



# NORWEGIAN JOURNAL OF DEVELOPMENT OF THE INTERNATIONAL SCIENCE

№41/2020

## **Norwegian Journal of development of the International Science**

ISSN 3453-9875

VOL.2

It was established in November 2016 with support from the Norwegian Academy of Science.

### DESCRIPTION

The Scientific journal “Norwegian Journal of development of the International Science” is issued 12 times a year and is a scientific publication on topical problems of science.

Editor in chief – Karin Kristiansen (University of Oslo, Norway)

The assistant of the editor in chief – Olof Hansen

- James Smith (University of Birmingham, UK)
- Kristian Nilsen (University Centre in Svalbard, Norway)
- Arne Jensen (Norwegian University of Science and Technology, Norway)
- Sander Svein (University of Tromsø, Norway)
- Lena Meyer (University of Gothenburg, Sweden)
- Hans Rasmussen (University of Southern Denmark, Denmark)
- Chantal Girard (ESC Rennes School of Business, France)
- Ann Claes (University of Groningen, Netherlands)
- Ingrid Karlsen (University of Oslo, Norway)
- Terje Gruterson (Norwegian Institute of Public Health, Norway)
- Sander Langfjord (University Hospital, Norway)
- Fredrik Mardosas (Oslo and Akershus University College, Norway)
- Emil Berger (Ministry of Agriculture and Food, Norway)
- Sofie Olsen (BioFokus, Norway)
- Rolf Ulrich Becker (University of Duisburg-Essen, Germany)
- Lutz Jäncke (University of Zürich, Switzerland)
- Elizabeth Davies (University of Glasgow, UK)
- Chan Jiang (Peking University, China)

and other independent experts

1000 copies

Norwegian Journal of development of the International Science

Iduns gate 4A, 0178, Oslo, Norway

email: [publish@njd-iscience.com](mailto:publish@njd-iscience.com)

site: <http://www.njd-iscience.com>

# CONTENT

## ECONOMIC SCIENCES

<b>Zaynalov J.</b> DISTINGUISHING FEATURES OF BENEFITS FROM OTHER ELEMENTS OF SOCIAL SECURITY ..... 3	<b>Sergeeva I., Voronina E., Khadasevich N., Zelentsova S.</b> ABOUT THE ROLE OF SINGLE-INDUSTRY TOWN IN THE SOCIO-ECONOMIC DEVELOPMENT OF THE REGION .....17
<b>Atikeeva S., Mukanova B., Salmenova S., Bakerbekova A.</b> ECONOMIC AND GEOGRAPHICAL POSITION OF AKMOLIN REGION FOR TOURISM DEVELOPMENT..... 5	<b>Kundytskyy O.</b> THE STATE IS IN SYSTEM OF DEVELOPMENT OF ENTERPRISE IN POLAND .....20
<b>Bezena I.</b> INSTITUTIONAL CAPACITY OF LOCAL SELF- GOVERNMENT IN THE REGION ..... 8	<b>Ptashkin S.</b> COMPETITIVENESS OF CATERING ENTERPRISES .....25
<b>Voevodin V., Kovalev I., Folomeev L.</b> IMPLEMENTATION OF CYBER-INSURANCE AS A DATA PROTECTION TOOL..... 14	<b>Fabiyanska V.</b> INTERNAL CONTROL OF THE ENTERPRISE: ESSENCE, CLASSIFICATION AND MAIN COMPONENTS.....27

## JURISPRUDENCE

<b>Kurchinskaya-Grasso N.</b> ON THE ISSUE OF FORMATION OF LIMITED LIABILITY COMPANY IN THE RUSSIAN FEDERATION ..... 37	<b>Ustiuzhaninova O.</b> THE CONCEPT AND CONTENT OF CRIMINAL- EXECUTIVE PRINCIPLES OF FUNCTIONING OF THE STATE CRIMINAL-EXECUTIVE SERVICE OF UKRAINE..46
<b>Bochkareva E.</b> PROPAGATION OF CRIMINAL ANTI-CULTURE AMONG YOUTH .....39	<b>Zhivova Yu.</b> METHODOLOGICAL BASIS OF RESEARCH OF CRIMINOLOGICAL CHARACTERISTICS AND PREVENTION OF BANDITRY IN UKRAINE .....50
<b>Kolodchina A.</b> LEGAL BASIS OF THE IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL STANDARDS FOR THE PROTECTION OF THE RIGHTS OF CONVICTED PERSONS IN PLACES OF NON-FREEDOM OF UKRAINE ..... 41	

## POLITICAL SCIENCES

<b>Glushchenko V.</b> THEORETICAL AND PRACTICAL TASKS OF NEUROGEOPOLITICOLOGY..... 54
---

На сегодняшний день обеспечить конкурентоспособность предприятий общественного питания можно при соблюдении следующих условий:

- достижение конкурентного преимущества с помощью уменьшения издержек или дифференциации товаров;
- определение сферы конкуренции или сегмента рынка, на котором будет существовать предприятие;
- выстраивание грамотной цепочки производства и формирование системы ценностей предприятия;
- удержание как можно дольше конкурентного преимущества за счет преимуществ высокого порядка;
- гарантирование наличия четырех детерминантов конкурентного преимущества отрасли, в которой действует данное предприятие.

