

УДК 657

Я. І. Мулик,

к. е. н., доцент, доцент кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
ORCID ID: 0000-0002-8166-2481

DOI: 10.32702/2306-6792.2020.17—18.28

МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Ya. Mulyk,

PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Audit
and State Control, Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia

METHODOLOGICAL AND ORGANIZATIONAL APPROACHES TO THE SYSTEM OF INTERNAL CONTROL AT THE ENTERPRISE

У статті досліджено методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. Визначено, що організація внутрішнього контролю на підприємстві залежатиме, передусім, від правової форми підприємства, видів і масштабів діяльності, здійснюваних ним, складності його організаційної структури, наявності достатніх фінансових ресурсів, доцільності охоплення контролем різних аспектів діяльності і відношення керівництва підприємства до контролю. Досліджено основні цілі організації внутрішнього контролю на підприємствах. Висвітлено завдання системи внутрішнього контролю на підприємствах. Обґрунтовано, що контроль має охоплювати різні сфери діяльності підприємства: планування, організацію й регулювання управлінських рішень, облік різних операцій а також їх моніторинг та аналіз. Висвітлено функції внутрішнього контролю: контроль повноважень, контроль документального оформлення, контроль збереження. Розкрито основні елементи внутрішнього контролю. Оцінено організаційні форми внутрішнього контролю. Визначено етапи створення та діяльності служби внутрішнього контролю на підприємстві. За результатами дослідження виявлено чинники, які рекомендовано враховувати при організації служби внутрішнього контролю на підприємствах. Розкрито основні засади організації внутрішнього контролю підприємства. Визначено недоліки та порушення в системі внутрішнього контролю та порядок його вдосконалення.

The article examines the methodological and organizational approaches to the system of internal control at the enterprise. It is determined that the organization of internal control at the enterprise will depend, first of all, on the legal form of the enterprise, types and scales of its activity, complexity of its organizational structure, availability of sufficient financial resources, expediency of control of various aspects of activity. The main goals of the organization of internal control at enterprises are investigated. The tasks of the system of internal control at the enterprises are covered. It is substantiated that the control should cover various areas of the enterprise: planning, organization and regulation of management decisions, accounting for various operations, as well as their monitoring and analysis. The functions of internal control are highlighted: control of powers, control of documentation, control of preservation. The main elements of internal control are revealed: control environment; risk assessment; internal control procedures; information that ensures the functioning of internal control and the ability to achieve its goals; communication that ensures the dissemination of information necessary for management decisions and internal control; monitoring. It is noted that the control environment includes the following elements: ethical values; philosophy and management style; organizational structure; the process of division of responsibilities; personnel management policy and practice; staff competence. The types of risks that may relate to the activities of the enterprise and affect the internal control system are described. Organizational forms of internal control are assessed: control carried out directly at each workplace; control carried out by a specially created control apparatus. The stages of creation and activity of the internal control service at the enterprise

are determined: research; preparatory; organizational; implementation of control activities; effective. The results of the study revealed the factors that are recommended to take into account when organizing the internal control service at enterprises. The basic principles of the organization of internal control of the enterprise are revealed. Deficiencies and violations in the internal control system and the procedure for its improvement have been identified.

Ключові слова: контроль, внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, організація внутрішнього контролю, служба внутрішнього контролю.

Key words: control, internal control, system of internal control, organization of internal control, internal control service.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Зміна умов функціонування внаслідок економічної кризи вимагає гнучкості та сприйнятливості системи менеджменту до факторів внутрішнього та зовнішнього середовищ, адекватної та своєчасної оцінки господарських ризиків згідно мети функціонування та розвитку підприємства. За таких умов, поліпшення інтеграційних процесів у країні та дії кризових явищ, задовольнити інформаційні потреби управління покликане функціонування внутрішнього контролю.

Отримання інформації здійснюється в процесі обліку та накопичення, перевірка інформації відбувається у проведенні контролю, розуміння здійснюється в процесі вивчення і аналізу, тобто діагностики різних процесів, використовується — у процесі управління. Така сукупність складових притаманна практично усім сферам діяльності [1].

Внутрішній контроль на підприємстві дає змогу забезпечити збереження його активів, законність господарської діяльності, підвищення ефективності основних бізнес-процесів, попередження негативного впливу факторів, тощо. Ефективне функціонування внутрішнього контролю на підприємстві передбачає вирішення ряду проблем господарюючого суб'єкта: оптимізація процесів його фінансово-господарської діяльності, забезпечення прийняття адекватних та обґрунтованих управлінських рішень, попередження, виявлення та усунення відхилень в інформації, що подається зацікавленим особам тощо. Проте аналіз сучасного стану внутрішнього контролю на підприємствах показав, що ця складова системи управління потребує вдосконалення. Це викликано тим, що інформація для контролю діяльності підприємства доводиться до керівництва із запізненням, коли вже важко вплинути на ефективність діяльності і запобігти втратам. Враховуючи вищесказане, є негайна потреба у вивченні, розвитку та вдосконаленні питання внутрішнього контролю на підприємстві. Через те що внутрішній контроль є вагомим механізмом

управління підприємством, який вчасно забезпечує інформацією всі ланки керівництва, що покликаний контролювати виконання планів і завдань, а також ефективно використовувати ресурси підприємства.

