

## ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ НЕРУХОМОГО МАЙНА В ОПЕРАЦІЯХ ДОВІРЧОГО УПРАВЛІННЯ: МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

*Досліджено методичні аспекти внутрішнього контролю нерухомого майна в операціях довірчого управління*

**Ключові слова:** довірче управління нерухомим майном, внутрішній контроль, операції довірчого управління

**Постановка проблеми.** Розвиток ринкових відносин господарювання актуалізує використання підприємствами концепції управління, орієнтованої на перехід від ситуаційного до системного управління, що обумовлює потребу в ефективних контрольних інструментах. Зважаючи на специфіку довірчого управління та ризик втрати нерухомого майна, виникає необхідність удосконалення організаційно-методичних положень внутрішнього контролю операцій довірчого управління нерухомим майном. Система внутрішнього контролю підприємства забезпечує збереження майна власника і орієнтується на виявлення та попередження деструктивних явищ в діяльності підприємства. Недосконало побудована система внутрішнього контролю є однією з причин існування фактів безгосподарності, шахрайства, зловживань та втрати майна на підприємстві, в т.ч. в операціях довірчого управління майном.

**Метою дослідження** є удосконалення методичного забезпечення внутрішнього контролю нерухомого майна в операціях довірчого управління для мінімізації ризиків установника управління та управителя нерухомим майном.

**Інформаційна база і методика дослідження.** Дослідженню теоретичних і практичних питань контролю у бухгалтерському обліку присвячено праці таких українських вчених, як М.Т. Білуха, Т.А. Бутинець, Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, В.Ф. Максимова, Л.В. Нападовська, В.П. Пантелеєв, В.О. Шевчук та ін. Необхідність узагальнення результатів досліджень для удосконалення методичного забезпечення контролю операцій довірчого управління нерухомим майном зумовлює актуальність даного дослідження.

**Виклад основного матеріалу.** На сьогодні відсутні будь-які методики, які б встановлювали процедури контролю та їх конкретний механізм застосування для цілей визначення правомірності, достовірності та ефективності операцій довірчого управління нерухомим майном. В цілому на формування системи контролю впливають як зовнішні фактори (загальний стан економіки, стан нормативно-правової бази держави), так і внутрішні: рівень професіоналізму в управлінні підприємством, стан організації обліку і контролю, стан інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

За твердженням Т.А. Бутинець, "власник або вище керівництво несуть першочергову відповідальність за загальне управління підприємством. Ця відповідальність включає встановлення відповідного контрольного середовища, запровадження ефективної системи внутрішнього контролю, формалізацію системи контролю у письмових політиках і процедурах, а також моніторинг поточного дотримання підприємством вимог встановленої системи" [1, С. 416]. Таким чином, за організацію системи внутрішнього контролю, в т.ч. операцій довірчого управління нерухомим майном, відповідає власник, керівник підприємства.

Внутрішній контроль операцій з довірчого управління нерухомим майном повинен здійснюватись за наступними напрямками:

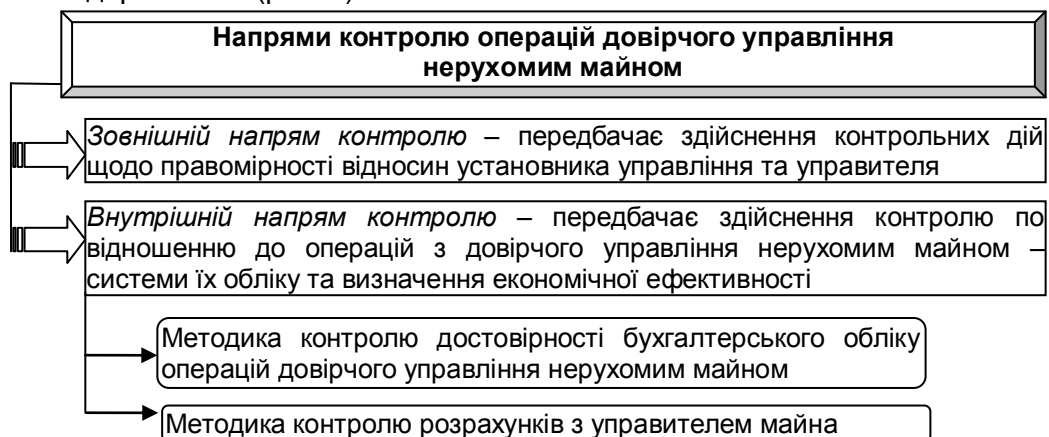
- контроль на етапі переддоговірної роботи та укладання договору довірчого управління (попередній контроль);
- контроль на етапі виконання договору (поточний контроль);
- контроль за результатами виконання договору та повернення майна переданого в управління (наступний контроль).