Таким образом, можно сделать вывод, что конкурентоспособность является наиболее главным элементом успеха любого предприятия, в том числе и из сферы общественного питания. Считаясь отличительной чертой рыночного хозяйства, конкуренция гарантирует творческую свободу, образует

условия для ее самореализации в экономике за счет разработки и формирования новых конкурентных товаров и услуг.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Долгова, И.М., Кудакова, Н.А. Анализ конкурентоспособности предприятий общественного питания / И.М. Долгова, Н.А. Кудакова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2016. – № 11. – С. 22.
2. Зайко, Г.М. Организация производства и обслуживания на предприятиях общественного питания / Г.М. Зайко, Т.А. Джум. – М.: Магистр, 2017. – 60 с.
3. Стукало, О.Г., Домбровская, Я.П., Аралова, С.И. Инновации как фактор повышение конкурентоспособности предприятий общественного питания / О.Г. Стукало, Я.П. Домбровская, С.И. Аралова // Вестник ВГУИТ. – 2017. – № 4 (74). – С. 307.
4. Аналитический центр при Правительстве Российской Федерации – официальный сайт. URL: <http://ac.gov.ru/files/publication/a/21603.pdf> (дата обращения: 25.11.2019).

#### INTERNAL CONTROL OF THE ENTERPRISE: ESSENCE, CLASSIFICATION AND MAIN COMPONENTS

*Fabiyanska V.*

*Candidate of Economic Sciences,  
Associate Professor of State Audit and Control Department,  
Vinnytsia National Agrarian University,  
Ukraine*

#### ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ПІДПРИЄМСТВА: СУТНІСТЬ, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОСНОВНІ КОМПОНЕНТИ

*Фабіянська В.Ю.*

*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри аудиту та державного контролю  
Вінницький національний аграрний університет  
Україна*

#### Abstract

The article deals with the essence of internal control, its types and classification. Internal control at the enterprise performs very important functions. The main functions of the internal control system are: information; warning; motivational; educational. For the internal control system to function successfully in the enterprise, it is first of all necessary to adhere to the basic principles of effectiveness or rules that cover all control activities: responsibility, balance, integration, sustainability, complexity, division of responsibilities, timely notification of deviation, compliance with the supervisory and controlled systems, the bandwidth consistency of the various units of the internal control system, authorization and approval.

The characteristics of the internal control system in terms of its purpose, tasks, subjects, objects, methods, users of control information are investigated. Comparative characteristics of international concepts of internal control have been made. The components of the internal control system, which according to ISA 315 "Identification and assessment of risks of material misstatement through understanding of the entity and its environment" are classified as follows: control environment; the entity's risk assessment process; the information system, including relevant business processes related to the financial reporting, as well as information reporting; control activities (control measures); monitoring of control measures.

The conditions for integrated internal control components, which envisage actions by an entity, aimed at creating the most favorable conditions for the organization and functioning of an effective internal control system capable of fulfilling its functions and tasks to mitigate risks and contribute to the achievement of strategic and operational goals of the enterprise, are investigated.

It is concluded that all the components of the internal control system are interconnected and interdependent, which is why the well-organized control environment makes it possible to take effective measures to assess the risks of the entity and to avoid them in the future. All this is impossible without an information system for accounting and preparation of financial statements that provides for the collection, accumulation, storage, processing of information necessary for monitoring of control measures, which is intended to evaluate the effectiveness of the activities of the internal control system.

#### **Анотація**

У статті розглянуто сутність внутрішнього контролю, його види та класифікацію. Внутрішній контроль на підприємстві виконує дуже важливі функції. Основні функції системи внутрішнього контролю це: інформаційна; попереджувальна; мотиваційна; виховна. Для успішного функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах, в першу чергу, необхідно дотримуватися основних принципів ефективності або правил, які охоплюють всю контрольну діяльність: відповідальності, збалансованості, інтеграції, сталості, комплексності, поділу обов'язків, своєчасного повідомлення про відхилення, відповідності контролюючої та контрольованої систем, узгодженості пропускних спроможностей різних ланок системи внутрішнього контролю, дозволу і схвалення.

Досліджено характеристику системи внутрішнього контролю в частині його мети, завдань, суб'єктів, об'єктів, методів, користувачів контрольної інформації. Здійснено порівняльну характеристику міжнародних концепцій внутрішнього контролю. Розглянуто компоненти системи внутрішнього контролю, які відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» класифікуються наступним чином: середовище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційна система, включаючи відповідні бізнес-процеси, що стосуються фінансового звітування, а також повідомлення інформації; діяльність із контролю (заходи контролю); моніторинг заходів контролю.

Досліджено умови для інтегрованих компонентів внутрішнього контролю, які передбачають дії з боку суб'єкта господарювання, направлені на створення найсприятливіших умов для організації та функціонування ефективної системи внутрішнього контролю, здатної виконувати свої функції та завдання стосовно зменшення ризиків та сприяння досягненню стратегічних та оперативних цілей підприємства.

Зроблено висновок, що усі компоненти системи внутрішнього контролю є взаємопов'язані і взаємообумовлені, саме тому завдяки добре організованому середовищу контролю є можливість здійснювати ефективні заходи, направлені на оцінку ризиків суб'єкта господарювання та реагування з метою уникнення їх у майбутньому. Все це є неможливим без інформаційної системи обліку і підготовки фінансової звітності, що забезпечує збирання, накопичення, зберігання, опрацювання інформації, необхідної для здійснення моніторингу заходів контролю, який призначений оцінити ефективність діяльності СВК.

**Keywords:** control, internal control, internal control system, principles, functions, control measures, risks.

**Ключові слова:** контроль, внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, принципи, функції, заходи контроль, ризики.

**Постановка проблеми.** Контроль є невід'ємною та важливою функцією управління сучасного підприємства, адже він забезпечує керівників усіх рівнів оперативною інформацією стан справ, на основі якої приймаються управлінські рішення щодо усунення наявних недоліків. Контроль – це система спостереження і перевірки відповідності функціонування підприємств встановленим стандартам та іншим нормативам, прийнятим планам, програмам і оперативним управлінським рішенням, виявлення допущених відхилень від прийнятих принципів організації і ведення господарства.

Дослідження свідчать, що немає єдиного визначення поняття «внутрішній контроль»: існують різноманітні підходи до трактування даного поняття. Ці поняття різняться між собою і варіюються від його ототожнення з управлінським обліком до наближення з менеджментом.