АНАЛІЗ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ ПО ТЕМІ РОБОТИ

Змістовний внесок у дослідження та оцінку теоретичних і практичних питань щодо організації та методики внутрішнього контролю зробили такі українські вчені: Т.А. Бутинець, Н.Г. Виговська, З.В. Гуцайлюк, Л.В. Гуцаленко, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, П.О. Куцик, В.Ф. Максимова, Л.Г. Медвідь, Л.В. Нападівська, В.П. Пантелеєв, М.С. Пушкар, Л.В. Рибалко, В.О. Шевчук та ін. Частковим питанням внутрішнього контролю на підприємстві присвячені праці закордонних дослідників: Е.А. Аренса, В.В. Бурцева, Дж.К. Лоббека, Дж.К. Робертсона, Я.В. Соколова, А. Файоля, Дж. Фостера, Ч.Т. Хорнгрена, Л.А Шмельцера та ін.

В аналізованих та оглянутих працях розкриваються актуальні питання як теоретичного, так і практичного характеру щодо організації та методики внутрішнього контролю на підприємстві, утім, існує ряд нерозв'язаних та дискусійних питань. Недостатня розробленість організаційних та методичних підходів функціонування внутрішнього контролю, збільшення його ролі в підвищенні ефективності управління діяльністю сучасних підприємств та ґрунтовний аналіз практичних проблем обумовили актуальність цього дослідження.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження методичних та організаційних підходів до системи внутрішнього контролю на підприємстві.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Контроль є важливою функцією управління підприємством і його підрозділами. У широ-

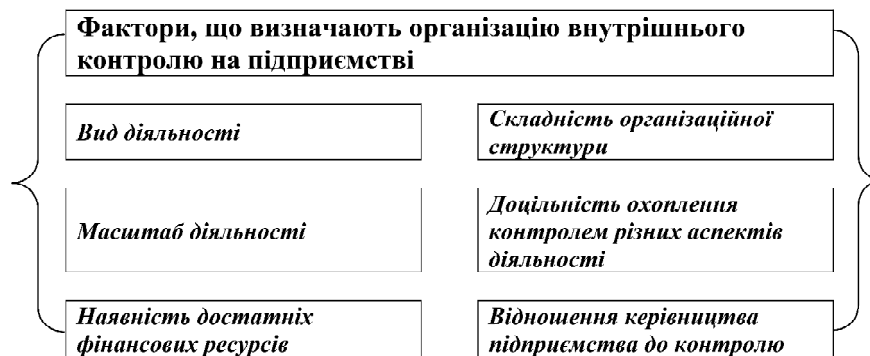


Рис. 1. Фактори, що визначають організацію внутрішнього контролю на підприємствах

Джерело: [6].

кому розумінні контроль — це перевірка відповідності фактичних характеристик (процесів, діяльності, об'єктів) установленим вимогам (обмеженням). На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. У процесі контролю збирається й аналізується необхідна інформація, виявляються відхилення фактичних показників від установлених (планових, стандартних) та їх причини [2].

Як зазначалось в наших попередніх дослідженнях, внутрішній контроль з позиції практики є одним із найважливіших важелів, за допомогою якого здійснюється вплив на господарську діяльність підприємства, що являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей [3].

Внутрішній контроль — це система заходів підвищення діяльності суб'єкта господарювання, яка стосується внутрішніх процесів, які відбуваються на підприємстві, для надання внутрішнім користувачам інформації, яка буде використовуватися в прийнятті управлінських рішень [4].

Отже, питання організації внутрішнього контролю на підприємствах є основною і найбільш важливою проблемою в їх діяльності, оскільки в сучасних умовах господарювання внутрішній контроль набуває дедалі більшого значення, адже виступає засобом покращення показників діяльності, подальшого розвитку підприємств та вдосконалення, але власники та керівники господарюючих суб'єктів, не розуміючи сутності, мети та завдань внутрішнього контролю, не приділяють йому належної уваги та побудові ефективної системи його здійснення.

Оскільки ми досліджуємо поняття "організація внутрішнього контролю", розглянемо сутність поняття "організація".

Поняття "організація" в сучасній науці вживається в різноманітних значеннях, що пов'язано зі специфікою дослідження. В цьому випадку під організацією слід розуміти процес формування певної системи. Отже організація внутрішнього контролю — це поетапний процес впорядкування та налагодження системи внутрішнього контролю на сільськогосподарському підприємстві, який складається із заходів щодо її створення, постійного впорядкування, удосконалення її функціонування [5].

Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві при її побудові у різноманітних господарюючих суб'єктів, може мати свої особливості та специфіку. Тобто, не слід використовувати єдину уніфіковану структуру внутрішнього контролю для різних підприємств, адже вона буде непридатною та не ставатиме у пригоді щодо поліпшення ефективності його діяльності.

Організація внутрішнього контролю на підприємстві залежатиме, передусім, від правової форми підприємства, видів і масштабів діяльності, здійснюваних ним, складності його організаційної структури, наявності достатніх фінансових ресурсів, доцільності охоплення контролем різних аспектів діяльності і відношення керівництва підприємства до контролю (рис. 1).

Відзначаючи вищевикладену інформацію, на нашу думку, слід виділити основні цілі та мету організації внутрішнього контролю на підприємствах.

Як зазначає В.Ф. Максимова, мета внутрішнього контролю вбачається, як правило, в забезпеченні збереження коштів і товарно-матеріальних цінностей; виконанні виробничих та фінансових планів; недопущенні перевитрат матеріальних, енергетичних та фінансових ресурсів; виконанні планів впровадження нових

методів праці і новітніх технологій; забезпеченні випуску та реалізації продукції високої якості та активного попиту [7].

