

Юлія Ігорівна КЛЮС

доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри обліку та оподаткування,
Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля, Україна,
e-mail: docentklus@gmail.com, ORCID ID: <https://orsid.org/0000-0002-1841-2578>

Анжеліка Валеріївна ІЖБОЛДІНА

аспірантка кафедри обліку та оподаткування, Східноукраїнський національний
університет ім. В. Даля, Україна, e-mail: izhboldinaanzhelika1992@gmail.com,
ORCID ID: <https://orsid.org/0000-0003-3580-2305>

**ТЕОРЕТИЧНЕ ОБГРУНТУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО
КОНТРОЛЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Клюс, Ю. І., Іжболдіна, А. В. *Теоретичне обґрунтування організації внутрішнього контролю суб'єктів господарювання*. Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. праць / За ред. М. І. Зверякова (голов. ред.) та ін. Одеса : Одеський національний економічний університет. 2019. № 2-3 (70-71). С. 118–128.

Анотація. У статті систематизовано та надано визначення поняття «внутрішній контроль» (потужний механізм заходів або підходів, направлених на ефективність розробок та втілення управлінських рішень на підприємстві з метою всебічного та неупередженого контролю на певному рівні для забезпечення одержання (збільшення) доходів або поліпшення (стабілізацію) фінансового стану підприємства). Узагальнено основні елементи діючої системи внутрішнього контролю (внутрішнє середовище, суб'єкти та об'єкти системи внутрішнього контролю, засоби внутрішнього контролю, функції внутрішнього контролю) та виділено такий окремий елемент як «зовнішнє середовище». Визначено низку факторів, що мають вплив на внутрішній контроль великих, середніх та малих підприємств (склад організаційної структури, обсяги діяльності, відношення керівництва підприємства до внутрішнього контролю, матеріальне положення підприємства). Систематизовано основні функції внутрішнього контролю (інформаційна, діагностична, комунікаційна, функція оцінки) та запропонована така комбінована функція внутрішнього контролю, як координаційно-коригувальна, яка дозволить здійснювати своєчасний та результативний контроль управління підприємством. Визначено ключові завдання (забезпечення законності та достовірності відображення інформації в обліку, виявлення та встановлення причин відхилень у процесі господарської діяльності, контроль за дотриманням встановленого регламентного забезпечення структурних підрозділів, проведення оцінки кінцевих результатів всього колективу, прийняття управлінських рішень щодо ефективної роботи організації), які мають вплив на ефективність управління діяльністю підприємства.

Ключові слова: система; функція; ефективність управління; механізм управління; внутрішнє середовище; підприємство; контроль; інструмент; зв'язок; стан; діяльність.

Юлія Игоревна КЛЮС

доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой учета и налогообложения,
Восточноукраинский национальный университет им. В. Даля, Украина,
e-mail: docentklus@gmail.com, ORCID ID: <https://orsid.org/0000-0002-1841-2578>

Анжелика Валерьевна ИЖБОЛДИНА

аспирантка кафедры учета и налогообложения, Восточноукраинский национальный
университет им. В. Даля, Украина, e-mail: izhboldinaanzhelika1992@gmail.com,
ORCID ID: <https://orsid.org/0000-0003-3580-2305>

**ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО
КОНТРОЛЯ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ**

Клюс, Ю. И., Ижболдина, А. В. *Теоретическое обоснование организации внутреннего контроля субъектов хозяйствования*. Вестник социально-экономических исследований : сб. науч. трудов / Под ред. М. И. Зверякова (глав. ред.) и др. Одесса : Одесский национальный экономический университет. 2019. № 2-3 (70-71). С. 118–128.

Аннотация. В статье систематизировано и дано определение понятия «внутренний контроль» (мощный механизм мер или подходов, направленных на эффективность разработок и внедрения управленческих решений на предприятии с целью всестороннего и беспристрастного контроля на определенном уровне для обеспечения

получения (увеличение) доходов или улучшение (стабилизацию) финансового состояния предприятия). Обобщены основные элементы действующей системы внутреннего контроля (внутренняя среда, субъекты и объекты системы внутреннего контроля, средства внутреннего контроля, функции внутреннего контроля) и выделен такой отдельный элемент как «внешняя среда». Определен ряд факторов, которые оказывают влияние на внутренний контроль крупных, средних и малых предприятий (состав организационной структуры, объем деятельности, отношение руководства предприятия к внутреннему контролю, материальное положение предприятия). Систематизированы основные функции внутреннего контроля (информационная, диагностическая, коммуникационная, функция оценки) и предложена такая комбинированная функция внутреннего контроля, как координационно-корректирующая, которая позволит осуществлять своевременный и результативный контроль управления на предприятиях. Определены ключевые задачи (обеспечение законности и достоверности отражения информации в учете, выявление и установление причин отклонений в процессе хозяйственной деятельности, контроля над соблюдением установленного регламентного обеспечения структурных подразделений, проведение оценки конечных результатов всего коллектива, принятие управленческих решений для эффективной работы организации), которые оказывают влияние на эффективность управления деятельностью предприятия.

Ключевые слова: система; функция; эффективность управления; механизм управления; внутренняя среда; предприятие; контроль; инструмент; связь; состояние; деятельность.

