

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра менеджменту імені професора Л.І. Михайлової

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь - «Магістр»

**на тему: «Удосконалення організації внутрішнього контролю в
системі менеджменту аграрного підприємства»**

Виконав:

Баскенов Марат Сергійович

здобувач вищої освіти

спеціальності 073 «Менеджмент»

ОПП «Менеджмент організацій і адміністрування»

Керівник:

Орехова Альвіна Іванівна

д.е.н., професор кафедри менеджменту

імені професора Л.І. Михайлової

Рецензент:

Кулик Вікторія Анатоліївна

доктор економічних наук, професор кафедри фінансів,
банківського бізнесу та оподаткування Національного
університету «Полтавська політехніка»

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і менеджменту

Кафедра менеджменту імені професора Л.І. Михайлової

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 073 «Менеджмент»

ОПП «Менеджмент організацій і адміністрування»

Затверджую:

Завідувач кафедри

(посада, ПІБ)

« »

20 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Баскенову Марату Сергійовичу

1. Тема роботи: **Удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства**
2. База практичного дослідження: **ТОВ «СГП «Сілва» Сумського району Сумської області**

Керівник роботи Орехова Альвіна Іванівна, д.е.н., професор
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від «30» грудня 2022 р. № 2517-н

3. Строк подання студентом закінченого проекту (роботи) «04» грудня 2023 р.

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

праці вітчизняних і зарубіжних вчених, законодавчо-нормативна база за темою дослідження, статистичні дані Державної служби статистики України, аналітична інформація Міністерства фінансів України, звітність підприємства, власні дослідження автора.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити теоретико-методичні засади організації внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємств; дослідити організаційно-економічну характеристику підприємства; провести аналіз організації системи внутрішнього контролю; надати оцінку ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві; надати пропозиції щодо удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання: «19» вересня 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	вересень 2022 р.	виконано
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	жовтень - грудень 2022 р.	виконано
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	травень - липень 2023 р.	виконано
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	серпень – вересень 2023 р.	виконано
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень 2023 р.	виконано
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	виконано
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	24 листопада 2023 р.	виконано
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	30 листопада – 1 грудня 2023 р.	виконано
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедру, деканат	30 листопада – 07 грудня 2023 р.	виконано
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	02 грудня – 04 грудня 2023 р.	виконано
11.	Захист кваліфікаційної роботи	19 грудня 2023 р.	

Студент

_____ (підпис)

М.С. Баскенов

Керівник роботи

_____ (підпис)

А.І. Орехова

Перевірку на автентичність проведено.

Н.М. Баранік

Кваліфікаційна робота допущена до захисту

_____ (підпис)

М.О. Лишенко

АНОТАЦІЯ

Баскенов М.С. Удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Кваліфікаційна робота за спеціальністю 073 «Менеджмент», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2023. – Рукопис.

У кваліфікаційній роботі досліджено теоретико-методичні засади організації внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємств. Досліджено організацію внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства. Запропоновані удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Система внутрішнього контролю повинна функціонувати безперервно на всіх етапах фінансово-господарської діяльності організації шляхом спостереження за коректністю кожної процедури з боку осіб, відповідальних за цю процедуру, їх керівників та служби внутрішнього аудиту, яка додатково виявляє та систематизує помилки за рівнем їхньої значущості, та розробляє шляхи удосконалення тих чи інших областей.

Об'єктом проведеного дослідження виступає Товариство з обмеженою відповідальністю «Сільськогосподарське підприємство «Сілва» Сумського району Сумської області. Рівень збитковості господарства у 2022 р., в порівнянні з 2020 р., збільшився на 4,58 %, що свідчить про загрозливу операційну, інвестиційну та фінансову діяльність ТОВ «СГП «Сілва». У досліджуваному господарстві відсутня служба внутрішнього контролю чи ризик менеджменту. Фінансовий стан є не задовільним, про що свідчить зростання чистого збитку, але господарство ще має резерви для використання власного потенціалу та поліпшення існуючого стану.

Запропоновано створити службу внутрішнього аудиту. У Положенні про службу внутрішнього аудиту мають бути чітко визначені функціональні обов'язки для внутрішніх аудиторів, у яких мають бути передбачені права та персональна відповідальність. Запропоновано, з метою вдосконалення системи внутрішнього контролю, розробити Положення про внутрішній контроль організації. Положення про внутрішній контроль організації – це документ, який створюється, щоб регламентує всю систему внутрішнього контролю підприємства. Дане Положення покликане вирішити всі недоліки та спірні питання щодо існуючого внутрішнього контролю. В рамках вдосконалення системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві запропоновано розробити інформаційну систему, спрямовану на автоматизацію виробничого контролю, а також доопрацювати наявні інформаційні системи. Окрім витрат на розробку зазначених інформаційних систем необхідні витрати на навчання персоналу новим інформаційним системам (внутрішнє навчання).

Ключові слова: контроль, внутрішній контроль, організація, менеджмент, підприємство.

SUMMARY

Baskenov M.S. Improving the organization of internal control in the management system of an agrarian enterprise.

Qualification thesis for specialty 073 "Management", Sumy National Agrarian University, Sumy, 2023. - Manuscript.

The theoretical and methodological principles of the organization of internal control in the enterprise management system were investigated in the qualification work. The organization of internal control in the management system of an agrarian enterprise was studied. Proposed improvements to the organization of internal control in the management system of an agrarian enterprise.

The internal control system must function continuously at all stages of the financial and economic activity of the organization by monitoring the correctness of each procedure by the persons responsible for this procedure, their managers and the internal audit service, which additionally detects and systematizes errors according to the level of their significance, and develops ways improvement of certain areas.

The object of the conducted research is the Limited Liability Company "Agricultural Enterprise "Silva" of the Sumy District of the Sumy Region. The level of unprofitability of the economy in 2022, compared to 2020, increased by 4.58%, which indicates the threatening operational, investment and financial activities of SHP "Silva" LLC. There is no internal control service or risk management in the studied economy. The financial condition is not satisfactory, as evidenced by the increase in the net loss, but the economy still has reserves for using its own potential and improving the existing condition. It is proposed to create an internal audit service.

The Regulations on the Internal Audit Service should clearly define the functional duties of internal auditors, which should include rights and personal responsibility. It is proposed, in order to improve the internal control system, to develop the Regulations on the internal control of the organization. The regulations on the internal control of the organization is a document that is created to regulate the entire system of internal control of the enterprise. This Regulation is intended to resolve all deficiencies and controversial issues regarding the existing internal control. As part of the improvement of the internal control system at the investigated enterprise, it is proposed to develop an information system aimed at automating production control, as well as to refine the existing information systems. In addition to costs for the development of the specified information systems, costs for training personnel in new information systems (internal training) are necessary.

Keywords: control, internal control, organization, management, enterprise.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 Теоретико-методичні засади організації внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємств	11
РОЗДІЛ 2 Організація внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства	22
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	22
2.2 Аналіз організації системи внутрішнього контролю	27
2.3 Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві	33
РОЗДІЛ 3 Удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства	41
3.1 Розробка рекомендацій щодо перспектив розвитку внутрішнього контролю на підприємствах	41
3.2 Автоматизація системи внутрішнього контролю на підприємстві	50
3.3 Економічна ефективність запропонованих заходів	59
ВИСНОВКИ	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	66
ДОДАТКИ	70

ВСТУП

Актуальність теми. Швидкі зміни умов економічного середовища, в якому функціонують аграрні підприємства, зумовлюють потребу надання їхньому менеджменту оперативних і об'єктивних даних, які необхідні для ухвалення рішень для забезпечення фінансово-економічної стабільності і конкурентоспроможності. Достовірність такої інформаційної бази гарантує побудову адекватної для реальних економічних умов системи управління сталим розвитком аграрних підприємств у короткостроковій і довгостроковій перспективі. Внутрішній контроль має особливе значення у забезпеченні конкурентоспроможності, особливо в даний час, коли внаслідок воєнних дій аграрні підприємства зазнали значних фінансових втрат. А цим і пояснюється актуальність обраної теми дослідження.

Стан вивчення проблеми. Серед науковців, які досліджують проблеми внутрішнього контролю, слід виділити таких як Гаврилко І. М. [4], Даценко Г. В. [5], Жукова Т. А., Баранова К. І., Плікус І. Й. [6], Зюман С., Яковлєва Т. [7], Лойшин А. [13], Калюга Є. В., Гришук Г. В. [8], Калюга Є., Гришук Г., Калюга О. [9], Козаченко А. Ю. [10], Кудріна О. Ю., Штика Ю. М., Саєнко О. О. [11], Курепін В. М., Грищенко Н. В. [12], Марушко Н. С., Горбан І. М. [14], Орехова А. І. [16] та ін. Не зважаючи на вагомість проведених досліджень, потребують додаткового дослідження питання пов'язані з удосконаленням організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Мета і задачі дослідження. Мета дослідження полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та прикладному опрацюванні питань щодо удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Досягнення мети кваліфікаційної роботи обумовило необхідність вирішення наступних завдань дослідження:

- дослідити теоретико-методичні засади організації внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємств;
- надати організаційно-економічну характеристику підприємства
- провести аналіз організації системи внутрішнього контролю;
- надати оцінку ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві;
- розробити рекомендацій щодо перспектив розвитку внутрішнього контролю на підприємствах;
- обґрунтування необхідності автоматизація системи внутрішнього контролю на підприємстві;
- провести розрахунок економічної ефективності запропонованих заходів.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ТОВ «СГП «Сілва» Сумського району Сумської області.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Методи дослідження. В роботі використано як загальнонаукові, так і спеціальні методи досліджень: методи індукції та дедукції, науково-аналітичні методи; абстрактно-логічний метод; статистичний аналіз та метод згрупувань; графічний метод - для наочного зображення теоретичного матеріалу та аналітичних результатів. Під час розробки та впровадження напрямів удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства використовувались методи систематизації, алгоритмізації та ін.