Важливим вважаємо також дослідження сутності та елементів системи внутрішнього контролю, оскільки її ефективне функціонування є важливим кроком до забезпечення збереження активів підприємства, достовірності фінансової звітності, зниження підприємницького ризику, дотримання

вимог нормативно-правових вимог у провадженні підприємницької діяльності.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Суттєвий внесок у дослідження наукових та практичних аспектів функціонування системи внутрішнього контролю підприємства внесли такі науковці як: Бугинець Т.А. [1], Васільєва Л.М. [2], Засадний Б.А. [3], Мельничук Я.П. [4], Нападовська Л.В. [5], Петрик О.А. [6], Подолянчук О.А. [7], [8], Старенька О.М. [9], Фабіянська В.Ю. [10] та інші.

Зокрема, А.О. Подолянчук зосереджує свою увагу на внутрішньогосподарському контролі сільськогосподарських підприємств та характеризує його як систему, що функціонує всередині підприємства і як функцію управління, яку виконують відповідні відділи, служби чи окремі особи відповідно до покладених на них службових обов'язків: агрономічна, зооветеринарна, інженерна служби, економічний відділ та економіст, управлінський персонал, головний бухгалтер і обліковий персонал, матеріально-відповідальні особи [8, с. 110].

На думку Т.А. Бугинець, внутрішній контроль – одна із основних функцій управління, форма зворотного зв'язку і система постійного спостереження і перевірки роботи всіх підрозділів з метою

оцінки обґрунтованості та ефективності ухвалених управлінських рішень, виявлення відхилень і несприятливих ситуацій, своєчасного інформування керівництва для прийняття рішень по усуненню та зниженню ризиків діяльності та управлінню ними [1, с. 19].

Схожої думки дотримується і Л.В. Нападовська, яка стверджує, що внутрішній контроль – це процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, окреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень [5].

Аналіз наукової літератури свідчить про те, що розбіжності у визначенні поняття «внутрішньогосподарський контроль» спричинені різноманітними підходами у дослідженні його сутності. Так, поняття внутрішній контроль застосовується у більш широкому розумінні, що включає в себе поняття внутрішньогосподарський контроль та виконує функцію управління покликану забезпечувати відповідність фактичних даних установленим вимогам. У свою чергу, внутрішньогосподарський контроль слугує для забезпечення вищих ланок управління інформацією для прийняття управлінських рішень щодо усунення виявлених відхилень в ході внутрішньогосподарських перевірок.

Отже, вчені по-різному трактують суть поняття "внутрішній контроль". На думку одних економістів, контроль — це система спостереження і перевірки процесу діяльності відповідного об'єкта з метою встановлення відхилення від заданих параметрів. Інші вчені розглядають внутрішній контроль як систему спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявляючи відхилення, допущені в процесі виконання цих рішень.

Дослідження свідчать, що у більшості публікацій науковці характеризують внутрішній контроль

як процес, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями оперативного та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо досягнення цілей господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективної діяльності й дотримання чинних законодавчих та нормативно-правових актів.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є дослідження сутності, класифікації, основних елементів системи внутрішнього контролю підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Внутрішній контроль — це процес, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями оперативного та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо досягнення цілей господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективної діяльності й дотримання чинних законодавчих та нормативно-правових актів. Відповідно до Міжнародного стандарту 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» внутрішній контроль (internal control) – процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансового звітування, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосованих законів і нормативних актів [11].

Внутрішній контроль можна вважати контролем власника і доречним є групування його у наступні види: внутрішньовідомчий, внутрішньосистемний, внутрішньогосподарський, внутрішній аудит та громадський контроль (табл. 1).

Таблиця 1

Види внутрішнього контролю підприємства	
Назва	Характеристика
Внутрішньо-відомчий контроль	здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами міністерств, відомств, органів державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств та організацій, які фінансуються за рахунок бюджету
Внутрішньо-системний контроль	проводиться на підпорядкованих підприємствах штатними і позаштатними контролерами та іншими посадовими особами
Внутрішньо-господарський контроль	притаманий окремому підприємству та здійснюється контролюючими органами та посадовими особами самого підприємства, відповідно до покладених на них службових обов'язків
Внутрішній аудит	це функціональний контролюючий орган суб'єкта господарювання, який підпорядкований власнику та працює з метою оцінки ефективності системи управління підприємства та системи контролю
Громадський контроль	здійснює функціонує на підприємстві профспілкова організація. Складовою даного контролю може також бути створена на підприємстві незалежна служба внутрішнього контролю (НСВК), яка б відповідала на вимоги управління так і власників

*Джерело: сформовано на основі [7]*

Внутрішньогосподарський контроль залежить від мінливих умов в яких здійснюється господарська діяльність, тому виникає потреба у різноманітних видах контролю, які в комплексі охоплюють всі його сторони. Класифікація внутрішньогосподарського контролю дозволяє систематизувати та

чітко визначити місце кожного виду, що допоможе при виборі методів і прийомів для його виконавців. Класифікація внутрішнього контролю наведена в табл. 2.

