

КОНТРОЛЬ УКЛАДАННЯ ТА ВИКОНАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ДОГОВОРІВ

Розкрито загальні теоретичні питання контролю укладання і виконання господарських договорів. Розроблено положення щодо організації дієвої системи внутрішньогосподарського контролю договірному процесу на промислових підприємствах

Постановка проблеми. Контроль як одна з функцій управління сприяє розробці якісних управлінських рішень та їх виконанню, тобто досягненню короткострокових і довгострокових цілей підприємства. Діяльність підприємства не може бути ефективною за відсутності належного контролю за її виконанням. Однак на сьогодні на підприємствах організації та методиці його проведення приділяється неналежна увага. Це зумовлено, по-перше, недооцінкою ролі контролю в господарській діяльності; по-друге, відсутністю у переважній більшості випадків у керівників спеціальних знань (з бухгалтерського обліку та контролю) для організації належної системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

Метою дослідження є розробка положень щодо організації дієвої системи контролю договірному процесу на промислових підприємствах. Досягнення зазначеної мети досягається шляхом постановки та вирішення завдань: визначити межі вживання поняття “експертиза договору”; визначити об’єкти та суб’єктів внутрішньогосподарського контролю договірному процесу; сформулювати завдання, які повинні підлягати вирішенню в ході здійснення внутрішньогосподарського контролю договірному процесу; визначити прийоми, які використовуються під час реалізації внутрішньогосподарського контролю договірному процесу.

Аналіз останніх досліджень. Теоретичним і практичним аспектам

організації і методики господарського контролю та внутрішньогосподарського контролю, зокрема, присвячено праці проф. І.А. Белобжецького, проф. М.Т. Білухи, проф. Ф.Ф. Бутинця, проф. Б.І. Валуєва, В.А. Калькутіна, В.М. Митрофанова, В.М. Мурашка, В.П. Суйца, проф. Б.Ф. Усача, проф. В.О. Шевчука, проф. А.А. Шпиґа, проф. М.Я. Штеймана. В зазначених працях розкрито ключові аспекти внутрішньогосподарського контролю, однак відсутня методика внутрішньогосподарського контролю договірному процесу.

Виклад основного матеріалу. Особливе значення у здійсненні господарського контролю має договір, який є правовою основою здійснення господарських процесів (придбання, виробництво, реалізація) підприємства, а точніше – договірний процес підприємства. Оскільки саме від правильності його організації та побудови залежить успішність діяльності підприємства.

Під господарським контролем розуміють процес спостереження і перевірки господарської діяльності підприємств, яка здійснюється відповідними суб’єктами, з метою виявлення відхилень від встановлених параметрів цієї діяльності, законності, достовірності та ефективності здійснених операцій, усунення та попередження негативних явищ і тенденцій. Одночасно сьогодні існує ряд неточностей в теорії господарського контролю та його практиці. Однією з таких неузгодженостей є використання поняття “експертиза договорів”

у навчальній літературі та практичній діяльності аудиторських фірм.

На сьогодні під економіко-правовою експертизою договорів розуміють “системний розгляд договору, що укладається, з бухгалтерської, економічної та юридичної точок зору з метою визначення доцільності угоди, що пропонується” [4, с. 3]. Причому кінцевою метою проведення зазначеної експертизи є “укладання договору, який би забезпечував ефективну роботу підприємства, що дозволяло б застосовувати оптимальні варіанти оподаткування” [4, с. 3]. Крім того, існує думка, що бухгалтерська експертиза договорів передбачає “аналіз можливих варіантів бухгалтерського оформлення угод, що укладаються, та особливостей їх оподаткування” [4, с. 5], а “проведення економіко-правової експертизи повинне включати в себе всебічну оцінку договору, що укладається, бухгалтером, керівниками фінансових, планово-економічних і юридичних служб” [4, с. 4].