Інформаційною базою дослідження слугували нормативно-правові акти та матеріали Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, матеріали періодичного друку, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених за темою дослідження.

Елементи наукової новизни отриманих результатів. Наукова новизна отриманих результатів полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства, а саме:

- визначені теоретико-методичні засади організації внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємств;
- запропоновано створити службу внутрішнього аудиту. У Положенні про службу внутрішнього аудиту мають бути чітко визначені функціональні обов'язки для внутрішніх аудиторів, у яких мають бути передбачені права та персональна відповідальність;
- запропоновано, з метою вдосконалення системи внутрішнього контролю, розробити Положення про внутрішній контроль організації. Положення про внутрішній контроль організації – це документ, який створюється, щоб регламентує всю систему внутрішнього контролю підприємства. Дане Положення покликане вирішити всі недоліки та спірні питання щодо існуючого внутрішнього контролю.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що проведені дослідження дозволяють вдосконалити організацію внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства. Матеріали досліджень, проведених у кваліфікаційній роботі, передані закладу, що досліджується, – ТОВ «СГП «Сілва» Сумського району Сумської області, а також на кафедру менеджменту імені професора Л.І. Михайлової Сумського національного аграрного університету. Дослідження та висновки, отримані в результаті написання кваліфікаційної роботи, можуть слугувати якісним теоретичним, навчальним та практичним матеріалом при проведенні викладачами кафедри лекційних та семінарських занять для здобувачів вищої освіти спеціальності «Менеджмент».

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях у м. Полтава та м. Київ.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези доповіді:

1. Баскенов М. Організація внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємства. *Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики* : матеріали X Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених (м. Полтава, 09 листопада 2023 року). Полтава, 2023. С. 8-9.

2. Баскенов М. С. Удосконалення системи внутрішнього контролю аграрних підприємств. *Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика*: зб. матеріалів VII Всеукр. наук.-практ. інт.-конф., 21 листопада 2023 р. Київ: Київський університет імені Бориса Грінченка, 2023. С.21-22.

Обсяг і структура роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний обсяг роботи викладено на 60 сторінках. Список використаних джерел включає 25 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВ

Для досягнення найкращих фінансових результатів та розвитку діяльності кожного окремого підприємства виникає потреба самоорганізації всередині цього суб'єкта економіки. І, оскільки, на практиці існують різні фактори, що перешкоджають досягненню цілей суб'єкта, такі як: ризики господарської діяльності, конкуренція, ймовірність виникнення порушень чи розкрадань, необхідність збереження чи збільшення рівня довіри інвесторів та споживачів, обов'язок надання звітів про діяльність суб'єкта державним структурам; а також різні зовнішні фактори, то виникає необхідність у побудові ефективної, оперативної та відповідної вимогою сучасних стандартів системи внутрішнього контролю в організації.

Загальновідомо, що з організації системи внутрішнього контролю у процесі управління підприємством необхідно орієнтуватися з його організаційно-правову форму, обсяг і сфера діяльності. Добре організована система внутрішнього контролю допомагає не тільки виявити недоліки та порушення, а й запобігти їм, а також сприяти своєчасній їхній ліквідації. Завдання організації та постановки ефективної системи внутрішнього контролю на підприємствах спрямовані здебільшого на забезпечення ефективності діяльності господарюючих суб'єктів [8].

Внутрішній контроль – це процес отримання інформації про виконання наступних завдань, які виконує орган управління або інший персонал організації:

- для забезпечення ефективності та результативності фінансових та господарських операцій;
- отримання впевненості в точності бухгалтерських записів;

- дотримання правових і нормативних активів при здійсненні господарської діяльності. У процесі внутрішнього контролю на підприємствах, згідно з основними завданнями, формулюються цілі, спрямовані на забезпечення сталої роботи організацій у довгостроковій та короткостроковій перспективі.

Цілі внутрішнього контролю представлено на рис. 1.1.



Рисунок 1.1 – Цілі внутрішнього контролю

*Джерело: за матеріалами [13]

На прикладі табл. 1.1 представлено етапи розвитку внутрішньогосподарського контролю як системи суспільно-економічних відносин

Для розуміння сенсу такого поняття, як система внутрішнього контролю, визначення можна розбити на три частини.

Так, під контролем, у найпростішому вигляді, розуміється перевірка, постійне чи регулярне спостереження за ким-або будь-чим, або нагляд. Коли до поняття контроль додається вказівка внутрішній, його область набуває більш конкретного образу.

Тепер ми говоримо про спостереження, перевірку та нагляд і також про аналіз за, в першу чергу, фінансовими категоріями, і пов'язаними з ними процесами та операціями, але всередині конкретної організації.

Таблиця 1.1 - Етапи розвитку внутрішньогосподарського контролю як системи суспільно-економічних відносин

Етап	Суспільно-економічні формації	Суспільно-економічні відносини, які впливали на розвиток контролю	Характерні риси внутрішньогосподарського контролю
I	Первіснообщинна	Суспільна власність на засоби та предмети праці; колективна праця; виникнення держав	Виникнення контролю на рівні деяких господарських операцій
II	Рабовласницька	Поява приватної власності рабовласника на засоби виробництва, рабів та управління ними	Формування контролю, як професії, функціонування внутрішніх контролерів. Зародження ознак внутрішньогосподарського контролю – здійснення контролю на приватному рівні за рахунок та за ініціативою власника
III	Феодальна	Зародження товарного виробництва, розвиток внутрішньої та зовнішньої торгівлі; урізноманітнення форм власності	Зародження внутрішньогосподарського контролю, як науки; поширення внутрішньогосподарського контролю та формування підґрунтя для подальшого активного його розвитку
IV	Капіталістична	Ускладнення механізму ринкових відносин; приватна власність на засоби виробництва; урізноманітнення форм та зміна цілей управління	Удосконалення внутрішньогосподарського контролю як науки (предмету, мети, завдань, об'єктів, суб'єктів, принципів, функцій, методів) та функції обліку і управління
V	Комуністична	Суспільна власність на засоби виробництва; ліквідація приватної власності	Розвиток методичного забезпечення внутрішньовідомчого контролю

*Джерело: за матеріалами [10]

На відміну від зовнішнього, обов'язкового контролю, який здійснюється сторонньою організацією, або державою, внутрішній контроль

здійснюється за ініціативою самої організації та націлений на покращення добробуту цієї організації.

На даному етапі розуміється, що внутрішній контроль – це не просто порівняння фактичних фінансових показників із плановими для виявлення проблем та складання оперативних та довгострокових стратегій, це також інструмент, що забезпечує законність фінансової діяльності. Він здійснюється всередині організації та її основна мета – виявлення проблем та їх вирішення для забезпечення достовірності фінансових звітів та перевірки їх законності.

Взаємозв'язок при виконанні завдань внутрішнього контролю, їх аналіз та встановлення причинно-наслідкових зв'язків для пошуку найбільш оптимальних шляхів розвитку організації робить дозволяє визначати внутрішній контроль як систему, що стає завершальним етапом у формуванні комплексного визначення системи внутрішнього контролю [6].

Так, для досягнення основної мети внутрішнього контролю – забезпечення ефективного управління організацією, необхідно відповідати наступним принципам:

- доцільність – вся діяльність з контролю та аналізу спрямована на попередження, пошук та усунення помилок та відхилень від заданого курсу організації;

- правильність – контрольна діяльність має бути точною, коректною, обґрунтованою;

- регулярність – СВК має працювати постійно, своєчасно, поставлені завдання мають виконуватися вчасно;

- ефективність – контроль має бути корисним та функціонуючим у рамках інтересів компанії. Після визначення цілей контролю, керуючий орган має право вибрати концепцію.

Так перевірки можуть бути системними, у форматі бізнес-процесу або приватними самотійні перевірки на місцях. Всі ці перевірки функціонують,

як правило, взаємопов'язано. Саме завдяки цьому формується система внутрішнього контролю у організації.

На сьогоднішній день ефективність системи контролю залежить від дотримання нормативно-правових актів та вимог внутрішніх документів організації, що регулюють діяльність організації.

Ці вимоги не містять певних наборів показників, що дозволяють зробити об'єктивний висновок про ефективність функціонування системи внутрішнього контролю, а фактори, що впливають на ефективність, мають глобальний характер у відриві від поточної ситуації процесу в організації. Найпоширеніші проблемні елементами з погляду ефективності системи внутрішнього контролю: установчі документи; дотримання законодавства; поділ повноважень; захист "периметра"; матеріальна відповідальність; захист інформації; ціноутворення [15].

До факторів, що впливають на внутрішній контроль, насамперед відносять:

- діяльність та рішення ради директорів, комітету з аудиту та вищого керівництва;
- критерії виконання та винагороди;
- кодекс поведінки та етики;
- внутрішній та зовнішній аудит;
- законодавство.

Всі чинники та подальші рішення в кінцевому підсумку повинні сприяти досягненню кінцевих цілей організації, успішному функціонуванню організації, дозволяючи їй належним чином реагувати на значні ризики (операційні, фінансові, ризики дотримання правових норм та інші) у процесі досягнення своїх цілей. Сюди належить також забезпечення безпеки активів і своєчасне виявлення та управління зобов'язаннями. Однак ефективність внутрішнього контролю може бути обмежена.