## Класифікація внутрішнього контролю підприємства

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид контролю	Коротка характеристика
1	2	3	4
1	За часом проведення	Попередній	здійснюється до завершення господарських операцій
		Поточний	проводиться у процесі здійснення господарських операцій
		Наступний	здійснюється після закінчення звітної періоду
2	За видом економічної діяльності	Операційний	контроль за технологічним процесом, проводиться під час виконання або після завершення відповідної операції
		Інвестиційний	процес перевірки реалізації управлінських рішень у сфері інвестиційної діяльності підприємства
		Фінансовий	контроль за процесом розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів підприємства
3	За джерелами інформації	Фактичний	контроль фактичних показників об'єкта господарювання (готівка в касі, незавершене виробництво та ін.)
		Документальний	контроль достовірності господарських операцій, який здійснюється на підставі документації підприємства
4	За способом проведення	Суцільний	перевірка всіх документів і облікових регістрів, в яких відображені господарські операції за період, що перевіряється
		Вибірковий	перевірка частини документів, що відбираються за відповідний період часу
		Комбінований	одна частина документів або облікових регістрів вивчається суцільно, а друга — вибірково
5	За проміжками часу здійснення	Перманентний	контроль, що триває безперервно
		Періодичний	контроль, який здійснюється через певні проміжки часу
6	За формами здійснення	Ревізія	система контрольних дій, що здійснюються аудиторською або ревізійною групою за діяльністю структурних підрозділів
		Тематична перевірка	контроль спрямований на вивчення однієї чи декількох сторін виробничої або господарсько-фінансової діяльності підприємств
		Внутрішній аудит	незалежна, об'єктивна перевірка діяльності з надання впевненості та консультаційних послуг
		Службове розслідування	контроль дотримання працівниками підприємства службових обов'язків та законності

Джерело: [4]

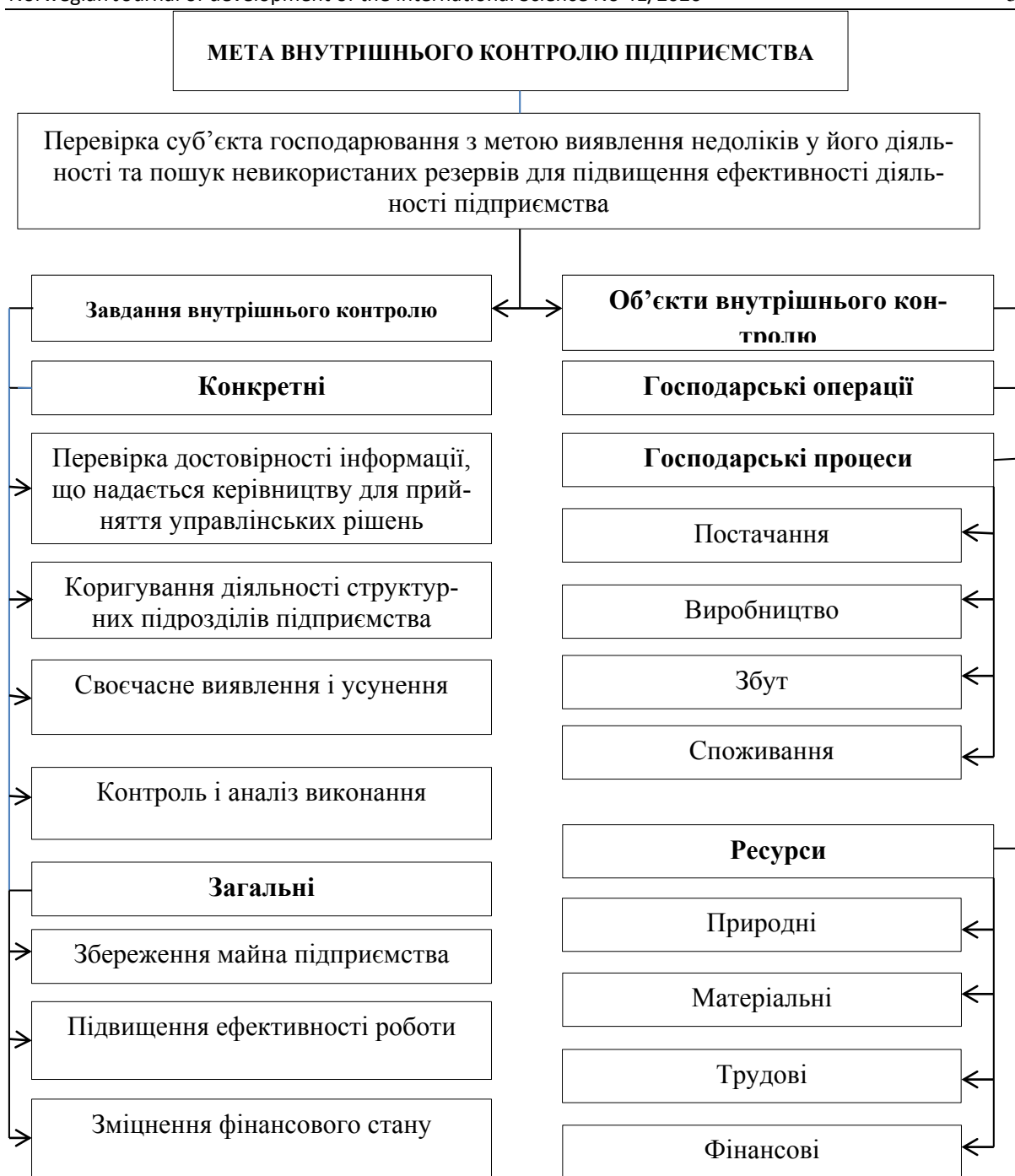
Кожне підприємство самостійно визначає перелік ознак за якими буде проводитись внутрішньогосподарський контроль, але відповідно до мети завдання у всіх однакове – збереження майна, підвищення ефективності роботи та зміцнення фінансового стану підприємства.

До конкретних завдань можна віднести: перевірку достовірності інформації у внутрішніх документах підприємства, виявлення та усунення недоліків, контроль за виконанням рішень щодо усунення недоліків та коригування роботи підрозділів підприємства.

Налагоджена система внутрішньогосподарського контролю повинна охоплювати всі ланки господарських процесів від виробництва до збуту та контролювати рух та збереження ресурсів (рис. 1).

Внутрішній контроль на підприємстві виконує дуже важливі функції. Основні функції системи внутрішнього контролю це: інформаційна; попереджувальна; мотиваційна; виховна [2].

