

## ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ВАЖЛИВА СКЛАДОВА СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

Досліджено підходи до трактування поняття «внутрішній контроль», уточнено його змістове навантаження, виокремлено основні проблеми його організації і здійснення на підприємствах України.

Исследованы подходы к трактовке понятия «внутренний контроль», уточнено его смысловую нагрузку, выделены основные проблемы его организации и осуществления на предприятиях Украины.

The article deals with research of the interpretation term "internal control". There has been clarified its semantic load, singled out the main problems of the organization and in exercise the Ukraine.

*Ключові слова:* внутрішній контроль, стратегічне управління.

Необхідність здійснення на підприємстві постійного моніторингу за обсягом використовуваних ресурсів (трудових, матеріальних, природних, фінансових, інформаційних та інших), ретельного контролю за показниками фінансової та господарської діяльності, ґрунтовної діагностики процесу організації та ведення фінансового обліку, глибокого дослідження рішень управлінського персоналу зумовило становлення внутрішнього контролю в Україні. Він дає змогу вчасно й обґрунтовано приймати необхідні стратегічні управлінські рішення, запобігати шахрайству та недобросовісному виконанню своїх обов'язків. Однак у процесі його практичної реалізації очевидним став факт недостатності теоретичних положень і практичних рекомендацій, які б відповідали сучасним вимогам стратегічного управління. Тому потреба в подальшому розвитку методології внутрішнього контролю як невід'ємної складової ефективної господарської діяльності будь-якого підприємства зумовлює актуальність і важливість теоретичних досліджень внутрішнього контролю.

Теоретичними та практичними дослідженнями в сфері внутрішнього контролю займалися зокрема такі вчені-економісти як: О.Б.Акентьєва [1], В.В.Бурцев [4], Т.В.Боцян [3], Є.В.Каюга [6], А.С.Наринский та Н.Г.Гаджиев [7], Л.В.Сотникова [10], С.М.Петренко [8] та ін.

С.М.Петренко [8] системно дослідила теоретичні, методологічні й організаційні положення внутрішнього контролю діяльності підприємств та його інформаційне забезпечення. О.Б.Акентьєвою [1] розроблено рекомендації щодо шляхів підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України завдяки реалізації пропозицій коротко- та довгострокового характеру. Теоретичні, методичні та практичні питання внутрішнього контролю за умов використання комп'ютерних технологій дослідила Т.В.Боцян [3]. Особливості системи внутрішнього контролю комерційної діяльності підприємств детально розглянув В.В.Бурцев [4]. А.С.Наринський та Н.Г.Гаджиев [7] займались вивченням контролю в ринкових умовах господарювання.

Однією зі світових організацій, що займається розробкою різноманітних

концепцій і рекомендацій щодо організації внутрішнього контролю, є Комітет спонсорських організацій Комісії Тредвея (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)). Їх діяльність спрямована на поліпшення організаційної діяльності та управління підприємством з метою зменшення випадків шахрайств.

Напрацювання Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), яка займається розробкою методології здійснення аудиту, також можна ефективно застосовувати в сфері внутрішнього контролю.

Завданнями статті є дослідження сутності поняття «внутрішній контроль», уточнення мети, завдань і функцій внутрішнього контролю, розширення класифікації видів внутрішнього контролю.

Перевірка рівня досягнення запланованих цілей реалізується за допомогою механізмів внутрішнього контролю і не можлива без систематичної перевірки проміжних результативних показників підприємства та аналізу тенденцій досліджуваних показників під впливом зміни факторів внутрішнього і зовнішнього середовища.

Визначення внутрішнього контролю можна зустріти у багатьох наукових працях, що стосуються бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту, контролю та ревізії. Доволі часто внутрішній контроль називають внутрішньогосподарським, внутрішньовиробничим чи фінансово-господарським контролем підприємства. Вивчаючи сутність поняття «внутрішній контроль», варто дослідити його етимологію. Поняття «контроль» походить від англо-французького «contreroller», що означає «мати владу» [13].

Трактування суті та мети внутрішнього контролю сучасними науковцями наведено у табл. 1. На основі проаналізованих даних спостерігаємо, що суть ці поняття кожен із авторів подає по-своєму, однак кінцевий результат однаковий – забезпечення безперервності діяльності підприємства.

