

ОСОБЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРОКАТУ МАЙНА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

***Анотація.** У статті висвітлено основні напрями вдосконалення внутрішнього контролю прокату майна в системі управління, ґрунтуючись на результатах попередніх досліджень. Розглянуто організаційні аспекти побудови внутрішнього контролю в частині наступних елементів: об'єкт контролю, суб'єкт контролю, інформаційне середовище, контрольні дії, враховуючи специфіку надання послуг прокату. В контексті методики запропоновано механізм здійснення внутрішнього контролю предметів прокату залежно від їх виду та місцезнаходження. Розкрито особливості інвентаризації предметів прокатного фонду як одного з методичних прийомів внутрішнього контролю. Акцентовано увагу на необхідності автоматизації обліково-контрольного процесу на досліджуваних підприємствах, що дозволить підвищити ефективність управління майном і господарською діяльністю.*

Ключові слова: внутрішній контроль, предмети прокату, послуги, інвентаризація, автоматизація.

Buchko N. V.

Postgraduate, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

INTERNAL CONTROL FEATURES OF RENTAL OF THE PROPERTY IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

***Abstract.** The main directions of improvement internal control of rental of the property in the management system, based on the results of previous studies, are highlighted in the article. Considered the organizational aspects of implementation of internal control in the part of the following elements: control object, control subject, information environment, control actions, considering the specificity of rental services provision. In the context of method proposed mechanism of internal control of rental objects depending on their types and location. The features of objects inventory of the enterprise' rental fund as one of the methodical approaches to implementation of internal control are revealed. Attention is focused on the need to automate accounting and controlling process at the studied enterprises in order to increase the effectiveness of property management and business activities.*

Keywords: internal control, rental objects, services, inventory, automation.

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання успішне функціонування підприємств, що надають послуги прокату, значною мірою залежить від якості системи управління їх майновим потенціалом, зокрема предметами прокатного фонду. Власне, своєчасне прийняття обґрунтованих управлінських рішень вимагає раціонально побудованої системи внутрішнього контролю як основного інструменту управління. Шляхом виявлення відхилень та порушень і встановлення причин їх виникнення внутрішній контроль дозволяє оперативно розробити та реалізувати в практичній діяльності досліджуваних підприємств заходи, спрямовані на забезпечення формування, збереження, підвищення ефективності використання предметів прокату, що втілюють у собі економічні вигоди, а також законності й доцільності здійснення господарських операцій із такими активами.

Однак, як свідчать результати, одержані в ході попередніх досліджень [4], внутрішній контроль предметів прокатного фонду на вітчизняних підприємствах, які займаються цим видом бізнесу, не

відповідає сучасним вимогам системи управління майном. Така ситуація пояснюється надто громіздким та нераціональним інформаційним забезпеченням, відсутністю реєстрів обліку, які виконували би функцію оперативного обліку та внутрішнього контролю за рухом досліджуваних активів і були адаптованими до умов передових інформаційних технологій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На сьогодні проблеми побудови належної системи внутрішнього контролю як безперервного процесу на підприємстві та окремих об'єктів як теоретичного, так і практичного змісту, активно обговорюються та дискутують у наукових колах. Слід віддати належне вагомому доробку таких вчених, як Т. А. Бутинець, Р. О. Костирко, П. О. Куцик [5], Л. В. Нападовська, К. І. Редченко, С. М. Петренко [6], В. О. Шевчук [9], Р. Р. Шумило [10] та ін. Проте слід зазначити, що в сучасній економічній літературі та наукових публікаціях залишаються невирішеними питання організації та методичного забезпечення внутрішнього контролю прокату майна, що підвищує актуальність

проведеного нами дослідження, враховуючи тенденції зростання популярності послуг прокату.

Постановка завдання. Мета наукової роботи полягає у визначенні основних напрямів і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних аспектів внутрішнього контролю предметів прокату зокрема та господарської діяльності досліджуваних підприємств у цілому задля належного інформаційного забезпечення системи управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Як стверджує професор Куцик П. О. [5], внутрішній контроль – самостійна функція управління, яка виступає засобом налагодження зворотних зв'язків, завдяки чому управлінський персонал підприємства чітко простежує хід виконання прийнятих ним рішень.

Раціональність та оптимальність внутрішнього контролю як складної багаторівневої системи забезпечують не окремі операції або процедури, а системний підхід до організації як кожного етапу, так і контрольного процесу в цілому, а також адаптування завдань, інформаційної бази та порядку проведення контрольних процедур до особливостей об'єкта контролю [9].