Yulia KLIUS

Doctor of Economics, Professor, Head of Accounting and Taxation Department,
Volodymyr Dahl East Ukrainian National University, Ukraine, e-mail: docentklus@gmail.com,
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1841-2578>

Anzhelika IZHBOLDINA

Postgraduate Student of Accounting and Taxation Department, Volodymyr Dahl
East Ukrainian National University, Ukraine, e-mail: izhboldinaanzhelika1992@gmail.com,
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3580-2305>

THEORETICAL SUBSTANTIATION OF A BUSINESS ENTITY INTERNAL CONTROL ORGANIZATION

Klius, Y., Izhboldina, A. (2019). *Theoretical substantiation of a business entity internal control organization*. Ed.: M. Zvieriakov (ed.-in-ch.) and others [Teoretychne obhruntuvannia orhanizatsii vnutrishnoho kontroliu subiektiv hospodariuvannia; za red. M. I. Zvieriakova (gol. red.) ta in], Socio-economic research bulletin; Вісник соціально-економічних досліджень (ISSN 2313-4569), Odessa National Economic University, Odessa, No. 2-3 (70-71), pp. 118–128.

Abstract. The article systematizes and provides of «internal control» concept definition (a powerful mechanism of measures or approaches aimed at the of development and implementation effectiveness of management decisions at the enterprise with the purpose of comprehensive and impartial control at a certain level to ensure receipt (increase) of income or improvement (stabilization) of enterprise's financial condition). The main elements of the current system of internal control (the internal environment, subjects and objects of internal control system, means of internal control, internal control functions) are generalized and such a separate element as an «external environment» is highlighted. A number of factors that influence on internal control of large, medium and small enterprises (the composition of organizational structure, the volume of activity, the attitude of the company's management to internal control, financial position of the enterprise) are determined. The main functions of internal control (information, diagnostic, communication, evaluation function) are systematized and a combined function of internal control, such as coordination and corrective, is proposed, which will allow for timely and efficient management control at the enterprises. Key tasks (ensuring the legality and reliability of information reflection in accounting, the reasons for deviations identifying and establishing in the process of economic activity, monitoring compliance with the established regulatory support of structural units, assessing the final results of the whole team, making managerial decisions for organization effective work) are defined, which influence at the enterprise management efficiency.

Keywords: system; function; management efficiency; management mechanism; internal environment; enterprise; control; tool; communication; state; activity.

JEL classification: M420

DOI: [https://doi.org/10.33987/vsed.2-3\(70-71\).2019.118-128](https://doi.org/10.33987/vsed.2-3(70-71).2019.118-128)

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ефективна функціонуюча система внутрішнього контролю є суттєвим інструментом розвитку будь-якого підприємства

України, незалежно від форми власності. Проте на теперішній час існує багато питань та проблем, які пов'язані не тільки з відсутністю достатнього практичного досвіду, але й теоретичних і законодавчих розробок та рекомендацій щодо їх вирішення.

Як відомо, внутрішній контроль існує на кожному підприємстві чи в організації, але його ефективність не завжди відповідає необхідним вимогам. Наприклад, велике динамічно розвинене підприємство у системі свого управління визначило недостатньо ефективний інструмент управління, такий як внутрішній контроль. У свою чергу, це призводить до нестабільного функціонування підприємства, зниження рівня рентабельності та втрати його активів. Водночас невеликі підприємства, у яких відсутні глобальні обсяги матеріального забезпечення та матеріальних ресурсів, мають налагоджену систему управління, достатньо стабільно та успішно функціонують на ринку.

У зв'язку з цим постає питання: як сформувати систему ефективного, економічного, результативного та прозорого управління ресурсами та активами підприємства, керуючись теоретичними основами визначення «внутрішній контроль»?

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Відповідно до проведеної роботи з науковими джерелами визначено, що велику роль відведено вивченню системи внутрішнього контролю, його принципам та питанням ефективного функціонування. Проблемам організації внутрішнього контролю приділили увагу такі науковці, як С. В. Бардаш [1], Л. В. Чижевська [2], М. Г. Білуха [3], В. Д. Понікаров [4], Н. В. Синюгіна [5], Ф. Ф. Бутинець [6], Т. В. Микитенко [7], В. А. Лушкін [8]. Одні вчені розглядали внутрішній контроль як систему спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта [1; 2; 3; 6; 7], інші як невід'ємну частину системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії [4; 5; 8], проте деякі питання зазначеної теми залишаються недостатньо розробленими та потребують подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У сучасному світі бізнес визначається як головний драйвер розвитку єдиного інформаційного й економічного простору та інноваційних комп'ютерних технологій. Одними з ключових показників розвиненої країни є економічна стабільність й фінансова незалежність. Відсутність теоретичного осмислення й поняття організації та ведення внутрішнього контролю обумовлює наявність низки факторів, які здійснюють вплив на адекватність та ефективність управління в цілому. Класичне управління ресурсами, кадрами, виробництвом, фінансами, інвестиціями забезпечується наявністю базових знань з теоретичних основ формування системи внутрішнього контролю. У цьому контексті актуальним залишається систематизування та формування основних теоретичних пізнань з організації системи внутрішнього контролю. Як показує дослідження праць вітчизняних науковців, наявність у організації ефективної служби внутрішнього контролю дозволяє власнику відстежувати рух активів й оперативно координувати всі етапи здійснення своєї діяльності, а також отримувати максимальний економічний ефект від діяльності при найменших проявах ризику невдач та банкрутства.

