

УДК 657.633

БЕЗВЕРХИЙ Костянтин, к. е. н., головний бухгалтер ТОВ "Нью-Паріс",
м. Київ

ТЕСТУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто механізм тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства. Проаналізовано організаційно-методичні засади процесу внутрішньогосподарського контролю підприємства, що дає можливість визначити його ефективність. Запропоновано підходи до тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, які будуть затребувані як теорією, так і практикою проведення такого контролю.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, система, тестування, процес, ефективність, стандарти аудиту, Закон Сарбейнса-Окслі, КОСО.

Безверхий К. Тестирование системы внутривозвратного контроля предприятия. Рассмотрен механизм тестирования системы внутривозвратного контроля предприятия. Проанализированы организационно-методические основы процесса внутривозвратного контроля предприятия, что дает возможность определить его эффективность. Предложены подходы к тестированию системы внутривозвратного контроля предприятия, которые будут востребованы как теорией, так и практикой проведения такого контроля.

Ключевые слова: внутривозвратный контроль, система, тестирование, процесс, эффективность, стандарты аудита, Закон Сарбейнса-Оксли, КОСО.

Постановка проблеми. Складність управління економікою суб'єкта господарювання в умовах нестабільності потребує створення адекватної системи внутрішньогосподарського контролю. Особливої актуальності набуває питання тестування системи внутрішньогосподарського контролю, яка є важливим інструментом забезпечення безперервної діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання, пов'язані з системою внутрішньогосподарського контролю підприємства, у різні часи досліджували такі вітчизняні вчені-економісти, як С. Бардаш, М. Білуха, М. Бондар, Т. Бутинець, А. Бутко, Б. Валуєв, Н. Виговська, Л. Гуцаленко, В. Дерій, І. Дрозд, С. Івахненко, Є. Калюга, М. Корінько, Р. Костирко, М. Коцупатрій, В. Лінник, В. Максимова, Є. Мних, Л. Нападовська, В. Пантелеєв, В. Пархоменко, С. Петренко, М. Пушкар, М. Скрипник, В. Шевчук та ін. [1–24]. Проте на сьогодні в науково-практичній літературі питання тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства не знайшло широкого відображення. Отже, це питання є актуальним для подальшого дослідження та наукових дискусій.

Мета дослідження полягає в розробленні механізму тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства.

Результати дослідження. З метою оцінки якості роботи системи внутрішньогосподарського контролю (ВГК) для складання фінансової звітності керівництву підприємства необхідно визначити ефективність використовуваних механізмів контролю. Для цього потрібно провести їх тестування, охопивши усі п'ять елементів системи ВГК підприємства (за методологією COSO) [25], визначити, наскільки повно виконуються вимоги до фінансової звітності, оцінити контрольну роботу щодо всіх статей звітності за кожною ключовою бізнес-одиноцею. Особливу увагу при тестуванні слід приділяти специфічним ризикам на підприємстві, навіть якщо вони незначні. Всі документи, що підтверджують висновки і обґрунтовують прийняті рішення, потрібно зберігати як обґрунтування.

Тестування механізму внутрішньогосподарського контролю підприємства слід проводити за такими етапами: визначення об'єктів внутрішньогосподарського контролю, що підлягають тестуванню; виділення працівників, відповідальних за проведення тестування; написання плану проведення тестування (терміни, напрямки, методи тестування тощо); аналіз результатів проведеного тестування, написання рекомендацій.

Як правило, виділяються такі об'єкти ВГК підприємства:

- фінансово-господарська діяльність підприємства;
- діяльність структурних підрозділів;
- окремі види фінансово-господарської діяльності, послуги, господарські операції, угоди тощо;
- фінансові, інформаційні та інші потоки;
- діяльність окремих менеджерів та спеціалістів підприємства.

У деяких випадках за результатами проведення перевірки може бути прийнято рішення про зміну послідовності кроків тестування, або ж може виникнути необхідність у проведенні повторного тестування після внесення відповідних коригувань даних.

Ці етапи виконуються послідовно, проте іноді порядок їх здійснення порушується, якщо за результатами тестування слід внести зміни до плану проведення тестування або провести повторне тестування виправлених позицій.

