

**Даценко Г.В.**

доктор економічних наук, доцент,  
завідувач кафедри обліку та оподаткування  
*Вінницький торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету*

**Datsenko Hanna**

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Head of the Department of Regional Development and Administration  
*Vinnitsia Trade and Economics Institute  
Kyiv National Trade and Economic University*

## **ПРОБЛЕМАТИКА ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

**Даценко Г.В. Проблематика організації внутрішнього контролю на промислових підприємствах.**

У статті досліджено питання організації внутрішнього контролю підприємства. Виокремлено основні проблеми, які перешкоджають організації ефективної системи внутрішнього контролю на промисловому підприємстві. Досліджено базові елементи організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві, до складу яких входять: суб'єкти внутрішнього контролю, середовище контролю, інформаційна база внутрішнього контролю, виконання завдань внутрішнього контролю, етапи організації внутрішнього контролю, контрольні процедури, основні показники ефективності організації внутрішнього контролю, ефективне забезпечення внутрішнього контролю на підприємстві. Наведено процес організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві, який передбачає виконання послідовно сформованих етапів, забезпечуючи здійснення ґрунтовного дослідження фінансових результатів на всіх рівнях організаційної структури підприємства.

**Ключові слова:** організація внутрішнього контролю, організаційна структура, фінансова звітність, господарська діяльність, підприємство.

**Даценко Г.В. Проблематика организации внутреннего контроля на промышленных предприятиях.**

В статье исследованы вопросы организации внутреннего контроля. Выделены основные проблемы, которые препятствуют организации эффективной системы внутреннего контроля на промышленном предприятии. Исследованы базовые элементы организации внутреннего контроля на промышленном предприятии, в состав которых входят: субъекты внутреннего контроля, среда контроля, информационная база внутреннего контроля, выполнение задач внутреннего контроля, этапы организации внутреннего контроля, контрольные процедуры, основные показатели эффективности организации внутреннего контроля, эффективное обеспечение внутреннего контроля на предприятии. Представлен процесс организации внутреннего контроля на промышленном предприятии, который предусматривает выполнение последовательно сложившихся этапов, обеспечивая осуществление тщательного исследования финансовых результатов на всех уровнях организационной структуры предприятия.

**Ключевые слова:** организация внутреннего контроля, организационная структура, финансовая отчетность, хозяйственная деятельность, предприятие.

**Datsenko Hanna. Problems of organization of internal control at industrial enterprises.** The relevance of the topic is explained by the fact that a properly organized system of internal control provides constant monitoring of the legality and expediency of business operations and processes, the efficient use of property, the preservation of cash and valuables. The article examines the organization of internal control of the enterprise. The main problems that prevent the organization of an effective system of internal control in an industrial enterprise are identified. The main elements of the organization of internal control at an industrial enterprise are components that provide an orderly set of reliable, complete and timely information that can be used in internal control to achieve the goal and solve certain problems of the enterprise. These elements include: subjects of internal control, control environment, information base of internal control, performance of internal control tasks, stages of internal control, control procedures, basic indicators of efficiency of internal control, effective internal control at the enterprise. The process of organization of internal control at an industrial enterprise is presented, which provides for the implementation of successively formed stages, ensuring the implementation of a thorough study of financial results at all levels of the organizational structure of the enterprise. The generalization of the obtained results gives grounds to assert that the effective organization of internal control will ensure the timely assessment of risks and the effectiveness of control measures used to mitigate their effects. Therefore, when applying control measures, it is important to adequately use

accounting data when planning control activities at the enterprise, as well as the ability to interpret the information depending on its nature and content of management decisions made on its basis. It is proved that obtaining high results of enterprise activity is possible due to rational internal control at all stages, which will ensure effective use of resource potential and prevention of violation of the requirements of the current legislative field. Effective organization of the internal control system has prospects for its practical application and further development as a basis for improving the efficiency of external financial control.

**Key words:** organization of internal control, organizational structure, financial reporting, economic activity, enterprise.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах господарювання одним із домінуючих факторів, що визначають прибутковість діяльності підприємства, є ефективна організація внутрішнього контролю, спрямована на попередження або усунення виявлених правопорушень. Внутрішній контроль є саме тим комплексним показником, який, ґрунтуючись на внутрішніх нормативних актах відповідно до загальноприйнятих нормативів і стандартів, забезпечує узагальнення результатів виробничо-господарської діяльності підприємства та визначення ефективності його функціонування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню проблем організації внутрішнього контролю на підприємстві присвячено праці таких учених, як: З.В. Гуцайлюк, В.П. Дудко, Є.В. Калюга, М.С. Клапків, Ю.В. Коростелев, Р.О. Костирко, В.О. Шевчук та інші. Незважаючи на значний доробок науковців, є ціла низка невирішених проблем, зокрема у сфері організації внутрішнього контролю на основі прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо постійного спостереження за законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, ефективності використання майна, збереження грошових коштів і матеріальних цінностей промислових підприємств.

