

УДК 657.633

Цвек О. В.,

tsvekvvt@gmail.com,

здобувачка, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація. У статті досліджено особливості організаційно-методичних засад побудови внутрішнього контролю на торговельних підприємствах. Систему внутрішнього контролю охарактеризовано як інструмент забезпечення раціонального використання всіх видів ресурсів, законності господарських операцій, збереження майна власника, запобігання можливим ризикам, досягнення стабільності і конкурентоспроможності торговельних підприємств. Визначено сутність внутрішнього контролю, його мету і завдання у системі управління підприємством. Виокремлено функції внутрішнього контролю як складової системи менеджменту торговельних підприємств і як процесу. Вказано на світову практику застосування моделі побудови внутрішнього контролю COSO, що поєднує у собі як елементи системи внутрішнього контролю, так і елементи системи управління ризиками. Звернено увагу на потребу врахування характеру впливу особливостей бізнесу торговельних підприємств на побудову системи внутрішнього контролю. Узагальнено наукові бачення вітчизняних науковців щодо трактування змісту організації внутрішнього контролю. Організацію внутрішнього контролю на торговельних підприємствах визначено як сукупність дій, що виконує суб'єкт внутрішнього контролю щодо взаємопов'язаних його елементів, для забезпечення виконання на належному рівні всіх необхідних контрольних процедур, виходячи з поставлених завдань, з метою надання користувачам підсумкової контрольної інформації для ухвалення рішень. Розглянуто процес внутрішнього контролю як послідовність окремих стадій: підготовчої, дослідної, завершальної, моніторингової. В якості форм організації внутрішнього контролю для підприємств торгівлі запропоновано створювати окремі служби з визначенням їхніх повноважень в окремому положенні або передавати функцію внутрішнього контролю зовнішньому виконавцю (аутсорсинговій чи аудиторській компанії). Сукупність методів, що формують методику внутрішнього контролю, розділено на загальнонаукові і спеціальні методи дослідження, використання яких забезпечує загальний сукупний ефект та створення якісного інформаційного забезпечення для ухвалення управлінських рішень як поточного, так і стратегічного характеру.

Ключові слова: внутрішній контроль, організація внутрішнього контролю, суб'єкти контролю, методи контролю, стадії контролю, контрольні процедури, підприємства торгівлі.

Tsvek O. V.,

tsvekvvt@gmail.com

Postgraduate, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF BUILDING INTERNAL CONTROL AT TRADING ENTERPRISES

Abstract. The article examines the peculiarities of the organizational and methodological foundations of building of internal control at trading enterprises. The internal control system is characterized as a tool for ensuring the rational use of all types of resources, the legality of business operations, the preservation of the owner's property, the prevention of possible risks, and the achievement of stability and competitiveness of trading enterprises. The essence of internal control, its purpose and task in the enterprise management system is defined. The function of internal control as a component of the management system of trade enterprises and as a process is singled out. The global practice of applying the COSO internal control model, which combines both elements of the internal control system and elements of the risk management system, is indicated. Attention is drawn to the need to take into account the nature of the influence of the business characteristics of trading enterprises on the building of the internal control system. The scientific visions of domestic scientists regarding the interpretation of the content of the organization of internal control are summarized. The organization of internal control at trading enterprises is defined as a set of actions performed by the subject of internal control in relation to its interrelated elements, to ensure the proper execution of all necessary control procedures, based on the assigned tasks, with the aim of providing users of the final control information for decision-making. The process of internal control is considered as a sequence of separate stages: preparatory, experimental, final, monitoring. As forms of organization of internal control for trade enterprises, it is proposed to create separate services with the definition of their powers in a separate position or to transfer the function of internal control to an external executor (outsourcing or auditing company). The set of methods

forming the methodology of internal control is divided into general scientific and special research methods, the use of which provides a general cumulative effect and the creation of high-quality information support for making managerial decisions of both current and strategic nature.

Keywords: internal control, internal control organization, control subjects, control methods, control stages, control procedures, trading enterprises.

JEL Classification: M41, L80

DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-80-20>

Постановка проблеми. Ухвалення ефективних управлінських рішень, спрямованих на забезпечення сталого розвитку торговельних підприємств за наявних кризових явищ в економіці, спричинених дестабілізацією господарського механізму і соціальних відносин у зв'язку з військовим станом на території нашої країни, вимагає якісного інформаційного забезпечення, важливу частку якого становить контрольна складова. У цій ситуації виявлення резервів економного витрачання ресурсів, збільшення прибутку та рентабельності за умов мінімізації ризиків діяльності значною мірою буде залежати від побудови дієвої системи внутрішнього контролю, яка має відповідати сучасним вимогам та бути інтегрованою в єдину інформаційну систему управління.

