

УДК 657

*Марценюк Р. А.,*

*romanmartsenyuk1@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-0968-7334,*

*Researcher ID: G-9243-2019,*

*к.е.н., доц., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

*Чік М. Ю.,*

*marija\_chik@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-8124-2276,*

*Researcher ID: Y-3059-2018,*

*к.е.н., доц., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

## **ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ТРАНСПОРТНО-ЕКСПЕДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ТА ПРОБЛЕМНИЙ АСПЕКТ**

**Анотація.** Сучасний стан національної економіки зумовлює суб'єктів підприємництва до побудови сучасної системи внутрішнього контролю, яка є інтегрована в загальну інформаційну систему управління суб'єктом господарювання, що дасть змогу використовувати систему збалансованих показників, як інструмент оперативної ідентифікації на зовнішні та внутрішні чинники. Результатом функціонування внутрішнього контролю має стати прозора, достовірна інформація, на базі якої система менеджменту здійснює управлінський вплив на реалізацію бізнес-процесів. У статті розглянуто організаційні та методичні особливості внутрішнього контролю транспортно-експедиторської діяльності, визначено функції внутрішнього контролю, конкретизовано та обґрунтовано чинники оптимізації контрольного процесу, наведено пропозиції для формування методологічного підходу, виділено етапи організації внутрішнього контролю, побудовано її організаційну схему. У дослідженні застосовано загальнонаукові методи і специфічні прийоми. Методологічною основою є системний підхід, що дав змогу визначити місце системи внутрішнього контролю в управлінні підприємствами транспортно-експедиторської діяльності. В дослідженні використано історичний та логічний аналіз – для розгляду теоретичних основ контролю; методи індукції та дедукції – для дослідження загальних тенденцій розвитку внутрішнього контролю транспортно-експедиторської діяльності; методи теоретичного узагальнення та спостереження – для вивчення нормативно-правового забезпечення функціонування транспортно-експедиторської діяльності в Україні.

**Ключові слова:** внутрішній контроль, доходи, витрати, розрахункові операції, транспортно-експедиторська діяльність, послуга.

*Martsenyuk R. A.*

*romanmartsenyuk1@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-0968-7334,*

*Researcher ID: G-9243-2019*

*Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Control, Analysis and Taxation, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

*Chik M. Yu.*

*marija\_chik@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-8124-2276,*

*Researcher ID: Y-3059-2018*

*Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Control, Analysis and Taxation, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

## **INTERNAL CONTROL OF TRANSPORT AND FORWARDING ACTIVITIES: ORGANIZATIONAL AND PROBLEM ASPECTS**

**Abstract.** The current state of the national economy forces business entities to build a modern internal control system, which is integrated into the general information system of management of the business entity, which will make it possible to use the system of balanced indicators as a tool for operational identification of external and internal factors. The result of the functioning of internal control should be transparent, reliable information, on the basis of which the

*management system exerts managerial influence on the implementation of business processes. The article researches the organizational and methodical features of internal control of transport and forwarding activities, defines the functions of internal control, specifies and substantiates the factors of optimization of the control process, gives suggestions for the formation of a methodological approach, highlights the stages of internal control organization, and constructs its organizational chart. The research uses general scientific methods and specific techniques. The methodological basis is a systematic approach, which made it possible to determine the place of the internal control system in the management of transport and forwarding activities. The historical and logical analysis was used in the research – to consider the theoretical foundations of control. The methods of induction and deduction was used in the research – for the review of general trends in the development of internal control of transport and forwarding activities. The methods of theoretical generalization and observation was used in the research – for the review of regulatory and legal support for the functioning of transport and forwarding activities in Ukraine.*

