

Рис. 2. Цілі адміністрації з використання персоналу та умови їх досягнення[1;137]

Здійснення незалежної оцінки за вказаними параметрами дозволить визначити основні відхилення у процесі управління трудовими ресурсами та сформулювати рекомендації щодо покращення роботи із працівниками.

Література:

1. Одегов Ю.Г. Аудит и контролинг персонала: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп./ Ю.Г. Одегов, Т.В. Коновалова. – М.: Издательство «Альфа-Прес», 2010. – 672с.

Шестерняк М.М., аспірант ТНЕУ

**КОНТРОЛЬ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ**

Без сумніву, для забезпечення достовірності та зрозумілості показників фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи використовують контроль. Спільний контроль є основним елементом управління спільної діяльності, оскільки забезпечує ухвалення та виконання ефективних управлінських рішень. Зазначимо, що у міжнародній практиці спільну діяльність та зокрема, специфіку наукового і практичного осмислення її контролю, розглядають досить масштабно. Напротивагу, незважаючи на важливість проведених досліджень в контексті економічної необхідності контролю, його сутності, ролі та значення як для теорії, так і для практики, залишаються поза увагою вітчизняних науковців питання щодо висвітлення основних аспектів контролю спільної діяльності без створення юридичної особи, що потребують подальшого наукового опрацювання.

Доречно зазначити, що у МСБО 31 “Частки в спільних підприємствах” визначено рекомендації з ведення обліку часток у спільних підприємствах і відображення активів, зобов’язань, доходів і витрат спільного підприємства у фінансових звітах контролюючих учасників та інвесторів незалежно від структури та здійснення основної діяльності спільного підприємства [1]. Звідси випливає, що у міжнародній практиці для будь-якої спільної діяльності, яка передбачає або не передбачає створення юридичної особи притаманні такі риси:

1) наявність двох або більше контролюючих учасників, пов'язаних контрактною угодою;

2) спільний контроль, який встановлюється контрактною угодою.

Як свідчить зарубіжна практика та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, як правило, контроль спільної діяльності це:

- погоджені контрактом повноваження управляти фінансовою та операційними політиками господарської діяльності з метою вигоди від неї;
- розподіл контролю за економічною діяльністю;
- систематичний збір інформації для забезпечення органів управління інформаційною базою для прийняття оперативних, фінансових і стратегічних рішень.

Натомість, вітчизняне законодавство, а саме п. 3 П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”, для цілей фінансового обліку визначає спільну діяльність як господарську діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними та, зокрема, трактує, що: “спільний контроль – розподіл контролю за господарською діяльністю відповідно до угоди про ведення спільної діяльності” [2].

Таким чином, вищезазначений стандарт подає визначення терміну “спільний контроль”, а умов спільного контролю не визначає, оскільки вони встановлюються договором про спільну діяльність або договором простого товариства.

Виходячи із критичного аналізу Господарського та Цивільного кодексів у частині визначення умов договору про спільну діяльність, важливо зазначити, що у згаданих Кодексах умови укладення договору про спільну діяльність узагальнено. Так, у частині 2 ст. 1131 ЦКУ законодавчо передбачено умови договору про спільну діяльність за домовленістю сторін. Відповідно, такими умовами є: координація спільних дій учасників або ведення їхніх спільних справ; правовий статус виділеного для спільної діяльності майна; порядок покриття витрат та збитків учасників; участь учасників у результатах спільних дій та ін. [3; 4].

У свою чергу, основною умовою договору про спільну діяльність є встановлення спільного контролю над спільним проектом учасників.

На основі викладеного можна стверджувати, що оскільки перелік вищезазначених умов не остаточний, то учасники спільної діяльності можуть на свій власний розсуд вказувати у тексті договору про спільну діяльність інші умови, які на їх думку є суттєвими. При цьому, одноосібний контроль над спільною діяльністю без створення юридичної особи не передбачено.

Потрібно врахувати, що для цілей фінансового обліку, відповідно до умов договору, встановлюється розподіл між учасниками спільної діяльності обов'язків за фінансовою та іншою спільною діяльністю з метою отримання позитивних кінцевих фінансових результатів.

Зазначимо, що встановлений умовами договору про спільну діяльність спільний контроль, відрізняє вплив та дії учасників такої діяльності у спільному проекті від інших спільних компаній, наприклад – інвестиційної діяльності. Так, зокрема, можна виокремити дві категорії учасників спільної діяльності:

1) контролюючий учасник – це сторона, котра є учасником спільної діяльності і здійснює спільний контроль та управління цією діяльністю;

2) інвестор у спільній діяльності – це сторона, котра є учасником спільного підприємства (юридичної особи) і не здійснює спільного контролю за цим підприємством.

Відповідно, для розуміння суті “спільного контролю” спільної діяльності без створення юридичної особи необхідно розглянути сучасне розуміння категорійних особливостей “контролю”, щоб розмежувати ці поняття.

Контроль є складовою частиною управління, оскільки без перевірки якості виконання прийнятих рішень та інформації про фактичний стан справ, управління не може бути ефективним.

Так, більшість вчених-економістів, зокрема М.Т. Білуха, Т. В. Микитенко, Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко та інші [5; 6], трактують дефініцію “контроль” як функцію управління.