Зазначені позиції не враховують такі особливості експертної діяльності як:

– експертизою є дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об’єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, попереднього слідства або суду [2, ст. 1]. У викладених вище позиціях дослідників йдеться не про справу, яка перебуває на досудовому чи судовому слідстві, а про систематичний контроль за ефективністю договірної роботи на підприємстві;

– суб’єктом проведення експертизи є експерт, який володіє спеціальними знаннями та залучається органами розслідування, судом та іншими державними та суспільними органами для проведення експертизи [5, с. 410]. У розглянутому трактуванні поняття “експертиза договору” суб’єктами проведення комплексного дослідження договору є бухгалтер, керівники фінансових, планово-економічних і юридичних служб підприємства;

– експертиза призначається після

порушення кримінальної чи розгляду цивільної справи з метою використання спеціальних знань для встановлення фактичних обставин справи [3, с. 16]. У випадку, що розглядається, експертиза договору систематично проводиться з ініціативи керівника (власника) підприємства.

– завданням експертизи є встановлення фактичних обставин справи в межах поставлених перед експертом питань судово-слідчими органами [3, с. 17]. Експертиза ж договорів передбачає комплексну їх перевірку;

– у результаті проведення експертизи складається висновок експерта [3, с. 18]. Однак за підсумками проведення “експертизи договору” з ініціативи керівника (власника) висновок експерта не складається.

З огляду на вищевикладене, вважаємо доцільним вживати поняття “експертиза договору” лише за умови розгляду справи в суді або розслідування слідчими органами тоді, коли необхідно з’ясувати певні факти на підставі дослідження умов укладеного договору. Щодо позицій авторів, викладених вище, пропонуємо замість поняття “експертиза договору” застосовувати поняття “перевірка умов договору”, що передбачає всебічну оцінку договору, що укладається, бухгалтером, керівниками фінансових, планово-економічних і юридичних служб підприємства.

Огляд літературних джерел дає підстави стверджувати, що до об’єктів внутрішньогосподарського контролю в науковій літературі відносять організаційно-технологічні, фінансово-економічні процеси та їх елементи; стан та використання всіх видів господарських засобів та джерел їх утворення; трудову діяльність колективу та окремих її членів (дотримання законів, правових норм та встановлених правил роботи). Тобто, об’єктом внутрішньогосподарського контролю в цілому можна вважати господарську діяльність підприємства.

Здійснюючи господарську діяльність, підприємство вступає у господарські відносини з іншими суб’єктами господарювання.

Відповідно до Господарського кодексу України “сферу господарських відносин становлять господарсько-виробничі, організаційно-господарські та внутрішньогосподарські відносини”. Під господарсько-виробничими відносинами розуміють майнові та інші відносини, що виникають між суб’єктами господарювання при безпосередньому здійсненні господарської діяльності. Організаційно-господарськими є відноси, що складаються між суб’єктами господарювання та суб’єктами організаційно-господарських повноважень у процесі управління господарською діяльністю. Внутрішньогосподарські – це відносини, що складаються між структурними підрозділами суб’єкта господарювання, та відносини суб’єкта господарювання з його структурними підрозділами [1, ст. 3].

Таким чином, об’єктами внутрішньогосподарського контролю договірному процесу є господарські відносини підприємства, що перевіряються на предмет відповідності чинному законодавству, відповідності діяльності підприємства та *умовам договору* (курсив – К.Р.). Оскільки господарський договір є правовою основою здійснення господарських відносин на рівні суб’єктів господарювання.

Для досягнення оптимального результату від організації системи внутрішньогосподарського контролю договірному процесу на рівні окремого суб’єкта господарювання необхідно виходити з особливостей його діяльності, організаційної структури та завдань, які ставить власник (керівник) перед відповідними суб’єктами. Для забезпечення створення системи внутрішньогосподарського контролю договірному процесу найбільш доцільним для великих підприємств є створення окремого структурного підрозділу або ведення до штату окремого працівника, за яким в посадовій інструкції необхідно закріпити відповідні функціональні обов’язки з контролю за реалізацією договірному процесу. На середніх і малих підприємствах здійснення контрольних функцій доцільно передбачати в посадових інструкціях за працівниками, функції яких пов’язані з участю в договірному процесі. На невеликих підприємствах керівництво потребує менш складного внутрішньогосподарського контролю, так як безпосередньо залучене до поточної діяльності. Таким чином, суб’єктами контролю договірному процесу є особи, які беруть участь в управлінні договірним процесом (здійснюють взаємний контроль) (див. рис. 1) та внутрішні контролери (на великих підприємствах).