Попередній контроль передує безпосередньо господарській операції, це дає можливість своєчасно запобігти негативним наслідкам та усунути недоліки.

Поточний контроль дає змогу впливати на господарські операції для усунення недоліків.

Наступний контроль здійснюється шляхом проведення ревізій та перевірок за результатами здійснених господарських операцій.

Розробка методичного забезпечення проведення контролю операцій довірчого управління нерухомістю має здійснюватися за внутрішніми та зовнішніми напрямками. Специфіка операцій довірчого управління нерухомим майном полягає в тому, що на відміну від інших напрямів контролю господарської діяльності важливу роль відіграє перевірка зовнішніх контрагентів – управителів майна, з якими підприємством укладаються договори про довічне управління нерухомим майном. Основою такого контролю є оцінка надійності майбутнього управителя нерухомим майном підприємства (рис. 1).



**Рис. 1.** Напрями проведення контролю операцій довірчого управління нерухомим майном

Методику контролю операцій довірчого управління нерухомим майном можна визначити як сукупність прийомів та способів дослідження господарських операцій з довірчого управління нерухомим майном.

Розробка методики внутрішнього контролю операцій довірчого управління нерухомим майном передбачає виділення об'єктів внутрішнього контролю, джерел інформації для перевірки достовірності, повноти і своєчасності відображення даних операцій в обліку та звітності (тобто складові організації контролю), методичні прийоми, оформлення результатів контролю, що забезпечують надання інформації про вплив результатів здійснених операцій на фінансовий стан підприємства для прийняття управлінських рішень.

Реалізація методичних прийомів документального та фактичного контролю при перевірці операцій з нерухомістю наведено в рис. 2.



**Рис. 2.** Методичні прийоми контролю операцій довірчого управління нерухомим майном

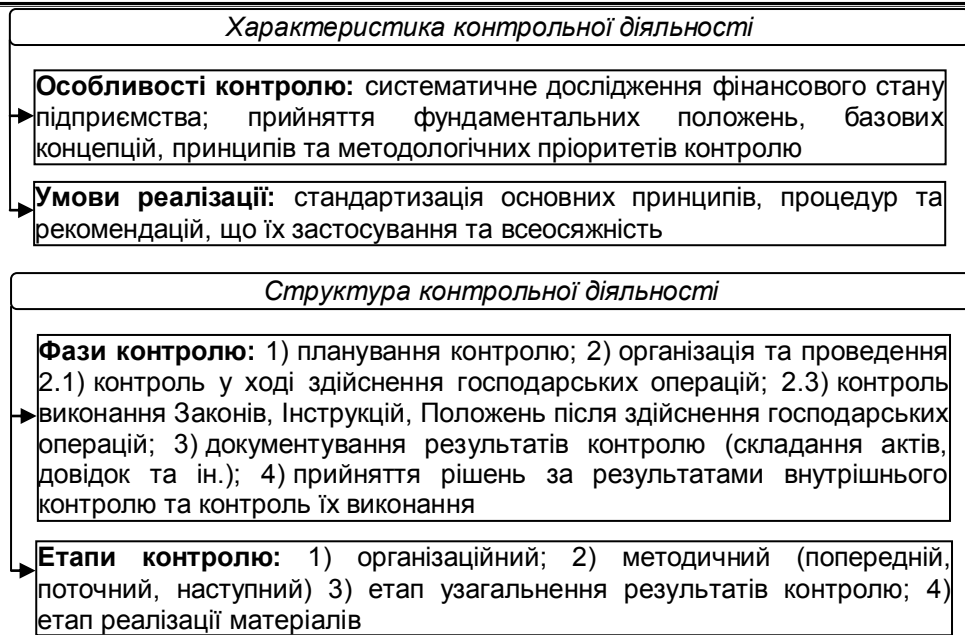
Під час перевірки операцій з нерухомим майном в довірчому управлінні необхідно перевірити наявність договорів про довірче управління нерухомим майном, порядок передачі та повернення майна з довірчого управління. Відповідно за наявності договору необхідно перевірити:

- зазначення в договорі об'єктів нерухомого майна, що передається в довірче управління, терміну дії договору, порядку розрахунків за договором;
- наявності нотаріального посвідчення та державної реєстрації договору.

Документальний контроль операцій з нерухомістю полягає в документальній перевірці наявності та правильності оформлення договорів довірчого управління нерухомим майном та відповідних первинних документів, що підтверджують передачу та отримання нерухомості в довірче управління, а також тих, що підтверджують здійснення операцій з виконання договору довірчого управління нерухомим майном. Об'єктом документального контролю є здійснені господарські операції та господарські відносини, які при цьому виникають.

Використання методичних прийомів документального контролю дозволяє перевірити своєчасність, повноту, правильність відображення операцій довірчого управління в первинних документах, записів в облікових регістрах, Головні книзі та фінансовій звітності. При здійсненні контролю застосовуються методи нормативно-правової перевірки на відповідність операцій чинному законодавству. Застосування методичних прийомів фактичного контролю дозволяє виявити фактичний технічний стан нерухомого майна.

Характеристику та структуру контрольної діяльності операцій довірчого управління нерухомим майном представлена на рис. 3.



**Рис. 3.** Характеристика та структура контрольної діяльності операцій довірчого управління нерухомим майном

Внутрішній контроль на підприємстві включає в себе в першу чергу вибір суб'єктів та постановку мети, організаційну стадію, методичну та результативну. Відповідно контроль операцій довірчого управління нерухомим майном доцільно розглядати в контексті його етапів (табл. 1).

**Таблиця 1.** Етапи здійснення контролю операцій довірчого управління нерухомим майном

Етапи контролю	Складові етапів контролю		
<i>I. Організаційний етап</i>			
Мета контролю	Завдання контролю	Об'єкти контролю	Джерела інформації
<i>II. Методичний етап</i>			
Попередній контроль	Поточний контроль		Наступний контроль
<i>III. Етап узагальнення результатів контролю</i>			
Виявлення відхилень	Визначення впливу відхилень на достовірність бухгалтерської звітності		Формулювання результатів контролю
<i>IV. Етап реалізації матеріалів контролю</i>			
Подання результатів користувачам		Використання даних користувачами	висновку

Першим етапом проведення контролю операцій довірчого управління нерухомим майном є організаційний етап, на якому здійснюється визначення мети, завдань контролю, об'єкта контролю та джерел інформації.

Наступним етапом контролю операцій довірчого управління нерухомим майном є методичний етап. На даному етапі застосовуються документальні та фактичні прийоми при проведенні попереднього, поточного та наступного контролю відповідно до сформованої програми його здійснення.

Наступним етапом є етап узагальнення результатів контролю. На даному етапі здійснюється визначення відхилень облікових та документальних даних від фактичних та нормативних, встановлення факторів, що могли зумовити дані відхилення, а також їх вплив на достовірність облікової інформації та

бухгалтерської звітності. Найбільш типовими випадками недотримання законодавства в частині операцій довірчого управління нерухомим майном порушення можуть бути порушення при укладанні та виконанні договору довірчого управління нерухомим майном (табл. 2). Дані порушення можуть бути як наслідком незнання нормативних документів і некомпетентності або неухважності особи, що здійснює операції з обліку даних операцій.