Постановка завдання. Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні сутності внутрішнього контролю на підприємстві, аналізі взаємозв'язку його складових елементів, виділенні факторів, що мають суттєвий вплив на стан внутрішнього контролю на підприємстві, систематизації основних функцій внутрішнього контролю та визначенні ключових функцій, які впливають на ефективність управління діяльністю підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аналіз існуючої економічної літератури за даною проблематикою засвідчує, що існує великий спектр різноманітних визначень поняття «внутрішній контроль». Найбільш поширеними із них є такі: внутрішній контроль як функція управління є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління й органом управління, який інформує про дійсний стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування

конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Внутрішній контроль за діяльністю цехів, бригад, ділянок та інших внутрішньогосподарських формувань проводиться у суб'єктах господарювання їх керівниками і спеціалістами при використанні ними своїх функціональних обов'язків, а також штатними контролерами, ревізорами та аудитором [9].

За визначенням М. Т. Білухи, внутрішній контроль – це є система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт виявленням відхилень, допущених у процесі виконання цих рішень [3, с.35].

Існує також таке визначення внутрішнього контролю, яке надає Л. В. Нападовська, – це процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених організацією, шляхом організації прийнятих управлінських рішень [10, с.18].

Із вищевикладеного вбачається, що більшість авторів визначають внутрішній контроль як систему, процес, або функцію. Тобто можна дійти висновку, що відсутній єдиний погляд на визначення поняття внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль потрібно розглядати як потужний механізм заходів або підходів направлених на ефективність розробок та втілення управлінських рішень на підприємстві з метою всебічного та неупередженого контролю на певному рівні для забезпечення одержання (збільшення) доходів або поліпшення (стабілізацію) фінансового стану підприємства.

Внутрішній контроль визначає закономірність господарських операцій та їх економічну ефективність для підприємства. Сукупність налагоджених елементів внутрішнього контролю створює передумови виникнення цілісного механізму управління або системи внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю – це внутрішні правила та процедури контролю, які запроваджені для забезпечення ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої політики, збереження і раціонального використання активів, запобігання помилок та зловживань. «Система внутрішнього контролю» відповідно до МСА 315 «Розуміння суб'єкту господарювання та його середовища, та оцінка ризиків суттєвих викривлень» – це процес, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління з метою ефективної діяльності та дотримання законодавчих актів. Тобто це процедури (заходи внутрішнього контролю), прийняті управлінським персоналом суб'єкта господарювання для сприяння досягнення цілей управлінського персоналу щодо забезпечення правильного й ефективного ведення господарської діяльності, у тому числі дотримання політики управлінського персоналу, а також забезпечення збереження активів, запобігання шахрайству та помилкам і виявлення їх, точності й повноти облікових записів, своєчасної підготовки достовірної фінансової інформації [11].

Елементи, які створюють систему внутрішнього контролю, повинні знаходитися у тісному взаємозв'язку між собою. Проте не варто забувати, що кожен елемент системи повинен мати специфічну особливість, що сукупно дає взаємопов'язаний та взаємодіючий ефект.

Елементи системи внутрішнього контролю описані багатьма авторами. У роботах [12; 13; 14] авторами відокремлено наступні:

- система бухгалтерського обліку – визначає послідовність і зміст записів суб'єкта господарювання, за допомогою яких відображаються господарські операції. Система бухгалтерського обліку має за мету забезпечення визначення, збору, аналізу, обчислення, класифікації та систематизації інформації у первинних документах, облікових реєстрах та у фінансовій звітності суб'єктів господарювання;
- середовище контролю – визначається загальним ставленням, обізнаністю і діями управлінського персоналу щодо системи внутрішнього контролю та її важливості для вирішення завдань суб'єкта господарювання. До чинників, що визначають середовище контролю, можуть бути віднесені філософія й стиль роботи управлінського персоналу,

організаційна структура суб'єкта господарювання, розподіл повноважень і відповідальності працівників, кадрова політика тощо;

- процедури контролю – розроблені управлінським персоналом для досягнення конкретних цілей суб'єкта господарювання. До процедур контролю належать: перевірка арифметичної точності записів, перевірка і підтвердження результатів звірок, ведення і перевірка контрольних рахунків і пробних балансів, візування документів та їх контроль (дотримання графіку документообігу), порівняння внутрішніх даних із зовнішніми джерелами інформації, порівняння результатів інвентаризації з обліковими записами, обмеження прямого фізичного доступу до активів та записів, порівняння та аналіз фінансових результатів із сумами, визначеними прогнозами, контроль за прикладними програмами та середовищем комп'ютерних інформаційних систем.

Ці звичайні елементи дуже часто застосовуються для вирішення питання ефективності впровадження системи управління.