Функціонування ефективної системи внутрішнього контролю є інструментом забезпечення раціонального використання всіх видів ресурсів, законності господарських операцій, збереження майна власника, запобігання можливим ризикам, досягнення стабільності і конкурентоспроможності торговельних підприємств. Тому в умовах сьогодення для суб'єктів торговельного бізнесу досить важливим є вдосконалення організаційно-методичних складових побудови системи внутрішнього контролю, що потребує дослідження його сутності та запровадження ефективного механізму функціонування.

Процес організації внутрішнього контролю на підприємствах торговельного бізнесу сьогодні має ряд невирішених проблем, які потребують розроблення документів і звітних форм, які використовують у своїй роботі працівники контрольних служб, та висувають підвищені вимоги до фахової підготовки цих працівників і управлінського персоналу, необхідної для правильного оцінювання контрольної інформації під час ухвалення рішень, виходячи з конкретної господарської ситуації.

В окремих випадках дані, які потрібні для контролю господарських процесів, подають керівництву торговельного підприємства з суттєвим запізненням, коли вплинути на такі процеси вже неможливо, що не дозволяє запобігати втратам ресурсів. У зв'язку з цим організаційно-методичні засади побудови внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі як складової системи менеджменту вимагають постійного вдосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток наукових досліджень, присвячених теоретичним і практичним аспектам організації та методики внутрішнього контролю, зробили такі українські й зарубіжні науковці, як Е. А. Аренс,

Т. А. Бутинець, Н. Г. Виговська, Р. М. Воронко, Т. О. Герасименко, Л. В. Гуцаленко, О. Г. Дроздова, Н. І. Дорош, І. К. Дрозд, Л. В. Каленчук, Т. О. Каменська, П. О. Куцик, Дж. К. Лоббек, В. Ф. Максимова, Р. А. Марценюк, Л. Г. Медвідь, Л. В. Нападовська, В. П. Пантелеєв, К. І. Редченко, Дж. К. Робертсон, В. С. Рудницький, В. О. Шевчук та ін. У наукових роботах цих вчених досліджені питання сутності, організації та методики внутрішнього контролю, його місця в системі менеджменту підприємств, які мають теоретико-прикладне значення. Проте недостатньо вирішеними на сьогодні залишаються проблеми організаційно-методичних засад побудови внутрішнього контролю підприємств торгівлі для оцінювання їх конкурентних переваг і стратегії розвитку в сучасному мінливому ринковому середовищі, що й зумовило актуальність дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є розкриття концептуальних теоретичних засад функціонування внутрішнього контролю та його ролі в підвищенні ефективності управління діяльністю торговельних підприємств, а також надання практичних рекомендацій із удосконалення організаційно-методичного інструментарію забезпечення діяльності служб внутрішнього контролю з метою створення якісного контрольного інформаційного забезпечення менеджменту, необхідного для ухвалення ним рішень щодо раціонального використання ресурсів та забезпечення стійкого фінансового стану суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішній контроль, будучи однією з функцій результативного управління торговельним підприємством, залежить перш за все від якісного інформаційного обліково-аналітичного забезпечення, яке має відповідати сучасним реаліям швидкої глобалізації бізнесу. Внутрішній контроль втілює політику та процедури, які використовують власники і керівництво торговельного підприємства в особі уповноважених на це суб'єктів контролю для забезпечення ефективного ведення бізнесу і досягнення стратегічних цілей на основі дотримання принципів політики управління. Система внутрішнього контролю сприяє збереженню майна і капіталу, виявленню помилок та запобігання випадкам шахрайства, забезпеченню достовірності й оперативності облікової інформації, своєчасній підготовці точних і релевантних даних для всіх зацікавлених користувачів.

Якщо розглядати мету внутрішнього контролю у системі управління підприємства, то можна

констатувати, що науковці по-різному характеризують дане питання. Зокрема, В. О. Шевчук метою контролю вважає зростання секторів та галузей національного господарства, а в якості інструментів для цього пропонує спостереження за досягненням цільових орієнтирів і перевірку дотримання обмежувальних параметрів [14, с. 60].

В. Ф. Максимова акцентує увагу на тому, що контроль допомагає реально оцінити стан об'єкта управління, виявляти глибинні протиріччя, які потребують невідкладного вирішення, вибирати оптимальну, єдино правильну за даних умов стратегію розвитку [11, с. 25]. Реалістичним є твердження, що метою внутрішнього контролю є забезпечення своєчасного виявлення та аналізу ризиків, достовірності показників фінансової та управлінської звітності, збереження активів, дотримання законодавства і внутрішньої політики та процедур, виконання бізнес-планів, ефективного використання ресурсів [9, с. 43].

Ми поділяємо думку Р. М. Воронка, який під внутрішнім контролем розуміє систему спостереження і перевірки законності й економічної доцільності здійснення господарських операцій, збереження та раціонального використання всіх видів ресурсів, виконання працівниками своїх функціональних обов'язків з метою своєчасного виявлення недоліків і застосування заходів щодо їхнього усунення шляхом управлінського впливу на керований об'єкт, запобігання кризовим явищам і забезпечення ефективного ведення бізнесу [4, с. 377].