**Таблиця 2.** Типові порушення в частині здійснення операцій управління нерухомим майном

№ з/п	Вид порушення	Наслідки
1	Відсутність договору на довірче управління нерухомим майном	Немає підстав для здійснення операцій довірчого управління нерухомим майном
2	Договір не був нотаріально посвідчений та державно зареєстрований, умови договору суперечать чинному законодавству, у договорі відсутні істотні умови	Договір є недійсним
3	Відсутні первинні документи, що засвідчують передачу нерухомості в довірче управління	Немає підстав для відображення в бухгалтерському обліку факту передачі майна в довірче управління
4	Суми операцій з довірчого управління нерухомим майном за даними первинних документів не відповідають даним облікових реєстрів, Головної книги та звітності	Викривлення оборотів і залишків за рахунками, недостовірність даних балансу та звітності підприємства
5	Не відображення управителем майна, отриманого в довірче управління на окремому балансі та не виконання норм Цивільного кодексу щодо ведення окремого обліку	Порушення чинного законодавства щодо вимог до обліку операцій довірчого управління
6	Не подання установнику управління звіту управителя про здійснені ним операції з довірчого управління	Порушення вимог чинного законодавства, відсутність в установника управління інформації про операції з належним йому майном
7	Неправильне нарахування та стягнення управителем плати за довірче управління нерухомим майном	Недостовірність інформації у фінансовій звітності

Наведений в таблиці 2 перелік порушень та визначення їх наслідків для осіб, які вчинили неправомірні дії дасть можливість пошуку ефективних заходів контролю за здійсненням операцій з довірчого управління нерухомим майном.

Далі здійснюється формулювання висновків за результатами контролю. Результати перевірки оформлюються у робочих таблицях, порівняльних відомостях, звітах про результати перевірки.

Заключним етапом є етап реалізації матеріалів контролю. На даному етапі результати контролю подаються користувачам та приймаються відповідні рішення про внесення змін до організаційних та методичних аспектів обліку операцій довірчого управління нерухомим майном. При цьому при внесенні коригувань до облікової політики зміни та доповнення доцільно оформлювати відповідними наказами або розпорядженнями із зазначенням дати вступу їх в силу.

**Висновки та пропозиції.** Отже, для забезпечення результативності контролю операцій довірчого управління нерухомим майном на підприємстві необхідна не лише організація, але й чітко визначена методика контролю операцій довірчого

управління нерухомим майном. Охоплення контрольними процедурами всього процесу довірчого управління нерухомим майном покликане забезпечити збереження майна власника і підвищити якість інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку та використовується в процесі управління. Запропоновано розглядати процес внутрішнього контролю операцій довірчого управління нерухомим майном в розрізі його основних етапів укладання та виконання договору управління (переддоговірної роботи із управителем майном; укладання договору довірчого управління та передачі майна в управління (попередній); виконання умов договору щодо управління нерухомим майном (поточний); закінчення дії договору та повернення майна з управління (наступний)) його основних етапів на кожному з яких застосовуються визначені методи контролю, що дозволяє виявити зв'язки між складовими системи внутрішнього контролю. Такий підхід сприяє підвищенню ефективності планування та здійснення зазначеного контролю.

**Список використаних літературних джерел:**

1. *Бутинець Т.А.* Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики [Текст]: монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 772 с.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів] / За редакцією к.е.н., проф. М.Д. Корінка. – Фастів: "Поліфаст", 2006. – 440 с.

МИХАЛЬЧИШИНА Лариса Гаврилівна – старший викладач кафедри аудиту та державного контролю Вінницького національного аграрного університету.

Стаття надійшла до редакції 06.10.2012 р.