

Л.А. Куришко, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СПІЛЬНОГО КОНТРОЛЮ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)

Обґрунтовано особливості організації спільного контролю спільної діяльності відповідно до умов договору. Розроблено комплексну методику спільного контролю, яка передбачає застосування сукупності методів документального та фактичного контролю.

Ключові слова: *спільний контроль, спільна діяльність, організація, методика.*

Постановка проблеми. Спільна діяльність є особливою формою взаємодії учасників господарських відносин, яка полягає в управлінні великими обсягами фінансових, матеріальних та нематеріальних ресурсів, які є власністю як мінімум двох юридичних осіб. Це обумовлює особливості взаємодії між учасниками спільної діяльності з позиції внесків, управління активами, розподілом прибутку та її припинення. Крім того, спільна діяльність має особливий юридичний статус, в частині взаємодії з контрагентами, працівниками, державними фінансовими та не фінансовими органами. Зважаючи на це, спільна діяльність, хоч і має статус відокремленого виду господарської діяльності, проте за її зобов'язаннями несуть відповідальність всі учасники договору.

В таких умовах ефективність взаємодії між учасниками спільної діяльності, між спільною діяльністю та контрагентами, працівниками, державними органами залежить від правильності, законності, доцільності організації та здійснення спільної діяльності. Оцінка заданих критеріїв здійснюється на основі раціонально організованої та ефективної системи контролю.

Зокрема, особливого значення в таких умовах набуває спільний контроль як контроль учасників договору та аудит як незалежна перевірка спільної діяльності. Зважаючи на це зростає актуальність проблем організаційно-методичного забезпечення спільного контролю та аудиту спільної діяльності враховуючи особливий правовий статус, специфіку системи управління та облікового відображення такої діяльності.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми теорії, організації та методики спільного контролю та аудиту є мало дослідженими в науковій економічній літературі. Проте зважаючи на подібність організаційно-методичних положень господарського контролю, в основі розробки напрямів удосконалення спільного контролю та аудиту спільної діяльності є вивчення наукових праць з проблем аудиту та внутрішнього контролю вітчизняних та зарубіжних вчених. Питання організаційно-методичних положень стали предметом дослідження М.А. Азарскова, Б.А. Аманджолова, І.А. Белобжецького, С.М. Бичкова, І.Н. Богатая, Н.Г. Белова, Р.П. Булиги, Ф.Ф. Бутинця, Т.А. Бутинець, Б.І. Валусєва, Н.Г. Виговської, А.В. Газаряна, Ю.А. Данилевського, Е.Ю. Демьяненка, В.А. Дерія, Л.В. Діканя, Д.А. Ендовицького, В.Б. Івашкевича, А.Н. Кизилова, О.І. Кольваха, М.Д. Корінко, Є.А. Кочеріна, Н.Т. Лабинцева, Ю.П. Майданевич, В.Ф. Максимова, М.В. Мельник, О.А. Миронової, Л.В. Нападовської, В.П. Пантелєєва, В.І. Подольського, Н.А. Ремизова, Е.А. Сиротенко, Б.Н. Соколова, Л.В. Сотникова, Є.В. Старовойтова, А.Є. Суглобова, В.П. Суйца, З.В. Удалова, Н.Н. Хахонова, С.М. Шапигузова, В.О. Шевчука, А.Д. Шеремета. Ряд питань контролю спільної діяльності досліджувалися в працях О.О. Куцика, П.О. Куцика, Н.Н. Батіщевої, А.В. Бондаря, І.Чалого. Не применшуючи значення праць вчених, варто зазначити, що на сьогодні не зважаючи на вагомий та розвинений методологічний інструментарій контролю в економічній науці залишаються не вирішеними проблеми організації та методики спільного контролю та аудиту спільної діяльності.

Викладення основного матеріалу. Контроль спільної діяльності без створення юридичної особи є важливим елементом менеджменту, який забезпечує достовірність і зрозумілість показників фінансових звітів. Коло питань, пов'язаних з методологією, організацією та розвитком контролю спільної діяльності без створення юридичної особи в сучасних умовах господарювання, не дістало належного висвітлення в науковій і практичній літературі в Україні. Необхідність осмислення нових підходів до розкриття концепції контролю спільної діяльності без створення юридичної особи з боку вирішення його методології та організації в умовах розвитку ринкових відносин, зумовлює важливість обґрунтування потреби у формуванні в системі контролю спільної діяльності без створення юридичної особи інформації про процеси на підприємстві [2, С. 171].