Внутрішній контроль у системі управління виконує певні функції. З цього питання слушною є позиція Р. М. Воронка, який до основних функцій контролю відносить інформаційну, профілактичну, коригувальну, мобілізуючу і виховну. Він наголошує на тому, що в умовах зростання кризових явищ, які мають місце у сучасному розвитку економіки й можуть продовжуватися місяцями чи навіть роками, превентивна функція контролю є дієвим засобом виявлення та подолання кризових періодів протягом усього її життєвого циклу [6, с. 109-110].

У зв'язку з цим, розглядаючи внутрішній контроль як складову, функцію системи менеджменту торговельних підприємств, на нашу думку, потрібно виділити інформаційну, профілактичну і превентивну його функції. Характеризуючи внутрішній контроль як процес, необхідно виокремити його захисну та коригувальну функції. Зазначимо, що превентивний внутрішній контроль полягає у систематичному та безперервному спостереженні за діяльністю торговельних підприємств з метою систематичного відстежування сигналів про можливі зони ризику.

Визначення внутрішнього контролю COSO, дане Комітетом організацій-спонсорів Комісії Тредуея, пов'язує його з розвитком організації, реалізацією її стратегічних цілей, зростанням ефективності діяльності. Принципи COSO характеризують внутрішній контроль як комплексну систему, спрямовану на оптимізацію бізнес-процесів, оцінювання ризиків, інформаційний обмін і моніторинг, управління організаційною структурою, формування корпоративної культури [15].

Модель побудови внутрішнього контролю COSO поєднує у собі як елементи системи внутрішнього контролю, так і елементи системи управління ризиками організації. Визначальний підхід до управління ризиками в моделі COSO ERM полягає у досягненні чотирьох основних цілей організації:

1) стратегічних (strategic) – цілей найвищого рівня, співвіднесених із місією організації;

2) операційних (operations) – забезпечення ефективного й результативного використання ресурсів;

3) у сфері підготовки звітності (reporting) – забезпечення достовірності звітності;

4) у сфері дотримання законодавства (compliance) – додержання законодавчих і нормативних документів, які регулюють діяльність організації.

З урахуванням цього ризику, які супроводжують діяльність торговельних підприємств, необхідно пов'язувати з: досягненням стратегічних орієнтирів забезпечення сталого розвитку підприємств; порушенням чинного законодавства, яке регулює порядок провадження і контролю діяльності підприємств торгівлі; нераціональним використанням наявних ресурсів; відсутністю достовірних даних щодо стану активів, джерела їхнього формування, доходів, витрат і результатів діяльності.

Тому важливою на сьогодні є потреба побудови організаційно-методичної моделі внутрішнього контролю, яка є невід'ємною складовою управління та елементом покращення ефективності діяльності підприємств торгівлі. Вона має включати організацію елементів внутрішнього контролю та систематичне здійснення контрольних процедур щодо повноти відображення витрат і доходів, раціонального використання ресурсів, ефективності операцій та бізнес-процесів, які пов'язані з реалізацією товарів, з метою отримання доходів на умовах економічності та результативності.

У процесі формування дієвої системи внутрішнього контролю потрібно врахувати характер впливу особливостей бізнесу торговельних підприємств на побудову цієї системи та використання новітніх інформаційних технологій для відображення бізнес-процесів і здійснення контрольних процедур. Своєчасний внутрішній контроль сприяє виявленню резервів збільшення прибутку, зменшення собівартості та оптимізації цінової політики, а отже, підвищенню конкурентних переваг торговельного підприємства.

Такі науковці, як П. О. Куцик, Т. О. Герасименко, Л. Г. Медвідь, під організаційно-методичним забезпеченням внутрішнього контролю розуміють сукупність способів та прийомів, правил, документів, інструкцій і положень, які забезпечують створення системи внутрішнього контролю та успішне її функціонування [10, с. 9]. При цьому вони відзначають окремі проблемні питання, які пов'язані з відсутністю зазвичай комплексного доступу до зразків якісних організаційних документів у підприємств та чіткої регламентації на законодавчому рівні діяльності внутрішнього контролю, за винятком окремих актів, які стосуються розпорядників бюджетних коштів. Також розроблення внутрішнього організаційно-методичного забезпечення є достатньо трудомістким процесом, що вимагає високого рівня знань у сфері обліку, контролю, аналізу, юриспруденції.

Створення системи внутрішнього контролю пов'язане з вирішенням питань, які стосуються його раціональної організації, що матиме безпосередній вплив на процес його подальшого функціонування.

На думку Л. В. Нападівської, організація контролю характеризується послідовністю контрольних дій, що виконують відповідальні особи, з врахуванням поділу контролю на попередній, поточний і наступний [12, с. 130]. Проте дане трактування не конкретизує, що конкретно є предметом організації.

О. Г. Дроздова під організацією контролю розуміє сукупність процедур, які дозволяють на достатньому рівні провести всі необхідні контрольні заходи, а також визначити їхній вплив на процес ухвалення управлінських рішень [7, с. 123].