У свою чергу, контроль, як функція управління забезпечує виконання таких дій:

- 1) порівняння планових і фактичних значень параметрів;
- 2) проведення аналогій із зовнішнім економіко-правовим середовищем;
- 3) виявлення відхилень у параметрах;
- 4) оцінка небезпечності розміру відхилень для системи;
- 5) виявлення факторів, що викликали відхилення;
- 6) визначення ступеню їх впливу;
- 7) підготовка інформаційної бази для прийняття управлінських рішень [7, с. 7].

Ґрунтовне вивчення теоретичних підходів щодо даної категорії дозволяє стверджувати, що більшість науковців до функцій контролю відносять оперативну, захисну, інформативну, регулятивну, комунікативну та превентивну функції. При цьому, організацію контролю забезпечують такі основні складові:

1) належним чином організована облікова система (оскільки її метою є визначення, накопичення, класифікація, аналіз, реєстрація та подання звітності користувачам);

2) контрольне середовище (ця складова передбачає організацію структурного становлення господарюючого суб’єкту, забезпечення

підготовки фінансової звітності для внутрішніх та зовнішніх користувачів, і відповідно для управлінського обліку);

3) окремі засоби контролю (як правило, це контрольні заходи, які встановлює керівництво господарюючого суб'єкту, а саме: перевірка правильності документообігу, внутрішні та зовнішні звірки розрахунків, планові та раптові інвентаризації, перевірка розпорядчих підписів на документах керівника, головного бухгалтера або уповноваженого учасника, тощо).

Отже, розглянувши сучасне розуміння сутності безпосередньо самого “контролю” доцільно розкрити специфіку наукового та практичного осмислення спільного контролю спільної діяльності без створення юридичної особи.

Враховуючи власні критичні напрацювання у даній сфері, вважаємо, що на практиці при виборі форми спільного контролю у спільній діяльності без створення юридичної особи доцільно врахувати:

- кількість учасників, що задіяні у спільній діяльності;
- масштаб та вид діяльності, в якому застосовують спільну діяльність;
- організаційну структуру господарюючого суб'єкту;
- обсяг різних сторін спільної діяльності на які поширюватиметься спільний контроль;
- особливий правовий та податковий статус спільної діяльності;
- спільний розподіл результатів та ризиків відповідно до договору чи письмової угоди про спільну діяльність;
- розподіл контролю між учасниками спільної діяльності.

Окрім цього, до основних принципів спільного контролю спільної діяльності без створення юридичної особи пропонуємо відносити наступні:

- проведення спільного контролю учасниками спільної діяльності ґрунтується на достовірності та правильності, і відповідно зацікавленості усіх сторін;
- для запобігання зловживань не допускається зосередження первинного контролю тільки у одного контрагента;
- перевіряється кожний учасник спільного контролю;
- контрольні функції, методи та спільний контроль розподіляються за раніше прийнятою згодою учасників спільної діяльності та відповідно до їх доцільності.

Спільний контроль дозволить своєчасно виявити і усунути ті умови та фактори, які не сприяють ефективному провадженню спільної діяльності без створення юридичної особи. В той же час, метою здійснення спільного контролю є зменшення фінансових втрат, своєчасна адаптація учасників спільної діяльності до змін у ринковому середовищі, раціональне

використання виробничих ресурсів та готової продукції, виконання зобов'язань учасників відповідно до договору про спільну діяльність, і відповідно надання користувачам неупередженої інформації для прийняття управлінських рішень.

Таким чином, можна стверджувати, що організація внутрішнього контролю у формі спільного контролю характерна для кожного учасника спільної діяльності, що має ускладнену організаційну структуру, а спільний контроль такої діяльності проводитимуть залежно від встановлених договором взаємовідносин між її учасниками. При цьому, правильно організована система контролю спільної діяльності без створення юридичної особи забезпечує достовірність та правильність ведення фінансового обліку спільної діяльності, надає можливість проведення комплексного аналізу її здійснення, забезпечує прийняття раціональних управлінських рішень та надає можливість судити про правильність та своєчасність і результативність їх виконання.

Перспективи подальших наукових досліджень ґрунтуватимуться на формуванні рекомендацій та заходів щодо обґрунтування потреби в формуванні інформації про господарські процеси у системі контролю спільної діяльності без створення юридичної особи.

Література:

1. МСБО 31 “Частки в спільних підприємствах” [Електронний ресурс]: // Режим доступу до стандарту: <http://www.minfin.kmu.gov.ua>.
2. П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”, затверджене наказом Міністерства фінансів України 26. 04. 2000 р. № 91 [Електронний ресурс]: // Режим доступу до стандарту: <http://www.rada.gov.ua>.
3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV// Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс]: // Режим доступу до кодексу: <http://www.ligazakon.ua>.
4. Господарський кодекс України від 16. 01. 2003 року № 436-IV із змінами // Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс]: // Режим доступу до кодексу: <http://www.ligazakon.ua>.
5. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підруч. / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888 с.
6. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревізія: підр. [для студ. Спеціальності “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко. – [3-є вид., доп. і перероб.]. – Житомир: Рута, 2002. -544.
7. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. – К.: „Каравелла”; Львів: „Новий світ-2000”, 2002. – 504 с.