Предмети прокату і кожна господарська операція, пов'язана з ними, є об'єктом внутрішнього контролю. Так, внутрішній контроль досліджуваних активів здійснюється в розрізі таких об'єктів: види предметів прокатного фонду підприємства (в залежності від терміну їх корисної експлуатації); операції, пов'язані з прокатним майном (надходження, використання в процесі надання послуг, списання тощо). Ідентифікація об'єктів внутрішнього контролю в розрізі видів предметів прокату відбувається із застосуванням аналітичних рахунків бухгалтерського обліку. Доречним у даній ситуації буде їх об'єднання за однорідністю складу в окремі асортиментні групи та розмежування за матеріально відповідальними особами і місцем знаходження активів (на підприємстві або в прокаті). Обґрунтована класифікація предметів прокатного фонду підприємства є передумовою належної організації системи внутрішнього контролю та впровадження сучасних засобів автоматизації.

Ефективне проведення внутрішнього контролю супроводжується формуванням інформаційного забезпечення, яке використовується для виконання контрольних процедур [6].

Дані про об'єкти внутрішнього контролю з різним ступенем деталізації надходять із первинних і зведених бухгалтерських документів (у тому числі управлінської звітності), реєстрів кількісного та вартісного обліку, договорів прокату майна та інших джерел, які формують інформаційну базу системи внутрішнього контролю операцій із предметами прокатного фонду підприємства. Зокрема, відомості про наявність та рух предметів прокату, джерела їх фінансування, бізнес-процеси, які відбуваються з досліджуваними активами, можна отримати з роз-

роблених нами носіїв первинного обліку: Акт надходження предметів прокату, Акт передачі предметів в прокат, Акт повернення предметів з прокату, Акт на списання предметів прокату, Відомість нарахування амортизації предметів прокату, Особова картка обліку предметів прокату.

З метою належної організації внутрішнього контролю за предметами прокату насамперед доцільно створити умови для нормального їх зберігання на складах, в пунктах (салонах) прокату та при передачі клієнтам – споживачам послуг прокату. Необхідно чітко розподілити посадові обов'язки між суб'єктами внутрішнього контролю. Зокрема, до повноважень матеріально відповідальних осіб належить контроль за надходженням, збереженням і видачею в прокат майна шляхом повного та своєчасного оформлення цих операцій. Вони також відповідальні за маркування предметів прокатного фонду підприємства. На бухгалтерію покладено обов'язок контролю якості вхідної інформації про предмети прокату, тобто заповнення первинної документації. Управлінський персонал контролює вчасне оновлення прокатного фонду в розрізі асортиментних груп, порядок списання та ефективність використання предметів прокату, основним показником якої є оборотність та окупність досліджуваних активів.

На досліджуваних підприємствах система внутрішнього контролю повинна забезпечити перш за все збереження, підтримання в працездатному стані, оновлення, раціональне використання, видачу та повернення у встановлені терміни предметів прокатного фонду; дотримання законодавчих вимог; попередження (уникнення) порушень, відхилень і зловживань; підготовку достовірної та своєчасної інформації про фактичну наявність і рух досліджуваних активів; виконання умов договору прокату зі сторони клієнтів та дотримання строків і умов розрахунків за надані послуги.

Методика внутрішнього контролю законності, достовірності та доцільності операцій із предметами прокату залежить від етапу його проведення: попередній, поточний та наступний. Тому цілком логічно, що використовуватимуться різні методи та прийоми контролю. Розпочинати необхідно з документального контролю операцій із предметами прокатного фонду, який полягає в перевірці (діагностиці) правильності юридичного оформлення і відповідності вимогам чинної нормативно-правової бази договорів прокату, своєчасності та повноти відображення цих операцій у первинних документах і облікових реєстрах. Проте, незважаючи на документування всіх здійснюваних господарських операцій із предметами прокату, можуть виникати певні невідповідності між фактичними залишками досліджуваних активів та обліковими даними в силу дії об'єктивних причин (некоректність записів у первинних документах і реєстрах обліку, крадіжки тощо). Виявлення, оцінка та усунення таких розбіжностей досягається в результаті повноцінної реалізації спеціальних прийомів фактичного контролю.

Одним із методичних прийомів фактичного контролю, якому на більшості підприємств приділяється особлива увага, є інвентаризація [2, 3]. Періодичне проведення інвентаризації є не лише засобом уточнення показників обліку, а й засобом боротьби зі зловживаннями матеріально відповідальних осіб.