У свою чергу, П. О. Куцик, Т. О. Герасименко та Л. Г. Медвідь організацію внутрішнього контролю розглядають із позиції організації його як процесу і як служби, розуміючи під цим діяльність уповноважених осіб підприємства з упорядкування, налагодження, підтримки та розвитку системи внутрішнього контролю з метою створення належних умов для формування необхідної користувачам контрольно-аналітичної інформації. Організація внутрішнього контролю має відповідати стратегічним і тактичним цілям розвитку бізнесу, гнучко реагуючи на зміни зовнішнього і внутрішнього середовища, та забезпечувати функціональну взаємодію з управлінням через інтегровану облікову систему та дієвий контроль за центрами відповідальності і бізнес-процесами [10, с. 9]. В якості елементів організації внутрішнього контролю тоді виділяють: інформаційні потреби користувачів, службу внутрішнього контролю, працю внутрішніх контролерів, процес внутрішнього контролю, вдосконалення та розвиток системи внутрішнього контролю.

Правильна організація внутрішнього контролю дає змогу вирішити поставлені завдання, а також сприяє розв'язанню іншого ряду завдань, серед яких: сприяння досягненню цілей суб'єкта господарювання; попередження зривів у роботі; виявлення невикористаних резервів та нераціональних господарських операцій; попередження протизаконних дій та втрат; прийняття коригуючих заходів; виявлення реального й фактичного стану діяльності підприємства, результатів управлінських взаємодій; визначення відповідності господарського процесу управлінським рішенням; виявлення ступеня реалізації управлінських рішень [3, с. 12].

З урахуванням вищенаведеного під організацією внутрішнього контролю на торговельних підприємствах ми розуміємо сукупність дій, які виконує суб'єкт внутрішнього контролю щодо взаємопов'язаних його елементів, для забезпечення виконання на належному рівні всіх необхідних контрольних процедур, виходячи з поставлених завдань, з метою надання користувачам підсумкової контрольної інформації для ухвалення рішень. Правильна організація повинна забезпечити ефективне функціонування системи внутрішнього контролю та виконання покладених на неї завдань, із

урахуванням стратегічних і тактичних цілей розвитку торговельних підприємств.

Під час організації системи внутрішнього контролю науковці рекомендують дотримуватися певних критеріїв, якими є: надійність; відповідність розмірам та ступеню складності підприємства; регламентація внутрішнього контролю та її залежність від розроблених керівництвом нормативних актів; відповідальність суб'єктів внутрішнього контролю за інформаційну безпеку і захист інформації [2, с. 192].

Чинне законодавство України, зокрема ст. 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [13], передбачає, що підприємство має самостійно розробляти систему та обирати форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначати права працівників на підписання бухгалтерських документів. Тобто, маючи законодавчо визначену загальну відповідальність щодо організації внутрішнього контролю за керівництвом підприємства, загальні контрольні функції покладають на головного бухгалтера та його службу і керівників інших функціональних підрозділів та служб.

Окремі науковці вважають, що, незважаючи на все розмаїття наявних організаційних форм служб внутрішнього контролю, багато українських господарюючих економічних суб'єктів, перебуваючи на стадії лише становлення власної системи внутрішнього контролю, не завжди чітко уявляють, які служби мають бути ними створені та в якій кількості [1, с. 136]. При цьому вибір форми побудови внутрішнього контролю вони пов'язують із: складнощами організаційної структури економічного суб'єкта; правовою формою; видами і масштабами діяльності; доцільністю охоплення внутрішнім контролем окремих сегментів діяльності суб'єкта господарювання; відношенням безпосередньо системи управління до контролю загалом та внутрішнього контролю зокрема; цільовими пріоритетами користувачів результатів контролю (акціонерів, менеджерів, інвесторів та ін.).

Л. В. Каленчук вважає, що внутрішній контроль на підприємстві може функціонувати у різних формах, зокрема:

- спеціально створюють службу внутрішнього контролю (внутрішньогосподарського контролю);
- функції внутрішнього контролю покладають на головного бухгалтера;
- внутрішній контроль здійснює аудиторська фірма;
- функції внутрішнього контролю передають консалтинговій фірмі на договірних умовах [8].

Інша група науковців стверджує, що в організаційному контексті потрібно розрізняти інсорсинг – створення власної служби внутрішнього контролю, аутсорсинг, який передбачає повну або часткову передачу функцій внутрішнього контролю аудиторським фірмам або зовнішнім консультантам, та косорсинг, який передбачає створення власної служби внутрішнього контролю і залучення в необхідних випадках зовнішніх консультантів [10, с. 10].