Спільна діяльність завжди викликала масу питань у взаєминах між її учасниками і перетворила їх зобов'язання в один з важливих об'єктів бухгалтерського обліку і контролю. Оскільки прийняття управлінських

рішень для спільної діяльності ґрунтується на інформації наданої підприємством оператором, то необхідно бути впевненими в її достовірності. Функціонування спільної діяльності обумовлює гостру потребу у здійсненні контролю за цільовим використанням коштів спільної діяльності, достовірністю обчислення витрат і частки учасника, а також за поверненням майна при припиненні договору про спільну діяльність. Дані об'єкти є особливими об'єктами управління та контролю, зважаючи на специфіку договору про спільну діяльність. Крім того, з приводу даних об'єктів найчастіше виникають правові проблеми, які призводять до судових позовів.

Поняття спільного контролю на сьогоднішній день не є усталеним в науковій літературі, у зв'язку з низькою дослідницькою активністю проблем спільної діяльності в Україні. Спільний контроль може бути наведений у вигляді комплексу впорядкованих взаємопов'язаних заходів, методик і процедур, які використовуються учасниками спільної діяльності та керівництвом господарюючого суб'єкта з метою забезпечення дотримання політики керівництва та ефективного ведення спільної діяльності. Контроль в рамках спільної діяльності здійснюється силами всіх учасників спільної діяльності для постійного нагляду та перевірки здійснюваних операцій, прийняття оперативних заходів.

Система спільного контролю є складною підсистемою управління, яка має ряд відмінностей від системи внутрішньогосподарського контролю. Зокрема, організаційно-методичними відмінностями системи внутрішньогосподарського контролю та спільного контролю є такі:

- в частинні складу об'єктів передбачає появу нових об'єктів управління, зокрема внески учасників, розрахунки з учасниками, що, в свою чергу, обумовлює специфіку застосування методів документального та фактичного контролю;

- в частинні суб'єктів – спільний контроль, на відміну від внутрішньогосподарського контролю, повинен забезпечити відповідною інформацією не лише управління, але й всіх учасників договору про спільну діяльність. Дана особливість обумовлює організаційні аспекти спільного контролю, адже передбачає необхідність залучення представників підприємств-учасників спільної діяльності;

- в частинні облікового забезпечення спільний контроль залежатиме від організації бухгалтерського обліку та організації безготівкових розрахунків (з використанням окремого поточного

рахунку спільної діяльності, з використанням поточного рахунку підприємства-оператора).

Таким чином, зазначенні характеристики обумовлюють пошук нових підходів до організації та методики спільного контролю спільної діяльності. Перш ніж перейти до напрямів організації спільного контролю визначимося з його елементами, які обумовлюють особливості організаційно-методичних положень. В наукових працях з проблем спільного контролю до його елементів належать такі: мета створення, завдання, суб'єкти, взаємодія з учасниками, звітність, термін повноважень, відповідальність, незалежність, планування та організація діяльності, об'єкти, методи, зміст контрольних процедур, ступінь надійності інформації за результатами перевірки, основні результати діяльності, точність інформації за результатами контролю.

Зазначенні вище елементи заслуговують на увагу, проте не можуть використовуватися як базові, адже суперечать основним постулатам про систему контролю. Так вважаємо, що основними елементами спільного контролю мають бути класичні елементи контролю, зокрема: суб'єкт, об'єкт, методи (засоби спільного контролю), зворотній зв'язок або інформаційно-комунікативна інфраструктура. Сумнівним є віднесення елементів системи спільного контролю таких категорій, як:

– мета спільного контролю, адже будь-яка система передбачає формування мети, яка залежить від об'єкта та суб'єктів здійснення й відповідно впливає на вибір методів контролю задля її досягнення. Мета спільного контролю є скоріш за все фактором формування та розвитку системи спільного контролю, аніж її елементом;

– завдання спільного контролю випливають із його мети й відповідно визначаються суб'єктом та управлінським апаратом спільної діяльності та можуть змінюватися відповідно до зміни параметрів функціонування спільної діяльності;

– звітність, основні результати діяльності, зміст контрольних процедур є складовими методики спільного контролю, а тому їх відокремлення неможливе;

– відповідальність, незалежність, точність інформації за результатами контролю, ступінь надійності інформації за результатами перевірки не є елементами системи спільного контролю, а критеріями її ефективного функціонування;

– термін повноважень, планування та організація діяльності є категоріями, які належать до функціонування суб'єктів спільного контролю.