На думку Прівезенцева В.А., метою контролю є проведення перевірки дотримання встановлених законами і іншими нормативними правовими актами правил здійснення того або іншого виду діяльності, включаючи ліцензії, сертифікати, стандарти, норми, тарифи, ставки, квоти, плани, завдання, замовлення, договори, зобов'язання [8].

Як вважає Станкевич Г., основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, а також доведення цієї інформації до органу управління [9].

Корінко М.Д. зазначає, що при створенні системи внутрішнього контролю, власник може переслідувати наступні цілі: здійснення впорядкованої та ефективної діяльності; дотримання обраної політики управління; забезпечення збереження майна; ведення якісного документування господарських операцій [10].

Новик І.В. виділяє такі основні цілі внутрішнього контролю: інформаційне забезпечення системи управління для одержання можливості прийняття ефективних рішень; забезпечення ефективного функціонування підприємства, його стійкості й прибутковості в умовах багатопланової конкуренції; забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства; забезпечення збереження майна підприємства й ефективного використання його ресурсів і потенціалу; своєчасна адаптація підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі [11].

Аналізуючи підходи науковців, вважаємо, що передусім внутрішній контроль має виконувати контрольну функцію та проводити перевірки направлені на виявлення фактів дотримання (чи недотримання) різного роду нормативів.

Система внутрішнього контролю має забезпечити контроль за тим, щоб весь персонал підприємства чесно і сумлінно працював для досягнення основної мети без зайвих витрат і врахування інтересів інших сторін. Внутрішній контроль має забезпечувати надання достовірної звітності та іншої інформації, як для внутрішнього, так і для зовнішнього використання. Інформація має бути якісною та цілісною. Система внутрішнього контролю має гарантувати, що вся діяльність здійснюється згідно чинного законодавства, професійних стандартів,

нормативних актів, а також внутрішніх положень, наказів, розпоряджень та процедур.

Система внутрішнього контролю має виконувати відповідні завдання. Так, Бутинець Т.А. виділяє їх такі: забезпечувати захист підприємства від можливих ризиків; повне збереження майна власників та його примноження; об'єктивний розподіл прибутку та соціальний захист працюючих [12]. Автор також зазначає, що основне завдання контролю — це безперервна перевірка прийнятих управліннями рішень, їх втілення в життя на рівні підприємства загалом та його підрозділів, виконання всіма службами доведених до них планів і завдань, дотримання виконавчої дисципліни, забезпечення збереження матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, достовірності звітних показників, використання даних обліку для управління і контролю, соціального захисту працюючих [12], з чим ми цілком погоджуємось.

Практикуючий аудитор Станкевич Г. виділяє такі завдання:

- надання інформації щодо процесів, які відбуваються в суб'єкта господарювання;

- надання допомоги у прийнятті найдоцільніших рішень із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства;

- надання можливості судити про правильність прийнятих рішень, своєчасність і результативність їх виконання;

- надання змоги своєчасно виявляти й усувати ті умови і фактори, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети;

- надання змоги скоригувати діяльність суб'єкта господарювання або окремих його виробничих підрозділів;

- надання можливості установити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставленої мети та підвищенню результативності діяльності підприємства [9].

На підприємстві має бути організована така система контролю, яка позитивно відображатиметься на ефективності управлінського процесу. Контроль має охоплювати різні сфери та стадії діяльності підприємства, тобто і планування, і організацію й регулювання управлінських рішень, облік різних операцій їх моніторинг та аналіз тощо (рис. 2).

Для більш достатнього уявлення щодо внутрішнього контролю розглянемо його функції: контроль повноважень, контроль документального оформлення, контроль збереження.

Контроль повноважень — це контроль, що забезпечує виконання лише тих операцій, які



Рис. 2. Впровадження контрольних процедур на різних стадіях діяльності підприємства

Джерело: побудовано автором на основі [16].

дійсно сприяють розвитку організації. Такий контроль повинен запобігати зловживанням і попереджувати проведення операцій, в яких відсутня доцільність. Водночас відслідковуються зміни та виправлення облікових записів на предмет обов'язкової наявності необхідних дозволів.

Контроль документального оформлення — контроль, що забезпечує відображення всіх дозволених операцій в облікових регістрах. Цей вид контролю створює умови, за яких операції правильно оформляють обліковими записами і не виправляються без відповідного дозволу.

Контроль збереження — контроль, що сприяє тому, щоб прийняте до обліку майно не могло бути неправильно використане (наприклад, незаконно привласнене, украдене, залишене без догляду тощо) [13].