**Keywords:** internal control, income, expenses, settlement operations, transport and forwarding activity, service.

**JEL Classification:** M41

**DOI:** <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-69-08>

**Постановка проблеми.** Сучасні глобалізаційні процеси, що супроводжують національну економіку, сприяють розвитку посередницьких послуг. Проте слід відзначити: у сучасній теорії та практиці існує багато дискусійних аспектів управління й внутрішнього контролю транспортно-експедиторської діяльності, що потребує проведення подальших наукових досліджень із позиції системного вивчення методики та організації як інформаційно-аналітичної складової менеджменту, що дасть змогу покращити результати діяльності досліджуваних підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання теорії, організації і методики внутрішнього контролю у сфері послуг досліджували В. І. Бачинський, Р. М. Воронко, Н. Г. Виговська, С. І. Головацька, М. В. Корягін, П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, Н. А. Остап'юк, В. П. Пантелеєв, О. А. Петрик, К. І. Редченко, А. О. Семенець, І. Б. Садовська, Л. В. Чижевська, В. О. Шевчук, І. Й. Яремко та інші. Проте слід відзначити, що теоретико-методологічні та практичні аспекти внутрішнього контролю транспортно-експедиторської діяльності є недостатньо висвітленими в науково-економічній літературі та потребують сучасного дослідження.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є узагальнення наявної системи внутрішнього контролю транспортно-експедиторської діяльності підприємства та формування науково обґрунтованих пропозицій щодо її організації, а також побудова деталізованої інформації за кожним видом досліджуваних послуг, що розширить можливості її використання для прийняття відповідних управлінських рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Система внутрішнього контролю – сукупність політики правил і процедур, прийнятих менеджментом суб'єкта господарювання з метою забезпечення належного здійснення фінансово-господарської діяльності для збереження майна, запобігання й виявлення випадків зловживань і помилок, точності та повноти облікових даних, а також оперативної підготовки належної обліково-аналітичної інформації.

О. А. Петрик вважає, що внутрішній контроль – це незалежна діяльність на підприємстві з перевірки й оцінювання його роботи з позиції його ж інтересів, тобто це діяльність із надання незалежних та об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на удосконалення господарської діяльності підприємства [8].

На думку А. О. Семенець, внутрішній контроль – це економічна категорія; функція управління, що забезпечує спільно з функцією обліку інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, а також самостійно зворотний зв'язок між об'єктом і суб'єктом управління [9].

Проведене дослідження дає підстави стверджувати, що з практичної точки зору внутрішній контроль є основним джерелом забезпечення ефективності управління, достовірного та своєчасного формування облікової інформації в інтегрованій системі звітності, економічної доцільності контролю за виконанням відповідних бізнес-процесів, це збереження та оперативний контроль за розрахунковими операціями, понесених витрат і отриманих доходів тощо.

Вирішення обумовлених проблем здійснюється на основі використання контрольних функцій, які передбачають розподіл обов'язків та відповідальності між відповідними працівниками та певними підрозділами. Сутність внутрішнього контролю на підприємствах, що надають транспортно-експедиторські послуги, можна дослідити характеризуючи його основні функції, такі як: нагляд, інформаційна, координаційна, планування, діагностика та організаційно-розподільча [3]. На наше переконання, необхідно виділяти додаткові функції контролю: контроль за делегуванням повноважень, контроль документального оформлення та контроль збереження. Контроль повноважень передбачає виконання лише тих контрольних процедур, які сприяють ефективному функціонуванню досліджуваних підприємств. Це дає можливість попереджувати зловживання посадових осіб та запобігає здійсненню господарських операцій, в яких відсутня економічна доцільність.



**Рис. 1. Етапи організації внутрішнього контролю на підприємствах транспортно-експедиторської діяльності (запропоновано авторами)**

Контроль документального оформлення забезпечує формування повної інформації за господарськими операціями, що підтверджується первинними документами та реєстрами обліку.

Відзначаємо, що система внутрішнього контролю на підприємствах транспортно-експедиторської діяльності залежить насамперед від виділених об'єктів контролю, розподілу функцій контролю за суб'єктами контролю, складу служби внутрішнього контролю та інформаційних запитів системи управління. Побудова системи внутрішнього контролю має бути здійснена на основі системного підходу,

який враховує специфіку діяльності кожного центру відповідальності та передбачає наступне: виділення об'єктів контролю; формування центрів відповідальності з метою контролю за здійснюваними розрахунковими операціями, отриманими доходами і понесеними витратами; формування аналітичного забезпечення та контрольних процедур для здійснення контролю; розробка та впровадження форм внутрішньої звітності з метою формування оперативного інформаційного забезпечення системи управління.