Виходячи з наведеного, вважаємо, що елементами спільного контролю мають бути: суб'єкт, об'єкт, контрольна дія, тобто методи контролю та зворотній зв'язок, тобто інформаційно-комунікативна інфраструктура системи. Дані елементи обумовлюють особливості організації спільного контролю, в частині: вибору суб'єктів контролю, їх повноважень, здібностей та професійної відповідності, обґрунтування складу об'єктів спільного контролю виходячи зі специфіки спільної діяльності, вибір методів контролю спрямованих на забезпечення дотримання відповідності спільної діяльності умовам договору та чинному законодавству, обґрунтування системи інформаційно-комунікаційних зв'язків шляхом визначення напрямів представлення контрольної інформації. Власний підхід до організації спільного контролю на основі визначених елементів представлено на рисунку 1.

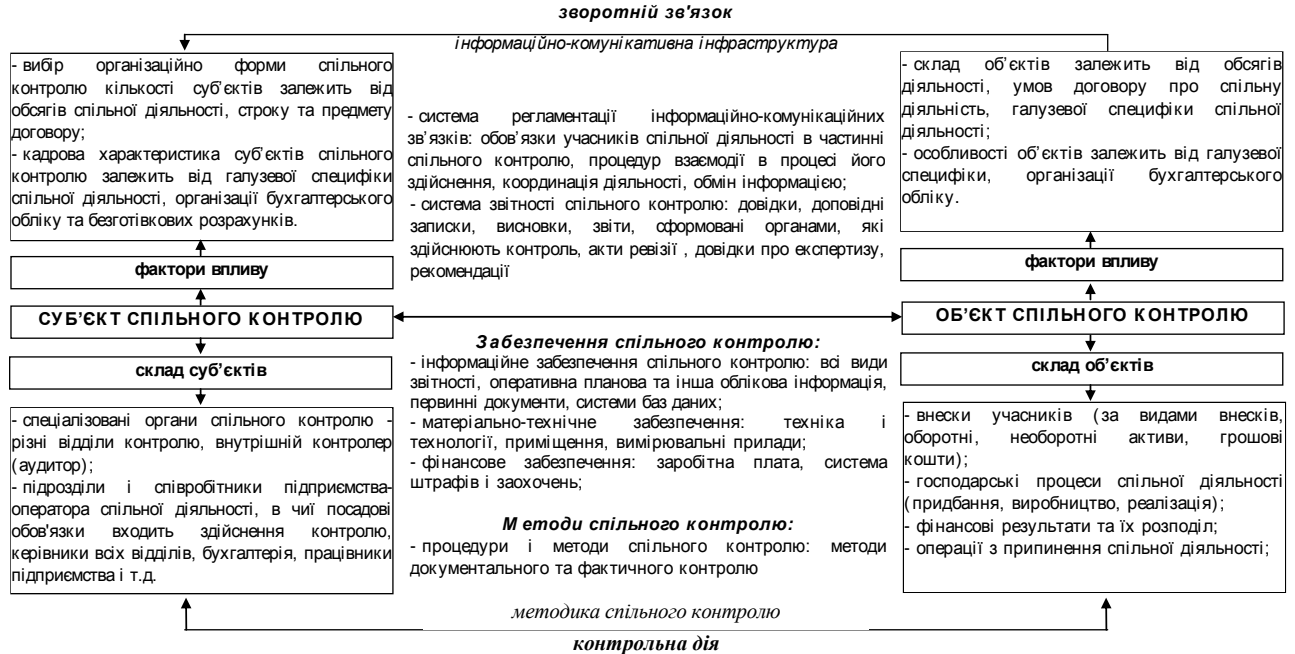


Рис. 1. Запропонований підхід організації елементів спільного контролю

Запропонований підхід до організації спільного контролю обумовлений специфікою спільної діяльності та передбачає ідентифікацію факторів організації таких елементів, як суб'єкт та об'єкт спільного, вибір методів та забезпечень контролю, а також налагодження зворотного зв'язку. Така організація спільного контролю відповідає чинному законодавству, а також дозволяє охопити всі об'єкти управління спільною діяльністю.