Внутрішній контроль залучає певний склад елементів (рис. 3), які вирізняються характером управління та

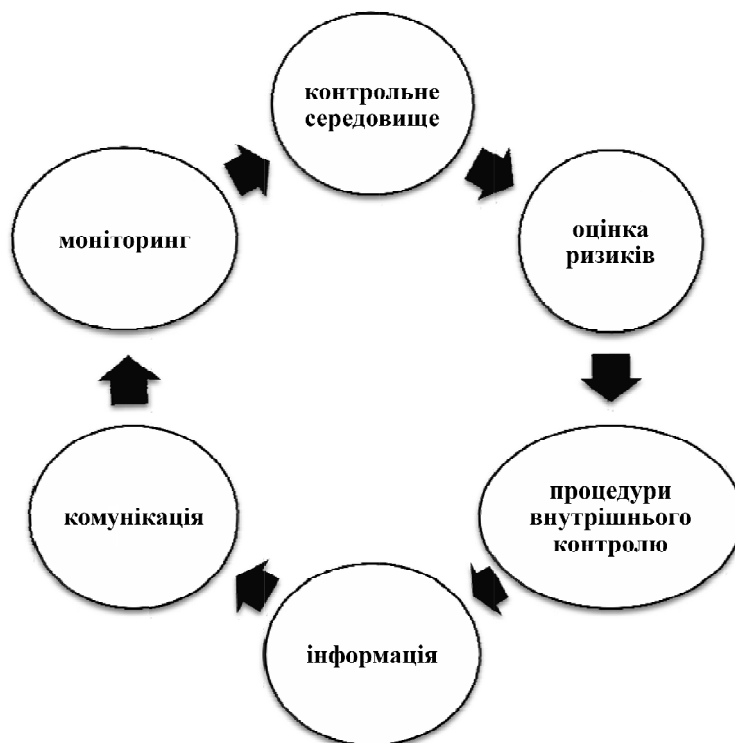


Рис. 3. Основні елементи внутрішнього контролю

Джерело: [17].

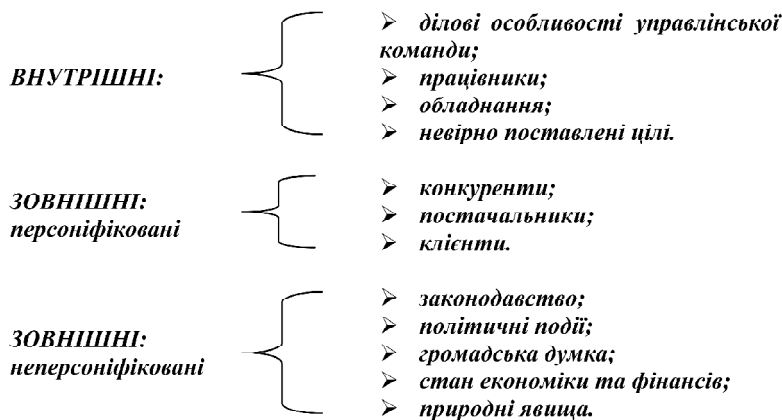


Рис. 4. Джерела виникнення ризиків

Джерело: побудовано автором на основі узагальнення літератури.

об'єднані з механізмом функціонування підприємства в одне ціле. І.С. Богданович виділяє у структурі внутрішнього контролю три складові елементи: контрольне середовище; систему бухгалтерського обліку підприємства; процедури контролю [14]. О.Є. Орлова додає ще два елементи: інформаційне забезпечення й техніку контролю [15]. С.О. Хмелева виділяє такі елементами внутрішнього контролю:

а) контрольне середовище — сукупність принципів і стандартів діяльності економічного суб'єкта, які визначають загальне розуміння внутрішнього контролю й вимоги до внутрішнього контролю на рівні економічного суб'єкта загалом;

б) оцінка ризиків — процес виявлення й аналізу поєднання ймовірності та наслідків недосягнення економічним суб'єктом цілей діяльності;

в) процедури внутрішнього контролю — дії, спрямовані на мінімізацію ризиків, що впливають на досягнення цілей економічного суб'єкта;

г) інформація, що забезпечує функціонування внутрішнього контролю й можливість досягнення ним поставлених цілей;

д) комунікація — поширення інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього контролю;

д) оцінка внутрішнього контролю, щодо елементів внутрішнього контролю, з метою визначення їх ефективності й результативності, а також необхідності зміни [17].

Необхідно зазначити, що контрольне середовище включає в себе наступні елементи: етичні цінності; філософію і стиль управління; організаційну структуру; процес розподілу повноважень відповідальності; політику і практику управління персоналу; компетентність персоналу.

Джерела виникнення ризиків можуть бути різні. На рисунку 4 ми представили, на основі узагальнення інформації в літературних джерелах, види ризиків, що можуть виникати чи стосуватись діяльності підприємства та впливати на систему та організацію внутрішнього контролю.

Джерелами отримання інформації для ідентифікації ризиків є: інтерв'ювання, анкетування; експертні оцінки; нормативно-правові та організаційно-розпорядчі акти; аналіз здійснення заходів щодо усунення виявлених порушень за

попередні періоди; результати контрольних заходів; публікації в ЗМІ та соціальних мережах; інформація з відкритих реєстрів; звернення; інші джерела.

Слід зазначити, що нині питання налагодження ефективно діючої системи внутрішнього контролю на багатьох підприємствах далекі від рішення, не дивлячись на актуальність. Господарюючі суб'єкти, що мають вади в організації системи внутрішнього контролю, зумовлюють помітні фінансові втрати, а підприємства, які надають важливу увагу внутрішньому контролю, мають ліпший результат у діяльності. Чимало керівників підприємств розпочинають розуміти важливість та необхідність добре налагодженої системи внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль — вимагає певної координації, оскільки це складна діяльність. Багатогранність об'єктів і предметів контролю, вимагають необхідність пошуку універсальної структури та організації контрольної діяльності. В дослідженнях науковців до сьогодні немає визначення поняття форми внутрішнього контролю й загально визнаної класифікації його форм, у порівнянні, наприклад, з формами бухгалтерського обліку.