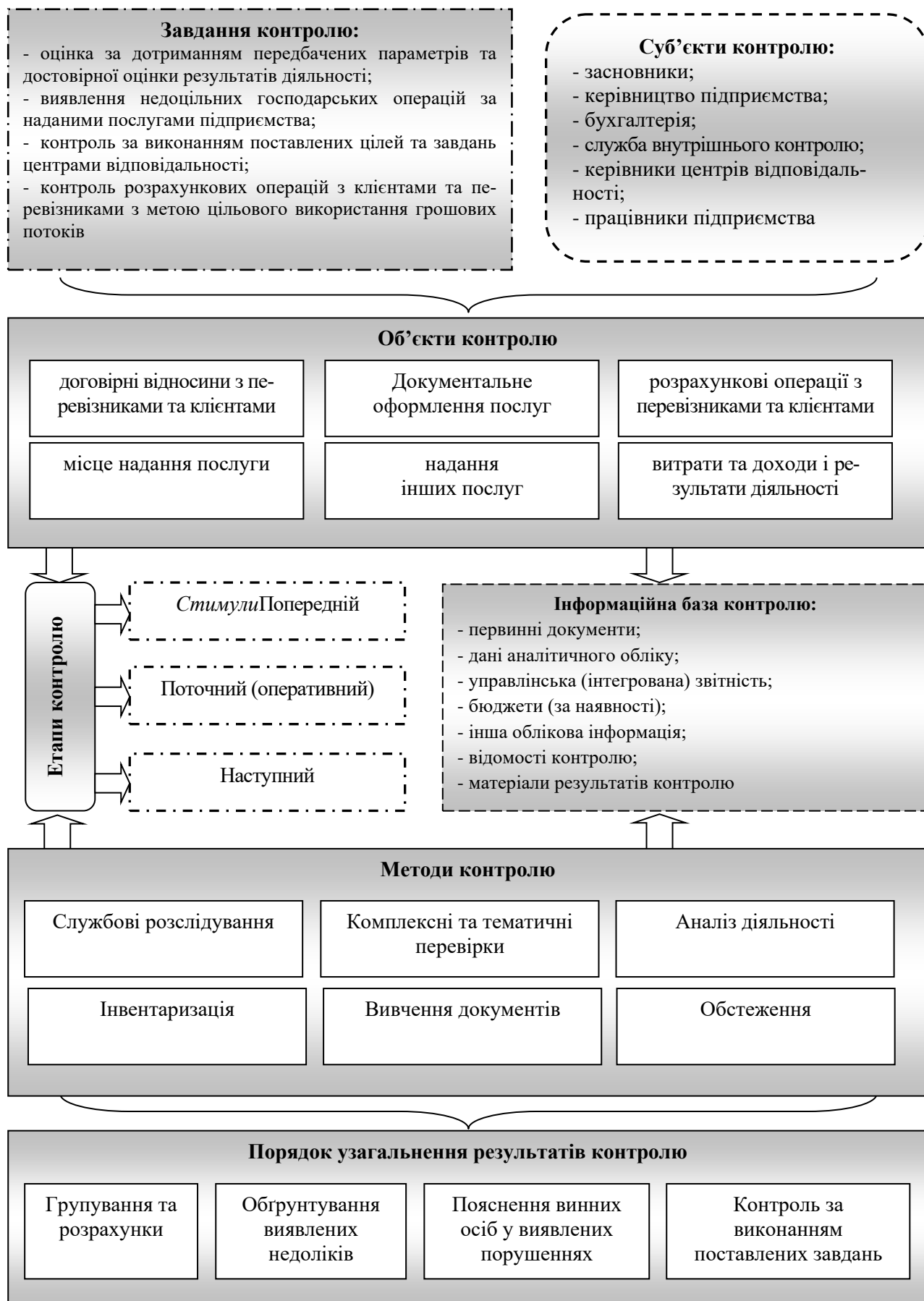


Рис. 2. Організаційна модель системи внутрішнього контролю діяльності підприємств транспортно-експедиторської діяльності (розроблено авторами)

На основі узагальнення чинників, які впливають на побудову системи внутрішнього контролю та сукупності принципів, що дають змогу оптимізувати господарську діяльність і досягнення поставлених цілей, нами пропонуються основні етапи організації контролю на підприємствах, що надають транспортно-експедиційні послуги (рис. 1).

Проведене дослідження доводить: наявна у практиці система внутрішнього контролю підприємств транспортно-експедиційної діяльності характеризується відсутністю системності до здійснення контрольних процедур за об'єктами контролю, що дає підстави стверджувати про незадовільний стан системи контролю та зумовлює необхідність побудови належної для менеджменту системи контролю.

На основі принципів доцільності та економічності та системного підходу до управління досліджуваною господарською діяльністю запропоновано організаційну модель системи внутрішнього контролю діяльності підприємств з надання транспортно-експедиторських послуг (рис. 2).

Запропонована модель організації внутрішнього контролю на досліджуваних підприємствах дасть змогу чітко визначити складові системи контролю з метою підвищення ефективності його проведення з метою формування належної інформації для прийняття виважених управлінських рішень.