**Формування завдання дослідження.** Метою статті є дослідження основних проблем внутрішнього контролю на промислових підприємствах як базису підвищення їхньої прибутковості, ефективного функціонування та розвитку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Внутрішній контроль є одним із основних важелів, від ефективності проведення якого залежить і зовнішній контроль. Належним чином організована система внутрішнього контролю на основі приведення в дію затверджених документів забезпечує постійне спостереження за законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, ефективністю використання майна, збереження грошових коштів і матеріальних цінностей [1, с. 87].

Незважаючи на те, що внутрішній контроль здійснюється на кожному підприємстві, його впровадження часто буває не повною мірою ефективним, що підтверджується невиправданими очікуваннями щодо запровадження нових векторів підвищення зовнішнього фінансового контролю. Таку тенденцію можна пояснити тим, що на малих підприємствах відсутнім залишається штат працівників, який би забезпечував контроль на всіх етапах діяльності. Що стосується великих підприємств, то навіть в умовах достатньої кількості працівників для впровадження системи внутрішнього контролю їхня діяльність може виявитися погано керованою і в результаті стати причиною неефективно витрачених ресурсів на організацію внутрішнього контролю [2].

Серед основних проблем, які перешкоджають організації ефективної системи внутрішнього контролю на промисловому підприємстві, доцільно виділити такі, як: відсутність єдиної інформаційної системи про фінансові правопорушення та зловживання; недостатнє проведення роз'яснювальних робіт із персоналом щодо внесення розуміння у завдання внутрішнього контролю, спрямованих на усунення допущених порушень; невпорядкованість усіх сфер внутрішнього контролю; невпорядкованість методологічної бази внутрішнього контролю; невідповідність між попереднім, поточним та наступним контролем; недостатній рівень професійної підготовки та перепідготовки кадрів; відсутність формування відповідної організаційної культури, низька відповідальність учасників; недостатнє приділення уваги контрольним діям; відсутність належної взаємодії між органами державного фінансового контролю та нескоординованість діяльності інституцій, які повинні забезпечувати його дієвість [3].

Організація внутрішнього контролю повинна охоплювати моніторинг усієї діяльності підприємства та забезпечувати досягнення доцільного використання ним ресурсів, що впливає на кінцевий результат господарювання. Керівнику підприємства необхідно зжити за дотриманням покладених на нього обов'язків із планування, організації, проведення та моніторингу процесів внутрішнього контролю як основи для підвищення кінцевих результатів діяльності підприємства.

Правильно організована система внутрішнього контролю дає змогу в повному обсязі здійснювати доцільне використання ресурсів підприємства та досягати значного ефекту у його функціонуванні та розвитку. Результативне забезпечення основних засад внутрішнього контролю, представлених у нормативних документах та рекомендаціях з урахуванням досвіду європейських країн, забезпечує своєчасне досягнення поставлених цілей підприємством [4, с. 89].

Наявність зворотного зв'язку є основною умовою забезпечення ефективної організації системи внутрішнього контролю на підприємстві. Від того, наскільки об'єктивно та прозоро здійснено контроль, залежить рішення, прийняте управлінським персоналом, яке впливає на подальшу діяльність підприємства загалом. Основні елементи організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві представлені складниками, які забезпечують упорядковану сукупність достовірної, повної та своєчасної інформації, що може бути використана під час проведення внутрішнього контролю для досягнення сформованої мети та вирішення визначених завдань підприємства (табл. 1).