Розглянемо особливості кожного із зазначених елементів системи спільного контролю. Так, якщо мова йде про суб'єкти спільного контролю, то необхідно звернути увагу на форми організації. Формами організації спільного контролю, враховуючи специфіку спільної діяльності, є такі:

– формування окремого відділу спільного контролю, до складу якого увійдуть представники підприємств-учасників, оплата праці яких міститься у витратах спільної діяльності. Дана форма організації характерна для великих обсягів спільної діяльності, залучення відповідних обсягів ресурсів (внески учасників), укладання довгострокового договору, крім того вагомим фактором буде галузева специфіка спільної діяльності. За такої форми організації необхідним є формування відповідної системи регламентації, яка передбачає затвердження положення про службу спільного контролю, посадових інструкцій контролерів, методичних рекомендацій за об'єктами контролю;

– введення до штату посади контролера. Претендент на дану посаду узгоджується з учасниками спільної діяльності. Така форма характерна для спільної діяльності, з незначними обсягами діяльності та залучених ресурсів. Підприємства учасники повинні узгодити права та обов'язки контролера визначити сферу його діяльності, які затверджуються в посадовій інструкції та методичних рекомендаціях з контролю;

– скоординована система спільного контролю між представниками учасників спільної діяльності. Дана форма контролю характерна для спільної діяльності, учасники якої географічно віддалені між собою. Їй відповідно їх представники не можуть приймати участь в спільному контролі як працівники. За такої форми організації спільного контролю необхідним є формування положення про інформаційно-комунікаційні зв'язки та налагодження системи внутрішньої електронної звітності, задля формування інформаційного забезпечення всіх представників підприємств-учасників спільної діяльності.

Наступним елементом системи спільного контролю є об'єкт. Об'єктами спільного контролю є об'єкти бухгалтерського обліку

спільної діяльності, за якими встановлюються такі параметри контролю: внески учасників спільної діяльності: залежно від видів внесків визначаються їх відповідність економічним, технічним, технологічним та лабораторним характеристикам; перевіряється відповідність їх обсягів умовам договору, вчасність передачі, законність передачі та умов використання в спільній діяльності; оцінюється правильність оформлення первинних документів та відображення в системі бухгалтерського обліку; господарські процеси (придбання, виробництво та реалізація) перевіряються на предмет: технічних, технологічних, економічних, лабораторних характеристик в частині об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, запасів, готової продукції; вчасності, законності, достовірності, правильності відображення операцій в бухгалтерському обліку та звітності відповідно до чинного бухгалтерського, господарського, податкового законодавства та умов договору; правильності вибору методу калькулювання собівартості продукції, нарахування амортизації, списання запасів; достовірності визначення собівартості готової продукції спільної діяльності; фінансові результати спільної діяльності та операції з їх розподілу визначають такі напрями спільного контролю: визначення достовірності фінансових результатів шляхом перевірки правильності калькулювання собівартості готової продукції та облікового відображення витрат спільної діяльності та достовірності визначення доходів спільної діяльності й, відповідно, законності визначення бази розподілу; оцінка правильності визначення методу розподілу прибутку спільної діяльності та відповідності його застосування; перевірка вчасності та повноти проведення розрахунків з учасниками за розподіленим прибутком; операції з припинення спільної діяльності контролюються за такими параметрами: по-перше, достовірність визначення частки учасників на момент припинення спільної діяльності; по-друге, повнота та своєчасність проведення розрахунків з учасниками за розподіленим прибутком; по-третє, точність оцінки активів спільної діяльності на момент припинення; по-четверте, оцінка законності спільної діяльності протягом всього терміну договору; по-п'яте, достовірність та повнота відображення всіх показників у фінансовій, податковій, статичній та внутрішній звітках; по-шосте, оцінка досягнення мети спільної діяльності та встановлення відповідальних у випадку її недосягнення або недотримання параметрів спільної діяльності обумовлених договором.