Внутрішній контроль є дієвим лише за умови правильного розподілу посадових обов'язків та налагоджених взаємовідносин між суб'єктами контролю на досліджуваних підприємствах, які спільно застосовують контрольні процедури за бізнес-процесами, зокрема перевірка доцільності здійснення господарських операцій та повнота відображення їх в обліку, що спрямовані на формування оперативної та достовірної інформації для системи управління.

Проведене дослідження засвідчує, що на більшості досліджуваних підприємств транспортно-експедиторської діяльності відсутня налагоджена система контролю за центрами відповідальності та центрами витрат, внаслідок чого не закріплені посадові інструкції осіб, відповідальних за функціонування системи контролю. На сучасному етапі проблемним аспектом системи контролю є відсутність системності до її побудови на всіх ділянках обліку за відповідними бізнес-процесами, а також перекладання функцій контролю з керівників структурних підрозділів на бухгалтерію підприємства. Це зумовлює надмірне навантаження діяльності працівників бухгалтерії та призводить до неналежного здійснення контрольних процедур, що йде на шкоду загальному результату. Для усунення зазначеного недоліку нами пропонується організація внутрішнього контролю відповідно до організаційної структури досліджуваних підприємств, що дасть змогу побудувати багаторівневу систему контролю, яка дозволить персоніфікувати відповідальність керівників структурних підрозділів та працівників.

Пропозиції щодо організації системи внутрішнього контролю передбачають делегування контрольних процедур до безпосередніх виконавців здійснюваних бізнес-процесів, що дає змогу слідкувати за дотриманням бюджетних (планових) показників і визначати причини відхилень, оперативно впливати на здійснення господарських операцій та вчасно ліквідувати негативні процеси діяльності підприємств транспортно-експедиторської діяльності.

У результаті цього відбувається розподіл усіх контрольних робіт між працівниками, які виступають суб'єктами контролю. Такої ж думки притримуються Ф. Ф. Макарук та О. О. Куцик, які здійснюють розподіл контрольних функцій за певними працівниками в межах виконання своїх посадових обов'язків. При цьому слід окремо виділяти суб'єктів контролю, які є управліннями та виконавцями [5].

Особливу увагу варто приділити розподілу контрольних функцій між суб'єктами контролю, тобто встановлення меж відповідальності. Для цього керівник вищого рівня, делегуючи відповідні повноваження керівнику нижчого рівня, має контролювати та проводити оцінку результатів його діяльності шляхом запровадження системи внутрішньої звітності. Запропонована концепція розподілу повноважень та контрольних функцій між суб'єктами контролю передбачає виокремлення відповідних рівнів відповідальності, що дасть змогу оперативно здійснювати контроль за господарськими операціями, визначити конкретну посадову особу, яка відповідатиме за отримані доходи та понесені витрати.

Наступний етап організації системи внутрішнього контролю передбачає вибір організаційної форми. Практика показує, що суб'єкти господарювання можуть створювати окрему службу внутрішнього контролю або розподілу контрольних функцій за керівниками структурних підрозділів. Вибір організаційної форми контролю залежить від поставлених цілей та завдань, організаційної структури й обсягів діяльності.

Під час прийняття рішення про вибір організаційної форми слід враховувати вимоги щодо забезпечення процесу контролю наявним інформаційним та методичним забезпеченням. Крім того, при виборі форми контролю варто враховувати понесені витрати на організацію проведення контролю, які слід порівнювати з потенційними ризиками, пов'язаними з втратою активів або недоотриманими доходами. На наше переконання, зазначені організаційні форми мають доповнювати одна одну. Це дасть змогу здійснювати системно контрольні процедури за виділеними об'єктами контролю на досліджуваних підприємствах.

Л. Г. Медвідь стверджує, що однією з проблем належної побудови системи внутрішнього контролю є визначення кола його об'єктів [7].

У контексті внутрішнього контролю діяльності підприємств транспортно-експедиторської діяльності об'єктами контролю виступають у першу чергу процеси (господарські операції, що

відбуваються на суб'єктах дослідження), розрахункові операції, понесені витрати та отримані доходи по підприємству загалом та в розрізі наданих послуг і відповідальних осіб (менеджерів транспортно-експедиторської діяльності), оцінка діяльності структурних підрозділів та визначення ефективності прийнятих управлінських рішень.

Відповідно до виділених об'єктів контролю застосовують такі контрольні процедури: контроль обсягів надання послуг; оцінка понесених витрат та отриманих доходів; проведення аналізу діяльності; контроль за рухом грошових коштів та дотримання обумовлених термінів розрахунків клієнтів із експедитором та експедитора з перевізниками; визначення відхилень фактичних показників від бюджетних (планових) за центрами відповідальності.