Кроки з тестування необхідно зафіксувати в загальному стратегічному плані тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства. На етапі підготовки підрозділ, відповідальний за проект, затверджує план тестування. Процес тестування досить трудомісткий. Під час його проведення можуть виникнути труднощі, що необхідно враховувати управлінському персоналу при плануванні термінів. Рекомендується провести навчання співробітників, що сприятиме успішній реалізації наміченого плану в усіх підрозділах підприємства.

Після оцінювання ефективності функціонування системи ВГК підприємства управлінський персонал може робити висновки щодо прийнятної впевненості у правильності підготовки фінансової звітності підприємства. Прийнятність урівноважує потребу у достатній впевненості. Достатність може бути інтерпретована з різних точок зору, і її досягнення є своєрідним взірцем, якого прагнуть досягти всі без винятку групи користувачів обліково-звітної інформації. Перманентним є переконання щодо беззаперечної достовірності фінансової звітності, тоді як достатня впевненість не може бути гарантована. Це пов'язано з неможливістю перевірити мотивацію керівництва при формуванні облікової політики суб'єкта господарювання, що додатково створює "поле невизначеності".

Для того, щоб досягти високого ступеня впевненості, необхідно отримати достатню кількість доказів правильності роботи системи внутрішньогосподарського контролю, а відповідно і правильності підготовки фінансової звітності підприємства. При проведенні аудиторської перевірки аудитор досить обмежений у виборі методу отримання доказів, використовуючи зазвичай класичне тестування (перевірка вузького кола обраних об'єктів внутрішньогосподарського контролю підприємства та даних). Водночас управлінський персонал не має подібних обмежень. Наприклад, можуть використовуватися поточний моніторинг, внутрішній аудит, самостійна оцінка тощо. Таким чином, управлінський персонал може не тестувати кожен об'єкт ВГК класичним способом, а отримувати докази альтернативними методами, які дозволять підвищити ступінь впевненості. При розробленні плану тестування управлінському персоналу необхідно визначити, які методи отримання доказів можна використовувати, чи достатньо для цього даних. Якщо такі способи дійсно існують і їх можна ефективно використовувати, то розмір вибірки для проведення тестування можна зменшити. Проте обсяг вибірки у сукупності не повинен змінюватися – він має бути таким, щоб забезпечити достовірну оцінку результативності системи ВГК підприємства.

Якщо управлінським персоналом визначено, що найкращим варіантом залишається проведення традиційного тестування, то розмір вибірки повинен відповідати інформації, яка необхідна для проведення такого тестування. Обсяг вибірки слід збільшити, якщо потрібна більш висока ступінь впевненості. Необхідно ретельно перевірити механізм внутрішньогосподарського контролю, коли з одним або кількома об'єктами фінансової звітності підприємства пов'язана лише одна процедура ВГК, тощо. Постійне тестування дозволить знизити ризик виявлення істотних і значних недоліків системи ВГК підприємства, а отже, підвищити рівень підготовки фінансової звітності.

Управлінському персоналу необхідно упевнитися, що всі процеси внутрішньогосподарського контролю підприємства працюють ефективно

щодо всіх елементів фінансової звітності, фінансових процесів та бізнес-одиниць. Тестування контрольних процесів є простішим, ніж тестування інших елементів системи ВГК підприємства. Зазвичай при перевірці функціонування системи внутрішньогосподарського контролю щодо елементів системи COSO [25] керівництво та контролери приймають своє рішення на основі професійного судження та якісного аналізу даних. Виняток становить оцінка контрольних процедур.

Процес формування списку бізнес-одиниць, що підлягають оцінці, передбачає попередній аналіз усіх існуючих процесів підприємства.

Після проведення поетапних процедур щодо визначення обсягу робіт і документування можна почати вибір бізнес-одиниць та виконання тестування (табл. 1).