Найбільш важливою складовою спільного контролю є його методика, яка передбачає вибір методів документального та фактичного контролю, а також відповідного забезпечення їх використання. Таким забезпеченням

використання методів спільного контролю є інформаційне, матеріально-технічне та фінансове. Найбільш важливою складовою є інформаційне забезпечення.

Інформаційною базою спільного контролю є: облікова політика підприємства-оператора в частинні об'єктів спільної діяльності; робочий план рахунків бухгалтерського обліку, первинні документи, документи внутрішньої звітності, документообіг, реєстри бухгалтерського обліку, внутрішні регламенти з ведення спільної діяльності та її облікового відображення, чинне бухгалтерське, податкове, господарське законодавство, плани, бюджети, кошториси, технічні характеристики, стандарти якості, різні види договорів.

Застосування такого чи іншого виду інформаційного забезпечення залежить від сукупності обраних методів контролю. При спільному контролю використовується весь інструментарій методів фактичного та документального контролю. Залежно від об'єктів спільної діяльності та завдань, які ставляться перед суб'єктом, контролер обирає відповідну сукупність методів, розробляє відповідні робочі документи та систему звітування, яка стане основою висновку. Обрання методів та особливості їх застосування затверджуються методичними інструкціями в розрізі об'єктів.

Виходячи з цього, пропонуємо методичний механізм спільного контролю, який передбачає обрання методів, інформаційне забезпечення їх використання та механізм використання на основі робочих документів (табл. 1).

Складові методики спільного контролю спільної діяльності

Об'єкт контролю	Методи спільного контролю		Робочі документи
	фактичний контроль	документальний контроль	
1	2	3	4
Внески учасників	<ul style="list-style-type: none"> - лабораторний аналіз сировини; - контрольне приймання за якістю і кількістю; - дослідження на місці основних засобів; - обстеження основних засобів; - інвентаризація активів 	<ul style="list-style-type: none"> - формальна перевірка документів про внески; - арифметична перевірка даних обліку з ПД; - нормативно-правова перевірка умов договору; - експертне дослідження під час оцінки активів; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - зустрічна перевірка документів СД з підприємствами учасниками; - взаємний контроль документів про внески 	<p>Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів та звітності;</p> <p>Відомість зіставлення документів СД з документами учасників;</p> <p>Відомість зіставлення документів за видами внесків</p>
	Інформаційне забезпечення:		
	<ul style="list-style-type: none"> - договір про спільну діяльність; - первинні документи про рух активів; - технічні характеристики об'єктів; - стандарти якості 	<ul style="list-style-type: none"> - договір про спільну діяльність; - первинні документи про рух активів; - реєстри бухгалтерського обліку; - внутрішня звітність; - облікова політика 	
1	2	3	4

Продовження табл. 1

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу

Процес придбання	<ul style="list-style-type: none"> - контрольний обмір монтажних робіт; - лабораторний аналіз сировини; - контрольне приймання активів; - інвентаризація активів при придбанні; - дослідження на місці основних засобів 	<ul style="list-style-type: none"> -- формальна перевірка документів придбання; - арифметична перевірка даних обліку з ПД; - нормативно-правова перевірка умов договору; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - взаємний контроль документів про внески 	Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів та звітності; Відомість зіставлення документів за видами придбаних активів		
	Інформаційне забезпечення:				
	<ul style="list-style-type: none"> - договір купівлі-продажу; - первинні документи; - технічні характеристики об'єктів; - стандарти якості 	<ul style="list-style-type: none"> - договір купівлі-продажу; - первинні документи; - реєстри бухгалтерського обліку; - внутрішня звітність 			
Процес виробництва	<ul style="list-style-type: none"> - лабораторний аналіз; - контрольний запуск сировини і матеріалів; - контрольне приймання продукції за якістю та кількістю; - інвентаризація незавершеного виробництва; 	<ul style="list-style-type: none"> -- формальна перевірка документів на відпуск сировини; - арифметична перевірка даних обліку з первинними документами плановими калькуляціями; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - зустрічна перевірка документів СД з учасниками; - взаємний контроль документів про витрати 	Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів, калькуляції; Відомість зіставлення документів СД з		
	Інформаційне забезпечення:				