Загалом під інвентаризацією розуміємо чітко визначену послідовність дій контролюючого органу (інвентаризаційної комісії) з документального підтвердження фактичної наявності, стану й оцінки майна та зобов'язань підприємства на певну дату. Правові, організаційні та методичні засади проведення інвентаризації регламентуються Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [1]. Однак питання щодо організації та методики інвентаризації предметів прокату в даній інструкції не розкрито.

Інвентаризації підлягає все майно суб'єкта господарювання незалежно від його місцезнаходження в розрізі матеріально відповідальних осіб. У цілях організації внутрішнього контролю прокату майна предмети прокату доцільно інвентаризувати суцільним або вибірковим способом безпосередньо у місцях їх зберігання (на складах, у пунктах або салонах прокату) та в прокаті.

Періодичність та порядок проведення інвентаризації предметів прокатного фонду залежить від: їх виду; місця та умов використання; тривалості перебування в прокаті (інтенсивності руху між суб'єктом господарювання та клієнтом); специфіки діяльності підприємства, адже, з одного боку, прокат може бути основним (єдиним) джерелом отримання доходу, з іншого, – додатковим (супутнім) видом діяльності підприємства (наприклад, у готелях). В свою чергу, важливою передумовою досягнення цілей, поставлених перед інвентаризаційною комісією, є дотримання принципу раптовості, який сприяє впорядкуванню роботи матеріально відповідальних осіб, зобов'язує їх щоденно й правильно оформляти документи, підвищує їх відповідальність. При цьому найбільший ефект дає поєднання раптових інвентаризацій каси та фактичних залишків предметів прокату на підприємстві.

Перш за все при організації інвентаризаційного процесу предметів прокатного фонду слід чітко визначити об'єкти. Адже в залежності від цього методика її проведення змінюється. Діяльність підприємств, що надають послуги прокату, має певну особливість, яка впливає на склад об'єктів інвентаризації. Зокрема, вона полягає в наявності предметів, які перебувають за межами підприємства (в прокаті), що значно ускладнює інвентаризаційний процес. Відповідно, виділяємо дві основні групи об'єктів інвентаризації: предмети прокату, що знаходяться на підприємстві, та предмети прокату, що видані (передані в користування) клієнтам.

Слід зауважити: роль інвентаризації предметів прокатного фонду, що знаходяться на підприємстві, не обмежується лише перевіркою їх фактичної наявності за допомогою перерахунку та встановлення

надлишку або нестачі предметів прокату шляхом зіставлення фактичних залишків із даними бухгалтерського обліку. Під час інвентаризаційного процесу необхідно перевірити дотримання умов та порядку зберігання прокатного майна. Важливим моментом є оцінка технічного стану досліджуваних активів, оскільки від ступеня придатності безпосередньо залежатиме вартість послуг прокату предметів окремих асортиментних груп. У той же час необхідно звернути увагу і на правильність нарахування амортизації.

За результатами інвентаризації можуть виявитися залежані та неживані предмети прокату, що не користуються попитом серед споживачів послуг. На основі отриманої інформації приймаються рішення щодо їх переоцінки, реалізації, використання в інших цілях, зниження вартості послуг прокату таких активів з метою отримання доходів від їх експлуатації (тобто передачі в прокат). Якщо у ході проведення інвентаризації виявляють пошкоджені одиниці предметів прокату, які потребують ремонту або підлягають списанню як непридатні для подальшого використання, то такі предмети не вносять до загального інвентаризаційного опису, а фіксують в окремому. З'ясуванню та особливому контролю підлягає ситуація, пов'язана з наявністю предметів прокату, які втратили придатність задовго до закінчення терміну їх корисного використання, та термін перебування в експлуатації предметів прокату, які вже списані.

Активи, видані напрокат, не можна ігнорувати, як це часто спостерігається на практиці. Їх потрібно відображати в окремому інвентаризаційному описі на підставі договорів прокату, документів, які підтверджують факт відсутності зазначених об'єктів, тобто перебування таких предметів у прокаті (акти передачі майна в прокат, спеціальні бланки суворої звітності форми № ПО-П1 “Замовлення-зобов'язання”, відомості руху предметів прокату), і отримання оплати за послуги прокату, лише у разі, якщо підприємство працює на умовах попередньої оплати (спеціальні бланки суворої звітності форми № ПО-П2 “Квитанція”, чеки, прихідні касові ордери, копії платіжних доручень, банківські виписки). В даному випадку для зручності організації інвентаризаційного процесу замовлення-зобов'язання необхідно зберігати відокремлено за предметами, що видані напрокат, і тими, які вже повернуті.