Таблиця 1

Процедури при здійсненні внутрішньогосподарського контролю бізнес-одиниць

Категорія	Мінімальне покриття балансових рахунків, %	Бізнес-одиниця	Процедура
I	Більше 60	Ключові бізнес-одиниці та компоненти фінансової звітності, що пов'язані зі специфічними ризиками	Адекватний розподіл обов'язків, налагодження відповідного порядку санкціонування, проведення зустрічних звірянь облікових записів, перевірка правильності налаштування документообігу, моніторинг і контроль облікових записів
II	20–60	Бізнес-одиниці, які є ключовими в сукупності	Контроль ведення бухгалтерського обліку, системи документообігу, облікових проведення. Перевірка доступу до обліково-звітних даних
III	Менше 20	Об'єкти, які не є ключовими ні окремо, ні в сукупності	Вивчення динаміки фінансово-господарських показників, проведення порівняльного аналізу між фактичними, плановими та нормативними показниками з встановленням причин суттєвих розбіжностей

З табл. 1 видно, що перша категорія бізнес-одиниць є найризикованішою, тому організація внутрішньогосподарського контролю охоплює значний спектр процесів і елементів фінансової звітності, тоді як третя категорія не потребує жодного особливого тестування, оскільки практично не впливає на вихідну інформацію, що контролюється.

У бізнес-одинацях другої категорії протестувати внутрішньогосподарський контроль корпоративного рівня необхідно за допомогою всіх можливих методів. Наприклад, до ВГК корпоративного рівня належить перевірка дотримання облікової політики підприємства. Для цього потрібно протестувати бізнес-одинаці другої категорії, перевірити, чи дотримуються працівники бухгалтерії облікової політики, що затверджена Наказом "Про облікову політику підприємства". Крім тестування, управлінський персонал може скористатися результатами внутрішнього аудиту, провести моніторинг або самостійну оцінку.

У *табл. 2* наведено, яку мінімальну кількість бізнес-одинаць з другої категорії слід провести через тестування внутрішньогосподарського контролю корпоративного рівня.

Таблиця 2

Обсяг мінімуму бізнес-одинаць для цілей ВГК корпоративного рівня

Кількість бізнес-одинаць	Кількість бізнес-одинаць, в яких має бути проведено тестування системи ВГК корпоративного рівня
Менше 20	2–4
20–49	4–6
50–100	6–10
100 і більше	10–20 і більше

Якщо тестування внутрішньогосподарського контролю корпоративного рівня для бізнес-одинаць другого рівня не дає необхідної впевненості, слід додатково протестувати об'єкти ВГК підприємства, що покривають істотні компоненти фінансової звітності підприємства.

Відповідно до Стандарту аудиту № 5 "An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements", затвердженого Радою з нагляду за обліком публічних компаній (Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) [26], управлінський персонал може проводити тестування системи ВГК підприємства за допомогою департаменту внутрішнього аудиту, залучати співробітників компанії або використовувати метод самостійної оцінки. При цьому використання кожного з варіантів не виключає можливості паралельного моніторингу з боку управлінського персоналу. Незалежно від вибору методу, відповідальність за систему внутрішньогосподарського контролю (достовірність складеної фінансової звітності, тестування об'єктів контролю, збір доказів, виконання працівниками відповідних політик і процедур) несе керівництво.

Для виконання тестування системи ВГК підприємства більш прийнятним вважається створення на підприємстві відділу внутрішнього аудиту. Він є відносно незалежним (заробітна плата нараховується підприємством, де функціонує такий відділ, а тому незалежність відносна), отже, може брати участь на всіх стадіях процесу, починаючи

з етапу планування і до оцінки результатів тестування. Якщо у підприємства немає такого підрозділу, то можна скористатися знаннями та досвідом інших компетентних працівників. В ідеалі проводити тестування й оцінювати результати повинні різні працівники, що забезпечить об'єктивність при оцінці результативності функціонування системи такого контролю.

План тестування, що розробляється на підприємстві, повинен охоплювати всі об'єкти ВГК, які підлягають перевірці, та основні ключові елементи.

Об'єкти внутрішньогосподарського контролю, що відібрані для проведення тестування – описуються об'єкти, які підлягають тестуванню, надається вхідна інформація.

Методи тестування – необхідно вибрати один з методів проведення тестування: підтвердження, спостереження, ревізія або внутрішній аудит, повторна перевірка.

Вибірка тестування допомагає визначити обсяг даних, що перевіряються, і спосіб їх відбору.

Терміни виконання процедур – у плані прописуються терміни проведення кожного етапу перевірки, крім того, має бути враховано час для проведення повторної перевірки і запас часу на той випадок, якщо знадобиться розширити вибірку.