Основними засобами внутрішнього контролю є інформаційні джерела та контрольні процедури, що дають змогу ідентифікувати та запобігати виникненню

## Основні елементи організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві

Елементи	Характеристика
Суб'єкти внутрішнього контролю	Керівник підприємства, служба внутрішнього контролю, відділ бухгалтерії, фінансово-економічна служба, відділ інформаційно-технічного забезпечення, відділ збуту, відділ охорони праці, відділ постачання, служба безпеки підприємства, виробничі підрозділи, управлінський персонал.
Середовище контролю	Організаційна структура, правила та принципи управління персоналом, етичні стандарти, стандарти поведінки та стандарти з управління персоналом, процедури внутрішнього контролю, делегування відповідальності і повноважень тощо.
Інформаційна база внутрішнього контролю	Нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методiku бухгалтерського обліку витрат і виконаних робіт, первинні документи формування витрат і виконаних робіт відповідно до галузевої спрямованості підприємства, управлінська та фінансова звітність підприємства, облікові реєстри, бюджети витрат і доходів, узагальнюючі результати попереднього внутрішнього контролю.
Виконання завдань внутрішнього контролю	Збір та обробка інформації щодо процесів, які відбуваються на підприємстві, контроль за обліково-економічною, виробничою, господарською та фінансовою діяльністю підприємства, виявлення та попередження відхилень щодо законного використання фінансових ресурсів, формування рекомендацій щодо підвищення ефективності діяльності підприємства; моніторинг системи внутрішнього контролю.
Етапи організації внутрішнього контролю	Критичний аналіз стратегії і тактики управління, розроблення типових процедур внутрішнього контролю, виявлення слабких місць та аналіз діючої організаційної структури внутрішнього контролю, внутрішня регламентація служби та організація документообігу, коригування організаційної структури, розроблення і документальне забезпечення заходів щодо розвитку та удосконалення діяльності підприємства.
Контрольні процедури	Службові розслідування, комплексні та тематичні перевірки, аналіз діяльності, інвентаризація, вивчення документів, обстеження, сканування, спостереження, огляд, тестування, повторне проведення, повторне обчислення, інспектування, ідентифікація.
Основні показники ефективності організації внутрішнього контролю	Рівень функціонування відділів на основі проведених заходів внутрішнього контролю, своєчасне формування внутрішньої фінансової звітності, своєчасність документування операцій, відсутність ризиків або їх мінімізація.
Ефективне забезпечення внутрішнього контролю на підприємстві	Контроль та оцінка ефективності забезпечення внутрішнього контролю на підприємстві, підтримання динамічної рівноваги розподілу фінансових ресурсів, забезпечення адаптаційних можливостей підприємства, підтримання фінансової стійкості та платоспроможності підприємства, підтримання рівноваги грошових потоків підприємства.

Джерело: власна розробка автора

в стані та діяльності об'єктів і предметів, яких контролюють, невідповідності вимогам нормативно-правової бази і прийнятим управлінським рішенням.

Інформаційні потоки організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві представлені даними бухгалтерського обліку, бухгалтерської і статистичної звітності, які визначають виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємства. За допомогою взаємодії суб'єкта, об'єкта і засобів внутрішнього контролю забезпечується: доцільне та ефективне витрачання ресурсів підприємства, збереження майна та інформації; ведення фінансово-господарських операцій із дотриманням вимог чинного законодавства та нормативно-правових актів; попередження випадків шахрайства, недопущення помилок та прорахунків; належне ведення бухгалтерського обліку та правильне і своєчасне складання фінансової звітності тощо [5].

Нині головними вимогами ефективно організації внутрішнього контролю на підприємстві є такі: володіння відповідними кваліфікаційними якостями, які дають змогу компетентно проводити внутрішній контроль на підприємстві; обов'язки суб'єкта, що здійснює контрольні заходи, повинні бути закріплені документально, тим самим встановлюючи відповідальність за результати проведеного контролю; якщо суб'єкт внутрішнього контролю наділений, крім контрольних, ще й іншими

функціями, то як підконтрольні об'єкти йому повинні бути доручені об'єкти, що перебувають у сфері діяльності цього суб'єкта.

За результатами проведених досліджень, основними проблемами належної організації внутрішнього контролю на підприємстві є відсутність чіткого розмежування контрольних функцій бухгалтерської, економічної та контрольно-ревізійної служб, що спростило б управління господарськими процесами, які відбуваються на підприємстві. Виходячи з цього, з метою забезпечення посилення контрольних функцій особливу увагу слід приділяти проведенню перевірок економічної ефективності не лише окремих операцій, а й діяльності підприємства загалом. Активізація внутрішнього контролю працівників відділу бухгалтерії є надзвичайно важливою, на чому акцентується увага у нормативно-правових актах, зокрема у законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6].