На нашу думку, для великих і середніх торговельних підприємств, які володіють достатніми фінансовими ресурсами, найкращою формою організації внутрішнього контролю є створення окремої служби з визначенням її повноважень в окремому положенні. Співробітники такої служби, працюючи на підприємстві, добре ознайомлені з особливостями його діяльності, організаційною й управлінською структурою та об'єктами контролю. Разом з тим, вони повинні володіти достатніми фаховими знаннями з питань, які мають бути охоплені внутрішнім контролем, розуміти і правильно застосовувати техніку і методику проведення перевірок, добре знати законодавчі й нормативні документи, вміти узагальнювати результати контролю та виявляти резерви підвищення ефективності ведення торговельного бізнесу, розробляти заходи з попередження й усунення недоліків і зловживань.

Для менших підприємств доцільним є покладення функцій внутрішнього контролю на головного бухгалтера і його службу й керівників інших структурних підрозділів або передання їх зовнішньому виконавцю (аутсорсинговій або аудиторській компанії) на умовах часткового аутсорсингу. Кожен із цих варіантів має як переваги, так і недоліки і залежить від фінансових можливостей підприємств торгівлі.

Разом з тим, виділяючи окремо внутрішню службу контролю, для торговельних підприємств доцільно обов'язково співставляти понесені витрати на утримання відокремленого підрозділу з контрольними процедурами, що здійснюють її працівники, й управлінськими рішеннями, які ухвалюють внаслідок їхніх дій [7, с. 124].

Внутрішній контроль варто організувати з урахуванням організаційної побудови торговельних підприємств, бізнес-процесів, які на них відбуваються, та створених центрів відповідальності. Це дозволить менеджерам контролювати ризики, що виникають під час здійснення господарських операцій, та діяльність центрів відповідальності. На підприємствах торгівлі потрібно створювати служби внутрішнього контролю, які мають проводити контрольні процедури, спрямовані на виявлення факторів бізнес-ризиків і небезпек для цих підприємств на ранніх стадіях і своєчасно інформувати про них менеджмент різних рівнів.

Вагоме місце у раціональній організації й ефективному провадженні внутрішнього контролю посідає визначення послідовних стадій його процесу. Цікавою у цьому плані є позиція Р. М. Воронка та Р. А. Марценюка, що пропонують внутрішній контроль розглядати як послідовний процес із виділенням у ньому окремих стадій (початкової, дослідної і завершальної). Процес організації та здійснення внутрішнього контролю й використання його результатів вони характеризують як процедурний аспект контролю, котрий має забезпечити якісний зміст тих процедур, що його супроводжують [5].

На основі дослідження теоретичних напрацювань науковців та аналізу практичного досвіду функціонування внутрішнього контролю на

підприємствах торговельного бізнесу вважаємо за доцільне виділити у процесі внутрішнього контролю додатково моніторингову стадію, яка покликана забезпечити, по-перше, спостереження за ліквідацією недоліків та порушень у веденні бізнесу торговельними підприємствами, по-друге, моніторинг виконання рішень керівництва за підсумками контролю і розроблених рекомендацій та превентивних заходів. Безпосередньо процес організації і здійснення внутрішнього контролю й використання його результатів характеризує його технологію і має гарантувати якісне наповнення тих процедур, які її забезпечують (рис. 1). Практичне використання такого підходу до побудови системи внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі сприятиме процесам планування та здійснення діяльності, забезпечить створення дієвого механізму здійснення контрольних заходів суб'єктами контролю різних організаційних форм, встановлення причин виявлених відхилень та порушень.

Функціонування внутрішнього контролю на торговельному підприємстві у різних його формах має бути ініційовано власниками та вищим керівництвом.

На підготовчій стадії, виходячи з сформульованої мети і завдань, встановлюють об'єкти внутрішнього контролю. Підготовка до проведення контролю відбувається з обранням необхідної методики, котра б забезпечила одержання найкращих його результатів. Обрану методику застосовують до конкретних об'єктів контролю з метою одержання проміжних результатів та їхнього професійного оцінювання. Також на цій стадії відбувається дослідження планових даних, звітних показників, результатів внутрішнього контролю за попередні періоди, матеріалів зовнішніх перевірок, а ще іншої інформації, яка характеризує господарську діяльність і фінансовий стан торговельного підприємства. Тобто для проведення такого оцінювання важливо підготувати якісне інформаційне забезпечення, включаючи законодавчі і нормативні документи, які регулюють діяльність суб'єктів торговельного бізнесу.

Ще одним важливим етапом початкової стадії внутрішнього контролю є складання плану і програми контролю. План внутрішнього контролю торговельних підприємств складають в основному на рік. У ньому визначають об'єкти внутрішнього контролю, необхідні затрати часу на їхню перевірку, порядок та періодичність подання звітів за підсумками контролю та отримувачів цієї інформації. План підписує керівник служби внутрішнього контролю та затверджує власник або вище керівництво торговельних підприємств. Відповідно до загального плану складають програму внутрішнього контролю конкретних об'єктів, у якій вказують назву цих об'єктів, контрольні процедури, терміни перевірки, виконавців, шифри робочих документів, терміни подання звітності.