Інформаційна функція полягає в тому, що інформація отримана в результаті контролю, вважається підставою для прийняття певних управлінських рішень, які забезпечують задовільний стан контролюваного об'єкту.



*Рис. 1. Мета, завдання та об'єкти внутрішнього контролю підприємства  
Джерело: сформовано автором на основі [4]*

Попереджувальна функція полягає в тому, що контроль покликаний не тільки виявити недоліки в діяльності підприємства, але і сприяє їх усуненню в подальшій роботі.

Мотиваційна роль контролю змушує суб'єкти господарювання відповідально здійснювати свої зобов'язання.

Виховна роль виражається в залученні співробітників до управління підприємства, тим самим спонукає їх найбільш серйозно виконувати власні зобов'язання. Підприємства зобов'язані забезпечити

раціональне й цільове використання всіх власних коштів та ресурсів.

Для успішного функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах, в першу чергу, необхідно дотримуватися основних принципів ефективності або правил, які охоплюють всю контрольну діяльність.

Аналіз вітчизняної та іноземної літератури дозволив узагальнити основні принципи системи внутрішнього контролю, які взаємопов'язані між собою, а порядок їх поєднання залежить від конкретних обставин (рис. 2).

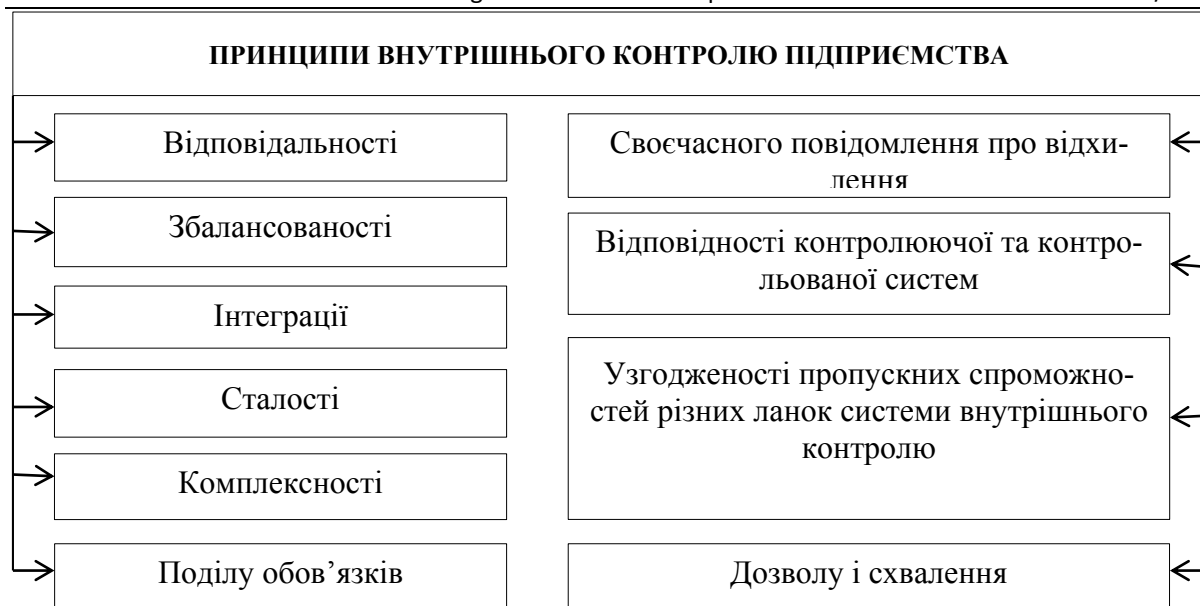


Рис. 2. Принципи внутрішнього контролю підприємства  
Джерело: сформовано авторами на основі [2]

Система внутрішнього контролю (СВК) – це сукупність елементів, пов'язаних спільною функцією перевірки:

- досягнення намічених цілей (або виконання прийнятих рішень);
- дотримання вимог зовнішніх та внутрішніх нормативних актів;
- збереження активів та оптимального використання ресурсів;

г) ефективності управління.

Внутрішній контроль як система спостереження й оцінки господарсько-фінансової діяльності підприємства та його структурних підрозділів для обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень містить низку структурних елементів (табл. 3).

Таблиця 3

#### Характеристики системи внутрішнього контролю підприємства

Структурні елементи	Характеристика структурних елементів
Мета	Забезпечення дотримання законності й економічної доцільності господарсько-фінансової діяльності
Завдання	Періодичний контроль: попередження здійснення незаконних, економічно недоцільних господарських операцій на стадії прийняття управлінських рішень. Поточний контроль: ліквідація допущених недоліків на стадії здійснення господарських операцій у процесі діяльності підприємства. Наступний контроль: визначення законності, економічної доцільності здійснених господарських операцій, реалізованих управлінських рішень
Суб'єкти	Керівник, начальники структурних підрозділів (менеджери), посадові особи всіх структурних підрозділів, у тому числі обліково-фінансові служби, ревізійні комісії, служби внутрішнього аудиту
Об'єкти	Організаційно-технологічні, фінансово-економічні процеси; використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; господарські операції
Методи	Загальнонаукові методи та спеціальні прийоми контролю
Користувачі контрольної інформації	Керівник підприємства, менеджери структурних підрозділів, незалежні аудитори

Джерело: сформовано авторами

Вітчизняні підприємства найчастіше здійснюють внутрішній контроль у формі ревізії, тематичної перевірки, службового розслідування. Останнім часом щораз більше підприємств України з метою внутрішнього контролю практикують запровадження служб внутрішнього аудиту, які не тільки виконують процедури контролю, а й здійснюють

оцінку ефективності функціонування всієї системи внутрішньогосподарського контролю.