У разі, якщо підприємство є невеликим за розмірами, запровадження самостійної служби внутрішнього контролю є недоцільним. Це пояснюється тим, що витрати на її утримання можуть суттєво перевищувати корисний ефект. Крім того, організація внутрішнього контролю може забезпечуватися власними підрозділами. Але якщо розглядати крупне підприємство, то існування служби внутрішнього контролю є дореч-

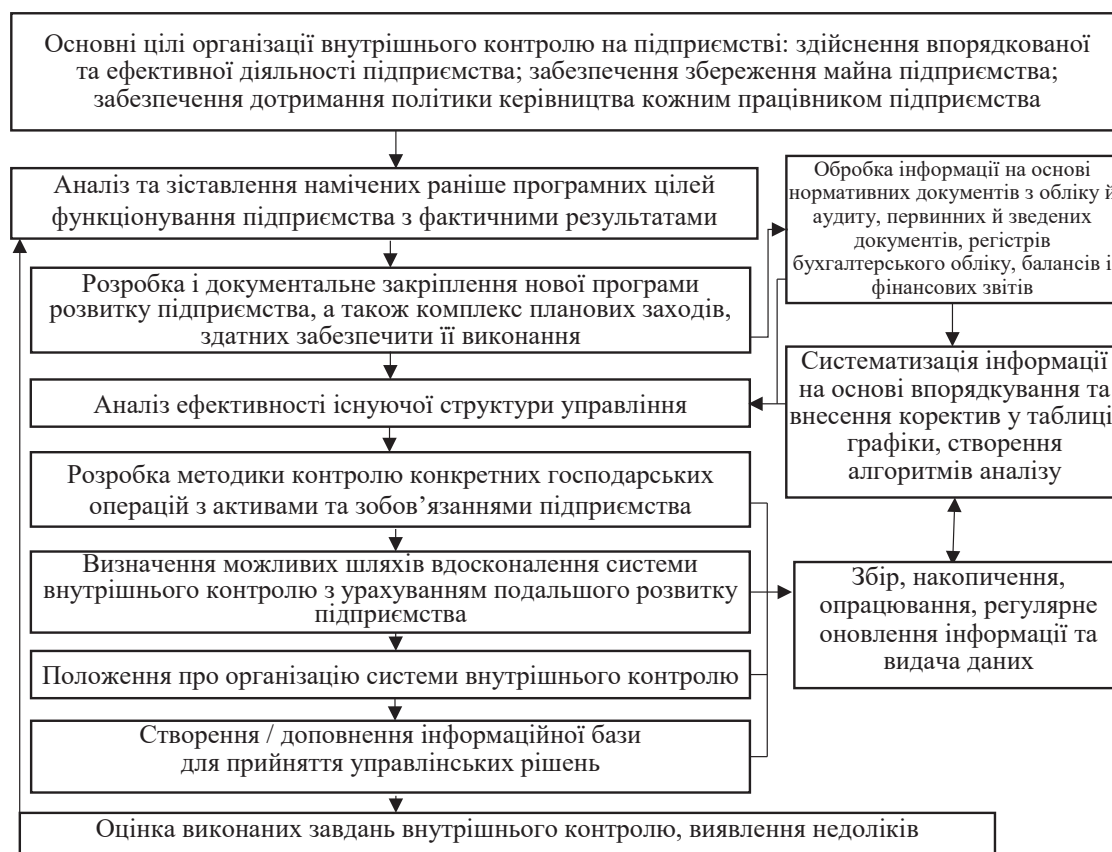


Рис. 1. Процес організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві

Джерело: власна розробка автора

ною, оскільки ефективність системи внутрішнього контролю перебуває у прямій залежності із місцем в організаційній структурі підприємства.

Для раціональної організації системи внутрішнього контролю на промисловому підприємстві необхідною є наявність відповідних кваліфікаційних характеристик та знань персоналу. На початкових етапах організації системи внутрішнього контролю функцію контролю можна передати зовнішнім виконавцям на аутсорсинг (повна передача функцій внутрішнього контролю в межах господарюючого суб'єкта спеціалізованій компанії або посереднику-консультанту) або косорсинг (поділ функцій між відповідальними службами компанії і зовнішньої спеціалізованої організації, яка залучається на стадії постановки внутрішнього контролю). Такий підхід дає змогу повною мірою мінімізувати головний стримуючий фактор – спротив персоналу до нововведень [7].

За результатами досліджень наведено процес організації внутрішнього контролю на промисловому підприємстві, який передбачає виконання послідовно сформованих етапів, де залежно від повноти, достовірності та своєчасності надходження інформаційних потоків можливим є здійснення ґрунтовного дослідження фінансових результатів на всіх рівнях організаційної структури підприємства, деталізація контрольної діяльності за ресурсами, фінансовими операціями, власним капіталом та витратами підприємства (рис. 1).