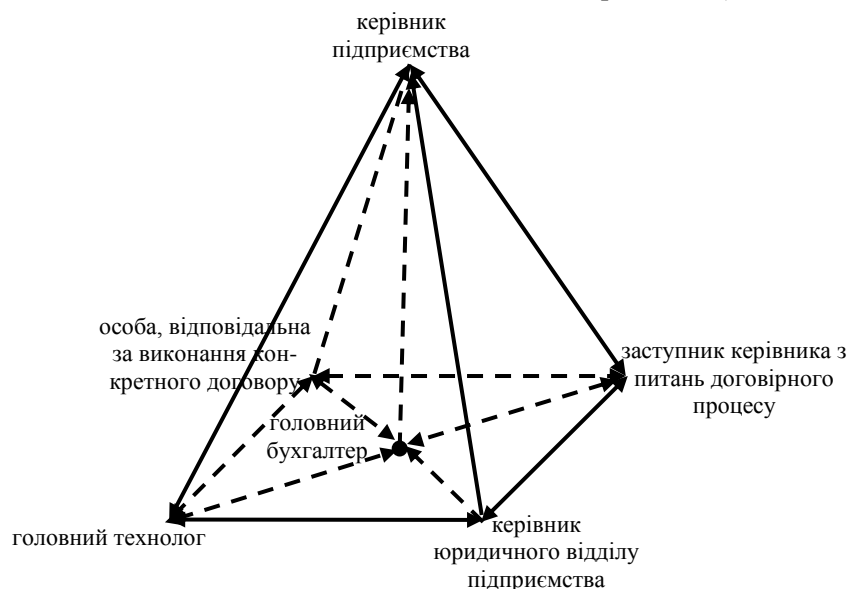


Рис. 1. Інформаційні потоки в управлінні договірним процесом¹

¹ Джерело: власна розробка.

Керівник є обов'язковим учасником управління договірним процесом. Саме його підпис, як правило, ставиться на договорі і надає йому юридичної сили. Таким чином, відповідальність за належне виконання договору в першу чергу покладається на керівника підприємства. Отже, інформація щодо порушень у ході виконання або неналежного виконання договору повинна негайно подаватися керівнику, чим і пояснюється спрямування інформаційних потоків від кожного з суб'єктів управління договірним процесом до керівника. Одночасно, враховуючи велику кількість обов'язків, які має керівник, він делегує свої повноваження іншим учасникам договірному процесу. Так, нормальний хід виконання договору зазвичай контролює заступник керівника з питань договірному процесу, який безпосередньо співпрацює з іншими його суб'єктами, і повідомляє керівника у випадку наявності інформації про неможливість вчасного виконання умов договору.

Роль облікових працівників в управлінні договірним процесом є визначальною, що зумовлено необхідністю облікової інформації на кожній зі стадій договірному процесу.

У зв'язку з тим, що договір є правовою основою здійснення обміну, обов'язковою є участь юриста або юридичного відділу, що забезпечує правильність оформлення договору з юридичної точки зору. Працівники юридичного відділу та бухгалтерської служби тісно співпрацюють, оскільки найменша зміна умов договору з точки зору господарського та цивільного законодавства, призведе до зміни економічних та податкових наслідків виконання конкретного договору. Відповідальність за ефективність договору та найоптимальніше співвідношення показників "доходи-витрати" за конкретним договором покладається на працівників бухгалтерської

служби. Саме тому наслідки кожної із запропонованих юристами змін повинні моделюватися обліковими працівниками.

Вимога щодо участі в договірному процесі головного технолога пояснюється необхідністю визначення виробничих потужностей підприємства на стадії ведення переговорів та його відповідальністю за якість виготовленої продукції. Співпраця технолога та юриста полягає у тому, що лише з погодження з технологом юрист може вносити в договір умови щодо кількості продукції, у той же час лише з погодження з бухгалтером та технологом в договір можуть бути внесені умови про ціну.