Важливою складовою ефективною організаційної системи внутрішнього контролю на підприємствах транспортно-експедиторської діяльності є формування належного інформаційного забезпечення, що використовується при застосуванні контрольних процедур.

Більшість науковців розглядають інформаційне забезпечення системи контролю як сукупність обліково-аналітичної й контрольної інформації, накопичення баз даних та одержання вихідних результатів щодо характеристики показників діяльності з метою формування належної інформації для прийняття управлінських рішень [1, 2, 10].

Проведення дослідження дає можливість вважати, що інформаційною базою внутрішнього контролю підприємств є: положення, посадові інструкції та інші внутрішні нормативні документи; затверджені бюджети, кошториси тощо; дані первинного обліку; відомості внутрішнього контролю та управлінська звітність; реєстри аналітичного та синтетичного обліку, відомості обліку й фінансова звітність; інша документація, яка сформована на підприємстві та виступає інформаційним забезпеченням при прийнятті управлінських рішень.

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі.** З метою належного функціонування системи внутрішнього контролю діяльності підприємств із надання транспортно-експедиторських послуг рекомендуємо наступні організаційні заходи: сформулювати внутрішні стандарти для стандартизації здійснення внутрішнього контролю, організувати багаторівневу систему внутрішнього контролю та запровадити її у певній формі; забезпечити відповідне управління на основі інформаційної інтеграції підсистеми управління, використовуючи сучасне інформаційно-аналітичне програмне забезпечення, розробити інтегровану звітність для запису впроваджених процедур контролю; впровадити методи контролю за здійсненням розрахункових операцій з метою цільового використання грошових потоків та з урахуванням особливостей надання транспортно-експедиторських послуг, таких як: міжнародні або внутрішні перевезення, резидентність перевізників та клієнтів, що виступатиме як ефективний інструмент контролю за дотриманням передбачених па-

раметрів та достовірної оцінки результатів діяльності.

Таким чином, організація внутрішнього контролю діяльності підприємств із надання транспортно-експедиторських послуг за вказаними пропозиціями дасть можливість побудувати оперативний контроль за здійснюваними процесами в розрізі структурних підрозділів, центрів відповідальності та центрів витрат, що забезпечить отримання достовірного інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Бойко Р. Внутрішній контроль в інформаційній системі управління будівельною компанією. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації* : міжнар. зб. наук. пр. 2016. Вип. 4. С. 102-108. URL: <http://ibo.tneu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/303/303>.
2. Воронко Р. М. Послідовність проведення та інформаційне забезпечення внутрішнього контролю. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2016. Вип. 50. С. 122-129.
3. Головацька С. І. Методичний інструментарій внутрішнього контролю у системі контролінгу витрат підприємства. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2020. Вип. 61. С. 78-83.
4. Куцик П. О. Внутрішній контроль розрахункових операцій в системі управління будівельним підприємством. *Вісник Львівської комерційної академії*. Серія економічна. 2013. Вип. 42. С. 116-122.
5. Макарук Ф. Ф., Куцик О. О. Внутрішній контроль витрат діяльності ринків: організаційно-управлінський аспект. *Вісник НУ "ЛП"*. 2012. Вип. 721. С. 138-142.
6. Марценюк Р. А. Облік транспортно-експедиторських послуг: теоретичний аспект. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства* : матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, НУ "ЛП", 24-26 жовтня 2019 р.).
7. Медвідь Л. Г., Левкович А. В. Організаційно-методичні основи внутрішнього контролю логістичних витрат виробничих підприємств. *Економіка і фінанси: науковий журнал*. 2017. Вип. 12. С. 57-75.
8. Петрик О. А., Савченко В. Л., Свідерський Д. Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 482 с.
9. Семенець А. Внутрішній контроль та система внутрішнього контролю в контексті міжнародного бізнесу: формалізація дефініцій. *Міжнародні відносини, суспільні комунікації та регіональні студії*. 2021. URL: <https://www.researchgate.net/publication/353763076>.
10. Старенька О. М. Об'єкти та суб'єкти оперативного контролю на промислових підприємствах. *Бізнес Інформ*. 2021. Вип. 4. С. 176-182.

11. Транспортно-експедиторські послуги в Україні. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6738>.

12. Храпкіна В. В., Дерев'яно І. С. Управлінський контроль в системі менеджменту підприємства. *Економіка та підприємництво*. 2021. Вип. 3 (120).