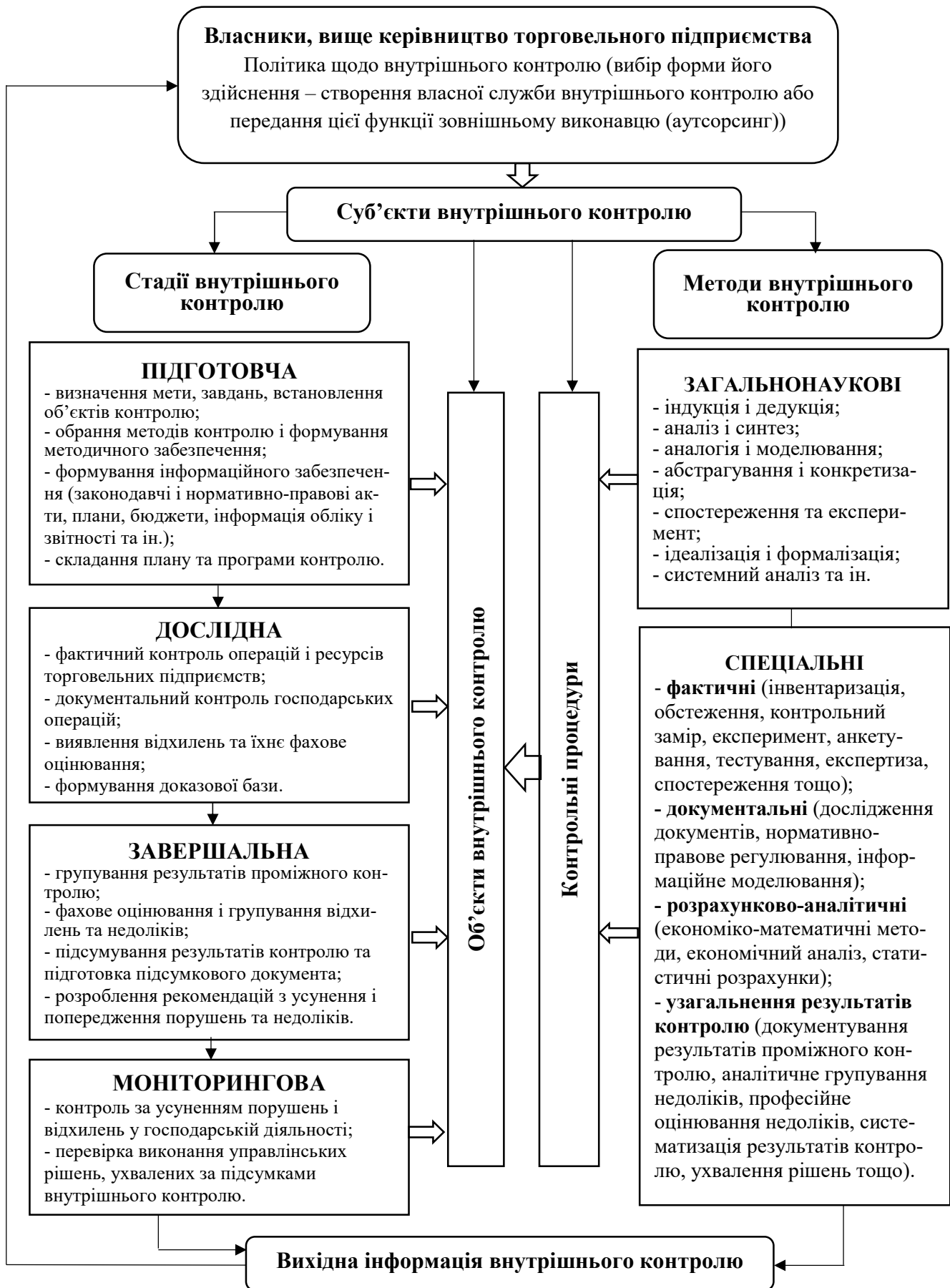


Рис. 1. Організаційно-методичні засади побудови внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі
 (складено автором)

Дослідна стадія є найважливішою під час проведення внутрішнього контролю. Використання необхідних методів фактичного й документального контролю на цій стадії дозволяє одержати інформацію щодо відповідності здійснених господарських операцій нормам чинного законодавства та іншим встановленим критеріям і на основі наявних даних та власних фахових компетентностей працівників служби внутрішнього контролю оцінити також виявлені відхилення та інші, раніше невідомі ознаки об'єктів перевірки. Зібрані докази мають бути достатніми для формулювання обґрунтованих висновків у підсумковому документі контролю.

Завершальна стадія передбачає виведення результатів внутрішнього контролю та надання їх користувачам. Для цього потрібно згрупувати результати проміжного контролю (розрахунки, відомості, аналітичні таблиці), провести професійне оцінювання та групування недоліків і відхилень із встановленням їхніх причин, узагальнити результати контролю і підготувати підсумковий документ, розробити заходи з усунення й попередження порушень і недоліків.