Проте, якщо зіставити вищезгадані елементи, то можна виявити відсутність такого критерію, як специфічність визначення кожного елементу.

Наприклад, середовище контролю є головним елементом системи, який визначає загальну характеристику підприємства його організаційну структуру, встановлює його цілі та політичну направленість. Водночас до організаційної структури підприємства належать працівники, які відповідають за забезпечення визначення, збору, аналізу, обчислення, класифікацію та систематизацію інформації у первинних документах, облікових реєстрах та у фінансовій звітності суб'єктів господарювання.

Тобто систему бухгалтерського обліку доцільно визначити як піделемент середовища контролю, а не виділяти окремо. Процедура контролю, у свою чергу, також дублює деякі функції інших визначених елементів.

Основними із них є: перевірка арифметичної точності записів, перевірка і підтвердження результатів звірок, ведення і перевірка контрольних рахунків та пробних балансів, порівняння результатів інвентаризації з обліковими записами, порівняння та аналіз фінансових результатів із сумами, визначеними прогнозами (функції системи бухгалтерського обліку).

Зважаючи на те, що система внутрішнього контролю це попри все, діючий механізм або «пристрій», «прилад», «конструкція», то виникає питання хто повинен керувати цим механізмом? Яка основна мета її функціонування? Які потрібні передумови та який буде процес створення? Як зробити так щоб новостворена система працювала і здійснювала визначені задачі?

Система внутрішнього контролю повинна бути представлена наступними елементами:

- внутрішнє середовище (взаємозв'язок організаційної, матеріальної, кадрової систем та інформаційно-документальної системи на підприємстві);
- суб'єкти системи внутрішнього контролю (керівництво підприємств та його структурних підрозділів, відділ бухгалтерського та фінансового забезпечення, технічні служби, або окремо існуючий відділ внутрішнього аудиту або ревізійний відділ);
- об'єкти системи внутрішнього контролю (фінансова-господарська діяльність підприємства, бухгалтерська, аналітична, податкова та інша звітність);
- засоби внутрішнього контролю (сукупність прийомів універсального (документального та фактичного) і специфічного контролю);
- визначенні функції внутрішнього контролю (визначаються керівництвом або власником підприємства залежно від змісту і специфіки його діяльності, обсягів, показників, системи керівництва).

Вважаємо за доцільне виділити такий окремий елемент як «зовнішнє середовище», який відіграє значну роль та здійснює вплив на діючу систему внутрішнього контролю на підприємстві (нестабільна економічна чи політична ситуація в країні, загальний стан економіки).

Також не варто забувати, що формування та функціонування системи внутрішнього контролю залежить від багатьох факторів.

Фактори впливу на систему контролю – це рушійні сили, які впливають на формування та функціонування системи контролю і забезпечують досягнення певного рівня ефективності цієї системи. В основу визначення класифікації факторів покладено дві ознаки [15, с.31–32]: рівень впливу (мікроекономічні фактори; макроекономічні фактори) та середовище впливу (фактори внутрішнього середовища; фактори зовнішнього середовища). Однак, у сучасній літературі недостатньо досліджено сутність та вплив певних факторів на систему контролю.

Проблема визначення факторів впливу на систему контролю знаходить певне відображення у праці Т. О. Каменської [16]. Зокрема, автором розглядаються такі фактори впливу на організацію системи внутрішнього контролю [16, с.383]:

- відношення керівництва до внутрішнього контролю;
- зовнішні умови функціонування підприємства, його розміри, оргструктура, масштаби та види діяльності;
- кількість і регіональна неоднорідність розташування відособлених підрозділів або дочірніх підприємств;
- стратегічні установки, мета та завдання;
- ступінь механізації та комп'ютерної забезпеченості діяльності;
- ресурсне забезпечення, рівень компетентності кадрів.

У зарубіжній літературі фактори впливу на систему контролю частково висвітлені у праці Р. Ентоні та В. Говіндарааяна [17]. Ці науковці визначають фактори у контексті їх здатності впливати на свідомість працівників та відповідність їх цілей цілям організації. Р. Ентоні та В. Говіндарааян виділяють неформальні та формальні фактори впливу на систему контролю. При цьому, значний акцент робиться саме на неформальних факторах впливу – зовнішніх та внутрішніх, які на думку вказаних науковців, відіграють дуже важливу роль.

Зокрема виділено такі неформальні фактори [17]:

- норми бажаної поведінки, що існують у суспільстві («етика роботи»);
- організаційна культура;
- стилі управління (стилі керівництва);
- неформальні організаційні структури;
- сприйняття інформації, комунікації.

Система контролю тісно пов'язана з системою управління. Саме тому, як керівництво підприємства, незалежно від форми власності чи обсягу виготовленої продукції, грамотно та правильно сформує цю систему, так ефективно буде здійснювати свої функції система внутрішнього контролю.