Зауважимо, що, керуючись міжнародними вимогами, ефективна організація системи внутрішнього контролю передбачає наявність різних видів тестів, проте ціннісні орієнтири і філософія персоналу, а також набутий практичний досвід не дають змоги повністю перейти лише на використання тестів, оскільки вони не здатні повною мірою виявити фактичний стан справ.

Узагальнення отриманих результатів дає підстави стверджувати, що ефективна організація внутрішнього контролю забезпечить своєчасне оцінювання ризиків та результативність контрольних заходів, застосованих для послаблення їхньої дії. У зв'язку з цим виявлення відхилень або порушень може бути «тризовним сигналом», який свідчить про відсутність або неправильну роботу органів контролю, що вимагає розширеного аналізу причин виникнення такої несприятливої ситуації. Тому під час застосування контрольних заходів досить важливим є адекватне використання облікових даних для планування проведення контрольної діяльності на підприємстві, а також вміння інтерпретувати отриману інформацію залежно від її характеру і змісту управлінських рішень, які приймаються на її основі.

**Висновки.** Відповідно до отриманих результатів, організація системи внутрішнього контролю на промисловому підприємстві є основною умовою ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, недоліків, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів.

Отримання високих результатів діяльності підприємства є можливим завдяки раціональному проведеному внутрішньому контролю на всіх етапах, що забезпечить дієве використання ресурсного потенціалу та запобігання порушенню вимог чинного законодав-

чого поля. Ефективна організація системи внутрішнього контролю має перспективи для її практичного застосування та подальшого розвитку як базису для підвищення ефективності зовнішнього фінансового контролю.

#### Список використаних джерел:

1. Гуцайлюк З.В. Облік і контроль у ринковій економіці: елементи концепції : монографія. Тернопіль : Крок, 2013. 176 с.
2. Дудко В.П. Роль контролю господарських систем з урахуванням досвіду зарубіжної і національної практики. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. 2009. Вип. 3. С. 308–318.
3. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія. Київ : Ельга, НікаЦентр, 2002. 360 с.
4. Клапків М.С. Страхування фінансових ризиків : монографія. Тернопіль : Економічна думка, Карт-бланш, 2002. 570 с.
5. Коростелев Ю.В. Государственный финансовый контроль: проблемы и решения. *Финансы*. 1997. № 7. С. 3–5.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 24.09.2020).
7. Внутрішній контроль фінансово-економічної стійкості підприємства: зміна існуючої парадигми в кризових умовах. *Статистика України*. 2009. № 3. С. 34–39.

#### References:

1. Ghucajljuk Z.V. (2013) *Oblik i kontrolj u rynkovij ekonomici: elementy koncepciji* [Accounting and control in a market economy: elements of the concept]. Ternopilj: Krok. (in Ukrainian)
2. Dudko V.P. (2009) Rolj kontrolju ghospodarsjkykh system z vrakhuvannjam dosvidu zarubizhnoji i nacionaljnoji praktyky [The role of control of economic systems taking into account the experience of foreign and national practice]. *Visnyk Cherniveckjogho torghoveljno-ekonomichnogho instytutu*, vol. 3, pp. 308–318.
3. Kaljugha Je.V. (2002) *Finansovo-ghospodarsjkyj kontrolj u systemi upravlinnja* [Financial and economic control in the management system]. Kyjiv: Eljgha, NikaCentr. (in Ukrainian)
4. Klapkiv M.S. (2002) *Strakhuvannja finansovykh ryzykiv* [Financial risk insurance]. Ternopilj: Ekonomichna dumka, Kart-blansh. (in Ukrainian)
5. Korostelev Yu.V. (1997). Gosudarstvenny finansovy kontrol': problemy i resheniya [State financial control: problems and solutions]. *Finansy*, no. 7, pp. 3–5.
6. Pro bukhghaltersjkyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukrajinjy [About accounting and financial reporting in Ukraine]. Zakon Ukrajinjy vid 16 lypnja 1999 r. no. 996-XIV. Verkhovna Rada Ukrajinjy. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 24.09.2020).
7. Kostyrko R.O., Shevchuk V.O. (2009) Vnutrishnij kontrolj finansovo–ekonomichnoji stijkosti pidprijemstva: zmina isnujuchoji paradyghmy v kryzovykh umovakh [Internal control of financial and economic stability of the enterprise: change of the existing paradigm in crisis conditions]. *Statystyka Ukrajinjy*, no. 3, pp. 34–39.