13. Чік М. Ю. Методика внутрішнього контролю на підприємствах. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матер. ІХ міжнар. наук.-практ. конф. Одеса: ОНЕУ, 2021. С. 138-139.

14. Чубай В. М., Грицеляк О. І. Оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства в процесі аудиту фінансової звітності: механізм, критерії, проблеми та способи їх усунення. *Молодий вчений*: збірник наукових праць. 2021. Вип. 9 (97). С. 66-72.

#### REFERENCES

1. Wojko R. (2016), Vnutrishnij kontrol' v informatsijnij systemi upravlinnia budivel'noi kompaniieiu, *Instytut bukhhalters'koho obliku, kontrol' ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, : mizhnar. zb. nauk. pr., vyp. 4, s. 102-108, available at: <http://ibo.tneu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/303/303>.

2. Voronko, R. M. (2016), Poslidovnist' provedennia ta informatsijne zabezpechennia vnutrishn'oho kontroliu, *Visnyk L'vivs'koi komertsijnoi akademii*, vyp. 50, s. 122-129.

3. Holovats'ka, S. I. (2020), Metodychnyj instrumentarij vnutrishn'oho kontroliu u systemi kontrolinhu vytrat pidpriemstva, *Visnyk LTEU. Ekonomichni nauky.*, vyp. 61, s. 78-83.

4. Kutsyk, P. O. (2013), Vnutrishnij kontrol' rozrakhunkovykh operatsij v systemi upravlinnia budivel'nym pidpriemstvom, *Visnyk L'vivs'koi komertsijnoi akademii*. Seriya ekonomichna., vyp. 42, s. 116-122.

5. Makaruk, F. F. and Kutsyk, O. O. (2012), Vnutrishnij kontrol' vytrat diial'nosti ryнкiv: orhanizatsijno-upravlins'kyj aspekt, *Visnyk NU "LP"*, vyp. 721, s. 138-142.

6. Martseniuk, R. A. Oblik transportno-ekspedytors'kykh posluh: teoretychnyj aspekt, *Oblikovo-analitychne zabezpechennia systemy menedzhmentu pidpriemstva* : materialy IV mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii (m. L'viv, NU "LP", 24-26 zhovtnia 2019 r.).

7. Medvid', L. H. and Levkovich, A. V. (2017), Orhanizatsijno-metodychni osnovy vnutrishn'oho kontroliu lohistrychnykh vytrat vyrobnychykh pidpriemstv, *Ekonomika i finansy: naukovyj zhurnal*, vyp. 12, s. 57-75.

8. Petryk, O. A. Savchenko, V. L. and Sviders'kyj, D. Ye. (2008), Orhanizatsiia ta metodyka audytu pidpriemnyts'koi diial'nosti : navch. posib., KNEU, Kyiv, 482 s.

9. Semenets' A. (2021), Vnutrishnij kontrol' ta systema vnutrishn'oho kontroliu v konteksti mizhnarodnoho biznesu: formalizatsiia definitsij, *Mizhnarodni vidnosyny suspil'ni komunikatsii ta rehional'ni studii*, available at: <https://www.researchgate.net/publication/353763076>.

10. Staren'ka, O. M. (2021), Ob'iekty ta sub'iekty operatyvnoho kontroliu na promyslovykh pidpriemstvakh, *Biznes Inform*, vyp. 4, s. 176-182.

11. Transportno-ekspedytors'ki posluhy v Ukraini, *Visnyk. Ofitsijno pro podatky.*, available at: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6738>.

12. Khrapkina, V. V. and Derevi'anko, I. S. (2021), Upravlins'kyj kontrol' v systemi menedzhmentu pidpriemstva, *Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, vyp. 3 (120).

13. Chik, M. Yu. (2021), Metodyka vnutrishn'oho kontroliu na pidpriemstvakh, *Perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta audytu v konteksti ievrointehratsii* : mat. IKh mizhnar. nauk.-prakt. конф., ОНЕУ, Одеса, с. 138-139.

14. Chubaj, V. M. and Hrytseliak, O. I. (2021), Otsiniuvannia systemy vnutrishn'oho kontroliu pidpriemstva v protsesi audytu finansovoi zvitnosti: mekhanizm, kryterii, problemy ta sposoby ikh usunennia, *Molodyj vchenyj* : zbirnyk naukovykh prats', vyp. 9 (97), s. 66-72.

*Стаття надійшла до редакції 29 вересня 2022 року*