Також досить важливою є моніторингова стадія, яка передбачає перевірку виконання управлінських рішень, ухвалених за підсумками внутрішнього контролю на основі розроблених рекомендацій та превентивних заходів і проводиться на підставі даних про усунення виявлених відхилень, недоліків і порушень. Впровадження запропонованого алгоритму здійснення внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі сприятиме формуванню якісного контрольного інформаційного забезпечення процесу ухвалення обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на сталий розвиток бізнесу.

Технологія здійснення внутрішнього контролю на торговельних підприємствах передбачає використання відповідного методичного інструментарію, здатного забезпечити бажаний результат. Сукупність методів, які використовують у процесі внутрішнього контролю, формують його методіку.

Застосування тих чи інших методів внутрішнього контролю залежить від його мети, завдань та особливостей підконтрольних об'єктів підприємств торговельного бізнесу. У зв'язку з цим набір методичного інструментарію постійно змінюється. З цього приводу Р. М. Воронко зауважує, що в процесі зміни цілей та завдань необхідно динамічно змінювати одні методи та прийоми на інші або адаптувати порядок застосування відповідних контрольних процедур [6, с. 215].

Усю сукупність методів внутрішнього контролю поділяють на загальнонаукові і спеціальні методи дослідження. До загальнонаукових методів дослідження відносять індукцію та дедукцію, аналіз і синтез, аналогію й моделювання, абстрагування і конкретизацію, ідеалізацію й формалізацію, системний аналіз, спостереження й експеримент, гіпотезу, групування тощо. Як спеціальні методи дослідження у внутрішньому контролі використовують фактичні (органолептичні), документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення результатів контролю. З урахуванням широкого спектра завдань, які вирішує внутрішній контроль, він також активно

використовує методичні прийоми, запозичені від суміжних галузей знань, зокрема статистичні, аналітичні, економіко-математичні, моделювання, прогнозування тощо.

Загальний діалектичний підхід, який покладений в основу вивчення господарських операцій торговельних підприємств, пов'язаний із обов'язковим використанням суб'єктами внутрішнього контролю спеціальних методичних прийомів на всіх стадіях його провадження, що забезпечує загальний сукупний ефект і формування якісного інформаційного забезпечення для ухвалення управлінських рішень як поточного, так і стратегічного характеру.

Рішення, ухвалені менеджментом торговельних підприємств, доводять до безпосередніх виконавців. Усі господарські операції, які відбуваються під час виконання таких рішень, фіксує облікова система та передає зібрану й узагальнену належним чином інформацію у формі відповідних внутрішніх документів і звітів безпосереднім користувачам. Але знову ж таки ця інформація проходить перевірку системою внутрішнього контролю для встановлення її достовірності, під час якої можуть бути виявлені відхилення, помилки і зловживання та запропоновані шляхи їх усунення й профілактики у майбутньому.

Отже, результатом функціонування системи внутрішнього контролю торговельного підприємства є вчасне надання достатньої й достовірної контрольної інформації про стан об'єктів контролю. При цьому важлива оперативність подання й використання таких даних, що дозволяє своєчасно реагувати на можливі ризики у процесі діяльності і пов'язані з ними відхилення чи порушення.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Отже, можна зробити висновки, що раціональна організація внутрішнього контролю як складової системи управління підприємств торгівлі забезпечує постійне спостереження за протіканням бізнес-процесів, пов'язаних із реалізацією товарів і задоволенням попиту покупців, виявлення й використання внутрішніх резервів оптимізації витрат і покращення фінансових результатів в умовах високої конкуренції, а також запобігання негативним відхиленням та зловживанням. Функціонування системи внутрішнього контролю спрямоване на збереження майна власників та є дієвим засобом оцінювання поточної та майбутньої діяльності торговельних підприємств.

Актуальними напрямками подальших досліджень є застосування сучасного методичного інструментарію в процесі внутрішнього контролю, визначення порядку створення і змістовного наповнення форм внутрішньої звітності для потреб внутрішнього контролю та визначення напрямів використання контрольної інформації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бреус С. В., Рижкова М. І. Система внутрішнього контролю на підприємстві в межах управління прибутком підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Вип. 5 (10). С. 134-138.

2. Будник Л., Саченко С. Внутрішній контроль як засіб підвищення економічної безпеки бізнесу. *Галицький економічний вісник*. 2011. № 4 (33). С. 191-194.

3. Бутинець Т. А. Ефективність господарського контролю: проблеми визначення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2011. № 2 (56). С. 9-16.

4. Воронко Р. М. Внутрішній контроль як невід'ємна складова системи управління підприємств та організацій споживчої кооперації. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Ужгород : Видавництво УжНУ "Говерла", 2015. Вип. 1 (45). Т. 2. С. 376-381.

5. Воронко Р. М., Марценюк Р. А. Сутність внутрішнього контролю та питання його організації на підприємствах з прокату майна. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4251/4176>.

