

**ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЗВ'ЯЗКУ**

*Висвітлено особливості галузі зв'язку та перспективні напрями розвитку, які підвищують ефективну діяльність операторів. Розглянено питання проведення внутрішнього контролю на ринку послуг зв'язку.*

**Ключові слова:** абоненти, мобільний зв'язок, інтернет, оператори, внутрішній контроль.

**Постановка проблеми.** Сучасний етап розвитку національної економіки характеризується становленням системи ринкових відносин і створенням адекватного їй господарського механізму та інфраструктури. Закономірно цей процес вимагає розробки принципово нових підходів до управління підприємством, спрямованих на формування та забезпечення успішної реалізації конкурентної тактики і стратегії підприємницької діяльності. У цьому контексті особливої актуальності набуває проблема інформаційного забезпечення процесу управління, оскільки від якості, своєчасності та змістовності отриманої інформації залежить його ефективність і, як наслідок, успішність і конкурентоспроможність бізнесу в динамічних ринкових умовах.

Світовий досвід управління підприємствами в умовах кризи та сучасна практика його застосування в Україні однозначно свідчать про те, що поведінка промислових підприємств у період кризи має визначені закономірності. Розвиток ринкових відносин збільшує відповідальність та самостійність підприємств у підготовці та прийнятті управлінських рішень по забезпеченню ефективності їх праці. Результати виробничої, комерційної, фінансової та інших видів господарської діяльності залежать від різноманітних факторів, які знаходяться в різній ступені зв'язку між собою та підсумкових показників.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Фінансово-господарська діяльність підприємств супроводжується виконанням численних і різноманітних операцій. Проблеми організації та методики фінансово-господарської діяльності підприємств досліджувалися в працях провідних вітчизняних вчених-науковців: М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Ю.А. Вериги, С.Ф. Голова, І.В. Замули, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.О. Ластовецького, Ю.Я. Литвина, В.Г. Лінника, Н.Л. Правдюк, В.В. Сопка, Л.К. Сук, В.О. Шевчука, І.Й. Яремка та інших. У зарубіжній літературі ці питання розкриті в працях М.Ф. Ван Бреда, Джері Ж. Вейганта, Т.М. Малькової, Д. Міддлтона, Р. Мюллендорфа, Б. Нідлза, Я.В. Соколова, Террі Д. Уорфілда, Дж. Фостера та інших.

Не дивлячись на наявність великої кількості наукових досліджень фінансово-господарської діяльності підприємств виникає потреба у їх

систематизації, вдосконаленні, уніфікації та приведенні до конкретного суб'єкта діяльності. Це дозволить зберегти міцні ринкові позиції в умовах жорсткої конкуренції підприємств, визначити конкурентоспроможність суб'єкта господарювання, його фінансову стабільність, плато і кредитоспроможність, ступінь використання фінансових ресурсів і капіталу.

**Постановка завдання.** Виходячи з актуальності теми роботи, її метою виступає розробка системи пропозицій по вдосконаленню організації контролю фінансово-господарської діяльності підприємств зв'язку. На підставі проведеного дослідження розроблено рекомендації щодо вдосконалення методики контролю фінансово-господарської діяльності підприємств у системі управління з метою підвищення ефективності їх діяльності в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення зазначеної мети в роботі були визначені такі завдання: вивчити роль, місце і особливості діяльності підприємств зв'язку в Україні; розкрити соціально-економічну сутність фінансово-господарської діяльності підприємства; визначити роль внутрішнього контролю фінансово-господарської діяльності підприємства; розробити рекомендації щодо удосконалення контролю фінансово-господарської діяльності підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення та діяльність ПАТ „Укртелеком”, яке має ряд особливостей:

1. Специфіка продукту, який не має матеріальної форми, а являє собою кінцевий корисний ефект або результат виробничої діяльності процесу передавання повідомлень та інформації від відправника до користувача. Неречовий характер кінцевого продукту обумовлює відсутність використання у виробничому процесі сировини і матеріалів та безпосередньої залежності їх витрачання з виробничою собівартістю наданих послуг, що суттєво впливає на структуру виробничих витрат підприємств електрозв'язку.

2. Нерозривність у часі споживання послуг зв'язку та процесу їх виробництва. Відповідно до цієї особливості кінцевий результат виробничої діяльності галузі – послуга – не може зберігатися на складі, вилучатися із сфери виробництва і

надходити до сфери обігу для реалізації. Із цієї особливості випливає вимога підвищення швидкості та якості наданих послуг і прискорення процесу обліку.