	<ul style="list-style-type: none"> - технічні характеристики об'єктів; - стандарти якості сировини; - стандарти якості готової продукції; - результати лабораторних аналізів; - результати попередніх перевірок 	<ul style="list-style-type: none"> - первинні документи; - реєстри бухгалтерського обліку; - калькуляції; - облікова політика; - кошториси (планові калькуляції); - внутрішня звітність 	документами учасників; Відомість зіставлення документів за елементами витрат
Процес реалізації	<ul style="list-style-type: none"> - лабораторний аналіз готової продукції; - контрольне приймання готової продукції; - інвентаризація готової продукції 	<ul style="list-style-type: none"> - формальна перевірка документів реалізації; - арифметична перевірка даних обліку з ПД; - нормативно-правова умова договору реалізації; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - взаємний контроль документів по реалізації 	Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів, звітності, калькуляції; Відомість зіставлення документів про доходи від реалізації
	Інформаційне забезпечення:		
	<ul style="list-style-type: none"> - стандарти якості готової продукції; - результати лабораторних аналізів; - результати попередніх перевірок 	<ul style="list-style-type: none"> - первинні документи; - реєстри бухгалтерського обліку; - внутрішня звітність 	
Фінансові результати та їх розподіл	-	<ul style="list-style-type: none"> - формальна перевірка документів за розподілом; - арифметична перевірка даних обліку з ПД; - арифметична перевірка розподілу прибутку; - нормативно-правова перевірка відповідності обраних методів розподілу; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - взаємний контроль документів за 	Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів, звітності, калькуляції;

		розрахунками за прибутком	Відомість зіставлення документів СД з документами учасників;
	Інформаційне забезпечення:		
	-	- первинні документи; - реєстри бухгалтерського обліку; - облікова політика; - внутрішня звітність	
Операції з припинення спільної діяльності	- інвентаризація активів, які повертаються учасникам; - контрольне приймання за якістю і кількістю; - дослідження на місці основних засобів; - обстеження основних засобів	- формальна перевірка документів по розподілу майна; - арифметична перевірка даних обліку з ПД; - арифметична перевірка визначення частки учасника; - нормативно-правова перевірка припинення СД; - логічна перевірка ПД, реєстрів, звітності; - взаємний контроль документів за поверненням частки	Відомість зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів, звітності, калькуляції; Відомість зіставлення документів СД з документами учасників
	Інформаційне забезпечення:		
	- договір про спільну діяльність; - первинні документи про рух активів; - технічні характеристики об'єктів; - стандарти якості	- первинні документи; - реєстри бухгалтерського обліку; - внутрішня звітність; - фінансова, податкова, статична звітність	

В таблиці 1 наведена комплексна методика спільного контролю спільної діяльності відповідно до специфічних об'єктів, зокрема внески учасників, господарські процеси (придбання, виробництво, реалізація), формування та розподіл фінансових результатів спільної діяльності, операцій з припинення спільної діяльності. В межах кожної групи об'єктів визначено сукупність методів фактичного та документального контролю, які необхідно використовувати при спільному контролі. Крім того, обґрунтовано особливості формування інформаційного забезпечення використання зазначених методів.

На основі специфіки об'єктів спільного контролю, методів, які використовуються та їх інформаційного забезпечення розроблено робочі документи, які можна розділити на три групи:

– відомості зіставлення даних первинних документів з даними реєстрів бухгалтерського обліку та звітності. Так, на основі даних відомостей контролер встановлює правильність та повноту відображення всіх господарських операцій оформлених документально в системі бухгалтерського обліку та звітності спільної діяльності;

– відомості зіставлення документів спільної діяльності з документами підприємств-учасників. Дана відомість є основною використання методу зустрічного контролю, коли перевіряються два або більше екземпляри документів за операціями, які відображаються в системі бухгалтерського обліку спільної діяльності та підприємств-учасників. Наприклад, такими операціями є операції з внесками (грошові кошти, оборотні та необоротні активи), участю підприємства у спільній діяльності, розподілу прибутку, операції з припинення спільної діяльності;

– відомості зіставлення декількох документів за однією операцією. Даний вид відомостей передбачає використання способу взаємного контролю документів. Так, використання даного способу є необхідним, коли одна господарська операція оформлюється декількома документами. Наприклад, під час придбання активів складається накладна (акт приймання передачі) та податкова накладна.