6. Воронко Р. М. Контроль у системі споживчої кооперації України: сучасний стан та перспективи розвитку : монографія. Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2016. 448 с.

7. Дроздова О. Г. Особливості організації внутрішнього контролю руху товарів. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія Економічні науки*. 2015. № 1 (78). С. 134-138.

8. Каленчук Л. В. Організація системи внутрішнього контролю логістичних витрат як елемент стратегії виходу промислових підприємств на ринки ЄС. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6175>.

9. Каменська Т. О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд : монографія. К. : ДП "Інформ-аналіт. агентство", 2010. 499 с.

10. Куцик П. О., Герасименко Т. О., Медвідь Л. Г. Організація внутрішнього контролю в системі управління логістичними витратами торговельно-економічного університету. *Економічні науки*. Львів : Вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2024. № 78. С. 7-15.

11. Максимова В. Ф. Ефект удосконалення обліку та контролю для позитивної динаміки розвитку і економічної стабільності підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 9. С. 23-27.

12. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 224 с.

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

14. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : монографія. Київ : Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. 371 с.

15. Enterprise Risk Management – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). N.Y., 2004. URL: <http://www.coso.org>.

REFERENCES

1. Breus, S. V. and Ryzhkova, M. I. (2018), Systema vnutrishn'oho kontroliu na pidpriemstvi v mezhakh upravlinnia prybutkom pidpriemstva. *Pryazovs'kyj ekonomichnyj visnyk*, vyp. 5 (10), s. 134-138.

2. Budnyk L. and Sachenko S. (2011), Vnutrishnij kontrol' iak zasib pidvyschennia ekonomichnoi bezpeky biznesu. *Halyts'kyj ekonomichnyj visnyk*, No. 4 (33), s. 191-194.

3. Butynets', T. A. (2011), Efektyvnist' hospodars'koho kontroliu: problemy vyznachennia. *Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*, No. 2 (56), s. 9-16.

4. Voronko, R. M. (2015), Vnutrishnij kontrol' iak nevid'iemna skladova systemy upravlinnia pidpriemstv ta orhanizatsij spozhyvchoi kooperatsii. *Naukovyj visnyk Uzhhorods'koho universytetu*. Vydavnytstvo UzhNU "Hoverla", Uzhhorod, Vyp. 1 (45). Т. 2, s. 376-381.

5. Voronko, R. M. and Martseniuk, R. A. (2024), Sutnist' vnutrishn'oho kontroliu ta pytannia joho orhanizatsii na pidpriemstvakh z prokatu majna. *Ekonomika ta suspil'stvo*, No. 64, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4251/4176>.

6. Voronko, R. M. (2016), Kontrol' u systemi spozhyvchoi kooperatsii Ukrainy: suchasnyj stan ta perspektyvy rozvytku : monohrafiia. Vydavnytstvo LTEU, L'viv, 448 s.

7. Drozdova, O. H. (2015), Osoblyvosti orhanizatsii vnutrishn'oho kontroliu rukhu tovariv. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo. Serii Ekonomichni nauky.*, No. 1 (78), s. 134-138.

8. Kalenchuk, L. V. (2018), Orhanizatsiia systemy vnutrishn'oho kontroliu lohistrychnykh vytrat iak element stratehii vykhodu promyslovykh pidpriemstv na rynky YeS. *Efektivna ekonomika*, No. 3, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6175>.

9. Kamens'ka, T. O. (2010), Vnutrishnij audyt. Suchasnyj pohliad : monohrafiia. DP "Inform-analit. ahentstvo", K., 499 s.

10. Kutsyk, P. O. Herasymenko, T. O. and Medvid', L. H. (2024), Orhanizatsiia vnutrishn'oho kontroliu v systemi upravlinnia lohistrychnymy vytratamy torhovel'nykh pidpriemstv. *Visnyk L'vivs'koho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu*. *Ekonomichni nauky*. Vyd-vo L'vivs'koho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu, L'viv, No. 78, s. 7-15.

11. Maksimova, V. F. (2012), Efekt udoskonalennia obliku ta kontroliu dlia pozytyvnoi dynamiky rozvytku i ekonomichnoi stabil'nosti pidpriemstva. *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, No. 9, s. 23-27.

12. Napadovs'ka, L. V. (2000), Vnutrishn'-ohospodars'kyj kontrol' v rynkovij ekonomitsi : monohrafiia. Nauka i osvita, Dnipropetrovs'k, 224 s.

13. Pro bukhhalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy.*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

14. Shevchuk, V. O. (1998), Kontrol' hospodars'kykh system v suspil'stvi z perekhidnoiu ekonomikoiu (problemy teorii, orhanizatsii, metodolohii) : monohrafiia. Kyiv. derzh. torh.-ekon. un-t, Kyiv, 371 s.

15. Enterprise Risk Management – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). N.Y., 2004, available at: <http://www.coso.org>.

Стаття надійшла до редакції 11 листопада 2024 року