Дані обмеження створюють додаткові труднощі та можуть негативно вплинути на ефективність організації та її системи внутрішнього контролю. А неправомірні дії керівництва в обхід чинної системи внутрішнього контролю або впровадження блокуючих засобів контролю може формувати негативні судження про ризики та знижувати ефективність організації загалом.

Таким чином, фактори та обмеження, що виникають навколо системи внутрішнього контролю організації, які можуть забезпечити лише розумну впевненість у досягненні організацією цілей.

Не варто забувати, що судження людини при ухваленні рішення може виявитися невірним, через що системі внутрішнього контролю можуть виникнути збої. внаслідок впливу людського фактора.

Також функціонування того чи іншого засобу контролю може виявитися неефективним, наприклад, коли інформація, отримана з метою внутрішнього контролю (наприклад, звіт про відхилення), використовується недостатньо ефективно, оскільки особа, відповідальна за аналіз такої інформації, не розуміє її призначення або не в змозі вжити відповідних дій.

Таким чином, систему внутрішнього контролю можна організувати самостійно, або за допомогою консультантів та аудиторів. Грамотний внутрішній контроль дозволяє суттєво скоротити втрати у бізнесі та підвищити ефективність компанії.

У системі внутрішнього контролю виділяють його етапи, методи, процедури, елементи. У таблиці 1.2 представлено співвідношення між окремими етапами, методами та процедурами внутрішнього контролю.

Для ефективного управління компанією, а також своєчасного прийняття правильних управлінських рішень з боку керівництва та співробітників організації, у тому числі, в галузі внутрішнього контролю, а також управління ризиками, суб'єкту господарювання слід впроваджувати сучасні способи комунікації та актуальні інформаційні технології, що

дозволяють оптимізувати обмін інформацією з точки зору швидкості, економії та комфорту [2].

Таблиця 1.2 - Співвідношення етапів, методів та процедур внутрішнього контролю

Етап	Метод	Процедури
Попередній	Перевірка правильності оформлення первинних документів	Правильність відображення записів господарського життя у регістрах бухгалтерського обліку; перевірка оформлення первинних облікових документів; відповідність оформлення первинних документів чинному законодавству
	Розмежування повноважень та обов'язків персоналу	Закріплення за співробітниками певного кола обов'язків; проведення періодичної ротації персоналу; постановка конкретних цілей перед працівником
Поточний	Звірка даних	зіставлення даних рахунків-фактур з контрагентами
	Контроль фактичної наявності та стану об'єктів	Інвентаризація; обмеження доступу до певних об'єктів; забезпечення фізичної охорони об'єктів
	Інформаційна безпека та комп'ютерна обробка інформації	Надання доступу лише певній категорії працівників до інформаційних систем, баз даних, довідників, процедур відновлення та видалення даних; перевірка повноти та правильності заповнення реквізитів документів; автоматична звірка даних
Наступний	Санкціонування та нагляд за правильністю виконання угод та операцій	Перевірка авторизації та легітимності укладання угод; контроль за дотриманням умов та строків виконання договорів та контрактів
	Моніторинг	Відстеження та оцінка процесів фінансово-господарської діяльності організації

*Джерело: за матеріалами [12]

Організація може застосовувати ефективні засоби обміну інформацією як на рівні співробітників одного відділу, так і між керівником та співробітником, дозволяючи таким чином забезпечувати ефективне управління ризиками, функціонування системи внутрішнього контролю та взаємодію з особами зовнішнього порядку.

Нині є кілька загальноприйнятих принципів під час побудови системи внутрішнього контролю. Найбільшу популярність має концепція

встановлення системи внутрішнього контролю організації – модель COSO, створена співробітниками міжнародної організації за стандартами. Характерною рисою цієї моделі є орієнтація управління ризиками економічних суб'єктів (рис. 1.2).

Модель COSO визначає внутрішній контроль організації як процес, який здійснюється вищим керівним органом організації, вищим керівництвом та всіма іншими співробітниками адекватним та виправданим чином для досягнення цілей операційної та фінансової ефективності, надійності фінансової звітності та відповідності застосовним правовим та нормативним вимогам.



Рисунок 1.2 - Інтегрована концепція внутрішнього контролю COSO-ERM

*Джерело: за матеріалами [9]

При проведенні контрольних заходів велике значення мають обґрунтовані ролі та використання масштабності аналітичних процедур. Якщо проводиться аудит ефективності ведення господарства, то проблема факторного аналізу, проблема порівняльного аналізу виводиться в якості найважливішої складової проведення аудиторської перевірки. Якщо

підтверджується достовірність бухгалтерської звітності, яку можна обмежити методами фінансового аналізу, в тому числі коефіцієнтним аналізом, коли розглядаються коефіцієнти та їх співвідношення, а також співвідношення фінансових коефіцієнтів, таких як коефіцієнт автономії, коефіцієнт ліквідності, коефіцієнт структури зобов'язань, коефіцієнти оборотності оборотних активів, з нормативними значеннями, які застосовуються в галузі, в рамках окремого сегмента бізнесу. В цьому плані застосовуються аналітичні процедури, спрямовані на оцінку відхилень і визначення причин їх виникнення. Крім того, аналіз відхилень від нормативів теж є найважливішою позицією, яка дозволяє зробити висновок не тільки про достовірність звітності, но і про можливість реалізації принципів

У рамках проведення контрольних заходів проводиться оцінка гіпотези безперервності діяльності фінансових, виробничих і ринкових визнань, на підставі яких може виникнути сумнів в застосовності допущених досліджень безперервності діяльності.

Особливу актуальність система управління ризиками має для сільськогосподарських організацій, так як результати аграрного виробництва не можуть бути передбачені з повною визначеністю. Сільське господарство характеризується наявністю тісних взаємозв'язків між економічними та природними аспектами виробничого процесу. Природні виробничі фактори практично неможливі змінити чи вплинути ними, можна лише пристосуватися до них. Так, якісні характеристики землі створені природою, а люди лише підтримують їх. Використання як засоби виробництва сільськогосподарських тварин збільшує виробничі ризики, пов'язані з їхніми хворобами і пред'являє особливі вимоги до системи агрострахування. Сезонність виробництва, що впливає на цикли виробництва, що визначаються біологічними природними процесами, призводить до значних варіацій у виконі ресурсної бази (матеріальних, трудових, фінансових ресурсів) за періодами року та визначає специфіку прийняття управлінських

рішень. Таким чином, в аграрному секторі дуже яскраво виражені ризик та невизначеність, що визначаються залежністю аграрної економіки від природно-кліматичних умов та сезонним характером сільськогосподарського виробництва [12].

Організація системи управління ризиками, спрямована на їх усунення або мінімізацію впливу, передбачає такі види управлінської діяльності, як:

- моніторинг зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на діяльність компанії;
- відстеження та ідентифікація ризиків на всіх рівнях керівництва, включаючи первинну оцінку матеріальності ризиків та їх аналіз, ранжування ризиків за рівнями управління, складання паспорта ризику;
- оцінка сукупного впливу суттєвих ризиків на ключові фінансові показники організації;
- розробка заходів попереджувального та подальшого впливу при загрозі настання того чи іншого ризику;
- вжиття заходів щодо зменшення наслідків ризиків та негативно впливаючих факторів на основі наявних важелів, зовнішніх та внутрішніх ресурсів;
- резервування коштів або, у разі потреби, у мінімальні терміни отримання кредитних ресурсів для усунення можливості виникнення або мінімізації втрат від настання того чи іншого ризику;
- оцінка ефективності системи управління ризиками та корпоративного управління та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення;
- складання щоквартальної звітності щодо ризиків.

Основним результатом організації системи управління ризиками у сільськогосподарській організації буде збільшення прибутковості її діяльності. При цьому визначення конкретних дій та зобов'язань організації при загрозі представлених ризиків, невизначеності розвитку ситуації в

майбутньому залежать від особливостей ситуації, що склалася в кожному конкретному випадку [14].

Таким чином, система внутрішнього контролю повинна функціонувати безперервно на всіх етапах фінансово-господарської діяльності організації шляхом спостереження за коректністю кожної процедури з боку осіб, відповідальних за цю процедуру, їх керівників та служби внутрішнього аудиту, яка додатково виявляє та систематизує помилки за рівнем їхньої значущості, та розробляє шляхи удосконалення тих чи інших областей. Для якісної оцінки рівня ефективності систем контролю у організації слід звертатися до галузі внутрішнього аудиту. Проведений аналіз дозволить позначити сильні та слабкі сторони компанії та сформулювати методи щодо поліпшення її діяльності, що, у свою чергу, дасть уявлення про поточний стан внутрішнього контролю в компанії.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом проведеного дослідження виступає Товариство з обмеженою відповідальністю «Сільськогосподарське підприємство «Сілва» Сумського району Сумської області. Головним завданням діяльності ТОВ «СГП «Сілва» є виробництво, переробка та реалізація продукції, надання послуг, а також інші види діяльності, передбачені статутом.

Основними напрямками діяльності господарства є:

- вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур,
- вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів,
- вирощування інших однорічних і дворічних культур,
- вирощування ягід, горіхів, інших плодових дерев і чагарників.

На прикладі табл. 2.1 дослідимо склад та структуру необоротних активів господарства.