Користувачами контрольної інформації, підготовленої різними службами підприємства, є його керівник, менеджери структурних підрозділів. Згідно з вимогами Міжнародних стандартів аудиту, інформацією внутрішнього контролю користуються також незалежні аудитори.



Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для здійснення бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю. Також підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського контролю та організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій [12].

У вітчизняному законодавстві існують нормативно-правові акти, які торкаються внутрішньогосподарського контролю, або згадують про нього в аспекті державного управління, але єдиної концепції для

українських підприємств не існує. Таким чином, в Україні відсутня типова система внутрішньогосподарського контролю, найчастіше вона залежить від побажань власника, специфіки та умов діяльності підприємства, ієрархії посадових обов'язків.

Існує чимало міжнародних концепцій регулювання внутрішньогосподарського контролю, серед них: COSO, INTOSAI, SAC, COBIT, SAS 55/78, Sarbanes-Oxley Act, Directive 2006/43/EC, ISA (265, 315, 330). Порівняльна характеристика таких міжнародних документів як COSO, COBIT, SAC, SAS 55/78, що регулюють внутрішній контроль підприємства, наведена в табл. 4.

Таблиця 4

#### Порівняльна характеристика міжнародних концепцій внутрішнього контролю

Об'єкт порівняння	COSO	COBIT	SAC	SAS 55/78
Основна цільова група	Управлінський персонал	Управлінський персонал, користувачі, аудитори інформаційних систем	Внутрішні аудитори	Зовнішні аудитори
Внутрішній контроль представлено як	Процес	Сукупність процесів з нормами, процедурами, прийомами та організаційними структурами включно	Сукупність процесів, підсистем і людей	Процес
Організаційні цілі внутрішнього контролю	Ефективність і результативність операцій, конфіденційність, цілісність і досяжність інформації, надійна фінансова звітність, дотримання законів і правил	Ефективність та результативність операцій, надійна фінансова звітність, дотримання законів і правил	Ефективність та результативність операцій, надійна фінансова звітність, дотримання законів і правил	Надійна фінансова звітність, ефективність та результативність операцій, дотримання законів і правил
Компоненти або зони	Зони: планування та організація; придбання та впровадження; доставка та підтримка; моніторинг	Компоненти: середовище контролю; ризик-менеджмент; заходи зі здійснення контролю; інформація та комунікація; моніторинг	Компоненти: середовище контролю; системи: ручні та автоматичні; процедури контролю	Компоненти: середовище контролю; оцінка ризику; заходи зі здійснення контролю; інформація та комунікація; моніторинг
Спрямування	Інформаційні технології	Вся організація	Інформаційні технології	Фінансова звітність
Оцінка ефективності внутрішнього контролю	За період часу	На визначений термін	За період часу	За період часу
Відповідальність за систему внутрішнього контролю	Керівництво	Керівництво	Керівництво	Керівництво

Джерело: [9]

Ці концепції являються основоположними в питаннях внутрішньогосподарського контролю та управління ризиками підприємств, їх відмінності полягають в спрямуванні концепції, різноманітності підходів та направленості на різних користувачів інформації. Порівняльна характеристика документів щодо організації внутрішнього контролю дозволила комплексно їх проаналізувати. Так як вони розроблялися різними органами тільки для різних цільових груп, то можливі деякі невідповідності між ними. Однак кожен документ фокусується на внутрішньому контролі та конкретній цільовій групі (наприклад, на внутрішніх та зовнішніх аудиторів, менеджерів, бухгалтерів), приділяє велику увагу створенню і оцінці засобів внутрішнього ко-

нтролю. Таким чином порівняння концепцій внутрішнього контролю, що виражені в цих документах, становлять інтерес для всіх цих цільових груп [9].

У МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту» зазначено, що управлінський персонал підприємства підтримує таку систему внутрішнього контролю, яку вважає необхідною для забезпечення можливості скласти фінансову звітність, що не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки. Система внутрішнього контролю незалежно від того, наскільки вона ефективна, може надати суб'єкту господарювання лише обмежену впевненість у досягненні суб'єктом господарювання мети фінансового звітування внаслідок обмежень, властивих системі внутрішнього контролю [11].

Незалежний аудит, проведений відповідно до МСА, не є заміною системи внутрішнього контролю, необхідної для складання фінансової звітності управлінським персоналом. Відповідно вимагається, щоб аудитор отримав згоду управлінського персоналу стосовно того, що він визнає і розуміє свою відповідальність за систему внутрішнього контролю [11].

Саме управлінський персонал визначає, яка система внутрішнього контролю необхідна для надання можливості скласти фінансову звітність. Термін «система внутрішнього контролю» охоплює широкий діапазон діяльності у межах компонентів, які відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» класифікуються наступним чином:

- середовище контролю;
- процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання;
- інформаційну систему, включаючи відповідні бізнес-процеси, що стосуються фінансового звітування, а також повідомлення інформації;
- діяльність із контролю;
- моніторинг заходів контролю [11].

Проте ця класифікація не обов'язково відображає те, як конкретний суб'єкт господарювання може розробити, здійснювати й підтримувати свою систему внутрішнього контролю або як вона може класифікувати будь-який окремий компонент. Система внутрішнього контролю суб'єкта господарювання (зокрема, його бухгалтерські книги й записи або облікові системи) відображатиме потреби управлінського персоналу, складність бізнесу, характер ризиків, що притаманні суб'єкту господарювання, а також доречні законодавчі та нормативні акти [11].

Отже, розглянемо детальніше компоненти системи внутрішнього контролю підприємства, які у своєму взаємозв'язку становлять його сутність.

1. Середовище контролю (Control environment) – включає владні та управлінські функції, а також ставлення, обізнаність і дії тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінського персоналу, які стосуються системи внутрішнього контролю та її важливості для суб'єкта господарювання. [11].