На основі аналізу досліджених дефініцій внутрішнього контролю та власної думки, вважаємо, що внутрішній контроль – сукупність дій відповідних працівників, окремих підрозділів та органів підприємства, які виконують функції контролю для виявлення помилок, порушень, нерационального використання ресурсів та інших негативних моментів у діяльності підприємства, запобігання їх виникненню та подолання їх наслідків з метою оптимізації окремих господарських процесів та підвищення ефективності діяльності підприємства в коротко- та довгостроковому періоді.

Основними функціями внутрішнього контролю є наступні:

- інформаційна – в процесі внутрішнього контролю здійснюється накопичення інформації, що сприяє прийняттю відповідних рішень і за необхідності коригувальних дій;
- мобілізаційна – проявляється у мобілізації наявних ресурсів для розв'язання наявних проблем та усунення недоліків;
- профілактична – використання внутрішнього контролю усуває умови, що сприяють негосподарській діяльності на підприємстві.

Завданнями внутрішнього контролю є:

*ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ*

- перевірка організації та функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємстві й, зокрема, дотримання положень облікової політики підприємства та доречності здійснення у ній змін;
- аналіз фінансових результатів діяльності підприємства, в тому числі обґрунтованості його визначення в розрізі складових показників;
- перевірка наявності, стану та ефективності використання ресурсів підприємства, зокрема перевірка правильності здійснення процесу інвентаризацій на підприємстві тощо.

Таблиця 1

*Трактування сутності внутрішнього контролю*

Джерело	Французький інститут дипломованих бухгалтерів [12]	Андрєєв В.Д. [2]	Бугинець Ф.Ф., Бондар В.П., Вигovskyка Н.Г., Петренко Н.І. [5, с.11]	Бурцев В.В. [4]	Калюга Є.В. [6]	Наринський А.С., Гаджиев Н.Г. [7]	Сотникова Л.В. [10, с.10]	Суйц В.П. [11]
Внутрішній контроль	2	3	4	5	6	7	8	9
1	2	3	4	5	6	7	8	9
<b>1. Суть:</b>								
- комплекс заходів безпеки, які сприяють управлінню;	+							
- система процедур контролю;		+						
- система методів управління об'єктом;		+						
- система дій щодо спостереження і перевірки господарської діяльності підприємств;			+					
- система безупинного спостереження;					+			
- інструмент захисту;						+		
- система зв'язків учасників господарської діяльності відносно перевірки господарських фактів і подій.								+
<b>2. Мета:</b>								
- визначення фактичного стану об'єкта контролю;				+				
- порівняння фактичних даних із запланованими;				+				
- визначення ефективності використання майна підприємства;					+			
- з'ясування ефективності здійснення працівниками своїх обов'язків при виконанні господарських операцій і їх економічне обґрунтування для підприємства;							+	
- встановлення законності, доцільності, достовірності та ефективності здійснених операцій та процесів, а також повноти і своєчасності їх відображення в звітах;		+	+		+			+
- виявлення відхилень від встановлених параметрів господарської діяльності, норм, нормативів, стандартів, правил, планів;			+					+
- виявлення причин відхилень, які виникли, і доказів вини за їх наслідки;				+				+
- оцінка відхилень, які перевищують максимально допустимий рівень, і визначення рівня їх впливу на основні аспекти функціонування підприємства;				+				
- усунення та попередження помилок, негативних явищ і тенденцій;		+	+					
- захист від зловживань, крадіжок та безгосподарності;						+		
- підвищення ефективності та сприяння продуктивності господарської діяльності підприємства;	+	+				+		
- захист активів, збереження коштів та матеріальних цінностей.	+	+			+			
<b>3. Кінцевий результат:</b>								
- забезпечення безперервності діяльності підприємства.	+	+	+	+	+	+	+	+

На великих підприємствах функції внутрішнього контролю повинні виконувати: наглядові ради, ревізійні комісії чи служби внутрішнього аудиту

[9]. Внутрішній контроль повинен включати механізми стратегічного, поточного та оперативного контролю задля забезпечення максимальної ефективності його здійснення та більшого сприяння реалізації управлінських рішень.

На службу внутрішнього аудиту здебільшого покладається завдання здійснювати поточний контроль фінансово-господарської діяльності підприємства. Оперативний контроль повинен бути прерогативою ревізійної комісії і здійснюватися за допомогою планових та позапланових перевірок. За реалізацію стратегічного контролю на підприємстві відповідають наглядові ради, які уповноважені перевіряти достовірність фінансової звітності підприємства до її оприлюднення; виявляти недоліки існуючої системи внутрішнього контролю та розробляти рекомендації щодо її вдосконалення; затверджувати на посаду внутрішніх аудиторів та контролювати їхню діяльність; при необхідності займатися підбором зовнішнього аудитора та слідкувати за ефективністю його роботи; контролювати процес виправлення помилок, виявлених ревізійною комісією, внутрішнім та зовнішнім аудитом та ін. [9].