Таблиця 2.1 - Склад та структура необоротних активів підприємства

Назва	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.	Відхилення 2022 р. від 2020 р. (+,-)
Нематеріальні активи	58,9	51,9	44,9	-14,0
Основні засоби	4722,6	5127,8	4065,8	-656,8
Всього	4781,5	5179,7	4110,7	-670,8

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «СГП «Сілва»

Аналіз проведених розрахунків дозволяє констатувати про те, що найбільшу їх частку, в загальній структурі складають основні засоби.

Спостерігаємо, що вартість необоротних активів підприємства у 2022 р. зменшилася на 670,8 тис. грн., в порівнянні з 2020 р.

Зменшення вартості необоротних активів господарства відбулося за рахунок зменшення вартості основних засобів на 656,8 тис. грн. Зменшення відбулося і в частині нематеріальних активів на 14,0 тис. грн., у порівнянні з 2020 р.

Таким чином, зменшення частки необоротних активів свідчить про погіршення матеріально-технічного забезпечення господарства.

На прикладі табл. 2.2 дослідимо склад та структура оборотних активів господарства.

Таблиця 2.2 - Склад та структура оборотних активів підприємства

Назва	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.	Відхилення 2022 р. від 2020 р. (+,-)
Запаси:	3501,9	4895,9	5651,4	+2149,5
у т.ч. готова продукція	2214,7	3509,2	3098,0	+883,3
Поточні біологічні активи	2118,4	2504,6	3109,1	+990,7
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	202,9	417,2	76,2	-126,7
Інша поточна дебіторська заборгованість	17,2	434,6	1650,7	+1633,5
Гроші та їх еквіваленти	3,9	34,3	20,0	+16,1
Інші оборотні активи	77,2	71,9	50,2	-27
Всього	5921,5	8358,5	10557,6	+4636,1

*Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «СГП «Сілва»

Аналізуючи проведені розрахунки зазначаємо, що вартість оборотних активів господарства у 2022 р., порівняно з 2020 р., збільшилася на 4636,1 тис. грн. Найбільше збільшення відбулося за рахунок підвищення вартості запасів на 2149,5 тис. грн. та іншої поточної дебіторської заборгованості на 1633,5 тис. грн., що свідчить про зростання обсягів реалізації, робіт послуг споживачам. Зростання суми іншої поточної дебіторської заборгованості свідчить про відволікання коштів з господарського обороту, що є негативним

фактором. Також слід зазначити про зростання вартості поточних біологічних активів у звітному році, в порівнянні з базисним, на 990,7 тис. грн.

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги у звітному році, порівняно з базисним, зменшилася на 126,7 тис. грн., що є позитивним фактором.

Склад та структура джерел формування майна господарства наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 - Склад та структура джерел формування майна господарства

Назва	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.	Відхилення 2022 р. від 2020 р. (+,-)
Зареєстрований пайовий капітал	62,5	62,5	62,5	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	8939,6	11448,5	11163,1	+2223,5
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	885,0	1130,4	1672,8	+787,8
Короткострокові кредити банків	146,4	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:				
товари, роботи, послуги	186,7	184,6	121,5	-65,2
розрахунками з бюджетом	99,8	119,4	86,5	-13,3
розрахунками зі страхування	-	-	34,2	-
розрахунками з оплати праці	32,6	48,8	137,2	+104,6
Інші поточні зобов'язання	350,4	544,0	1390,5	+1040,1
Всього	10703,0	13538,2	14668,3	+3965,3

*Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «СГП «Сілва»

Наведені розрахунки дозволяють констатувати, що у 2022 р. відбулося збільшення суми джерел формування майна господарства на 3965,3 тис. грн., порівняно з 2020 р.

Нерозподілений прибуток у 2022 р. збільшився, у порівнянні з 2020 р., на 2223,5 тис. грн. і склав 11163,1 тис. грн. Інші поточні зобов'язання збільшилися на 1040,1 тис. грн. і склали у 2022 р. 1390,5 тис. грн. Довгострокові зобов'язання і забезпечення збільшилися у 2022 р., порівняно з 2020 р., на 787,8 тис. грн. і склали у 2022 р. 1672,8 тис. грн.

Важливим є аналіз основних економічних показників діяльності господарства, з метою визначення основних результативності його діяльності та ефективності роботи. Дані для аналізу наведені на прикладі табл. 2.4.

Таблиця 2.4 - Основні економічні показники діяльності господарства

Назва	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2020 р. (+,-)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	6752,7	6151,1	8201,4	+1448,7
Інші доходи, тис. грн.	98,3	180,6	383,8	+285,5
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	96,5	2508,9	(285,4)	-354,9
Рівень рентабельності (збитковості), %	1,4	40,8	(3,2)	-4,58
Коефіцієнт поточної ліквідності	7,25	9,3	5,96	-1,29
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,71	0,75	0,67	-0,04
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,004	0,03	0,01	+0,01
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	0,84	0,85	0,76	-0,08

*Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «СГП «Сілва»

Проведені розрахунки дозволяють констатувати про збільшення суми чистого доходу від реалізації продукції на 1448,7 тис. грн., порівняно з 2020 р. Таке підвищення свідчить про нарощування обсягів реалізованої продукції та збільшення їх ціни.

Чистий збиток у звітному році збільшився, в порівнянні з 2020 р., на 354,9 тис. грн. і склав 285,4 тис. грн.

Рівень збитковості господарства у 2022 р., в порівнянні з 2020 р., збільшився на 4,58 %, що свідчить про загрозливу операційну, інвестиційну та фінансову діяльність ТОВ «СГП «Сілва».

Коефіцієнт поточної ліквідності у 2022 р., у порівнянні з 2020 р., зменшився на 1,29 та дорівнює 5,96, що свідчить про задовільний стан платоспроможності підприємства.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами зменшився на 0,04, але враховуючи те, що коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами протягом 2020-2022 рр. перевищував нормативне значення 0,1, свідчить про нормальний стан підприємства та що у нього є вільні джерела формування оборотних активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2022 р., у порівнянні з 2020 р., збільшився на 0,01 та дорівнює 0,01. Враховуючи те, що цей показник нижче 0,1, це не є достатнім у разі негайної потреби погашення боргів, термін яких може наступити негайно.

Коефіцієнт платоспроможності (автономії) зменшився на 0,08 та дорівнює 0,76, що є вище нормативного значення, а це свідчить про те, що у господарства є потенціал для власного розвитку.

Середньооблікова чисельність працівників у господарстві складає 16 осіб.

У досліджуваному господарстві відсутня служба внутрішнього контролю чи ризик менеджменту. Фінансовий стан є не задовільним, про що свідчить зростання чистого збитку, але господарство ще має резерви для використання власного потенціалу та поліпшення існуючого стану.

2.2 Аналіз організації системи внутрішнього контролю

Об'єктом внутрішнього контролю є насамперед бухгалтерський облік. У бухгалтерському обліку виникнення неякісної первинної інформації пов'язане з відсутністю продуманої системи контролю на двох стадіях облікового процесу: збирання та реєстрації даних та їх первинної обробки.

Підприємство веде бухгалтерський облік майна, зобов'язань та господарських операцій (фактів господарської діяльності) шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку, включених до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку. Робочий план рахунків бухгалтерського обліку затверджується наказ керівника підприємства з урахуванням Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік майна, зобов'язань та господарських операцій (фактів господарської діяльності) ведеться у гривнях.

На підприємстві для ведення бухгалтерського обліку створена облікова політика, що передбачає майнову відокремленість і безперервність діяльності організації, послідовність застосування облікової політики і навіть тимчасову визначеність фактів господарської діяльності.

Документи, якими оформлюються господарські операції з грошима, підписуються керівником організації та головним бухгалтером або уповноваженими ними на те особами. Без підпису головного бухгалтера або уповноваженого їм на те особи грошові та розрахункові документи, фінансові та кредитні зобов'язання вважаються недійсними та не повинні прийматися до виконання.

На підприємстві первинний обліковий документ складається на момент здійснення господарської операції, і якщо це неможливо, - безпосередньо після закінчення операції.

Створення первинних облікових документів, порядок та терміни передачі їх для відображення у бухгалтерському обліку проводяться

відповідно до затвердженого в організації графіка документообігу. Своєчасне та якісне оформлення первинних облікових документів, передачу їх у встановлені терміни для відображення в бухгалтерському обліку, а також достовірність даних, що містяться в них, забезпечують особи, які склали та підписали ці документи.

Система управлінського обліку та контролю в організації працює виключно на підставі внутрішньофірмових стандартів. Це на відміну від бухгалтерського обліку, який жорстко регламентується.

Основною метою застосовуваного управлінського обліку є калькулювання собівартості та виконання альтернативних розрахунків. У системі обліку на підприємстві є елементи управлінського обліку – встановлена процедура формування бюджетів, координується розробка короткострокових планів усіма підрозділами підприємства, графіком документообігу визначено загальні напрями збору та інтерпретація інформації.

В управлінському обліку, на відміну від бухгалтерського, відсутній альбом уніфікованих форм документації. Менеджери середньої ланки часто користуються формами, які їм зручні, але від подібних документів інших структурних підрозділів. Такий підхід ускладнює обробку інформації під час проведення внутрішнього аудиту.