Таким чином, особливим способом спільного контролю є зустрічна перевірка, адже будь який інший вид контролю не може провести зустрічну перевірку, окрім: ревізії в бюджетних установах або податкових перевірках за наявності сумніву законності здійснення тієї чи іншої господарської операції. Система спільного контролю дозволяє провести зустрічну перевірку за операціями, які відображаються як в системі бухгалтерського обліку спільної

діяльності, так і підприємств учасників (в т. ч. підприємства-оператора спільної діяльності).

З метою підвищення ефективності даного способу контролю пропонуємо використовувати такі форми робочих документів (табл. 2, 3).

Таблиця 2

Запропонована форма відомості зустрічної перевірки внесків учасників в спільну діяльність

<i>Внески основними засобами</i>											
Об'єкт	Документ	Вихідні дані документу у:									Причини відхилення
		СД			ТзОВ «АТП 1702»			ПП «Альфа»			
		№	к-ть	сума	№	к-ть	сума	№	к-ть	Сума	
Станок	Акт	1 сд	1	10000	1 сд	1	10000	-	-	-	-
<i>Внески виробничими запасами</i>											
Об'єкт	Документ	Вихідні дані документу у:									Причини відхилення
		СД			ТзОВ «АТП 1702»			ПП «Альфа»			
		№	к-ть	сума	№	к-ть	сума	№	к-ть	сума	
Дошка	Накладна	1 сд	300	9000	-	-	-	1 сд	300	9000	
<i>Внески грошовими коштами</i>											
Об'єкт	Документ	Вихідні дані документу у:						Причини відхилення			
		СД		ТзОВ «АТП 1702»		ПП «Альфа»					
		№	сума	№	сума	№	сума				
Рахунок банку	Виписка банку	3047890978	в 11000	5647890978	в 6000	-	-				
		ПАТ «Приватбанк»		ПАТ «Приватбанк»		4347890978	в 5000				
						ПАТ «Приватбанк»					

Примітки:

Контролер

Сергієнко В.М.

Таблиця 3

Запропонована форма відомості зустрічної перевірки розподілу прибутку спільної діяльності

Учасник	Документ	Вихідні дані документу				Причина відхилення
		учасника		спільної діяльності		
		№, дата	Сума	№, дата	Сума	

ТзОВ «АТП 1702 »	Акт розподілу	2 СД, від 03.01.14	56000,00	2 СД, від 03.01.13	56000,00	Відхилення відсутні
	Виписка банку	7867890978 від 05.01.14	32000,00	000190978 від 05.01.14	32000,00	
	Розрахунок бухгалтерії	657 СД, від 05.01.14	24000,00	657 СД, від 05.01.14	24000,00	
ПП «Альфа»	Акт розподілу	2 СД, від 03.01.14	60000,00	2 СД, від 03.01.13	60000,00	Відхилення відсутні
	Виписка банку	4347890978 від 05.01.14	29000,00	000190978 від 05.01.14	29000,00	
	Розрахунок бухгалтерії	657 СД, від 05.01.14	31000,00	657 СД, від 05.01.14	31000,00	

Примітки:

Контролер

Сергієнко В.М.

Таким чином, запропоновані форми робочих документів контролера є основою використання методу документального контролю – зустрічна перевірка.

Даний спосіб є досить ефективним, адже дозволяє оцінити ефективність системи бухгалтерського обліку спільної діяльності на предмет: по-перше, повноти та достовірності відображення господарських операцій; по-друге, налагодження комунікацій між спільною діяльністю та підприємствами-учасниками.

Розроблені форми робочих документів можуть трансформуватися залежно від мети застосування зустрічної перевірки.

Таким чином, нами обґрунтовано методіку спільного контролю та визначено особливості її реалізації. Запропонований методичний підхід носить комплексний характер, адже містить всю сукупність об'єктів спільної діяльності та передбачає можливість використання існуючих методів документального та фактичного контролю.