Основні фактори, що мають вплив на внутрішній контроль підприємства знаходяться всередині самого підприємства. Зважаючи на різні особливості ведення фінансово-господарської діяльності, були відокремлені фактори впливу на великі, середні та малі підприємства, які представлені в табл. 1:

Таблиця 1

Фактори, що мають вплив на внутрішній контроль підприємства (розроблено авторами)

Фактори	Великі або середні підприємства	Малі підприємства
Вид та цілі діяльності	різноманітні види діяльності; у цілому кінцевий результат контролю на підприємстві встановлюється на довгостроковий або середньостроковий період	загалом орієнтованість на один вид діяльності; в цілому кінцевий результат контролю на підприємстві встановлюється на короткостроковий період

Продовження табл. 1

Склад організаційної структури	функціональна, лінійно-функціональна	лінійна
Обсяги діяльності	крупні або середні	незначні
Відношення керівництва підприємства до внутрішнього контролю	взаємозв'язок зі спеціально-створеним відділом внутрішнього аудиту або внутрішнього контролю	безпосереднє відношення на систему контролю

На сучасному етапі розвитку економіки в Україні необхідність вдосконалення функцій управління зростає. Контроль не тільки дає інформацію для аналізу ступеня досягнення цілей, але й виступає обов'язковою умовою виникнення нового циклу управління. Маючи тісний взаємозв'язок з іншими функціями управління, контроль є основним джерелом інформації для розробки й прийняття оптимальних управлінських рішень, і, як наслідок, посідає головне місце в системі управління діяльністю підприємства. Також контроль є засобом організації зворотних зв'язків. Завдяки йому суб'єкт управління отримує інформацію щодо стану керованого об'єкта та перебігу виконання ухвалених рішень. Усе це дає змогу швидко зреагувати на відхилення, що відбулися, та провести відповідні коректуючі заходи.

Дослідження функцій внутрішнього контролю проводилося багатьма вченими. Традиційно фахівці відокремлюють такі функції контролю: оперативна, захисна, регулятивна, превентивна. Науковець В. Бурцев до перерахованих функцій додає ще комунікаційну та інформаційну [18, с.17]. Схожої думки дотримується вчений І. Стефанік, який серед функцій контролю називає: інформаційну, профілактичну, мобілізуючу [19, с.135]. В. Ф. Максимова серед функцій внутрішнього контролю визначає: перевірочну, інформаційну, комунікаційну, діагностичну, орієнтуючу та захисну [20, с.73]. М. В. Борисенко вважає, що функції внутрішнього контролю забезпечують його реалізацію у практичній діяльності підприємств та виокремлює захисну, інформаційну, проникаючу, превентивну, оціночну, коригувальну функції [21]. О. Б. Акентьєва наголошує на тому, що основним елементом при визначенні функцій внутрішнього контролю є мета системи. Функції внутрішнього контролю повинні формуватися залежно від специфіки підприємства, серед основних функцій внутрішнього контролю можна відокремити інформаційну, коригувальну, діагностичну, комунікаційну, координаційну та функцію оцінки, вони представлені на рис. 1.

Підсумовуючи вищесказане, можна зазначити, що для ефективності використання ресурсів організації з точки зору досягнення її кінцевої мети, функції внутрішнього контролю між собою мають бути у тісному взаємодоповнюючому, як у прямому так і зворотному зв'язку. Необхідність у координації, що існує завжди, стає нагальною потребою, коли робота чітко ділиться і по горизонталі, і по вертикалі, як це має місце у великих сучасних організаціях. І чим вище ступінь поділу праці та тісніше взаємозалежність підрозділів, тим більше необхідність у координації контролю. Координаційно-коригувальна функція дозволить здійснювати своєчасний та результативний контроль на кожному етапі, починаючи від отримання інформації щодо процесів, які відбуваються у суб'єкта господарювання до надання оцінки щодо реального стану справ у організації. Водночас діагностична функція контролю коригує діяльність суб'єкта господарювання або окремих його підрозділів з метою уникнення факторів, які мають негативний вплив на діяльність підприємства в цілому. Потрібно відмітити, що функція оцінки дає можливість установити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставленої мети і підвищенню результативності діяльності підприємства.

Функції внутрішньогосподарського контролю полягають у сприянні діяльності підприємств різних форм власності за допомогою економічних важелів і стимулів. Таким

чином, внутрішній контроль надає практичні рекомендації щодо ефективного досягнення цілей підприємства шляхом реалізації управлінських рішень.