Опис процедури тестування – у плані мають бути відображені процедури тестування, а також вимоги до фінансової звітності, на підставі яких потім буде будуватися перевірка.

Організація процедури тестування – у плані прописується, хто, коли, де і як буде проводити тестування системи.

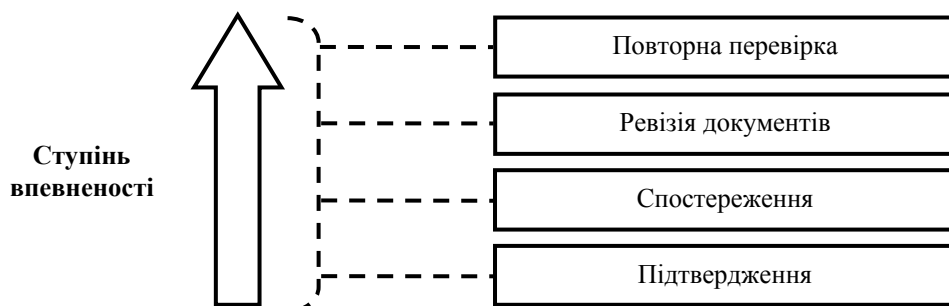
Документування – розробляється документальне оформлення результатів тестування.

Відхилення – визначається мінімальний рівень відхилень, розробляються способи їх усунення, методи повторних перевірок.

Додатково план тестування повинен містити опис тестів і методів, результати тестування, після чого він розглядається та затверджується керівництвом підприємства.

Зазвичай за допомогою одного тестування однією вибірки можна перевірити відразу декілька об'єктів ВГК, що дозволяє проаналізувати взаємозв'язок між контрольними процедурами. Наприклад, розглянемо облік доходу (виручки) від реалізації товарів. Припустімо, керівництво підприємства прийняло рішення перевірити нові договори на реалізацію товарів покупцям. Тут є можливість протестувати роботу двох напрямів внутрішньогосподарського контролю: *ухвалення договорів* – перевіряється наявність підписів осіб на кожному договорі, що уповноважені укладати відповідні договори; *правильність формування ціни договору* – звіряння ціни товару у договорі із затвердженою ціною політикою підприємства.

Найчастіше застосовують відразу кілька методів тестування, що дозволяє підвищити рівень впевненості представлених даних (рисунок). Використання декількох методів тестування також важливо при високих ризиках або перевірці найбільш істотних елементів фінансової звітності, фінансових даних або бізнес-процесів. При виборі методу тестування рекомендується враховувати також характер внутрішньогосподарського контролю.



Залежність ступеня впевненості від використовуваного методу тестування внутрішньогосподарського контролю підприємства

Підтвердження інформації стосовно операційної ефективності ВГК підприємства не є доказом того, що контроль працює ефективно. Процедура спостереження забезпечує більш високий ступінь впевненості, а тому може бути прийнятним методом оцінки автоматизованих процесів внутрішньогосподарського контролю підприємства. Ревізія документів часто використовується для того, щоб встановити, чи виконується контроль (наприклад, наступний контроль щодо звітів про знайдені відхилення). Повторне виконання контрольної процедури забезпечує найбільший ступінь впевненості.

Обсяг тестування конкретної контрольної процедури залежить від багатьох чинників, наприклад, від засобів проведення – вручну або за допомогою комп'ютерної техніки.

При тестуванні автоматизованих систем бухгалтерського обліку (АСБО) можна використовувати невеликий обсяг вибірки за умови, що загальний алгоритм ВГК підприємства, що застосовується в ІТ-системі, було протестовано та визнано ефективними. Насамперед зазвичай перевіряють ефективність роботи контролю з введення інформації, її редагування, права доступу. Наприклад, обмежений доступ до закриття звітного періоду забезпечує контроль за внесенням даних у закритий період. Це не дозволить працівникам проводити первинні документи заднім числом. Перевірці підлягає операційна результативність кожного елемента ІТ-контролю. У нашому прикладі, щоб продемонструвати операційну ефективність внутрішньогосподарського контролю підприємства, можна, використовуючи доступи різних працівників, спробувати провести будь-який документ датою вже закритого періоду. Також необхідно протестувати розширені права працівників

управлінського персоналу, якщо вони передбачені на підприємстві, на наявність недоліків системи ВГК.