3. На відміну від промисловості, де предмет праці підлягає речовій зміні, а після цього, надходячи до сфери обігу, стає товаром і тільки через певний час використовується користувачем, у виробничому процесі підприємств електрозв'язку інформація має піддаватися лише переміщенню у просторі (передавання повідомлень). Інші зміни означають її викривлення, втрату ознак і цінності та завдають збитків користувачам.

4. Вимоги до якості послуг, що визначаються споживаними властивостями самого продукту – ефекту переміщення повідомлення, тобто показниками швидкості, збереження, надійності зв'язку.

5. Процес обміну інформацією завжди двосторонній і, оскільки потреба в передаванні інформації може виникати в різних населених пунктах, то передбачає створення надійної і розгалуженої мережі електрозв'язку. Мережа складається із підрозділів, об'єднаних між собою каналами електрозв'язку, що діють у межах єдиного технологічного процесу. В цих умовах окреме підприємство зв'язку не завжди виступає єдиним виробником послуг, а виконує визначені виробничі функції на конкретних етапах (вхідному, вихідному, транзитному) технологічного ланцюжка.

6. Послуги зв'язку мають багатоланковий характер організації виробництва, який обумовлений специфікою процесу їх надання декількома підприємствами, розташованими у різних регіонах країни і світу, значно віддаленими одне від одного. Таким чином повинна бути створена така інформаційна система, яка дозволить забезпечити функціональне, організаційне, економічне і соціальне узгодження та досягнення цілей управління. Це ще одна особливість галузі зв'язку, яка потребує інтеграційного підходу до формування мережі зв'язку.

7. Інфраструктурний характер побудови мережі електрозв'язку і обумовлює наявність в її складі нерентабельних підгалузей, які не можуть бути скасовані за економічними критеріями, оскільки задовольняють послуги конкретних споживачів і виконують соціальну місію служби загального користування.

8. Присутня пряма залежність об'єму пропозиції послуг від величини і характеру попиту, оскільки продукт створюється в процесі задоволення потреб клієнтів в пересиланні повідомлень. Наслідком цього є складність організації системи електрозв'язку в умовах невизначеності, тобто нерівномірності надходження навантаження як за часом (годинами доби, днями тижня, місяцями і сезоном року), так і за географічним простором, а також інтенсивності попиту за видами послуг.

9. В діяльності використовується поряд з власним залучене майно – орендовані приміщення, які не є власністю оператора телекомунікацій.

10. Галузь електрозв'язку характеризується трудомісткістю і фондомісткістю виробництва, оскільки основними елементами виробництва залишаються жива праця і значна кількість необоротних активів, відтворення яких спричиняє найбільші витрати.

11. Специфіка калькулювання собівартості послуг електрозв'язку обумовлена, перш за все, державним регулюванням тарифів на універсальні послуги (абонементна плата за телефон).

12. Значна кількість споживачів послуг електрозв'язку. На даний час практично відсутні юридичні особи, які не є користувачами послуг електрозв'язку і наявна незначна кількість фізичних осіб, які не споживають послуг електрозв'язку. В бухгалтерському обліку виникає необхідність ведення обліку за значною кількістю контрагентів (виставлення рахунків, податкових накладних, співставлення розрахунків, наявної дебіторської і кредиторської заборгованостей).

13. У загальній кількості споживачів послуг електрозв'язку – фізичних осіб – наявність значної кількості пільгових категорій громадян, розрахунки за яких бухгалтерія здійснює з відповідними бюджетами і фондами.

Отже, узагальнення галузевих особливостей електрозв'язку дозволило виділити ті з них, що суттєво впливають на побудову обліку доходів і витрат, а саме: нематеріальність послуг, співпадання у часі процесу виробництва і споживання послуг, багатоланковий характер організації виробництва, територіальна залежність виробництва послуг електричного зв'язку, інфраструктурний характер мережі, еластична залежність пропозиції послуг від попиту, трудомісткість та фондомісткість виробництва, наявність значної кількості споживачів у тому числі пільгових категорій, велика кількість орендованих приміщень.

В сучасних умовах економічного розвитку одним із напрямів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності є оптимізація системи управління підприємствами завдяки інтеграції основних функцій – планування, обліку, аналізу та контролю. При цьому функція контролю за зворотнім зв'язком забезпечує інформацією суб'єкт управління і суттєво впливає на прийняття управлінських рішень. Тому належна організація системи внутрішнього контролю є одним із найбільш ефективних заходів, який дозволяє підприємствам здійснювати суцільне спостереження за фінансовими результатами ефективного використання ресурсів підприємства.