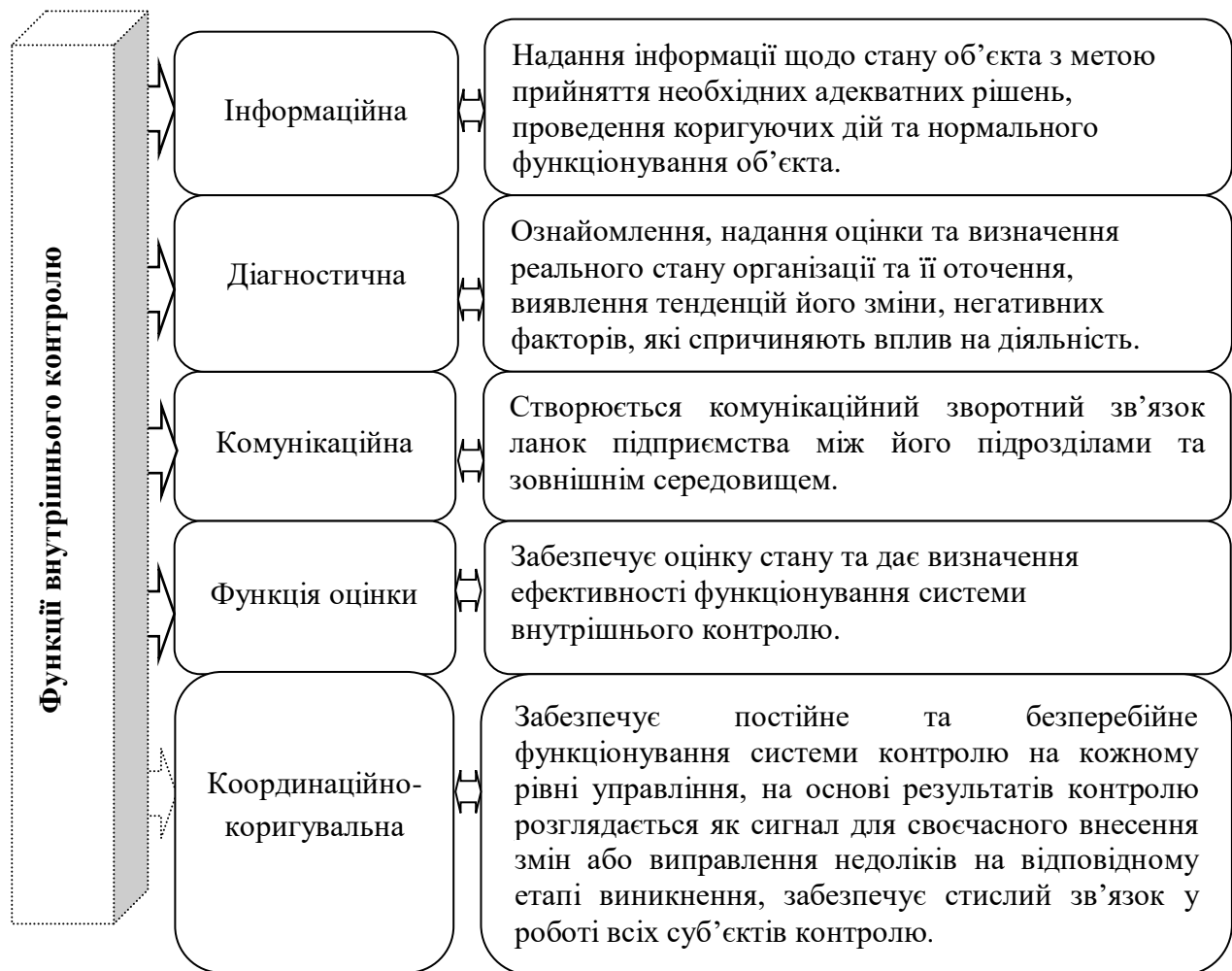


Рис. 1. Основні функції внутрішнього контролю (розроблено авторами на основі [22; 23])

Функції внутрішнього контролю визначають ефективність управління діяльністю підприємства та дають змогу реалізовувати наступні завдання:

- забезпечення законності, доцільності здійснення господарських операцій, виконання управлінських рішень та послідовності виконання прийнятої стратегії підприємства;
- дослідження достовірності, повноти та своєчасності відображення інформації в обліку та правильності в оформленні первинних документів;
- виявлення відхилень у процесі господарської діяльності від передбачених норм, нормативів, стандартів, правил, планів, договірних зобов'язань, як наслідок мінімізуються фінансові та комерційні ризики в управлінні діяльністю підприємства та зберігаються й раціонально використовуються ресурси підприємства;
- встановлення причин відхилень, що виникли, та доведення відповідальності причетних осіб за їх наслідки;
- упередження зривів, простоїв у роботі структурних підрозділів, дотримання встановленого регламентного забезпечення (посадових інструкцій, планів документообігів, наказу про облікову політику тощо);
- персоніфікована оцінка кінцевих результатів працівника, трудового колективу, оцінка дисципліни праці, ступеня дотримання всіх вимог, що ставляться працівнику (колективу) у процесі господарської діяльності, оцінка їх ініціативності та повноти виконання;

– вживання коригуючих заходів і встановлення результатів управлінських впливів на діяльність підприємства.

Висновки і перспективи подальших розробок. Таким чином, у статті систематизовано та надано визначення поняттю «внутрішній контроль», який впливає на економічну ефективність підприємства. Сукупність елементів діючої системи управління призводить до виникнення цілісного механізму управління, що узагальнено у статті. Виділено такий окремий елемент системи внутрішнього контролю, як «зовнішнє середовище».

Визначено низку факторів, що мають вплив на внутрішній контроль великих, середніх та малих підприємств. Систематизовані та чітко визначені функції контролю сприяють ефективній діяльності підприємства та дозволяють надати практичні рекомендації щодо ефективного досягнення поставлених цілей. Запропонована комбінована функція внутрішнього контролю для різних форм власності – координаційно-коригувальна, дозволяє здійснювати своєчасний та результативний контроль управління підприємством. Визначено ключові завдання, які мають вплив на ефективність управління діяльністю підприємства на кожному етапі. Водночас функції внутрішнього контролю сприяють реалізації ключових завдань, які були визначені у статті.