Не останню роль в управлінні договірним процесом відіграє і особа, відповідальна за виконання конкретного договору, яка координує діяльність з вирішення поточних питань, що виникають у ході виконання договору та співпрацює з представниками всіх названих вище служб.

Таким чином, враховуючи наведені напрями інформаційних потоків в договірному процесі між його суб'єктами стверджуємо, що цим забезпечується здійснення внутрішньогосподарського контролю.

Для якнайефективнішої реалізації договірному процесу підприємства на кожній з його стадій необхідно застосовувати конкретний вид контролю – попередній, поточний або наступний (див. рис. 2).

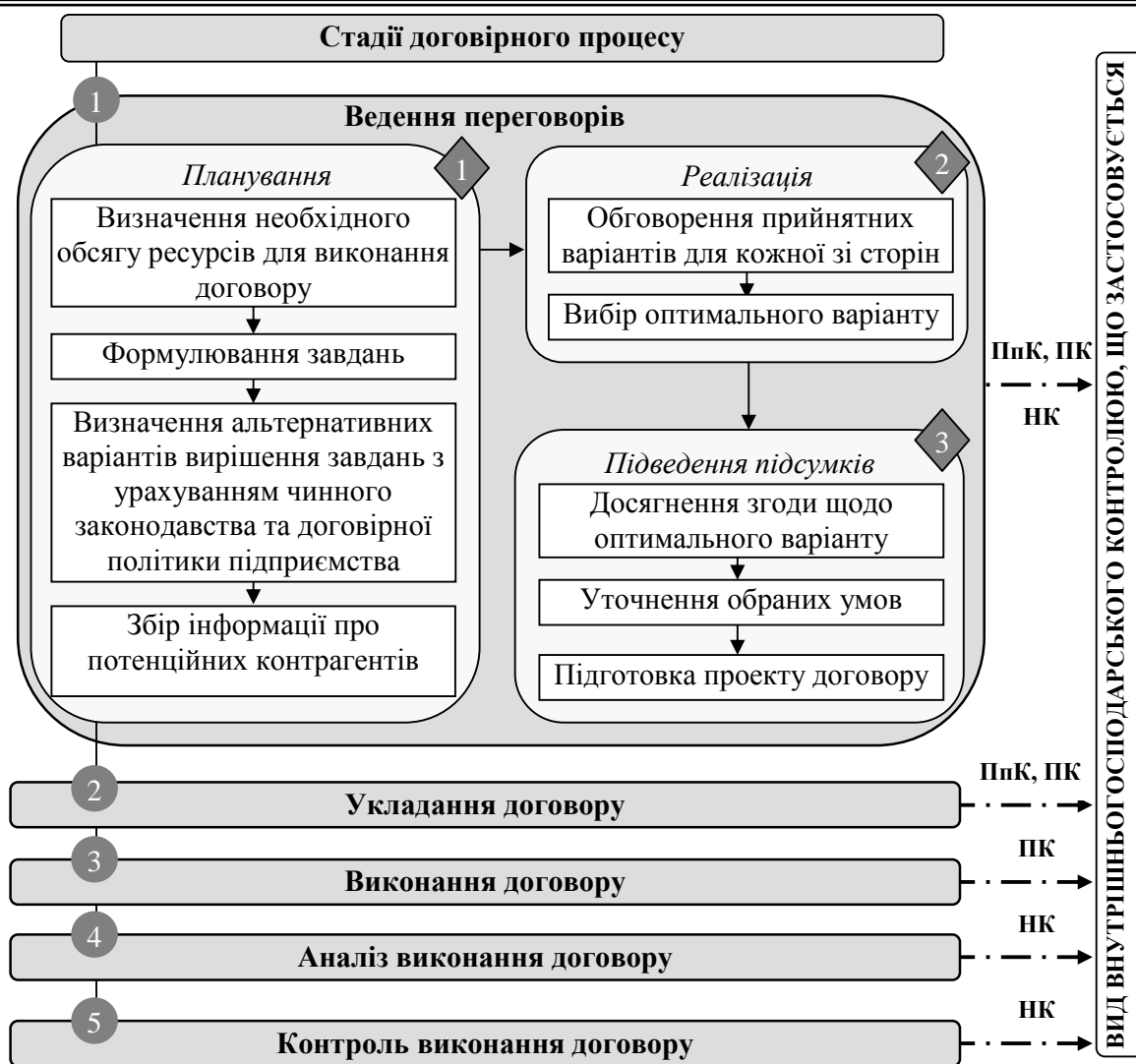


Рис. 2. Види внутрішньогосподарського контролю, що застосовуються на кожній зі стадій договірному процесу²

Примітки:

- 1 – стадії договірному процесу;
- 1 – етапи стадії ведення переговорів;
- ПпК – попередній контроль;
- ПК – поточний контроль;
- НК – наступний контроль.

Ефективність внутрішньогосподарського контролю залежить від вмілого формулювання його завдань. Серед завдань внутрішньогосподарського контролю договірному процесу називали: 1) збереження майна власника підприємства, а саме ресурсів, що були вкладені в здійснення господарського процесу; 2) забезпечення якісної розробки й ефективного досягнення цілей господарської діяльності підприємства через реалізацію прийнятих

управлінських рішень; 3) забезпечення економічної та технічної достовірності інформації про понесені витрати в ході договірному процесу; 4) попередження перевитрат у ході договірному процесу та виявлення причин, що їх можуть зумовити.

Пропонуємо наступну деталізацію завдань внутрішньогосподарського контролю договірному процесу з урахуванням його стадій (див. рис. 3).

² Джерело: власна розробка.



Рис. 3. Завдання внутрішньогосподарського контролю договірному процесу³

Узагальнення результатів теоретичних та аналітичних досліджень у сфері внутрішньогосподарського контролю свідчить про необхідність комплексного підходу до організації внутрішньогосподарського контролю договірному процесу. Для отримання найбільш повної та достовірної інформації про належну реалізацію договірному процесу необхідною є розробка загального порядку здійснення внутрішньогосподарського