Питання організації внутрішнього контролю є доволі актуальним, про те на сьогодні відсутні єдині погляди щодо його розуміння та трактування. Внутрішній контроль – це система заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами, також дій посадових осіб, що суперечать цілям їх діяльності або вимогам чинного законодавства.

ПАТ „Укртелеком” відповідно до статутної діяльності у своєму складі має чітку систему внутрішнього контролю, яка передбачає виділення суб’єктів і об’єктів контролю. Об’єктами внутрішнього контролю в ПАТ „Укртелеком” є

підрозділи (філії, центри, цехи) підприємства, всі види ресурсів, доходи, фінансові результати та прибуток. Стан і зміни об’єктів контролюють суб’єкти, якими є посадові особи або групи осіб (табл. 1).

Таблиця 1

## Характеристика суб’єктів внутрішнього контролю ПАТ „Укртелеком”

Групи 1	Спосіб здійснення контролю 2
Акціонери, засновники, (власни-ки), які не є працівниками ПАТ „Укртелеком”	За допомогою ревізійних комісій і проведення звітних зборів
Акціонери, засновники, (власни-ки), які є працівниками ПАТ „Укртелеком”	Розробляють і затверджують внутрішні документи організації зі здійснення контролю. Здійснюють контроль з використанням конт-рольного середовища і контрольних процедур
Працівники, в обов’язки яких входить здійснення контролю за господарськими операціями	Здійснюють контроль за господарськими операціями. Ці повноваження працівників визначають посадові інструкції
Працівники, в обов’язки яких не входить контроль за окремими господарськими операціями	Здійснюють контроль під час виконання своїх обов’язків. Такий контроль вкрай необхідний і ефективний (наприклад, контроль бухгалте-ром вартості придбання ТМЦ)
Керівник підприємства, його заступники, начальник виробницт-ва, керівник відділу збуту та інші	Здійснення контрольних та адміністративно-управлінських функцій
Працівники служби внутрішнього аудиту, ревізійної служби	У функціональні обов’язки цих працівників входять контрольні функції
Працівники, в посадові обов’язки яких можуть і не входити контрольні функції	Вони здійснюють контрольні функції як суспільні обов’язки відповідно до правил внутрішньогорозпорядку організації

Контрольні функції суб’єктів внутрішнього контролю ПАТ „Укртелеком” доцільно розглядати наступним чином:

1) збори акціонерів ПАТ „Укртелеком” – визначають основні напрями діяльності підприємства; вибирають голову зборів, а також членів ревізійної комісії; контролюють показники діяльності організації;

2) рада правління безпосередньо, або через Голову правління ПАТ „Укртелеком” – вирішує організаційні питання в період між зборами засновників; контролює використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів;

3) директор ПАТ „Укртелеком” – здійснює організацію фінансово-господарської діяльності та контролює роботу центрів відповідальності (філій, центрів, цехів);

4) юридичний департамент ПАТ „Укртелеком” – розробляє внутрішні документи (накази, рішення, положення, постанови; стежить за їх відповідністю законодавству; контролює дотримання законодавства; відстоює інтереси в суді);

5) керівники напрямків відповідальності (технічного, маркетингового, будівельного, економічного) – організують та контролюють у межах своїх повноважень його роботу;

6) головний бухгалтер – здійснює керівництво та вдосконалення фінансової діяльності організації; займається організацією і розробкою системи обліку та внутрішнього контролю; контролює правильність обчислення податків; організовує і контролює у межах своїх повноважень роботу

щодо забезпечення організації матеріально-технічними ресурсами;

7) бухгалтерія – приймає і контролює правильність складання первинних документів; відображає в бухгалтерському обліку господарські операції та контролює їх законність; калькулює собівартість продукції; контролює законність і доцільність витрат; здійснює підготовку даних для звітності та її складання;

8) економічний відділ – займається організацією статистичної звітності; контролює виконання бюджетів; виконує комплексний аналіз фінансово-господарської діяльності; виявляє резерви підвищення ефективності виробництва і зростання рентабельності.

Організація і проведення внутрішніх комплексних ревізій і перевірок виробничої і фінансово-господарської діяльності у структурних підрозділах ПАТ „Укртелеком” проводяться контрольно-ревізійним департаментом ПАТ „Укртелеком” (рис.1).