Управлінський облік особливе місце відводить обліку відхилень. Аналіз фактичних показників та його відхилення від планових (нормативних) відбувається із застосуванням методу факторного аналізу. Цей метод передбачає, що ці відхилення мають бути розділені з причин їх виникнення. Аналіз виникнення відхилень, їх облік та виявлення є базою, основою нормативного обліку. У свою чергу відхиленням вважається абсолютний відступ від чинних норм витрат. Причинами виникнення відхилень є: неточності при відпустці та підрахунку залишків матеріалів; приховання браку; приписки обсягу виробленої продукції; псування, втрати та нестача

напівфабрикатів, деталей та продукції; неточності інвентаризації залишків матеріалів та незавершеного виробництва.

За допомогою розробки бюджетів та кошторисів для різних рівнів управління та інформації, що формується в управлінському обліку, проводиться координація дій із систематизації завдань, які ставляться перед організацією для досягнення кінцевих цілей. За допомогою цього забезпечується лінійне керування підприємством.

Фінансово-господарська діяльність ТОВ «СГП «Сілва» у межах управлінського обліку та контролю знаходить відображення у звітності, що формується за структурними підрозділами, видами продукції, статтями бюджету. Крім того, складається звітність загалом по підприємству з узагальненням результатів роботи підприємства за певний звітний період. Конкретний зміст, форми та види внутрішньої управлінської звітності залежать від того, в якій структурі вони формуються, які виробничі процеси враховують, цільової спрямованості та інших факторів.

У цих умовах у підрозділах ТОВ «СГП «Сілва» проблемою часто є відсутність уніфікованих форм обробки інформації, що не дозволяє раціонально використовувати робочий час, змушуючи співробітників переносити інформацію до форм, які на даний момент запитуються вищим менеджером. З іншого боку, відсутність планування термінів передачі досить часто змушує змінювати графік за необхідності термінової підготовки незапланованої звітності.

Наступною складовою середовища контролю є документи, що регламентують діяльність структурних підрозділів та окремих фахівців, а саме положення, регламенти та інструкції. Частина регламентів не розроблена чи не затверджена, відсутня однаковість у стандартах викладу інформації.

Найбільш загальними функціональними областями контролю у ТОВ «СГП «Сілва» є:

- виконання зведеного бюджету реалізація та дебіторська заборгованість;
- постачання та кредиторська заборгованість;
- платежі за рахунками та надходження коштів до каси;
- розрахунки з персоналом із зарплати;
- інвестиції;
- основні засоби;
- запаси.

На прикладі таблиці 2.5 представимо приклад робочого документу щодо дослідження правильності обліку розрахунків на підприємстві.

Таблиця 2.5 – Робочий документ «Перевірка дотримання законодавства» (РД-1)

Етап перевірки	Результат	Коментар
Перевірка створення комісії з інвентаризації розрахунків	Так	Створюється наказом керівника
Перевірка виконання вимог законодавства з бухгалтерського обліку у частині обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами	Виконуються в повному обсязі	На підприємстві присутні всі необхідні документи з обліку розрахунків
Перевірка дотримання вимог ПК України з обліку розрахунків	Виконуються в повному обсязі	Усі вимоги ПК України дотримані
Перевірка дотримання норм законодавства щодо оформлення первинних документів та облікових регістрів (зміст усіх обов'язкових реквізитів)	Так	Застосовуються всі необхідні документи

*Джерело: складено автором за матеріалами ТОВ «СПП «Сілва»

У ході перевірки було з'ясовано, що всіх норм законодавства було дотримано. На наступному етапі перевірки здійснюється перевірка правильності документального оформлення розрахунків (таблицю 2.6).

За підсумками даного етапу можна зробити такі висновки: всі операції з обліку розрахунків оформлені необхідними документами, проте є недоліки в оформленні первинних документів, розроблених самотійно, а також на деяких документах відсутні підписи головного бухгалтера.

Таблиця 2.6 – Робочий документ «Перевірка документального оформлення» (РД-2)

Етап перевірки	Результат	Коментар
Перевірка дотримання норм законодавства щодо оформлення первинних документів та облікових регістрів (зміст всіх обов'язкових реквізитів)	Ні	Форми документів, розроблені підприємством, що не містять обов'язкових реквізитів, таких як найменування організації, дати документа
Збереження документів забезпечено	Ні	На підприємстві відсутній архів
Графік документообігу затверджений	Ні	

*Джерело: складено автором за матеріалами ТОВ «СГП «Сілва»

Проведений внутрішній аудит правильності ведення обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами відображено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Робочий документ «Перевірка правильності ведення обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами» (РД-3)

Напрямок перевірки	Результат
Перевірка забезпеченості бухгалтерії підприємства чинними нормативними документами	Бухгалтерія забезпечена всім необхідним
Перевірка правильності відображення в бухгалтерській обліку нестандартних операцій	Нестандартні операції відображені правильно
Перевірка правильності оцінки здійснюваних господарських операцій	Оцінка не спотворена
Перевірка фактичного здійснення угод	Угоди реально здійснювалися
Перевірка своєчасності та повноти відображення у обліку всіх реально здійснених угод	Операції своєчасно та в повному обсязі відображено у звітності
Вивчення правильності застосування кореспонденції рахунків	Застосовується правильна кореспонденція рахунків

*Джерело: складено автором за матеріалами ТОВ «СГП «Сілва»

Показником ефективності системи внутрішнього контролю є ефективність інвентаризацій, що проводяться на підприємстві, якість контролю за матеріальними цінностями з боку співробітників бухгалтерії. Таким чином, аналіз, як інструмент внутрішнього контролю, дозволяє забезпечити керівництво інформацією про ефективність системи внутрішнього контролю за ризиками, пов'язаними із збереженням активів

організації, виявити слабкі сторони у внутрішньому контролі безпеки, сприяє прийняттю оптимальних рішень щодо зниження ризиків.

Тестові та аналітичні процедури ефективності внутрішнього контролю обов'язково призводять до необхідності проведення документальних чи тематичних перевірок систем внутрішнього контролю. І саме документальна перевірка є основним інструментом перевірки ефективності внутрішнього контролю, а її основний акцент робиться на тих видах операцій, ризики яких не мінімізовані до оптимального значення, або, іншими словами, коли ефективність інших форм внутрішнього контролю вимагає уточнення або не висока. Документальна перевірка ефективності внутрішнього контролю є досить трудомістким процесом, що займає тривалий час.

Оскільки ТОВ «СГП «Сілва» є малим підприємством, подібні перевірки мають сенс проводити щорічно. У цьому документальні перевірки як засіб оцінки ефективності внутрішнього контролю більш доречні щодо системи бухгалтерського обліку, тематичні перевірки – щодо всіх інших систем економічного суб'єкта та її системи управління: підсистеми функціональної діяльності, підсистеми безпеки, підсистем управління кадрами, збуту, постачання.

Одна з найслабших ланок у створенні діяльності ТОВ «СГП «Сілва» - повна чи часткова відсутність регламентації лінійних зв'язків у структурних підрозділах підприємства. Менеджери верхньої ланки взаємодіють з однорідними функціональними підрозділами нижчестоящих і вищестоящих структур, і навіть один з одним. Характерно те, що регламентація діяльності функціональних підрозділів часто обмежується описом процедур взаємодії з вертикалі управління та закінчується лише на рівні менеджерів вищої ланки. Наслідком цього є невідповідність однорідних даних, протиріччя системі управління, пов'язані з розмиванням кордонів відповідальності керівників функціональних підрозділів, слабка горизонтальна інтеграція функцій контролю. У цілому нині, наявні елементи даної підсистеми внутрішнього

контролю зведено до вирішення сумнівів засновників щодо бізнес-ризиків та ефективності роботи компанії загалом.

У організації немає чітко побудованої системи внутрішнього контролю. Функції щодо проведення внутрішнього контролю покладено на бухгалтерію. У межах внутрішнього контролю одним із напрямів роботи бухгалтерії є проведення ревізії. Ревізорами є співробітники, які перебувають у штаті організації та підпорядковані його керівництву. Завдання ревізій визначаються керівництвом, з потреб управління, як підрозділами підприємства, і підприємством загалом. У сформованій практиці діяльності ТОВ «СПП «Сілва» ревізійна комісія створюється в останньому кварталі фінансового року для проведення інвентаризації – перевірки наявності, стану та забезпечення збереження майна компанії.

Таким чином, ТОВ «СПП «Сілва» має не стабільне фінансове становище та недостатньо ефективну систему внутрішнього контролю. Ця система має ряд недоліків у частині організації та ведення управлінського обліку, відсутності, що регламентують постановку обліку для внутрішніх потреб управління документів, тобто система управлінського контролю, як така остаточно не сформована і перебуває у стадії переходу з рівня виробничого обліку.

2.3 Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві

Однією із важливих складових розвитку системи внутрішнього контролю досліджуваного підприємства є визначення ефективності системи внутрішнього контролю.

Наявність ефективно працюючої системи внутрішнього контролю є найважливішим чинником зростання підприємства. Як свідчить міжнародна практика, наявність системи внутрішнього контролю створює реальні передумови успішного розвитку, у зв'язку з: появою потенціалу ефективно

управляти використанням матеріальних і трудових ресурсів суб'єкта господарювання, появою можливості на вигідних умовах залучати інвестиції шляхом підвищення якості фінансової (бухгалтерської) звітності суб'єкта господарювання.

Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю є найскладнішим і, що важливо, найбільш актуальним питанням у темі внутрішнього контролю. Складність оцінки ефективності внутрішнього контролю існує у всіх сферах економіки, а в галузі комунального господарства найбільше виражено через виключення такого параметра як «економічна вигода».

Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю пов'язані з деякими труднощами. Система внутрішнього контролю практично не має явно виражених економічних вигод та економічний успіх комунального підприємства можна пов'язати з ефективністю системи внутрішнього контролю лише побічно. Також не забуватимемо про те, що вся економічна вигода, прибуток організації більшою мірою залежить від регулюючого органу, Єдиного тарифного органу Челябінської області.