З точки зору М.В. Мельник, внутрішній контроль може здійснюватися у двох організаційних формах:

1) контроль, здійснюваний безпосередньо на кожному робочому місці. Прикладом такої форми організації внутрішнього контролю можуть бути: контроль при виконанні операцій обліку, здійснюваний паралельно з обліковою діяльністю й органічно з нею пов'язаний; самоконтроль або сумісний контроль на виробничих ділянках; контроль у функціональних відділах; контроль за реалізацією управлінських рішень;

2) контроль, здійснюваний спеціально створеним контрольним апаратом. Прикладом такої форми організації внутрішнього контролю можна назвати: контроль облікових документів, виконуваний спеціально створеними методичними центрами контролю; проведення внутрішніх ревізій спеціально створеним на підприємстві контрольно-ревізійним апаратом [16].

На думку В.В. Бурцева, слід виділяти такі форми внутрішнього контролю: внутрішній аудит і структурно-функціональна форма внутрішнього контролю [18].

Вибирання форми внутрішнього контролю підприємства залежить від складності структури управління, видів і масштабів діяльності, організаційно-правової форми, ставлення керівництва до контролю, доцільності охоплення контролем різних напрямів діяльності тощо.

Як зазначає Новик І.В., організація внутрішнього контролю у формі внутрішнього аудиту властива великим (холдинговим об'єднанням або транснаціональним корпораціям) і деяким середнім підприємствам, яким притаманні такі особливості:

- наявність іноземного капіталу;
- ускладнена організаційна структура;
- численні філії, дочірні компанії;
- розмаїтість видів діяльності;
- прагнення органів управління одержувати об'єктивну й незалежну оцінку дій менеджерів всіх рівнів управління [11].

Вважаємо, що створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві доволі ускладнено. Це стосується, передусім організаційних труднощів; по-друге, це стосуються високих професійних вимог, що висуваються до працівників системи внутрішнього контролю, що мають мати певну кваліфікацію.

Як зазначає Новик І.В., з точки зору багатьох фахівців, залучення до цього процесу працівників підрозділів підриває незалежність перевірок і знижує їхню якість. Водночас великий інформаційний потенціал і знання про всі тонкощі діяльності підприємства вигідно виділяє керівників підрозділів, дозволяючи їм орієнтуватися в діяльності підприємства з більшою точністю. Автор вважає, система внутрішнього контролю має більше можливостей для ефективного здійснення із залученням керівників різних підрозділів, оскільки:

- по-перше, саме вони більше за інших зацікавлені в досягненні цілей підприємства й результативності його діяльності;
- по-друге, для них немає необхідності вникати у специфічні питання організації вироб-

ництва й реалізації продукції — вони професійно інформовані про це [11].

Таким чином, під час здійснення контрольних процедур власними силами підприємство може вирішити усі проблеми швидко й оперативно. Звичайно, що працівники підрозділів підприємства адаптовані до його внутрішнього середовища, що є негативним моментом, оскільки вони можуть не звернути уваги на деякі істотні недоліки. Відповідно до цього, можемо зауважити, що найбільш оптимальним способом уникнути подібної "звичності" і сформуванню ефективно діючу систему внутрішнього контролю є косорсинг, який припускає розподіл функцій між відповідальними особами підприємства й зовнішньою спеціалізованою організацією, що залучається на стадії постановки системи внутрішнього контролю, а також для вирішення окремих завдань у процесі її функціонування [19].

З метою забезпечення належної впевненості керівництва у досягненні достатнього рівня економії та ефективності діяльності; достовірності статистичної, фінансової та управлінської звітності, рекомендовано на підприємствах створювати спеціальний підрозділ — службу внутрішнього контролю. Головною метою створення даної служби є перевірка результативності роботи підприємства та контролю за його діяльністю. Слід зазначити, що провідною умовою її створення й ефективного функціонування має бути абсолютна незалежність від других підрозділів, що дістається шляхом прямого підпорядкування цієї служби керівнику підприємства. Це надасть керівництву змогу ефективно контролювати відповідні підрозділи, розкривати резерви виробництва та найбільш далекосяжні напрямки розвитку, а також надавати рекомендації іншим відділам щодо покращення результатів їх роботи.

За результатами дослідження виявлено чинники, які рекомендовано враховувати при організації служби внутрішнього контролю на підприємствах:

- виконання контрольних функцій необхідно доручати особам, котрі мають достатній досвід роботи у питаннях контролю, щоб вони на високому професійному рівні оцінили причини можливих відхилень, передбачили їх наслідки та внесли доцільні пропозиції з усунення виявлених недоліків і помилок;

- працівники, керівники, які здійснюють контроль, не повинні бути пов'язані єдиними матеріальними інтересами з підконтрольними підрозділами для забезпечення принципів об'єктивності та об'єктивності;

Таблиця 1. Етапи створення та діяльності служби внутрішнього контролю на підприємстві

1. Дослідницький	Дослідження діяльності підприємства, виявлення всіх наявних порушень, причин їх виникнення, оцінювання переваги і недоліків упровадження служби внутрішньогосподарського контролю та прийняття відповідного рішення щодо її організації
2. Підготовчий	Пошук висококваліфікованого персоналу, матеріального забезпечення, відповідних приміщень та необхідних для створення служби контролю засобів
3. Організаційний	Організація роботи служби внутрішнього контролю, створення відповідних положень її діяльності
4. Здійснення контрольної діяльності	Проведення діяльності відповідно до встановлених обов'язків та планів перевірок
5. Результативний	Складання звітів про проведені перевірки, виявлені порушення, пропозиції щодо вдосконалення діяльності

Джерело: побудовано автором на основі [21—23].