Проводячи перевірку роботи АСБО на відповідність потребам системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, управлінському персоналу слід переконатися у дотриманні автоматизованою системою бухгалтерського обліку політики контролю та здійснити її детальний аналіз (наприклад, оцінити стан до введення і після). Якщо повернутися до попереднього прикладу, то управлінському персоналу слід донести до своїх працівників, що контроль закриття періоду дуже важливий для фінансової звітності підприємства, а тому він повинен дотримуватися за будь-яких обставин.

Для АСБО, розроблених сторонніми організаціями, досить просто перевірити роботу стандартних конфігурацій і впровадити контроль за подальшими змінами. Для програм, розроблених за спеціальним замовленням підприємства, або якщо в розробці брали участь працівники підприємства, потрібно провести більш широку перевірку для підтвердження ефективності.

Механізм організації ВГК підприємства може базуватися на автоматизованому процесі, проте його ключовий компонент буде ручним. Наприклад, контроль за відповідністю даних між звітами про приймання матеріалів, замовлень на постачання і рахунків-фактур від постачальників включає автоматизовану частину і ручну. Так, програма сама формує ці звіти на підставі первинних даних і звіряє їх один з одним. На виході формується звіт по даних, що не збіглися. Далі інформація надходить до відділу з обліку і контролю за кредиторською заборгованістю. Працівники цього відділу аналізують отриманий звіт і виправляють помилки. Таким чином, у нашому прикладі механізм контролю автоматизований, але в ньому присутній також і ручний контроль з боку працівників підприємства. Результативність автоматизованого та ручного процесів ВГК необхідно оцінювати окремо із застосуванням відповідних тестів, характерних для цих видів контролю.

Наявність системи внутрішньогосподарського контролю і його виконання не є свідченням того, що цей контроль функціонує ефективно. Для його оцінки необхідно провести тестування на основі вибірки. Це частково зменшує невпевненість у результатах ВГК. Щоб підвищити рівень впевненості, управлінському персоналу необхідно уважно підходити до процесу вибірки. При визначенні обсягу тестування управлінському персоналу слід спиратися на професійне судження і ступінь впевненості, якого необхідно досягти. Нижче наведено фактори, які необхідно враховувати при визначенні обсягу тестування під час проведення внутрішньогосподарського контролю підприємства ручним способом (за відсутності будь-яких невідповідностей).

1. Складність внутрішньогосподарського контролю.
2. Чи застосовується професійне судження (і якою мірою) при здійсненні контролю?

3. Рівень кваліфікації, необхідної для виконання ВГК.
4. Частота застосування ВГК.
5. Вплив змін обсягу або зміни персоналу, що виконує ВГК.
6. Важливість контролю:
 - належить до кількох вимог, що висуваються до фінансової звітності;
 - є контролем, що діє на кінець періоду;
 - є єдиним контролем, що належить до певних вимог, які висуваються до фінансової звітності.

Від цих факторів залежить частота застосування процедур ВГК ручним способом: щорічно, щоквартально, щомісячно, щотижнево, щоденно або навіть кілька разів на день.

При визначенні розміру вибірки необхідно враховувати значущість обліково-звітної інформації, що перевіряється, і ступінь впевненості, яку встановив управлінський персонал підприємства. Чим менша кількість тестованих позицій, тим вище ризик невірних висновків. Таким чином, для особливо важливих об'єктів внутрішньогосподарського контролю, а також для випадків, коли внутрішньогосподарський контроль підприємства в ручному режимі є єдиним обґрунтуванням покриття вимог до фінансової звітності, управлінському персоналу необхідно збільшити розмір вибірки до максимальних значень (див. табл. 3). Таке рішення має бути прийнято після вивчення інших доказів, що є в розпорядженні управлінського персоналу (наприклад, результатів самостійної оцінки, тестування, виконуваного підрозділом внутрішнього аудиту тощо). Поєднання доказів має забезпечити управлінському персоналу високий ступінь впевненості в тому, що внутрішньогосподарський контроль підприємства ефективний. За відсутності невідповідностей такі вибірки забезпечать управлінському персоналу високий ступінь впевненості у дієвому функціонуванні внутрішньогосподарського контролю підприємства. Наприклад, відповідно до теорії статистичних вибірок, якщо тестується 25 випадків застосування процедур внутрішньогосподарського контролю (використовується кілька разів на день) і при цьому не виявляються які-небудь невідповідності, існує 90 % впевненість, що якщо невідповідності й існують, то їх не більше 9 %. Якщо невідповідності не зустрічаються при тестуванні 60 випадків застосування процедур внутрішньогосподарського контролю, то існує 95 % впевненості, що невідповідності становлять не більше 5 %.