Контрольно-ревізійний департамент ПАТ „Укртелеком” відповідно до затвердженої структури здійснює періодичні комплексні, тематичні і документальні перевірки. Комплексна перевірка – це всебічна і детальна перевірка (ревізія) фінансово-господарської діяльності, стану безпеки і умов праці на підприємстві. Головна її мета – оцінка ефективності системи управління фінансово-господарською діяльністю, охороною праці, технічним станом об’єктів підприємства, станом безпеки та умов праці, виконання

законодавчих та інших нормативних актів, а також здійснення опрацьованих комплексних заходів щодо дотримання фінансової та розрахункової дисципліни, виконання статутної діяльності, досягнення встановлених нормативів охорони праці, створення безпечних і нешкідливих умов

праці на робочих місцях. Комплексна перевірка проводиться за рішенням Голови правління ВАТ „Укртелеком” в філії не рідше ніж один раз на чотири роки, або на підставі окремо виданого наказу [2, 57].



Рис.1. Структура контрольно-ревізійного департаменту ПАТ „Укртелеком”

Тематична перевірка – перевірка здійснення однорідних господарських операцій, що проводиться на підставі єдиної програми й може охоплювати декілька об’єктів контролю. Тематична перевірка проводиться за рішенням Голови правління ВАТ „Укртелеком” в філії не рідше, ніж один раз на чотири роки, для перевірки виконання окремих питань піднятих комплексною перевіркою, або на підставі окремо виданого наказу.

Документальна перевірка – перевірка відділу внутрішнього аудиту за правильністю нарахування і своєчасністю сплати до бюджету податків та зборів та ведення бухгалтерського обліку в філії. Документальні перевірки у ВАТ „Укртелеком” планові. Планові документальні перевірки здійснюються за річними планами контрольно-економічної роботи по кожній ділянці. Документальна перевірка проводиться за рішенням Голови правління ВАТ „Укртелеком” в філії не рідше, ніж один раз на рік, для перевірки дотримання філією норм Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, або на підставі окремо виданого наказу.

Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення

прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

Механізм контролю складається з таких елементів, як: мета проведення, нормативна база, зміст об’єкту перевірки, вивчення стану внутрішнього контролю, контрольні процедури, суб’єкти, об’єкти, предмет, методи й способи контролю, етапи процесу, порядок прийняття управлінських рішень [6, с. 168].

Протягом всього контрольного процесу однією з основ ефективного функціонування механізму контролю є визначення суб’єктів, завдань, джерел інформаційного забезпечення контролю, а також застосування відповідних методичних засобів та прийомів контрольних процедур. Методика перевірок фінансово-господарської діяльності структурних підрозділів підприємства призначена забезпечувати єдині підходи при оцінці його фінансово-майнового стану та ступінь ефективності управління ним з боку менеджерів. Нею встановлюються напрями перевірок структурних підрозділів з метою встановлення причин збитковості за звітний період, виявлення невикористаних резервів і пошуку шляхів ефективного використання матеріальних, фінансових та інших ресурсів, а також

ідентифікації факторів, що негативно впливають на фінансові результати для їх усунення. Для цього у методиці перевірок описується методика і техніка перевірок; порядок формування інформаційної бази, необхідної як для проведення поточної перевірки, так і для планування майбутніх; формулюються вимоги щодо документального оформлення перевірок; встановлюється склад та форма звітності за результатами перевірок; санкції, що можуть застосовуватись до суб'єктів перевірок при виявленні кожного виду порушень.

Самостійною ланкою фінансового контролю є також професійний фінансовий контроль, тобто фінансовий контроль незалежних аудиторських служб. Він здійснюється у випадку і на умовах, передбачених законом, а також на замовлення власника фінансових ресурсів на умовах платності за надання послуг методом вільного вибору аудитора. Аудиторська перевірка спрямована на оцінку достовірності фінансової звітності, глибокий професійний економічний аналіз фінансової діяльності, оцінку фінансової надійності підприємства, що перевіряється та підготовку відповідного висновку. Аудитор і аудиторська фірма несуть не тільки моральну, але й юридичну відповідальність за якість наданих ними послуг.

Основною метою аудиту фінансових результатів є збір, обробка та перевірка достовірності облікової інформації щодо визначення фінансових результатів діяльності, а також підрахунок позитивного чи негативного впливу на кінцевий фінансовий результат усіх факторів, які визначаються під час аудиторської перевірки.