Підсумовуючи вищевикладене, можна зазначити, що підвищення рівня функціонування внутрішнього контролю безпосередньо залежить від ефективної системи управління на підприємстві. Сформована система контролю в даний час, у зв'язку з розширенням завдань управління, виявляється недостатньою, а тому важливим завданням менеджменту є поєднання складових елементів внутрішнього контролю та комплексного аналізу поточної господарської діяльності. Для підвищення оперативності контролю на підприємствах важливе значення мають правильна організація обліку цінностей, раціональне здійснення операцій під час надходження і реалізації продукції, ефективне та цільове використання коштів. Для підвищення ефективності контролю необхідно не тільки забезпечувати його своєчасність, але й повноту всіх операцій і процесів, а також розробити індивідуальні внутрішні стандарти контролю, що можна визначити у якості перспектив для подальших досліджень.

Література

1. Бардаш С. В. *Предмет і об'єкт контролю як галузі наукових знань і практичної діяльності*. Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 6. С. 55–62.
2. Чижевська Л. В. Лозинський Д. Л. *Словник економічних термінів : економічна теорія, бухгалтерський облік*. Житомир : ЖДТУ, 2011. 132 с.
3. Білуха М. Т. *Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту* : навч. посіб. Київ : ПП «Влад і Влада», 1996. 320 с.
4. Понікаров В. Д. *Облік, аналіз і аудит* : навч. посіб. Харків : Інжек, 2003. 380 с.
5. Синюгіна Н. В. *Теоретичні узагальнення змісту принципів державного фінансового контролю в Україні*. Економіка : реалії часу. 2013. № 3 (8). С. 106–111. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2013/No3/106-111.pdf> (дата звернення: 26.03.2019).
6. Бутинець Ф. Ф. *Бухгалтерський фінансовий облік* : навч. посіб. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
7. Микитенко Т. В., Білуха М. Т. *Фінансовий контроль : теорія, ревізія, аудит* : навч. посіб. Київ : Українська академія оригінальних ідей, 2006. 888 с.
8. Лушкін В. А. Ачкасов А. Є. *Контроль і ревізія підприємств* : навч. посіб. Житомир, 2000. 368 с.
9. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. *Організація і методика аудиту* : навч. посіб. Київ : Каравелла, 2014. 568 с.
10. Нападовська Л. В. *Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці* : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 224 с.
11. Пухальська Г. В., Пухальський В. В. *Аудит за міжнародними стандартами*. Хмельницький : ХНУ, 2007. 124 с.
12. Будько О. В. *Облік і аудит*. Кам'янське : ДДТУ. 2016. 126 с.
13. Рядська В. В., Петраков Я. В. *Аудит* : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 416 с.

14. Бардина И. В. *Формирование системы внутреннего контроля хозяйствующих субъектов и ее контроль при аудите*. Научный вестник Государственного университета управления. 2013. № 14. С. 109–116.
15. Кузьмін О. Є. *Теоретичні та прикладні засади менеджменту* : навч. посіб. Львів : Інтеллект-Захід, 2003. 352 с.
16. Каменська Т. О. *Внутрішній аудит. Сучасний погляд* : монографія. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2010. 499 с.
17. Долішня Т. І., Делінкевич Х. Є. *Чинники впливу на систему внутрішнього контролю підприємств нафтогазової промисловості* : матер. VI Міжнар. наук.-практ. конф. «Теорія і практика стратегічного управління розвитком галузевих і регіональних суспільних систем» (м. Івано-Франківськ, 11–13 жовтня 2017 р.). Івано-Франківськ. 2017. С. 174–177.
18. Бурцев В. В. *Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации* : науч. пособ. Москва : Экзамен, 2000. 320 с.
19. Стефаник І. Б. *Державний фінансовий контроль : ревізія та аудит* : навч. посіб. Київ : НВП «АВТ», 2004. 424 с.
20. Максимова В. Ф. *Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку* : навч. посіб. Київ : Авріо. 2005. 264 с.
21. Борисенко М. В. *Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах* : автореф. дис... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ : КНТЕУ, 2008. 21 с.
22. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. *Внутрішньогосподарський контроль* : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
23. Дорошенко Г. О. *Менеджмент* : навч. посіб. Харків : ВСВ-Принт, 2015. 300 с.