Компоненти (складові частини) контрольного середовища:

- 1) політика і методи управління, що є на підприємстві;
- 2) організаційна структура компанії;
- 3) діяльність ради директорів, особливо її аудиторського комітету;
- 4) методи розподілу функцій управління та відповідальності;
- 5) управлінські методи контролю, в т.ч. внутрішній аудит;
- 6) кадрова політика і практика;
- 7) зовнішні контрольні впливи.

В основу оцінки ефективності дії системи внутрішнього контролю покладене припущення аудитора, що існуюча система внутрішнього контролю не зможе виявити допущені суттєві помилки в системі бухгалтерського обліку або не може їм запобігти [10].

2. Процес оцінювання ризиків суб'єкта господарювання (Entity's risk assessment process) – компонент

внутрішнього контролю, що є процесом ідентифікації бізнес-ризиків, які мають відношення до цілей фінансового звітування, та прийняття рішень, спрямованих на врегулювання цих ризиків і результатів таких дій [11].

Бізнес-ризик можуть виникати або змінюватися внаслідок дії низки факторів:

- зміни в середовищі діяльності можуть спричинити зміни в конкурентному середовищі;

- новий персонал. Висока плинність кадрів і значне оновлення персоналу збільшує ризики діяльності компанії, в тому числі щодо підготовки фінансової інформації та функціонування внутрішнього контролю;

- нові або модернізовані інформаційні системи. Впровадження нових засобів автоматизації інформаційної системи підприємства, перехід на нове програмне забезпечення збільшують ризики неточностей у веденні обліку та підготовці фінансової інформації;

- швидкі темпи зростання компанії. Розширення її структури, зростання обсягів діяльності призводять до перенавантаження системи внутрішнього контролю, що збільшує ризик його неефективності;

- корпоративна реструктуризація. Реструктуризація, як правило, супроводжується змінами в структурі підприємства, що вимагає відповідного перерозподілу функціональних обов'язків та реорганізації системи обліку і внутрішнього контролю. Це збільшує ризики появи суттєвих викривлень в обліку та звітності;

- нові технології у виробництві вимагають адаптації наявних заходів і процедур контролю щодо відпуску запасів, їх збереження на місцях, обліку напівфабрикатів тощо. До моменту адаптації системи внутрішнього контролю до нових технологій збільшується ризик її неефективності;

- нові продукти або види діяльності. Входження підприємства до нових сфер діяльності, досвід роботи в яких в адміністрації та персоналу компанії є недостатнім, збільшує ризик прийняття хибних управлінських рішень. Також можуть викликати труднощі відповідного обліку та належного контролю їх;

- розширення закордонної діяльності. Діяльність на закордонних ринках містить унікальні ризики, що стосуються правильності обліку та контролю валютних операцій, курсових різниць та залишків на валютних рахунках;

- зміни в нормативному забезпеченні щодо ведення бухгалтерського обліку. Внесення змін до законодавства, що регулює ведення обліку, підготовку та складання бухгалтерської звітності, призводить до збільшення ризику появи суттєвих викривлень через некомпетентність облікового персоналу, його необізнаність, наявність неоднозначних трактувань норм і положень законодавства, набуття змінами чинності «заднім числом» [6, с. 168].

3. Заходи контролю (Control activities) – політики та процедури, що допомагають забезпечити виконання вказівок управлінського персоналу. Аудитор повинен отримати розуміння заходів контролю, доречних для аудиту, які, за його судженням, необхідно розуміти з метою оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень і розробки подальших аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики. [11].

4. Інформаційна система для фінансової звітності, за МСА, складається з облікових процедур і записів, створених для ініціювання, реєстрації, опрацювання й відображення у звітності операцій суб'єкта господарювання і для ведення обліку активів, зобов'язань та власного капіталу [11].

Інформаційна система обліку і підготовки фінансової звітності забезпечує збирання, накопичення, зберігання, опрацювання (аналіз, реєстрацію, систематизацію, класифікацію) інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства, її подання і розкриття у формі бухгалтерської звітності [6, с. 165].

5. Моніторинг заходів контролю (Monitoring of controls) – процес, призначений оцінити ефективність діяльності системи внутрішнього контролю в часі. Він охоплює постійну оцінку побудови і функціонування заходів контролю та застосування необхідних

коригуючих заходів, модифікованих відповідно до змін в умовах діяльності суб'єкта господарювання [11].

На рис. 4 відображені умови досягнення ефективності внутрішнього контролю підприємства.

Умови для інтегрованих компонентів внутрішнього контролю передбачають дії з боку суб'єкта господарювання, направлені на створення найсприятливіших умов для організації та функціонування ефективною системи внутрішнього контролю, здатної виконувати свої функції та завдання стосовно зменшення ризиків та сприяння досягненню стратегічних та оперативних цілей підприємства, зокрема: збереження активів; забезпечення платоспроможності, ліквідності та фінансової стійкості; забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