— визначення кількості функцій і чисельності відділу, якісна перебудова його роботи повинна виходити з концепції внутрішньогосподарського контролю, що визначається для

Таблиця 2. Основні засади організації внутрішнього контролю підприємства

№ зп	Перелік засад
1	Наявність та дотримання етичних цінностей працівниками підприємства
2	Компетентність співробітників підприємства
3	Зацікавленість керівництва у функціонуванні внутрішнього контролю підприємства
4	Стиль управління та політика керівництва підприємства
5	Правила розподілу керівництвом підприємства відповідальності і повноважень
6	Персональна відповідальність суб'єктів внутрішнього контролю підприємства (підрозділів та служб підприємства)
7	Ідентифікація та оцінювання ризиків
8	Аналіз ризиків та управління ризиками
9	Адекватне реагування на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства
10	Контроль поточної діяльності підприємства та проведення перевірок
11	Видача дозволів на здійснення операцій, наявність санкцій та підтвержень
12	Належна регламентація внутрішнього контролю
13	Свочасне реагування на інформацію отриману зі звітів
14	Гарантія безпеки активів та файлів
15	Формування системи планів, норм, правил та звітів про діяльність персоналу та підрозділів підприємства
16	Виконання встановлених норм, правил, планів
17	Ефективний обмін (циркуляція) інформації про діяльність підприємства
18	Ідентифікація та реєстрація всіх правомірних операцій підприємства
19	Суцільна реєстрація всіх фактів господарського життя підприємства
20	Функціонування прикладних інформаційних систем
21	Управління та нагляд керівництва підприємства за дотриманням своєчасності та повноти контрольних заходів
22	Здійснення відповідних коригуючих заходів через зміни умов діяльності підприємства
23	Підтвердження результатів внутрішнього контролю
24	Стан документування внутрішнього контролю
25	Потенційне заміщення суб'єктів внутрішнього контролю підприємства

Джерело: [24].

кожного підприємства його цілями і завданнями;

— розроблення та впровадження вдосконалених способів, прийомів і методів контролю, найбільш адаптованих до завдань контрольної перевірки;

— при здійсненні господарської діяльності на підприємстві, процесу планування, при реалізації планів обов'язково повинен бути наявним самоконтроль [20].

Процес створення та діяльності на підприємстві служби внутрішнього контролю здійснюється в п'ять етапів (табл. 1).

Представлена послідовність організації служби внутрішнього контролю може використовуватись будь-якими підприємствами, що бажають поліпшити та вдосконалити свою діяльність нині та в перспективі.

Втім, необхідно зазначити, що питання функціонування та організації діяльності внутрішнього контролю на підприємстві не регламентовано законодавством, що є одним з основних недоліків. У результаті внутрішній контроль здійснюється та регламентується інтуїцією та досвідом фахівців, які здійснюють контрольні функції на власний розсуд, адже реально відсутні необхідні методичні матеріали та вказівки щодо його здійснення, немає основного закону, який містив би поняття, пов'язані зі сферою організації та здійснення внутрішнього контролю, визначав завдання, функції й обов'язки контролюючих органів і керівництва. Через це виникає потреба в удосконаленні нормативно-правової бази щодо внутрішнього контролю.

Необхідно зазначити, що точна організація внутрішнього контролю на підприємстві допускає ефективно використовувати ресурси підприємства. На основі класифікації головних засад внутрішнього контролю, які розміщуються у законах, інших нормативних документах та рекомендаціях, враховуючи досвід ринкової економіки, Пантелеєвим В.П. запропоновано досить детальний перелік основних засад організації внутрішнього контролю (табл. 2).

Загалом, характеризуючи стан внутрішнього контролю на підприємствах, слід відзначити, що він незадовільний. Про це свідчать численні дослідження науковців та вислови практиків.

Найчастіше зустрічаються такі порушення:

— зловживання службовим становищем (не оприбуткування і привласнення грошей; надлишкове списання грошей по касі; привласнення основних засобів, що обліковуються на балансі підприємства на ін.);

— невиконання або неякісне виконання службових обов'язків (формально підписують документи, не вникаючи в їх зміст, інвентаризація проводиться лише на папері, закупівлі проводяться не там, де вигідно підприємству, а там, де відповідальна за це посадова особа отримує особисту вигоду та ін.);

— неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності й економічності [13].

Основною причиною виникнення всіх проблем, зазначає автор, є те, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення. Ці порушення повинні виявлятися на рівні внутрішнього контролю, а зараз вони виявляються на рівні державного контролю. Це зумовлено не тільки поганою організацією внутрішнього контролю на підприємствах, а і наявністю певних проблем на державному рівні, які створюють тенденції щодо зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень [13].

Поряд із існуючим методичним та організаційним підґрунтям організації внутрішнього контролю на підприємстві необхідно здійснювати заходи направлені на його поліпшення та вдосконалення.

Автори Яценко В.М. та Пронь Н.О. рекомендують створити відділ внутрішнього аудиту. Доцільність створення такого відділу на підприємствах може бути доведена тим, що це дозволить керівництву здійснювати ефективний контроль за окремими підрозділами, виявити резерви виробництва і найбільш перспективні напрями розвитку, а також давати рекомендації фінансово-економічним та бухгалтерським відділам стосовно покращення результатів їх роботи. На кожному підприємстві має бути гарантія того, що внутрішній аудит належним чином контролюється [13].

З метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій підприємств, адже керівники окремих структурних підрозділів іноді не вникають у суть і ефективність рішень. Контроль поточної господарської діяльності повинен здійснюють комплексно, тому цим повинні займатися спеціалісти, які знають економіку і технологію вироб-

ництва. Для підвищення оперативності контролю на підприємствах важливе значення мають правильна організація кількісно-сумового обліку цінностей у місцях зберігання продукції, раціональне здійснення операцій під час надходження і реалізації продукції, ефективне використання коштів. Для цього необхідно, щоб керівники підприємств ґрунтовно знали суть і зміст господарських операцій, всебічно аналізували їх та впливали на виконання договорів щодо постачання і реалізації продукції [13].

ВИСНОВОК

Внутрішній контроль є важливим підґрунтям управління підприємством, оскільки саме він забезпечує перевірку ефективності та виконання управлінських рішень, виявлення та усунення відхилень у фінансово-господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку а також контроль за наявністю та використанням матеріальних ресурсів підприємства. Він розкриває систему спостережень та перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкту прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативності й ефективності діяльності, встановлення законності та доцільності господарських операцій, збереження власності, достовірності звітності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення ефективності діяльності. Результати проведеного дослідження підтверджують те, що на кожному підприємстві доцільним є створення спеціального незалежного підрозділу в структурі підприємства — служби внутрішнього контролю, що дозволить здійснювати ефективний контроль, виявляти найбільш перспективні напрями розвитку та надавати рекомендації стосовно поліпшення діяльності підприємства.

Література:

1. Гуцаленко Л.В., Мулик Т.О. Внутрішній аудит та діагностика в системі державного фінансового контролю та управління діяльністю бюджетної установи. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. № 4. 2018 (32). С. 31—45.
2. Мулик Т.О., Мулик Я.І. Організація внутрішнього контролю в системі управління оподаткуванням. Економіка, фінанси та управління: проблеми та сучасні шляхи розвитку. Матеріали підсум. Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 25—26 грудня 2015 р.) ГО "Львівська економічна фундація". У 3-х ч. Львів: ЛЕФ, 2015. С. 102—105.
3. Мулик Я.І., Домбровська В.В. Внутрішньогосподарський контроль фінансової безпеки

підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 22. С. 960—964.

4. Мулик Я.І., Цуркан А.О. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрним підприємством. Ефективна економіка. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6188>

5. Дереза З.П. Внутрішньогосподарський контроль: економічний зміст та значення в умовах трансформаційної економіки України. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія "Бухгалтерський облік, контроль і аналіз". Житомир: ЖДТУ, 2005. С. 228—242.

6. Виговська Н.Г. Моделювання структур внутрішньогосподарського контролю на акціонерних товариствах. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2005. № 2 (32). С. 79—89.

7. Максимова В.Ф. Класифікація внутрішнього економічного корпоративного контролю. Вісник Львівської комерційної академії. 2004. Вип. 16. С. 316—322.

8. Привезенцев В.А. Контроль и ревизия: Учеб. пособие. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. 96 с.

9. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. Аудитор України. Методика та практика аудиту. 2014. № 9 (226). С. 32—37.

10. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: монографія. К.: ДП "Ін форм.-аналіт. агентство", 2007. 429 с.

11. Новик І.В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Наукові записки. УАД. 2017. № 2. С. 188—196.

12. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2008. № 1 (43). С. 21—42.

13. Яценко В.М., Пронь Н.О. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. 2009. № 22. С. 3—7.

14. Богданович И.С., Соболева О.А. Место внутреннего контроля в системе управления предприятием и форма его организации. Вестник ПсковГУ. Серия "Экономические и технические науки". 2014. № 5. С. 66—76.

15. Орлова О.Е. Внутренний контроль: организационный аспект. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2012. № 21. С. 56—60.

16. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учебн. Москва: Кнорус, 2011. 640 с.

17. Хмелев С.А. Создание службы внутреннего контроля в системе экономической безопасности предприятия. Вектор науки ТГУ. 2011. № 1. С. 285—288.

18. Бурцев В. В. Основные направления совершенствования внутреннего контроля в организации. Аудиторские ведомости. 2012. № 10. С. 42—47.

19. Сонин А. Внутренний аудит для успешной компании. Консультант. 2004. № 19. С. 20—25.

20. Погорелов Ю.С., Миронова Ю.Ю., Мазурьонко В.В. Організація внутрішньогосподарського контролю на промислових підприємствах. Економіка і регіон. 2015. № 4. С. 135—139.

21. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.

22. Коцупатрий М., Гуцаленко У. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. Економічний аналіз. 2010. № 6. С. 433—436.

23. Максимова В.Ф. Загальний підхід до організації системи внутрішньогосподарського контролю. Бухгалтерський облік та господарський контроль. Житомир: ЖІТІ, 2002. № 19. С. 174—179.

24. Пантелеев В.П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2017. № 1—2. С. 15—22.

25. Mulyk Tetiana, Mulyk Yaroslavna. (2020) Innovations in the Agricultural Business: Problems and Prospects in Ukraine. International Journal of Innovative Technologies in Economy. 1 (28). https://doi.org/10.31435/rsglobal_ijite/310320-20/6959

References:

1. Hutsalenko, L.V. and Mulyk, T.O. (2018), "Internal audit and diagnostics in the system of state financial control and management of the budgetary institution", *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky*, vol. 4. (32), pp. 31—45.