Проведення аудиту фінансових результатів та фінансового стану підприємства базується на тому, що діяльність будь-якого об'єкта підприємництва включає дві взаємозалежні сторони – господарську і фінансову. Перша визначає залучені до виробничої діяльності виробничі активи (основний капітал), друга – вибір та величину використаних фінансових пасивів (ресурсів). Від їх збалансованої взаємодії в господарському процесі і залежить фінансовий результат. При цьому треба враховувати, що визначення й органічне з'єднання

капіталу і ресурсів – процес динамічний.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Аудиторська перевірка фінансових результатів ПАТ „Укртелеком” оформляється аудиторським висновком міжнародного стандарту аудиту (МСА) 800 „Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення” під яким розуміється встановлення положень і надання рекомендацій у зв'язку з аудиторськими завданнями спеціального призначення, зокрема:

– фінансові звіти, складені відповідно до всеохопної основи бухгалтерського обліку, іншої, ніж Міжнародні чи національні стандарти бухгалтерського обліку;

– конкретні рахунки, елементи рахунків або статті у фінансовому звіті (в подальшому висновки щодо компонентів фінансових звітів);

– виконання контрактних угод;

– узагальнені фінансові звіти.

Аудиторський висновок – це офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора (аудиторської фірми), який складається у встановленому порядку за наслідками проведення аудиту і містить в собі висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності. Публічна бухгалтерська звітність суб'єктів господарської діяльності повинна обов'язково містити аудиторський висновок.

Для досягнення переваг в галузі телекомунікацій необхідно вести активну політику, яка повинна ґрунтуватися на таких чинниках:

– стратегічним завданням кожної компанії, яка виходить на ринок послуг повинно бути розуміння того, що технологія має відповідати найкращим світовим зразкам;

– послуги, що пропонують оператори повинні задовольняти найрізноманітніші сегменти ринку населення, комерційні структури, бюджетні установи;

– активна цінова політика повинна бути направлена на те, щоб послуги були доступними для різних категорій споживачів.

#### Список літератури

1. Вовк В.М. Моделювання економічних процесів підприємства: монографія / В.М. Вовк, Н.І. Камінська, С.С. Прийма. – Дрогобич: Коло, 2011. – 448 с.
2. Гавришко І.К. Вимоги до оцінки якості внутрішнього контролю / І.К. Гавришко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 1. – С. 56-62.
3. Голошевич І. Спецвипуск. Собівартість: від калькуляції до декларації / І. Голошевич // Бухгалтерія. – 2011. – № 34. – С. 14-25.
4. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навчальний посібник / І.В. Жолнер. – К.: ЦУЛ, 2012. – 368 с.
5. Крупка М.І. Формування фінансового потенціалу інвестиційної діяльності в економіці України: монографія / М.І. Крупка, Д.В. Ванькович, Н.Б. Демчишак, М.І. Кульчицький. – Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2011. – 404 с.
6. Марченко Д.М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств / Д.М. Марченко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 163-171.
7. Маслак О.І. Економіка промислового підприємства: навчальний посібник / О.І. Маслак, Л.Д. Воробйов. – К.: ЦУЛ, 2011. – 172 с.
8. Немченко В.В. Аудит: підручник / В.В. Немченко, О.Ю. Редько. – К.: ЦУЛ, 2012. – 536 с.
9. Партин Г.О. Управлінський облік: підручник / Г.О. Партин, А.Г. Загородній, Т.І. Свідрик, А.І. Ясінська, Т.М. Бойчук. – Львів: Львівська політехніка, 2013. – 280 с.

10. Сіменко І.В. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник / І.В. Сіменко, Т.Д. Косова. – К.: ЦУЛ, 2013. – 384 с.
11. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.
12. Утенкова К.О. Аудит: навчальний посібник / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
13. Федоренко Н.І. Удосконалення організаційного забезпечення внутрішньогосподарського контролю в управлінні підприємством / Н.І. Федоренко // Управління розвитком. – 2012. – №7. – С. 78-80.
14. Філіна Г.І. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навчальний посібник / Г.І. Філіна. – К.: ЦУЛ, 2009. – 389 с.
15. Хрущ Н.А. Моніторинг результатів та перспективи розвитку підприємств галузі зв'язку України / Н.А. Хрущ, М.В. Желіховська // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 3. – С. 30-34.
16. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи вирішення / В.М. Яценко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 11. – С. 3-7.

**Аннотація**

*Ірина Бенько, Светлана Яцишин*

**ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СВЯЗИ**

*Отражены особенности отрасли связи и перспективные направления развития, которые повышают эффективность деятельности операторов. Рассмотрены вопросы проведения внутреннего контроля на рынке услуг связи.*

**Ключевые слова:** абоненты, мобильная связь, интернет, операторы, внутренний контроль.

**Summary**

*Iryna Benko, Svitlana Yatsyshyn*

**ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL IN ENTERPRISES OF CONNECTION**

*Describes the peculiarities of the communications industry and the perspective directions of development, which increases the effectiveness of operators. The problems of internal control on the communications market.*

**Keywords:** subscribers, mobile communication, internet, operators, internal control.