контролю договірному процесу. Тобто, необхідно визначити основні способи та прийоми, які зможуть забезпечити системну перевірку формування собівартості, будуть сприяти виявленню допущених недоліків. Запропонований загальний порядок здійснення внутрішньогосподарського контролю договірному процесу наведено на рис. 4.

³ Джерело: власна розробка.



Рис. 4. Загальна методика здійснення внутрішньогосподарського контролю договірному процесу⁴

Висновки та перспективи подальших досліджень. У ході дослідження визначено об'єкти та суб'єкти внутрішньогосподарського контролю договірному процесу; сформульовано завдання, які підлягають вирішенню у ході здійснення внутрішньогосподарського контролю договірному процесу; визначено прийоми, які використовуються під час реалізації внутрішньогосподарського контролю договірному процесу, що дало змогу розробити загальний порядок здійснення внутрішньогосподарського контролю договірному процесу. Перспективним напрямом дослідження є питання зовнішнього контролю договірному процесу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Господарський кодекс України № 436-IV від 16 січня 2003 р.
2. Закон України "Про судову експертизу" від 25 лютого 1994 р. № 4038-XII.

3. Судово-бухгалтерська експертиза: Навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 "Облік і аудит" / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП "Рута", 2004. – 460 с.

4. Ткач В.И., Богатая И.Н., Щемелев А.Н., Курсеев Д.В. Бухгалтерское оформление договоров. – М.: "Издательство ПРИОР", 2000. – 176 с.

5. Юридический энциклопедический словарь / Гл. ред. А.Я. Сухарев; Ред. кол.: М.М. Богуславский, М.И. Козырь, Г.М. Миньковский и др. – М.: "Сов. энциклопедия", 1984. – 415 с.

РОМАНЧУК Катерина Василівна – доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблеми теорії бухгалтерського обліку та договірної роботи на підприємстві

⁴ Джерело: власна розробка.