Висновки. За результатами аналізу використання низкою підприємств системи внутрішньогосподарського контролю на основі Закону Сарбейнса-Окслі [27] можна зробити висновок, що під час проведення такого тестування завжди з'являються відхилення і недоліки. Тобто система внутрішньогосподарського контролю підприємства потребує доопрацювання. У зв'язку з цим при розробці плану роботи управлінський персонал має орієнтуватися на тестування системи внутрішньо-

господарського контролю підприємства, як при первинному, так і повторному. Розроблено механізм тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства. Його реалізація уможлиблює проведення оцінки ефективності такої системи і дозволяє виявити слабкі місця у зоні ризиків внутрішньогосподарського контролю. У подальших дослідженнях доцільно розробити методичні рекомендації щодо оцінки ефективності внутрішньогосподарського контролю підприємства для підприємств різних галузей економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С. В. Економічний контроль в Україні: системний підхід : монографія / С. В. Бардаш. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. — 656 с.
2. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту : підручник / М. Т. Білуха. — К. : Влад і Влада, 1996. — 320 с.
3. Бондар М. І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю : монографія / М. І. Бондар. — К. : КНЕУ, 2008. — 256 с.
4. Бутинець Т. А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики : монографія / Т. А. Бутинець. — Житомир : ЖДТУ, 2011. — 772 с.
5. Прийняття рішень в аналізі та контролі капіталу торговельних підприємств : монографія / А. Д. Бутко, О. Л. Шерстюк, А. М. Пташник та ін. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. — 276 с.
6. Контроль в системі внутрішньопроизводственного хозрасчета : монографія / Б. И. Валуев, Л. П. Горлова, В. В. Муравская и др. — М. : Финансы и статистика, 1987. — 239 с.
7. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : монографія / Н. Г. Виговська. — Житомир : ЖДТУ, 2008. — 532 с.
8. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук. — К. : ЦУЛ, 2014. — 496 с.
9. Дерій В. А. Витрати та доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія / В. А. Дерій. — Тернопіль : ТНЕУ, Економічна думка, 2009. — 272 с.
10. Дрозд І. К. Контроль економічних систем : монографія / І. К. Дрозд. — К. : Імекс-ЛТД, 2004. — 312 с.
11. Івахненко С. В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції : монографія / С. В. Івахненко. — Житомир : Рута, 2010. — 432 с.
12. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга — К. : Ельга : Ніка-Центр, 2002. — 355 с.
13. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах диверсифікації: теорія, методологія, організація : монографія / М. Д. Корінько. — К. : Інформ.-аналіт. аг-ство, 2007. — 429 с.
14. Костирко Р. О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація : монографія / Р. О. Костирко. — Луганськ : Вид.-во СНУ ім. В. Даля, 2010. — 728 с.
15. Лінник В. Г. Організація обліку і контролю на тваринницьких фермах / В. Г. Лінник, М. М. Коцупатрий. — К. : Урожай, 1991. — 232 с.