Отже, основні проблеми оцінки ефективності системи внутрішнього контролю:

- ефективність практично неможливо оцінити кількісно;
- ефективність залежить не тільки від контролерів, а й від дій, що перевіряються, оскільки вони вирішують, чи виконувати рекомендації;
- суб'єктивізм оцінок контрольованих та контролюючих роботи.

Для підприємства найбільш значущим позитивним ефектом від системи внутрішнього контролю стануть саме якісні зміни роботи організації.

Можна виділити кілька категорій (показники продуктивності та результативності), але остаточний склад та цільові значення показників встановлює керівник.

Показники продуктивності:

- виконання затвердженого плану;
- кількість проведених за період контрольних процедур у розрахунку на одного спеціаліста;
- середня кількість годин на проведення однієї перевірки;
- кількість зроблених рекомендацій.

Показники результативності:

- частка виконаних (невиконаних) рекомендацій;
- економічний ефект від виконання рекомендацій;
- задоволеність менеджменту.

Ефективність контролю можна визначити якісно та кількісно. Якісні характеристики визначаються через логічну оцінку змін у системі контролю та певних кількісних показників, що характеризують окремі сторони системи внутрішнього контролю.

У таблиці 2.8 подано показники оцінки ефективності системи внутрішнього контролю.

Таблиця 2.8 - Показники ефективності системи внутрішнього контролю

№	Показник ефективності
1. Показники продуктивності системи внутрішнього контролю:	
1.1	виконання затвердженого плану
1.2	кількість проведених за період контрольних процедур у розрахунку на одного фахівця
1.3	середня кількість годин для проведення однієї перевірки
1.4	кількість зроблених рекомендацій
2. Показники результативності системи внутрішнього контролю:	
2.1	частка виконаних (невиконаних) рекомендацій
2.2	економічний ефект від виконання рекомендацій
3. Кількісні показники ефективності роботи системи внутрішнього контролю:	
3.1	загальний рівень помилок у роботі підрозділів
3.2	рівень дебіторської заборгованості
3.3	кількість рекламацій від споживачів

*Джерело: складено автором

Кількісні оцінки ґрунтуються на економіко-математичних розрахунках, пов'язаних з дослідженням показників економічної діяльності комунального підприємства. При цьому показники, що характеризують ефективність діяльності організації, не можна використовувати як такі, що характеризують ефективність внутрішнього контролю, хоча непрямым чином вплив внутрішнього контролю на такі показники має місце. У той же час, виділити складову цього впливу досить важко.

Ефективність роботи системи внутрішнього контролю залежить і від взаємодії коїться з іншими підрозділами підприємства. Наскільки тісно працюють внутрішні контролери з іншими підрозділами, як часто і в якому емоційному ключі розкривають виявлені недоліки – настільки ефективні результати роботи служби внутрішнього контролю. Співробітники, які проводять внутрішній контроль та перевіряються, повинні розуміти всю відповідальність своїх дій та ставитися професійно до контрольних процедур.

Ефективна система внутрішнього контролю передбачає ефективне та якісне проведення контрольних процедур, це можливо визначити шляхом тестування. Тестування процедур системи внутрішнього контролю може проходити шляхом виявлення помилок у діяльності структурних підрозділів або в процесах, що відбувалися, які не були запобігли системі внутрішнього контролю.

Дотримання розроблених регламентів оцінюється шляхом вибіркової перевірки документів, у яких має бути відображено факт контролю.

Оцінка ефективності системи контролю шляхом тестування допоможе виявити недоліки цих процедур та розробити більш ефективні процедури.

Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю у ТОВ «СГП «Сілва» здійснюється за такими напрямками:

- проведення аналізу відповідності цілей бізнес-процесів, проектів та структурних підрозділів цілям підприємства, перевірка забезпечення

ефективності, надійності та цілісності бізнес-процесів (діяльності) та інформаційних систем, у тому числі надійності процедур протидії протиправним діям, зловживанням та корупції;

- перевірка забезпечення достовірності бухгалтерської (фінансової), статистичної, управлінської та іншої звітності, визначення того, наскільки результати діяльності бізнес-процесів та структурних підрозділів компанії відповідають поставленим цілям;

- виявлення недоліків системи внутрішнього контролю, які не дозволили (не дозволяють) підприємству досягти поставленої мети;

- оцінка результатів впровадження (реалізації) заходів щодо усунення порушень, недоліків та вдосконалення системи внутрішнього контролю, що реалізуються суспільством на всіх рівнях управління;

- перевірка ефективності та доцільності використання ресурсів;

- перевірка забезпечення збереження активів;

- перевірка дотримання вимог законодавства, статуту та внутрішніх нормативних документів компанії.

Керівництво підприємства періодично здійснює об'єктивну та незалежну оцінку системи внутрішнього контролю відповідно до планів проведення контрольних заходів, сформованих у тому числі на основі аналізу ризиків, властивих об'єктам контролю. Для моніторингу системи внутрішнього контролю можуть залучатися зовнішні зацікавлені сторони. Оцінка ефективності (тестування) системи внутрішнього контролю фінансової звітності здійснюється не рідше ніж 1 раз на рік. Тестування проводиться шляхом самооцінки або незалежної оцінки. Для оцінки надійності та ефективності системи внутрішнього контролю фінансової звітності в організації здійснюється внутрішній аудит.

Здійснення внутрішнього контролю у ТОВ «СГП «Сілва» відбувається у рамках управління системою ризиків та внутрішнього контролю. Завдання

та функції систем внутрішнього контролю підприємства представлені в таблиці 2.9.

Наступним елементом є оцінка ризиків. Цілі та завдання системи управління ризиками у представлені в таблиці 2.10.

Процедури внутрішнього контролю у ТОВ «СГП «Сілва» включають засоби контролю, у тому числі:

– узгодження – схвалення документів працівниками різних структурних підрозділів та рівнів управління, наділеними відповідними повноваженнями;

Таблиця 2.9 - Завдання та функції внутрішнього контролю підприємства

Завдання	досягнення ефективності діяльності;
	забезпечення повноти, своєчасності та достовірності всіх видів обліку та звітності підприємства
	дотримання чинного законодавства
	забезпечення безпеки активів (включаючи інформаційні активи)
Функції	організація ефективного внутрішнього контролю бізнес-процесів підприємства
	оцінка ефективності процедур, що забезпечують безпеку та правомірне використання активів підприємства
	взаємодія з ревізійними комісіями та зовнішніми аудиторами підприємства, участь у перевірях виконання рекомендацій зовнішнього аудитора та ревізійних комісій
	здійснення контролю за виконанням заходів щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю, процесів корпоративного управління та управління ризиками, розроблених за підсумками аудиторських перевірок та розслідувань
	вироблення рекомендацій щодо вдосконалення діяльності підприємства та усунення недоліків, доведення їх до відома осіб, які можуть забезпечити їм належний розгляд
	надання сприяння підприємства в організації системи управління ризиками, здійснення її моніторингу
	організація ефективного внутрішнього контролю за достовірністю зовнішньої та внутрішньої звітності підприємства
	організація ефективного внутрішнього контролю за дотриманням вимог чинного законодавства та регулюючих організацій, внутрішніх організаційно-розпорядчих документів та нормативів, рішень органів управління підприємства
	організація заходів щодо протидії шахрайству та корупції на підприємстві

*Джерело: складено автором

- авторизацію - отримання працівниками дозволу на здійснення операції;
- звіряння - перевірка повноти, точності, несуперечності та коректності інформації, отриманої з різних джерел, у тому числі контроль відсутності розбіжностей між статтями бухгалтерського обліку, обліковими системами, даних обліку підприємства, контрагентів;
- арифметичний контроль – перевірка арифметичної правильності розрахунків, у тому числі підрахунок контрольних сум у фінансових, бухгалтерських та інших документах;

Таблиця 2.10 – Мета та завдання системи управління ризиками на підприємстві

Мета	підвищення ефективності управлінських рішень за допомогою аналізу супутніх їм ризиків, а також забезпечення максимальної ефективності заходів щодо управління ризиками під час реалізації прийнятих рішень
Завдання	формування культури управління ризиками на підприємстві для досягнення загального розуміння у керівництва та працівників основних принципів та підходів до управління ризиками
	формування та впровадження системного підходу до виявлення та оцінки ризиків, властивих як діяльності підприємства в цілому, так і окремим напрямками його діяльності
	стимулювання обміну інформацією про ризики між структурними підрозділами підприємства та спільної розробки дій щодо управління ризиками
	надання систематичної інформації про ризики органам управління підприємства
	надання систематичної інформації про ризики органам управління підприємства

*Джерело: складено автором

- аналіз відхилень – оцінка ступеня досягнення поставлених цілей та виконання планів на основі порівняння фактичних показників діяльності з плановими показниками, прогнозами, даними попередніх періодів, результатами діяльності конкурентів;
- фізичний контроль безпеки активів - обмеження фізичного доступу до активів, приміщень, документів, належного обладнання місць зберігання активів, укладання договорів матеріальної відповідальності;

- інвентаризацію – виявлення та опис фактичної наявності та якісних характеристик активів та зобов'язань з метою забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та збереження активів;

- загальні та спеціалізовані процедури внутрішнього контролю інформаційних технологій (комп'ютерні контролі) - контроль доступу, цілісності даних, внесення змін до інформаційно-керівних систем.

