'єктів основних засобів;

- неточності у визначенні термінів початку і закінчення нарахування амортизації для цілей бухгалтерського і податкового обліку, формальне проведення інвентаризації об'єктів основних засобів;
- недотримання порядку документування господарських операцій з основними засобами;
- не оприбуткування матеріальних ресурсів за наслідками ліквідації основних засобів.

Необхідність посилення контролю за основними засобами обумовлюється зростанням нестабільності зовнішнього середовища та ускладненням управління оборотними активами, що потребують механізму координації внутрішнього контролю; переміщенням акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; необхідністю безперервного відстеження змін виробничого потенціалу підприємства; необхідністю мінімізації ризиків в управлінні оборотними активами та оцінки оборотних активів для визначення амортизаційної політики.

До кола проблем, які негативно впливають на розвиток процесів удосконалення контролю основних засобів, можна віднести: похибки у інформативності первинних документів з обліку основних засобів; низький рівень інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю; проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо.

Наявність даних проблем обумовлює створення ефективної системи внутрішнього контролю основних засобів, яка 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 [6].

Варто також звернути увагу на зміни насамперед у частині підвищення оперативності та ефективності контролю основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань: дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки; узагальнення та систематизація 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 вдосконалення; розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Для вирішення поставлених завдань варто здійснити такі дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонті основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів [4].

Отже, дотримання усіх вищезазначених рекомендацій дозволить підприємству раціонально побудувати систему внутрішнього контролю, та допоможе тримати під контролем умови збереження основних засобів, наявність та ефективність їх використання.

**Висновки і пропозиції.** Проведені дослідження дозволяють стверджувати, що в умовах сьогодення здійснення внутрішньогосподарського контролю є дуже важливим. Проте керівництво підприємств дуже часто недооцінює роль внутрішнього контролю і тому нехтує ним. Це може бути зумовлено некомпетентністю представників управлінської ланки, економією на працівниках, які мають бути задіяні в контрольному процесі в ролі суб'єктів, та непридатністю результатів контролю внаслідок неналежної його організації.

В роботі було ідентифіковано основні елементи організації внутрішнього контролю основних засобів, окреслено основні завдання внутрішньогосподарського контролю основних засобів на різних його етапах, виконання яких забезпечить високий рівень проведення контролю.

Саме при ефективній взаємодії всіх елементів організації внутрішнього контролю він досягне своєї головної мети – забезпечити достовірні дані у процесі бухгалтерського обліку основних засобів, повноту і своєчасність відображення господарських операцій в облікових регістрах та правильність ведення обліку відповідно до прийнятої облікової політики.

#### Список літератури:

1. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : [монографія] / В.О. Шевчук. – К. : КДТУ, 1998. – 371 с.
2. Пушкар М.С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : [монографія] / М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 370 с.
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. Лайко О.І. Вдосконалення обліку і аудиту основних засобів на підприємствах вітчизняної економіки / О.І. Лайко // Економіка та держава. – 2011. – № 8. – С. 28–34.
5. Даценко Г.В. Контроль основних засобів та шляхи його вдосконалення / Г.В. Даценко, Т.В. Андрієць // Економічні науки. – 2012. – № 7. – С. 27–29.
6. Черненко С.К. Природа основних фондів : [монографія] / С.К. Черненко. – Рівне, 2006. – 84 с.

**Бондаренко Н. М.**

**Бідняк К. І.**

Днепропетровский национальный университет имени Олеся Гончара

## ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ

### **Резюме**

Обоснована роль внутріхосязйственного контроля использования основных средств на предприятиях. Определены основные элементы организации внутреннего контроля основных средств. Определены основные задачи контроля основных средств по этапам хозяйственного контроля.

**Ключевые слова:** контроль, внутріхосязйственный контроль, организация, основные средства, эффективность, управление.

**Bondarenko N. M.**

**Bedniak K. I.**

Oles Honchar Dnipropetrovsk National University

## ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL USING THE FIXED ASSETS ON ENTERPRISE

### **Summary**

The role of internal control using the fixed assets is reasonable on enterprises. The basic elements of organization internal control of the fixed assets are certain. Basic tasks to control of the fixed assets are outlined after the stages of economic control.

**Keywords:** control, internal control, organization, fixed assets, efficiency, management.