16. *Максімова В.Ф.* Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія / В. Ф. Максімова. — К. : АВРІО, 2005. — 264 с.
17. *Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства* : монографія / за ред. Є. В. Мниха. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. — 452 с.
18. *Нападовська Л. В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія / Л. В. Нападовська. — Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. — 224 с.
19. *Пантелеєв В. П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія / В. П. Пантелеєв. — К. : Інформ.-аналіт. аг-ство, 2008. — 491 с.
20. *Пархоменко В. М.* Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії та методології : монографія / В. М. Пархоменко. — Житомир : ЖДТУ, 2010. — 559 с.
21. *Петренко С. М.* Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем : монографія / С. М. Петренко. — Донецьк : ДонНУЕТ, 2007. — 290 с.
22. *Пушкар М.С.* Теорія пізнання у розвитку науки про контроль : монографія / М. С. Пушкар. — Тернопіль : Карт-бланш, 2011. — 140 с.
23. *Скрипник М. І.* Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія / М. І. Скрипник. — Житомир : ЖДТУ, 2011. — 732 с.
24. *Шевчук В. О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В. О. Шевчук. — К. : КДТЕУ, 1998. — 371 с.
25. *Internal control – Integrated Framework* [Electronic resource]. — Mode of access : http://coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf.
26. *Auditing Standard № 5 "An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements"* [Electronic resource]. — Mode of access : http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing_Standard_5.aspx#testingcontrol.
27. *Sarbanes-Oxley Act of 30 July 2002* [Electronic resource]. — Mode of access : <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>.

Стаття надійшла до редакції 24.03.2014.

Bezverhiy K. Testing a system of enterprise internal control.

Background. *The complexity of economic entity management in an unstable environment in which they operate requires the creation of an adequate system of internal control of the company, which will enable its stable operation. To solve this problem it is offered to evaluate the effectiveness of the existing internal control of the company through testing. Of particular relevance is the question of testing the system of internal control, which is an important tool for ensuring the ongoing activities of the company.*

Review of scientific sources in this field indicates that the scientists conduct debate to develop tools of internal control of the company. A small amount of work among existing research on approaches to evaluating the effectiveness of internal control of the company is dedicated to using them in enterprise management. However, the use of the mechanism of internal control company testing can bring it to a new level, as formulated **in the purpose** of the research.

Results. *In order to evaluate the quality of the system of internal control for financial reporting purposes, company management must determine the effectiveness of control mechanisms used. To do this they should carry out their tests, covering all five elements of internal control of the company (methodology COSO). You must determine to what extent the requirements in the financial statements are met, to evaluate all statements reporting in the context of each key business unit. While testing particular attention should be paid to specific risks in the enterprise, even if they are not significant.*

Conclusion. *Thus, the mechanism of internal control of testing a company was developed. Its implementation allows the assessment of the effectiveness of internal control of the enterprise and can detect weaknesses in internal control risk.*

Keywords: internal control, system, testing, process, efficiency, auditing standard, Sarbanes-Oxley Act, COSO.