2. Mulyk, T.O. and Mulyk, Ya.I. (2015), "Organization of internal control in the tax management system", *Ekonomika, finansy ta upravlinnia: problemy ta suchasni shliakhy rozvytku*.

Materialy pidsum. mizhnar. nauk.-prakt. konf. [Economics, finance and management: problems and modern ways of development. Summary materials. international scientific-practical conf.], HO "L'vivs'ka ekonomichna fundatsiia". LEF, Lviv, Ukraine, 25—26 Dec, pp. 102—105.

3. Mulyk, Ya.I. and Dombrov's'ka, V.V. (2018), "Internal control of financial security of the enterprise", Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky, vol. 22, pp. 960—964.

4. Mulyk, Ya.I. and Tsurkan, A.O. (2018), "Internal control in the management system of an agrarian enterprise", Efektyvna ekonomika, vol. 3, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6188> (Accessed 25 Aug 2020).

5. Dereza, Z.P. (2005), "Internal control: economic content and importance in the transformational economy of Ukraine", Problemy teorii ta metodologii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu : mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prats'. Serii "Bukhhalters'kyj oblik, kontrol' i analiz" [Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis: an international collection of scientific papers/ Series "Accounting, control and analysis"], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine, pp. 228—242.

6. Vyhov's'ka, N.H. (2005), "Modeling of internal control structures at joint-stock companies", Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky, vol. 2 (32), pp. 79—89.

7. Maksimova, V.F. (2004), "Classification of internal economic corporate control", Visnyk L'vivs'koi komertsijnoi akademii, vol. 16, pp. 316—322.

8. Pryvezentsev, V.A. (2005), Kontrol' y revyziya [Control and audit], TK Velby, Yzd-vo Prospekt, Moscow, Russia.

9. Stankevych, H. (2014), "Features of the internal control system of the enterprise and the work of the internal auditor", Audytor Ukrainy. Metodyka ta praktyka audytu, vol. 9 (226), pp. 32—37.

10. Korin'ko, M.D. (2007), Kontrol' ta analiz diial'nosti sub'ektiv hospodariuvannia v umovakh ii dyversyfikatsii: teoriia, metodolohiia, dyversyfikatsiia [Control and analysis of business entities in terms of its diversification: theory, methodology, diversification], DP "Inform.-analit. ahentstvo", Kyiv, Ukraine.

11. Novyk, I.V. (2017), "Organization of the internal control system at the enterprise", Naukovi zapysky. UAD, vol. 2, pp. 188—196.

12. Butynets' T.A. (2008), "Internal control: elements of system organization", Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky, vol. 1 (43), pp. 21—42.

13. Yatsenko, V.M. and Pron', N.O. (2009), "Internal control at the enterprises of Ukraine: problems of development and ways of their solution", Zbirnyk naukovykh prats' Cherkas'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu, vol. 22, pp. 3—7.

14. Bohdanovych, Y.S. and Soboleva, O.A. (2014), "Place of internal control in the enterprise management system and the form of its organization", Vestnyk PskovHU. Seryia "Ekonomycheskye y tekhnicheskye nauky", vol. 5, pp. 66—76.

15. Orlova, O.E. (2012), "Internal control: organizational aspect", Aktual'nye voprosy bukhhalterskoho ucheta y nalohooblozheniya, vol. 21, pp. 56—60.

16. Mel'nyk, M.V. Panteleev, A.S. and Zvezdyn, A.L. (2011), Revyziya y kontrol' [Revision and control], Knorus, Moscow, Russia.

17. Khmelev, S.A. (2011), "Creation of an internal control service in the economic security system of an enterprise", Vektor nauky THU, vol. 1, pp. 285—288.

18. Burtsev, V.V. (2012), "The main directions of improving internal control in the organization", Audytorskye vedomosti, vol. 10, pp. 42—47.

19. Sonyn, A. (2004), "Internal audit for a successful company", Konsul'tant, vol. 19, pp. 20—25.

20. Pohorelov, Yu.S. Myronova, Yu.Yu. and Mazur'onok, V.V. (2015), "Organization of internal economic control at industrial enterprises", Ekonomika i rehion, vol. 4, pp. 135—139.

21. Kaliuha, Ye.V. (2002), Finansovo-hospodars'kyj kontrol' u systemi upravlinnia [Financial and economic control in the management system], El'ha, Nika-Tsentr, Kyiv, Ukraine.

22. Kotsupatry, M. and Gutsalenko, U. (2010), "Internal Control: Organizational Aspects and Classification Features", Economic Analysis, vol. 6, pp. 433—436.

23. Maksimova, V.F. (2002), "General approach to the organization of internal control system", Bukhhalters'kyj oblik ta hospodars'kyj kontrol', vol. 19, pp. 174—179.

24. Panteleiev, V.P. (2017), "Principles of organization of internal control of enterprises", Naukovyj visnyk Natsional'noi akademii statystyky, obliku ta audytu, vol. 1-2, pp. 15-22.

25. Mulyk, T. and Mulyk, Ya. (2020), "Innovations in the Agricultural Business: Problems and Prospects in Ukraine", International Journal of Innovative Technologies in Economy, vol. 1 (28), available at: https://doi.org/10.31435/rsglobal_ijite/31032020/6959 (Accessed 25 Aug 2020).

Стаття надійшла до редакції 30.08.2020 р.