Важливим напрямком проведення інвентаризації предметів, виданих напрокат, є виявлення факту неповернення їх у визначений строк. На основі отриманої під час інвентаризації інформації щодо прострочення термінів повернення предметів прокату та невчасного здійснення розрахунків (внесення оплати) за користування ними встановлюється заборгованість клієнтів перед підприємством, що надає послуги прокату.

Отже, ключовим напрямом є налагодження механізму внутрішнього контролю за поверненням предметів прокатного фонду з прокату суб'єкту господарювання (в пункт прокату) у визначені строки, у відповідній кількості та належній якості. Випадки

дострокового повернення, прострочення терміну (затримки) повернення, повернення у неналежному стані або взагалі не повернення предметів, які були видані напрокат, потребують особливої уваги та аналізу з боку менеджерів з прокату. З цією метою нами розроблено форму реалізації внутрішнього контролю прокату майна (Журнал поточного контролю видачі та повернення предметів прокату). Запропонована форма внутрішнього документа дозволяє суб'єктам внутрішнього контролю оперативно отримувати достовірну та актуальну інформацію про рух предметів прокатного фонду підприємства для прийняття управлінських рішень.

Розмежування в обліку виданих предметів прокату і тих, що знаходяться на підприємстві, реалізується шляхом відкриття до рахунків обліку досліджуваних активів аналітичних рахунків: "Предмети прокату на підприємстві" та "Предмети прокату видані". Це, в свою чергу, забезпечить можливість організації належного внутрішнього контролю за такими предметами та одержання необхідної інформації.

Зауважимо: в умовах ринкової економіки та жорсткої конкуренції невід'ємною складовою механізму внутрішнього контролю діяльності підприємств, що надають послуги прокату, є технічне забезпечення, яке включає комплекс спеціальних технічних засобів і пакети прикладних програм (у тому числі програми бухгалтерського обліку). Низький рівень ефективності функціонування внутрішнього контролю прокату майна безумовно пов'язаний із ігноруванням можливостей сучасних засобів автоматизації обліково-контрольних робіт.

Автоматизація обліково-контрольних робіт забезпечує високий рівень організації праці у сфері управління, дає змогу значно зменшити затрати часу на обчислення і розрахунки, а також створити умови для підвищення продуктивності праці. Вона сприяє впровадженню раціональних форм облікової праці, а також уніфікації форм первинних документів і методів обробки, прискоренню документообороту, скороченню строків отримання виробничої інформації [8].

Впровадження на досліджуваних підприємствах системи автоматизації прокату дозволить зокрема: автоматично ідентифікувати конкретну одиницю прокатного фонду (наприклад, за допомогою технології радіочастотної ідентифікації на підприємствах, що займаються прокатом спортивного інвентаря); контролювати видачу предметів напрокат і їх повернення; контролювати отримання суми застави та її повернення (відповідно до умов договору); оперативно відслідковувати статус виданих напрокат предметів і їх місцезнаходження в конкретний момент чи проміжок часу (наприклад, за допомогою системи GPS-моніторингу на підприємствах, що надають послуги прокату автомобілів); перевіряти стан дебіторської заборгованості за наданими послугами; формувати різноманітні аналітичні звіти на запити користувачів тощо.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Таким чином, з метою мінімізації різного роду ризиків, які можуть виникати

в результаті окремих бізнес-процесів, пов'язаних із прокатом майна, необхідним є функціонування налагодженої системи внутрішнього контролю. У ході дослідження висвітлено власне бачення порядку організації та проведення інвентаризації як найважливішого методичного прийому внутрішнього контролю предметів прокатного фонду. Застосування вдосконаленого нами механізму внутрішнього контролю на підприємствах, що надають послуги прокату майна, в поєднанні з сучасними засобами автоматизації дозволить отримувати релевантну управлінським запитам інформацію про наявність і рух предметів прокату, ефективність використання цих активів та інші показники господарської діяльності для прийняття адекватних рішень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, зі змінами та доповненнями : затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>.

2. Кузик Н. П. Особливості внутрішньогосподарського контролю основних засобів сільськогосподарських підприємств / Н. П. Кузик // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – К. : ВЦ НУБіП України, 2012. – Вип. 169: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес, Ч. 2. – С. 148-155.

3. Кузьмін Д. Л. Інвентаризація як метод господарського контролю / Д. Л. Кузьмін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.stationline.org.ua/ekonom/75/11671-inventarizaciyaak-metod-gospodarskogokontrolyu.html>.

4. Куценко Н. Сучасний стан обліку та внутрішнього контролю предметів прокату / Н. Куценко, П. Куцик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 3. – С. 43-48.