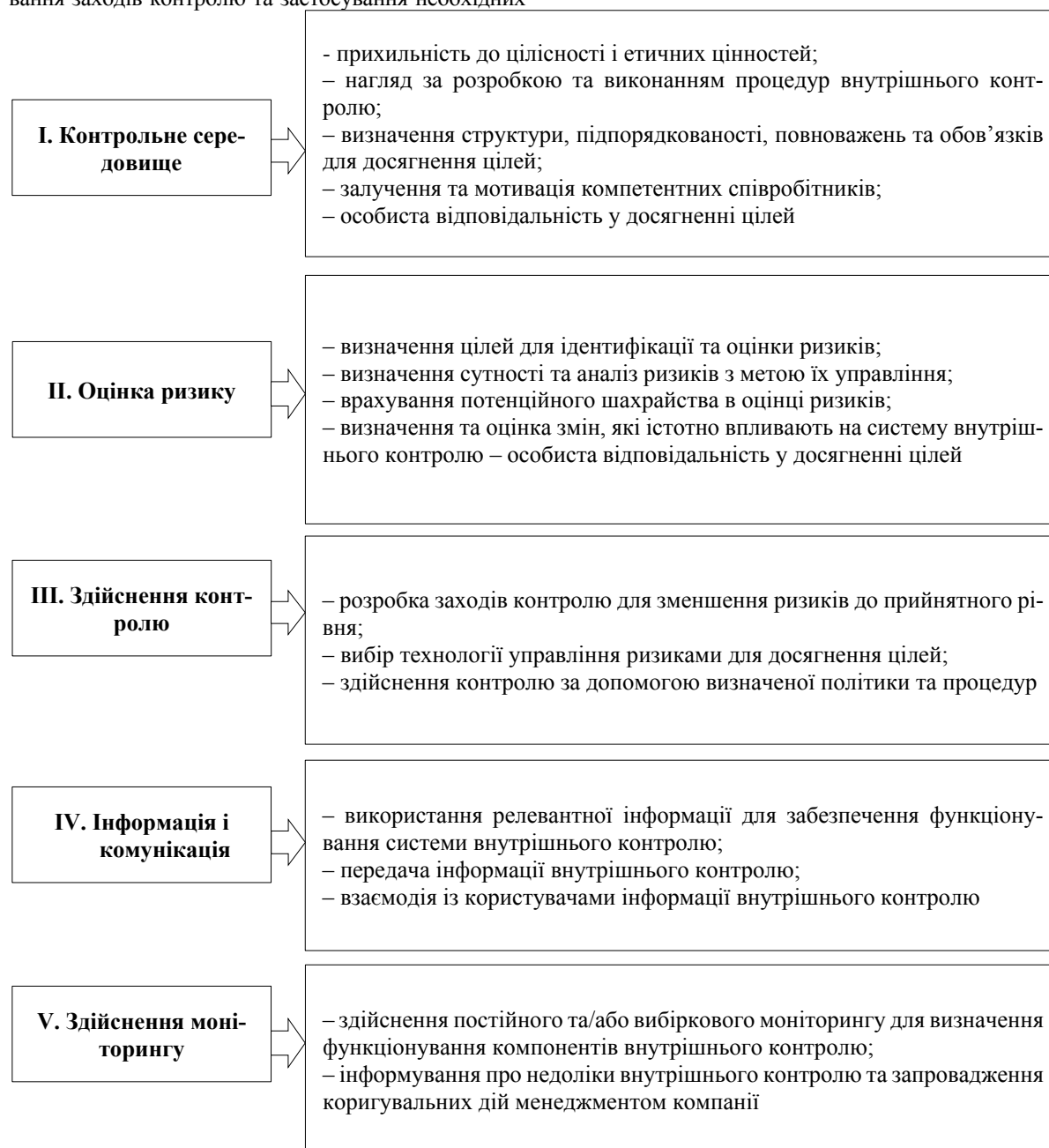


Рис. 4. Умови для інтегрованих компонентів внутрішнього контролю  
Джерело: [3]

**Висновок.** Отже, система внутрішнього контролю є сукупністю компонентів, які впроваджують, організовують і на яку можуть впливати власники або управлінський персонал суб'єкта господарювання, наділений найвищими повноваженнями. Усі компоненти системи внутрішнього контролю є взаємопов'язані і взаємообумовлені, саме тому завдяки добре організованому середовищу контролю є можливість здійснювати ефективні заходи, направлені на оцінку ризиків суб'єкта господарювання та реагування з метою уникнення їх у майбутньому. Все це є неможливим без інформаційної системи обліку і підготовки фінансової звітності, що забезпечує збирання, накопичення, зберігання, опрацювання інформації, необхідної для здійснення моніторингу заходів контролю, який призначений оцінити ефективність діяльності СВК.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ:

1. Бутинець, Т. А. Контроль внутрішньогосподарський чи внутрішній [Текст] / Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Вип. 2(14) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2009. – С. 5-20.
2. Васільєва Л.М. Формування системи внутрішньогосподарського контролю в аграрних підприємствах [Електронний ресурс] / Л. М. Васільєва, М. Г. Жос // Молодий вчений. - 2016. - № 12.1. - С. 655-658. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2016\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_12).
3. Засадний Б. А. Взаємодія компонентів внутрішнього контролю відповідно до концепції COSO / Б. А. Засадний // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. Економічні науки. - 2018. - Вип. 30(4). - С. 102-106. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2018\\_30\(4\)\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2018_30(4)_27).
4. Мельничук Я. П. Теоретичні засади внутрішньогосподарського контролю / Я. П. Мельничук // Облік і фінанси. - 2016. - № 4. - С. 132-139.
5. Нападовська, Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці [Текст] : монографія / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
6. Аудит: підручник / [О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.]; за заг. ред. проф. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2015. – 498 с.
7. Подолянчук О.А. Класифікація контролю за організаційними формами і видами / О.А. Подолянчук // Вісник Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – 482 с. – (Серія економічна). – С. 276-282.
8. Подолянчук, О. А. Внутрішньогосподарський контроль у діяльності сільськогосподарських підприємств [Текст] / О. А. Подолянчук // Економіка АПК. – 2010. – № 10. – С. 109-112.
9. Старенька О. М. Роль міжнародних вимог в організації системи внутрішнього контролю / О. М. Старенька // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2019. - № 1. - С. 129-138. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed\\_2019\\_1\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2019_1_14).
10. Фабіянська В.Ю. Аудиторський ризик: сутність, методика оцінки та шляхи зниження. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. № 1. 2020. С. 110-121.
11. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Текст]. Частина I: Видання 2016-2017 років / Пер. з англ. мови О. Л. Ольховікова, М. К. Шульман. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів. 2016 Аудиторська палата України. 2017. 1142 с. URL: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996, зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.