References

1. Bardash, S. V. (2008). *Subject and object of control as a field of scientific knowledge and practice*. Accounting and auditing [Predmet i ob'ekt kontroliu yak haluzi naukovykh znan i praktychnoi diialnosti], Bukhhalterskyi oblik i audyt, No. 6, s. 55–62 [In Ukrainian]
2. Chyzhevska, L. V., Lozynskiy, D. L. (2011). *Dictionary of economic terms: economic theory, accounting* [Slovyk ekonomichnykh terminiv: ekonomichna teoriya, bukhalterskyi oblik], ZhDTU, Zhytomyr, 132 s. [in Ukrainian]
3. Bilukha, M. T. (1996). *Theory of financial and economic control and audit* [Teoriia finansovo-hospodarskoho kontroliu i audytu], PP «Vlad i Vlada», Kyiv, 320 s. [in Ukrainian]
4. Ponikarov, V. D. (2003). *Accounting, analysis and audit* [Oblik, analiz i audyt], Inzhnek, Kharkiv, 380 s. [in Ukrainian]
5. Syniuhina, N. V. (2013). *Theoretical generalizations of principles content of the state financial control in Ukraine* [Teoretychni uzahalnennia zmistu pryntsypiv derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini], Ekonomika: realii chasu, No. 3 (8), s. 106–111, available at: <https://economics.opu.ua/files/archive/2013/No3/106-111.pdf> [in Ukrainian]
6. Butynets, F. F. (2009). *Financial accounting* [Bukhhalterskyi finansovy oblik], Ruta, Zhytomyr, 912 s. [in Ukrainian]
7. Mykytenko, T. V., Bilukha, M. T. (2006). *Financial control: theory, revision, audit* [Finansovy kontrol: teoriia, reviziia, audyt], Ukrainska akademiia oryhinalnykh idei, Kyiv, 888 s. [in Ukrainian]
8. Lushkin, V. A., Achkasov, A. Ye. (2000). *Control and revision of enterprises* [Kontrol i reviziia pidpriemstv], Zhytomyr, 368 s. [in Ukrainian]
9. Kulakovska, L. P., Picha, Yu. V. (2014). *Organization and methodology of audit* [Orhanizatsiia i metodyka audytu], Karavella, Kyiv, 568 s. [in Ukrainian]
10. Napadovskaya, L. V. (2000). *Internal control in a market economy: monograph* [Vnutrishnohospodarskyi control v rynkovii ekonomitsi: monohrafiia], Nauka i osvita, Dnipropetrovsk, 224 s. [in Ukrainian]
11. Pukhalska, H. V., Pukhalskyi, V. V. (2007). *Audit on international standards* [Audyт za mizhnarodnymy standartamy], KhNU, Khmelnytskyi, 124 s. [in Ukrainian]
12. Budko, O. V. (2016). *Accounting and auditing* [Oblik i audyt], DTTU, Kamianske, 126 s. [in Ukrainian]
13. Ryadska, V. V., Petrakov, Ya. V. (2008). *Audit* [Audyт], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, 416 s. [in Ukrainian]
14. Bardina, I. V. (2013). *Formation of internal control system of economic entities and its control during an audit* [Formirovanie sistemy vnutrennego kontrolya nad khozyaystvuyushchimi subyektami i ee kontrol

- pri provedenii audita], Nauchnyy vestnik Gosudarstvennogo universiteta upravleniya, No. 14, s. 109–116 [in Russian]
15. Kuzmin, O. Ye. (2003). *Theoretical and applied fundamentals of management* [Teoretychni ta prykladni zasady menedzhmentu], Intelkt-Zakhid, Lviv, 352 s. [in Ukrainian]
 16. Kamenska, T. O. (2010). *Internal audit. Contemporary view: monograph* [Vnutrishnii audyt. Suchasnyi pohliad: monohrafiia], DP Inform.-analit. ahentstvo, Kyiv, 499 s. [in Ukrainian]
 17. Dolishnia, T. I., Delinkevich, Kh. Ye. (2017). *Factors of influence on the internal control system of oil and gas industry enterprises: Proceedings of VI International Scientific and Practice Conf. «Theory and practice of strategic management development of sectoral and regional social systems»* [Chynnyky vplyvu na systemu vnutrishnoho kontroliu pidpriemstv naftohazovoi promyslovosti: materialy VI Mizhnar. nauk.-prakt. konf. «Teoriia i praktyka stratehichnoho upravlinnia rozvytkom haluzevykh i rehionalnykh suspilnykh system»], Ivano-Frankivsk, s. 174–177 [in Ukrainian]
 18. Burtsev, V. V. (2000). *Internal control system organization of a commercial firm* [Organizatsiya systemy vnutrennego kontrolya kommercheskoy organizatsii], Ekzamen, Moskva, 320 s. [in Russian]
 19. Stefanyk, I. B. (2004). *State financial control: revision and audit* [Derzhavnyi finansovyi kontrol: reviziia ta audyt], NVP «AVT», Kyiv, 424 s. [in Ukrainian]
 20. Maksimova, V. F. (2005). *Internal control of economic activity of an industrial enterprise – systematic approach to development* [Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promysloвого pidpriemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku], AVRIO, Kyiv, 264 s. [in Ukrainian]
 21. Borysenko, M. V. (2008). *Organization and methodology of internal control at the enterprises: dissertation abstract* [Orhanizatsiia i metodyka vnutrishnioho kontroliu na pidpriemstvakh: autoref. dis. kand. econom. nauk], Kyiv, 21 s. [in Ukrainian]
 22. Gutsalenko, L. V., Kotsupatriy, M. M., Marchuk, U. O. (2014). *Internal control* [Vnutrishnohospodarskyi kontrol], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, 496 s. [in Ukrainian]
 23. Doroshenko, G. O. (2015). *Management* [Menedzhment], VSV-Prynt, Kharkiv, 300 s. [in Ukrainian]