5. Куцик П. О. Внутрішній контроль розрахункових операцій в системі управління будівельним підприємством / П. О. Куцик // Вісник Львівської комерційної академії. – 2013. – Вип. 42. – С. 116-122. – (Серія економічна).

6. Петренко С. М. Контрольно-аналітичний механізм в управлінні бізнесом підприємства : монографія / С. М. Петренко, І. В. Сіменко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2011. – 232 с.

7. Порядок надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення і господарського вжитку : затверджений наказом Української спілки об'єднань, підприємств і організацій побутового обслуговування населення від 16 грудня 1999 р. № 46 зі змінами та доповненнями, внесеними відповідно до наказу Укрсоюзсервісу від 23 лютого 2000 р. № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0025-00>.

8. Савченко Н. М. Автоматизація обліково-контрольних робіт в сільськогосподарських підприємствах / Н. М. Савченко, Р. О. Савченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vsau.vin.ua/repository/getfile/9002.pdf>.

9. Шевчук В. О. Проблеми ідентифікації об'єктів контролю господарських систем / В. О. Шевчук // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : тези доп. 9-ї міжнар. наук. конф. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – С. 10-11.

10. Шумило Р. Р. Організація внутрішньогосподарського контролю малоцінних необоротних і швидкозношуваних активів / Р. Р. Шумило // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2011. – Вип. 3 (21). – С. 403-409.

REFERENCES

1. Instruktsiia po inventaryzatsii osnovnykh zasobiv, nematerial'nykh aktyviv, tovarno-material'nykh tsinnostej, hroshovykh koshtiv i dokumentiv ta rozrakhunkiv, zi zminamy ta dopovnenniamy : zatverdzhena nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 11 serpnia 1994 r. № 69, available at : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>.

2. Kuzyk, N. P. (2012), Osoblyvosti vnutrishn'ohospodars'koho kontroliu osnovnykh zasobiv sil'skohospodars'kykh pidpriemstv, *Naukovyj visnyk Natsional'noho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannia Ukrainy*, VTs NUBiP Ukrainy, K., vyp. 169: Ekonomika, ahrarnyj menedzhment, biznes, ch. 2, s. 148-155.

3. Kuz'min, D. L. Inventaryzatsiia iak metod hospodars'koho kontroliu, available at: <http://www.statti-online.org.ua/ekonom/75/11671-inventarizaciyayak-metod-gospodarskogokontrolyu.html>.

4. Kutsenko N. and Kutsyk P. (2013), Suchasnyj stan obliku ta vnutrishn'oho kontroliu predmetiv prokatu, *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, № 3, s. 43-48.

5. Kutsyk, P. O. (2013), Vnutrishnij kontrol' rozrakhunkovykh operatsij v systemi upravlinnia budivelnym pidpriemstvom, *Visnyk L'vivs'koi komertsijnoi akademii*, Seriia ekonomichna, vyp. 42, s. 116-122.

6. Petrenko, S. M. and Simenko, I. V. (2011), *Kontrol'no-analitychnyj mekhanizm v upravlinni biznesom pidpriemstva*, DonNUET, Donets'k, 232 s.

7. Poriadok nadannia u tymchasove korystuvannia hromadianam predmetiv kul'turno-pobutovoho pryznachennia i hospodars'koho vzhytku : zatverdzenyj nakazom Ukrain's'koi spilky ob'iednan', pidpriemstv i orhanizatsij pobutovoho obsluhovuvannia naselennia vid 16 hrudnia 1999 r. № 46 zi zminamy ta dopovnenniamy, vnesenyymi vidpovidno do nakazu Ukrsoiuzservisu vid 23 liutoho 2000 r. № 6, available at : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0025-00>.

8. Savchenko, N. M. and Savchenko, R. O. Avtomatyzatsiia oblikovo-kontrol'nykh robiv v sil'skohospodars'kykh pidpriemstvakh, available at: <http://www.vsau.vin.ua/repository/getfile/9002.pdf>.

9. Shevchuk, V. O. (2011), Problemy identyfikatsii ob'ektiv kontroliu hospodars'kykh system, *Rozvytok systemy obliku, analizu ta audytu v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia* : tezy dop. 9-i mizhnar. nauk. konf., Biznes Media Konsaltnh, K., s. 10-11.

10. Shumylo, R. R. (2011), Orhanizatsiia vnutrishn'ohospodars'koho kontroliu malotsinnykh neobrotnykh i shvydkoznoshuvanykh aktyviv, *Visnyk Zhytomys'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*, vyp. 3 (21), s. 403-409.