REFERENCES

1. *Bardash S. V.* Ekonomichnyj kontrol' v Ukraini: systemnyj pidhid : monografija / S. V. Bardash. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2010. — 656 s.
2. *Biluha M. T.* Teorija finansovo-gospodars'kogo kontrolju i audytu : pidruchnyk / M. T. Biluha. — K. : Vlad i Vlada, 1996. — 320 s.
3. *Bondar M. I.* Investycyjna dijalnist': metodyka ta organizacija obliku i kontrolju : monografija / M. I. Bondar. — K. : KNEU, 2008. — 256 s.
4. *Butynec' T. A.* Rozvytok nauky gospodars'kogo kontrolju: problemy teorii', metodologii', praktyky : monografija / T. A. Butynec'. — Zhytomyr : ZhDTU, 2011. — 772 s.
5. *Pryjnattja rishen' v analizi ta kontroli kapitalu torgovel'nyh pidpryjemstv* : monografija / A. D. Butko, O. L. Sherstjuk, A. M. Ptashnyk ta in. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2011. — 276 s.
6. *Kontrol' v sisteme vnutriproizvodstvennogo hozrascheta* : monografija / B. I. Valuev, L. P. Gorlova, V. V. Muravskaja i dr. — M. : Finansy i statistika, 1987. — 239 s.
7. *Vygovs'ka N. G.* Gospodars'kyj kontrol' v Ukraini: teorija, metodologija, organizacija : monografija / N. G. Vygovs'ka. — Zhytomyr : ZhDTU, 2008. — 532 s.
8. *Gucalenko L. V.* Vnutrishn'ogospodars'kyj kontrol' : navch. posib. / L. V. Gucalenko, M. M. Kocupatryj, U. O. Marchuk. — K. : CUL, 2014. — 496 s.
9. *Derij V. A.* Vytraty ta dohody pidpryjemstv u systemi obliku ta kontrolju : monografija / V. A. Derij. — Ternopil' : TNEU, Ekonomichna dumka, 2009. — 272 s.
10. *Drozd I. K.* Kontrol' ekonomichnyh system : monografija / I. K. Drozd. — K. : Imeks-LTD, 2004. — 312 s.
11. *Ivahnenkov S. V.* Informacijni tehnologii' audytu ta vnutrishn'ogospodars'kogo kontrolju v konteksti svitovoi' integracii' : monografija / S. V. Ivahnenkov. — Zhytomyr : Ruta, 2010. — 432 s.
12. *Kaljuga Je. V.* Finansovo-gospodars'kyj kontrol' u systemi upravlinnja : monografija / Je. V. Kaljuga — K. : El'ga : Nika-Centr, 2002. — 355 s.
13. *Korin'ko M. D.* Kontrol' ta analiz dijalnosti sub'jektiv gospodarjuvannja v umovah dyversyfikacii': teorija, metodologija, organizacija : monografija / M. D. Korin'ko. — K. : Inform.-analit. ag-stvo, 2007. — 429 s.
14. *Kostyrko R. O.* Kontrol' i analiz v systemi upravlinnja ekonomichnym potencialom gospodarjujuchoho sub'jekta: metodologija ta organizacija : monografija / R. O. Kostyrko. — Lugans'k : Vyd.-vo SNU im. V. Dalja, 2010. — 728 s.
15. *Linnyk V. G.* Organizacija obliku i kontrolju na tvarynnyk'kyh fermah / V. G. Linnyk, M. M. Kocupatryj. — K. : Urozhaj, 1991. — 232 s.
16. *Maksimova V. F.* Vnutrishnij kontrol' ekonomichnoi' dijalnosti promyslovogo pidpryjemstva – systemnyj pidhid do rozvytku : monografija / V. F. Maksimova. — K. : AVRIO, 2005. — 264 s.
17. *Kontrol' u systemi innovacijnogo menedzhmentu pidpryjemstva* : monografija / za red. Je. V. Mnyha. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, 2011. — 452 s.

ОБЛІК ТА АУДИТ

18. *Napadovs'ka L. V.* Vnutrishn'ogospodars'kyj kontrol' v rynkovij ekonomici : monografija / L. V. Napadovs'ka. — Dnipropetrovs'k : Nauka i osvita, 2000. — 224 s.
19. *Pantelejev V. P.* Vnutrishn'ogospodars'kyj kontrol': metodologija ta organizacija : monografija / V. P. Pantelejev. — K. : Inform.-analit. ag-stvo, 2008. — 491 s.
20. *Parhomenko V. M.* Buhgalters'kyj oblik, vnutrishnij kontrol' i ekonomichnyj analiz vytrat na polipshennja jakosti produkciij: problemy teorii' ta metodologii' : monografija / V. M. Parhomenko. — Zhytomyr : ZhDTU, 2010. — 559 s.
21. *Petrenko S. M.* Informacijne zabezpechennja vnutrishn'ogo kontrolju gospodars'kyh system : monografija / S. M. Petrenko. — Donec'k : DonNUET, 2007. — 290 s.
22. *Pushkar M. S.* Teorija piznannja u rozvytku nauky pro kontrol' : monografija / M. S. Pushkar. — Ternopil' : Kart-blansh, 2011. — 140 s.
23. *Skrypnyk M. I.* Rozvytok buhgalters'kogo obliku i vnutrishn'ogo kontrolju vytrat ta kal'kuljuvannja sobivartosti produkciij : monografija / M. I. Skrypnyk. — Zhytomyr : ZhDTU, 2011. — 732 s.
24. *Shevchuk V. O.* Kontrol' gospodars'kyh system v suspil'stvi z perehidnoju ekonomikoju (problemy teorii', organizacii', metodologii') : monografija / V. O. Shevchuk. — K. : KDTEU, 1998. — 371 s.
25. *Internal control – Integrated Framework* [Electronic resource]. — Mode of access : http://coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf.
26. *Auditing Standard № 5 "An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements"* [Electronic resource]. — Mode of access : http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing_Standard_5.aspx testingcontrol.
27. *Sarbanes-Oxley Act of 30 July 2002* [Electronic resource]. — Mode of access : <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>.