Одним із найважливіших принципів створення спільного контролю є формування інформації за спільною діяльністю. Інформацію спільного контролю, як правило, використовує управлінський персонал уповноваженої організації, або ж всі учасники спільної діяльності. Такому контролю піддаються всі ділянки спільної

діяльності суб'єктів, він охоплює всю фінансово-економічну і виробничу спільну діяльність в цілому.

Таким чином, наступним елементом системи спільного контролю є зворотний зв'язок або інформаційно-комунікаційна інфраструктура, яка полягає в налагодженні інформаційних зв'язків між управлінським апаратом та суб'єктами спільного контролю. Дані зв'язки проявляються через систему звітування контролерів за проведену роботу. Результуючим (звітним документом) спільного контролю є висновок контролера. Даний документ може мати як комплексний, так і частковий характер. Так, якщо висновок контролера складений на основі проведення контролю всієї спільної діяльності, він матиме комплексний характер, якщо ж висновок складений на основі перевірки контрактного об'єкта, то частковий.

Незважаючи на характер висновку вважаємо, що висновок контролера повинен мати такі складові: 1) постановка мети контролю та визначення завдань, які ставляться перед контролером; 2) ідентифікація об'єкта контролю або їх сукупності; 3) перелік нормативно-правових актів, які визначають параметри функціонування об'єкту; 4) перелік інформаційних джерел, які використанні контролером; 5) обґрунтування сукупності використаних методів під час контролю (документальні, фактичні); 6) характеристика об'єкта контролю на предмет встановленим параметрам; 7) обґрунтування причин виявлених відхилень; 8) ідентифікація відповідальних за виявлення відхилення; 9) пропозиції щодо усунення відхилень та їх уникнення в майбутньому.

Таким чином, нами дано характеристику кожному з елементів системи спільного контролю, в результаті чого отримано комплекс організаційно-методичних положень. Використання запропонованої методики дозволить підвищити якість контролю спільної діяльності, й відповідно, систему управління нею та налагодити ефективні інформаційно-комунікаційні зв'язки.

Висновки. Для забезпечення ефективності здійснення спільної діяльності та дієвості прийнятих управлінських рішень, обґрунтовано необхідність організації системи спільного контролю. За результатами дослідження встановлено, що спільний контроль – це комплекс упорядкованих взаємопов'язаних заходів, методик і процедур контролю, які використовуються учасниками спільної діяльності та керівництвом підприємства-оператора з метою забезпечення дотримання політики керівництва та ефективного ведення спільної діяльності.

Обґрунтовано механізм організації та здійснення спільного контролю за часовим критерієм (попередній, поточний, наступний) в розрізі відповідних рівнів (індивідуальний, мікрорівень, макрорівень).

Запропонований підхід до організації спільного контролю, який відповідає специфіці спільної діяльності та передбачає ідентифікацію факторів організації таких елементів, як суб'єкт та об'єкт, вибір методів та забезпечень контролю, а також налагодження зворотного зв'язку.

Розроблено методичний підхід до здійснення спільного контролю, який передбачає обрання методів, інформаційне забезпечення їх використання та механізм використання на основі робочих документів, в розрізі визначених бізнес-процесів. Обґрунтовано, що особливим методом спільного контролю є зустрічна перевірка. Для ефективності застосування даного методу в роботі розроблені: форма відомості зустрічної перевірки внесків учасників у спільну діяльність, форма відомості зустрічної перевірки розподілу прибутку спільної діяльності.

Список використаної літератури:

1. *Дмитренко А.В.* Усовершенствование методики проведения аудита совместной деятельности без создания юридического лица как формы финансового контроля / *А.В. Дмитренко* // Российское предпринимательство. – 2013. – № 4 (226). – С. 130–134.
2. *Куцук П.О.* Контроль як основа управління спільною діяльністю без створення юридичної особи: стан та проблеми : міжнар. зб. наук. пр. / *П.О. Куцук* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. – Житомир : ЖДТУ. – 2012. – № 3 (18). – С. 171–177.
3. *Привалова Н.С.* Методичні аспекти організації контролю спільної діяльності без створення юридичної особи / *Н.С. Привалова* // Незалежний аудитор. - № 3. – 2013. – С. 58–64.

КУРИШКО Лілія Анатоліївна – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– облік і контроль спільної діяльності.

Стаття надійшла до редакції 14.03.2014