Однак на сьогодні спостерігається низка проблем у процесах організації та здійснення внутрішнього контролю, зокрема пов'язаних із відсутністю єдиної методології його проведення, недосконалістю законодавчо-нормативної бази із питань внутрішнього контролю, недостатністю кількості суб'єктів контролю з необхідним рівнем кваліфікації, відсутністю бази для комп'ютеризації здійснюваного процесу. Особливо актуальними є проблемні аспекти, пов'язані із відсутністю чітко розробленої організаційної структури із врахуванням підпорядкованості відділу внутрішнього контролю і побудови взаємозв'язків між усіма іншими структурними підрозділами підприємства. Побудова і реалізація на підприємствах нової системи внутрішнього контролю повинна мати реальний, а не формальний характер, і повинна орієнтуватися на забезпечення стабільності підприємства у сучасних умовах господарювання.

Отже, внутрішній контроль повинен бути невід'ємним інструментом ефективного здійснення господарської діяльності на кожному підприємстві. Багато власників та керівників навіть сьогодні вважають внутрішній контроль даремним витрачанням часу та коштів, які можна було б спрямувати на інші потреби підприємства, що пов'язано з відсутністю розуміння мети його проведення. Проте вони не враховують той факт, що запровадження внутрішнього контролю в перспективі дозволить зменшити наявні витрати підприємства, виявити нові резерви економії фінансових та інших ресурсів, альтернативні напрямки розвитку підприємства, розробити рекомендації із покращення фінансово-господарської діяльності, що збільшить інтерес інвесторів до підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Акентьева О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01 / НАН України. Ін-т економіки пром-сті. – Донецьк, 2006.

2. Андреев В.Д. Практический аудит: справ. пособ. / В.Д.Андреев. – М.: Экономика, 1994. – 366 с.
3. Боцян Т.В. Облік і внутрішній контроль діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2005.
4. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля коммерческой деятельности организации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / М., 1998.
5. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручник / Ф.Ф. Бутинець Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко // За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
6. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга: Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
7. Наринский А.С. Контроль в условиях рыночной экономики / А.С. Наринский, Н.Г. Гаджиев. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 176 с.
8. Петренко С.М. Внутрішній контроль діяльності підприємств і його інформаційне забезпечення: теорія, методологія, організація: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2010.
9. Про затвердження Принципів корпоративного управління України: Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 11.12.2003 р. № 571.
10. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит: учебник / Л.В. Сотникова // ВЗФЭИ. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. – 239 с.
11. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль / В.П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 224 с.
12. The Internal Control System. – Доступно з: <[http://www.amf-france.org/documents/general/7636\\_1.pdf](http://www.amf-france.org/documents/general/7636_1.pdf)>.
13. Online etymology dictionary. – Доступно з: <<http://www.etymonline.com/index.php?term=control>>.

УДК 657.1

**А.Л. Романчук**, к.е.н., **К.О. Галецька**,  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

### **СПОСОБИ ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ**

У статті автори розглядають сутність прибутку, його складові та призначення для сучасного підприємства торгівлі. Розкрито основні способи обчислення фінансових результатів від операційної діяльності, детально висвітлено формування прибутку в розрізі сфер відповідальності.

В статье авторы рассматривают сущность прибыли, её составляющие и роль для современного предприятия торговли. Раскрыты основные способы вычисления финансовых результатов от операционной деятельности, детально отражено формирование прибыли в разрезе сфер ответственности.

In the article authors examine essence of income, his constituents and setting for the modern enterprise of trade. The basic methods of calculation of financial results are exposed from operating activity, forming of income is in detail reflected in the cut of spheres of responsibility.

**Ключові слова:** прибуток, фінансовий результат, доходи, витрати, операційна діяльність, сфери відповідальності, результативність.

Завершальним етапом обліку операційної діяльності для більшості підприємств є визначення та відображення узагальненого фінансового результату, що сформувався в результаті проведених дій та операцій.

За словами М.А.Проданчука, «Фінансовий результат сьогодні – це не тільки результат успішної (або невдалої) роботи підприємства вчора, а й грошові потоки завтра» [7, с.99]. Тому правильне розуміння сутності та порядку його