Загалом, головним показником ефективності внутрішнього контролю є відсутність катастрофічних втрат та неефективних операцій. Подібна інформація частково, можливо, виявлена у бухгалтерській звітності, зокрема у «Звіті про фінансові результати», чому внутрішні контролери повинні приділяти особливу увагу, оскільки списання нереальної дебіторської (особливо) та кредиторської заборгованості, різних втрат, псування, штрафних санкцій та пені – все це відображається в даному звіті та свідчить про неефективну систему внутрішнього контролю. Низька ефективність внутрішнього контролю спостерігається також зі збільшенням дебіторської та кредиторської заборгованостей, не використовуваних основних засобів, що має послужити поштовхом для економічного обґрунтування та ліквідації подібних явищ.

Таким чином, для оцінки ефективності системи внутрішнього контролю розробляються не лише напрями тестування та моніторингу, а й науково обґрунтовані критерії еталонних показників, що є обов'язком інших служб, але і внутрішнього контролю. Співробітники системи внутрішнього контролю на основі таких даних повинні здійснювати моніторинг, щоб вчасно помітити негативні тенденції.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Розробка рекомендацій щодо перспектив розвитку внутрішнього контролю на підприємствах

Поняття системи внутрішнього контролю нашої країні відносно молоде і для повноцінного становлення та адаптації їй знадобиться час. Внутрішній контроль присутній переважно у великих організаціях, державних компаніях та фінансових установах. Великі компанії з великим оборотом виручки зацікавлені у зниженні ризиків від втрат, пов'язаних з помилками у бухгалтерському обліку через некомпетентність співробітників або інших факторів. Малі підприємства не менше зацікавлені у зниженні ризиків, але для малих підприємств велику роль відіграють витрати, які керівництво підприємств намагається скоротити, часто керівники малих підприємств не виділяють гроші на навчання персоналу, посилаючись на те, що співробітники виконують поточну роботу і цього достатньо.

Провівши аналіз діяльності та роботи співробітників досліджуваного підприємства можна виділити першу проблему - це неадаптована система внутрішнього контролю під поточну діяльність компанії, дана проблема поширюється і на інші малі підприємства нашої країни, якщо не на всі, то на більшу частину. Під відсутністю адаптації системи внутрішнього контролю на малі підприємства слід розуміти відсутність у роботі або недостатнє використання таких понять як: контрольне середовище, процес оцінки ризиків, інформаційна система, контрольні дії.

Удосконалення системи внутрішнього контролю фінансової звітності підприємства ставить собі рішення низки завдань, представлених на рисунку 3.1.



Рисунок 3.1 – Завдання вдосконалення системи внутрішнього контролю

*Джерело: складено автором

На прикладі рис. 3.2 представлений перелік заходів щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю.

Дамо більш докладну характеристику ряду заходів з рисунку 3.2.:

1. Щорічна актуалізація периметра внутрішньої системи контролю - до периметра системи внутрішнього контролю включаються бізнес-процеси, контрольні процедури, що впливають на суттєві статті фінансової звітності. Зміни, що виникають у бізнес-процесах та контрольних процедурах вимагають виявлення та постійної оцінки відповідності вимогам законодавства.

2. Формування річного плану вдосконалення системи внутрішнього контролю - з метою вдосконалення системи внутрішнього контролю слід щорічно розробляти річний план удосконалення внутрішнього контролю фінансової звітності, а також проводити моніторинг виконання цих планів.



Рисунок 3.2 - Перелік заходів щодо вдосконалення СВК

*Джерело: складено автором

3. Якісна оцінка ефективності системи внутрішнього контролю - проводячи оцінку ефективності системи внутрішнього контролю доцільно використовувати саме якісний підхід. Даний підхід заснований на проведенні тестування з якісними відповідями на питання, що характеризують ефективність компонентів СВК, кожній відповіді тесту надається відповідний бал, тобто якісні відповіді перетворюються на кількісні значення. Перевага якісної методики полягає у простоті та низькій трудомісткості ресурсів. Однак при розробці тестів необхідно враховувати усі компоненти системи внутрішнього контролю (контрольне середовище, інформаційну систему, контрольні дії, моніторинг засобів контролю та процес оцінки ризиків в організації).

З метою вдосконалення системи внутрішнього контролю фінансової звітності можна використовувати наступну методику бальної оцінки якісних показників елементів системи внутрішнього контролю (від 1 до 3 балів).

Ця методика заснована на використанні думок експертів, зовнішніх та внутрішніх аудиторів, менеджерів вищої ланки щодо ефективності складових системи внутрішнього контролю. Необхідно вибрати сукупність критеріїв, за допомогою яких можна об'єктивно оцінити компетентність респондентів. В якості критеріїв можуть використовуватися: рівень освіти, стаж роботи на посаді, частота підвищення кваліфікації, кількість і суттєвість припустимих помилок. Розроблена методика суттєво полегшить процес виявлення ризиків спотворення фінансової (бухгалтерської) звітності, може використовуватись для розробки регламентів служби внутрішнього аудиту та внутрішньофірмових стандартів організації, а також суб'єктів зовнішнього аудиту.

Бальна шкала оцінок може виглядати так:

3 бали – якість функціонування системи внутрішнього контролю повністю задовольняє регламенти (плани);

2 бали - якість роботи системи внутрішнього контролю можна оцінити позитивно, але частина роботи задовольняє лише частину вимог;

1 бал - якість роботи за рядом критеріїв не відповідає встановленим регламентам;

0 балів - робота не виконана.

Варіанти питань щодо якісної оцінки елементів системи внутрішнього контролю представлені у таблиці 3.1.

Загальна оцінка за результатами даного опитування визначається як середньоарифметичне значення оцінок з усіх питань. Роботу служби внутрішнього контролю можна оцінити ефективно, в тому у випадку, якщо оцінка знаходиться в діапазоні від 2 до 3 балів. Якщо ж оцінка коливається в

діапазоні від 1 до 2 балів, то робота служби внутрішнього контролю є неефективною.

Оскільки масштаби діяльності досліджуваного підприємства мають тенденцію до зростання, пропонується створити відповідну структуру - службу внутрішнього аудиту. Для початку розробляється положення про службу внутрішнього аудиту, до якої підбирається команда співробітників за умов розширення зони обслуговування.

На посаду керівника та провідних фахівців служби доцільно призначати висококваліфікованих фахівців з вищою економічною освітою, досвідом бухгалтерської та економічної роботи, відсутністю судимості.

Таблиця 3.1- Приклад якісної оцінки елементів системи внутрішнього контролю

Запитання	Варіанти відповідей та кількість балів, за якими ці відповіді оцінюються			
	3 бали	2 бали	1 бали	0 балів
1. Чи існує в компанії організаційна структура, відповідна потребам компанії?	Так	Так, але тільки в частини підрозділи й організації	Так, але не відповідає потребам організації	Ні
2. Чи розроблені регламенти, що дозволяють виявити, усунути ризики чи керувати ними?	Так	Так, але тільки в частини підрозділи й організації	Встановлено, але ефективність регламентів не аналізується, стандарти не актуалізуються	Ні
3. Інформаційні системи технічно оснащені?	Так	Так, але тільки в частини підрозділи й організації	Так, але функціонування технічних засобів не належить періодичної діагностики	Ні
4. Чи регламентовані процеси з розробки та функціонування процедур контролю?	Так	Так, але тільки в частини підрозділи й організації	Так, але служба внутрішнього аудиту не здійснює перевірку з функціонування процедур контролю	Ні
5. Контрольні процедури підлягають регулярному моніторингу?	Так	Так, але тільки в частини підрозділів організації	Так, але процедури перевірки документально не оформлені	Ні

*Джерело: складено автором

Співробітниками служби можуть бути кваліфіковані фахівці з інших профілів для контролю технологічних процесів виробництва. У Положенні про службу внутрішнього аудиту мають бути чітко визначені функціональні обов'язки для внутрішніх аудиторів, у яких мають бути передбачені права та персональна відповідальність.

Система внутрішнього аудиту вимагає:

- наявності компетентного, що заслуговує на довіру, персоналу з чітко визначеними правами та обов'язками;
- поділу обов'язків;
- створення необхідних умов для роботи служби внутрішнього аудиту (виділення приміщення, спеціалістів, наявність укомплектованої або програмної, нормативної та довідкової бази даних тощо);
- підвищення кваліфікації членів служби;
- визначення рівня оплати праці (або доплати до основного посадового окладу).

Співробітники служби повинні мати такі права:

- перевіряти первинні документи та бухгалтерські реєстри, наявність грошей та цінностей, перевіряти кошториси, плани та інші документи;
- переглядати накази, постанови, розпорядження, договори та ін.;
- проводити обстеження об'єктів будівництва, складів, території та інших приміщень;
- перевіряти стан та наявність майна;
- проводити часткову чи повну інвентаризацію;
- вимагати від керівників структурних підрозділів, спеціалістів організації необхідні довідки, розрахунки, засвідчені копії документів для додатку до акту, усні та письмові пояснення з питань, що виникають у ході перевірки;
- організовувати підготовку до зовнішніх перевірок;

- перевіряти виконання обов'язків.

Служба внутрішнього аудиту відповідає за:

- своєчасне та обґрунтоване надання висновків про стан звітності та інших документів;
- надання пропозицій щодо удосконалення систем контролю, бухгалтерського обліку, розподілу прибутків тощо;
- проведення правильної консультації щодо ведення системи обліку та податкового законодавства.

Якщо керівник переконаний у тому, що можна покластися на відповідні засоби контролю, то з'являється можливість контролювати фінансово–економічну діяльність організації.

Маючи вимоги, служба внутрішнього аудиту для підприємства розробляє методики оцінки фінансово–економічної системи, і навіть процедури проведення перевірки. Зниження обсягу та детальності окремих аудиторських процедур, проведене внаслідок вивчення особливостей засобів контролю економічного суб'єкта, має бути у всіх таких випадках належним чином аргументовано.

Думка аудиторів є основою планування проведення аудиторських процедур. Відсутність документування може бути підставою у разі пред'явлення претензій до фінансово–економічних служб організації.

Аудиторська перевірка організації первинного обліку будується за схемою:

1) визначається ступінь впливу на організацію первинного обліку різних внутрішніх та зовнішніх факторів. Зовнішні фактори: вимоги законодавства, належність організації, специфіка галузі, розміри підприємства, місцезнаходження, ресурси, що використовуються. Внутрішні фактори: організаційна структура, стиль управління та стиль роботи керівників, методи розподілу повноважень та відповідальності, інформаційне та кадрове забезпечення, технічна оснащеність.

2) оцінюється внутрішньогосподарський ризик системи первинного обліку за наслідками проведення аналітичних процедур.

3) визначається зразковий обсяг первинної облікової документації, подається до перевірки.

Серйозні недоліки системи внутрішнього контролю, зазначені в ході аудиторської перевірки, а також рекомендації щодо їх усунення слід відображати у письмовій інформації (звіті) аудитора керівництву економічного суб'єкта, що перевіряється.

Система внутрішнього аудиту має бути організована так, щоб засоби контролю економічного суб'єкта, що перевіряється, досягли наступних цілей:

а) господарські операції виконуються зі схвалення керівництва як загалом, і у окремих випадках;

б) всі операції фіксуються у бухгалтерському обліку у правильних сумах, на належних рахунках бухгалтерського обліку, у правильному періоді часу, відповідно до прийнятої в економічному суб'єкті облікової політики та забезпечують можливість підготовки достовірної бухгалтерської звітності;

в) доступ до активів можливий лише з дозволу відповідного керівництва;

г) відповідність зафіксованих у бухгалтерському обліку та фактично наявних активів визначається керівництвом із встановленою періодичністю, і у разі розбіжностей керівництвом робляться належні дії.

Так, під час перевірки аудитор може виявити порушення, які класифікують такі відхилення:

- від чинного законодавства;
- від нормативних актів, що визначають організацію та методологію обліку;
- внаслідок недотримання протягом звітного року прийнятої облікової політики відображення у бухгалтерському обліку окремих господарських операцій та оцінки майна;

- через порушення принципу віднесення доходів та витрат до своїх звітних періодів;

- внаслідок недотримання тотожності даних аналітичного обліку оборотів та залишків за рахунками аналітичного обліку.

Також на підприємстві, з метою вдосконалення системи внутрішнього контролю, необхідно розробити Положення про внутрішній контроль організації. Це не тільки законодавча необхідність, а й стратегічно важливий документ для підприємства. Положення про внутрішній контроль організації – це документ, який створюється, щоб регламентує всю систему внутрішнього контролю підприємства. Дане Положення покликане вирішити всі недоліки та спірні питання щодо існуючого внутрішнього контролю на підприємстві.

Розроблене Положення дозволить підвищити ефективність роботи підприємства в цілому, і зокрема:

- структурує бізнес-процеси організації;
- організовує діяльність працівників підприємства;
- підвищить рівень відповідальності та працездатності всіх співробітників та підрозділів організації;
- дозволить керівництву підприємства подивитися на діяльність компанії під іншим кутом та проаналізувати реальний стан справ в організації.

Положення про внутрішній контроль може містити наступні розділи:

1. Загальні положення
2. Органи, відповідальні за внутрішній контроль
3. Функції учасників системи внутрішнього контролю
4. Напрями внутрішнього контролю, встановлені на підприємстві
5. Заходи контролю
6. Відповідальність посадових осіб

Важливим фактором реального використання Положення про внутрішній контроль є його зрозумілість для співробітників, які здійснюватимуть контрольні заходи. Насамперед вони повинні чітко розуміти свої обов'язки, усвідомлювати відповідальність і уявляти, якими правами та повноваженнями вони наділені. Розроблене положення про внутрішній контроль організації детально описує всі функції контролера та дає обґрунтування цих дій.

3.2 Автоматизація системи внутрішнього контролю на підприємстві

В основі системи управління повинна лежати своєчасно отримувана, максимально повна і, що найважливіше, достовірна інформація, наявність якої значною мірою забезпечує ефективність та якість управлінських рішень, знижує можливість помилок, дозволяє виключити або мінімізувати багато ризиків.

Одним із головних постійних джерел отримання такої інформації є матеріали внутрішнього контролю та аудиту, які крім оцінки фінансово-економічного стану об'єкта перевірки дають аналіз стану справ у динаміці, дозволяють виявляти тенденції, оцінювати ефективність бізнес-процесів, виявляти відхилення від вимог нормативних правових та методичних документів, визначати причини порушень, можливі фінансові, податкові та інші ризики.

При розгляді моделі взаємодії внутрішнього аудиту з іншими елементами управління, і насамперед із системами внутрішнього контролю та управління ризиками, можна виділити основний сполучний фактор — інформація, що циркулює між даними елементами, має форму оцінок, моніторингу, консультацій і наступних контрольних заходів внутрішнього аудиту і служить основою для ухвалення відповідних управлінських рішень.

Важливо відзначити, що для будь-якого підрозділу внутрішнього аудиту та контролю характерне накопичення великої кількості інформації та документів, що вимагають обробки, аналізу, систематизації, зберігання та інших операцій з метою їх застосування у подальшій роботі. Внутрішній аудит стикається з необхідністю підвищення оперативності, забезпечення повного безперервного циклу аудиту, збереження та безпеки інформації за результатами контрольних заходів. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту стикається з неминучим питанням: чи можна довірити частину робочих процесів та функцій автоматизації?

Необхідно відзначити, що рішення можуть бути різними, так само як і вимоги до системи внутрішнього аудиту та контролю у різних компаніях відрізняються. Наприклад, в умовах, коли передбачувані зміни не сильно вплинуть на результат роботи або нововведення не зацікавлять користувачів інформації внутрішнього аудиту, автоматизацію проводити недоцільно, оскільки ефект не виправдовуватиме тимчасових, фінансових і трудових витрат. Це, перш за все, буде справедливо для невеликих підприємств та організацій, де й сама функція внутрішнього аудиту не чітко виражена.

Водночас сучасні вимоги до великих, публічних компаній, корпорацій з державною участю, холдингових структур такі, що автоматизація процесів внутрішнього аудиту буде ефективним інструментом у досягненні поставлених цілей та завдань.

Розглянемо основні внутрішні та зовнішні фактори та умови, які впливають на прийняття рішення про необхідність чи доцільність автоматизації.

До внутрішніх факторів належать:

- відчуття втрати контролю над процесами внутрішнього аудиту у зв'язку зі зростаючим обсягом різнопланової інформації;
- велика кількість часу, що витрачається на збирання та обробку інформації;

- втрати інформації в ході її обробки або виникнення ситуацій асиметричної інформації (отримання протилежних або суперечать один одному висновків на підставі тих самих даних);
- суттєвий вплив «людського» фактора на робочий процес і результат;
- потреба у перевірці якості виконуваної аудиторами роботи та постійному самоконтролі;
- відсутність уніфікації процедур, дублювання дій;
- нераціональне використання часу та професійних (трудових) ресурсів;
- питання оцінки якості функціонування підрозділу внутрішнього аудиту.

До зовнішніх факторів можна віднести наступне:

- вимоги регуляторів до організації системи внутрішнього контролю та аудиту;
- наявність формалізованих вимог комітету з аудиту, інших замовників до результатів внутрішнього аудиту, форм звітності;
- встановлення ключових показників ефективності внутрішнього аудиту;
- вимоги до системи внутрішнього аудиту, встановлені закордонним законодавством у разі виходу організації на зовнішні фінансові ринки;
- зростання вимог до якості та збільшення обсягу завдань, покладених на аудит, розширення його функцій.

Внутрішній контроль та аудит не повинен перетворитися у формальність та профанацію. Витрати на внутрішній контроль та аудит не повинні перевищувати ефекту від нього впровадження та функціонування.

Істотним фактором є розуміння того, що внутрішній контроль та аудит не є репресивною машиною, а навпаки, чудовою можливістю адекватної

оцінки зовнішніх загроз, мобілізації та гармонійного вбудовування у конкурентне середовище.

На рисунку 3.1 представлена функціональна структура автоматизованої інформаційної системи внутрішнього контролю.

На рис. 3.2 представлена схема процесу попереднього контролю, яка побудована з урахуванням принципу розподілу обов'язків між працівниками, де на відповідному автоматизованому робочому місці проявляється в здійсненні кожного етапу процесу.



Рисунок 3.1 - Функціональна структура автоматизованої інформаційної системи внутрішнього контролю

*Джерело: за матеріалами [19]

Процес внутрішнього контролю представлений у вигляді графічної моделі на прикладі рис. 3.3.

Таким чином, автоматизована система внутрішнього аудиту та контролю забезпечує:

- підвищення ефективності та якості внутрішнього аудиту та контролю, оцінку проведеного внутрішнього аудиту та контролю;
- упорядкування діловодства та всіх видів інформаційного та правового забезпечення (безперервність, своєчасність та чіткість збору актуальної інформації, застосування автоматизованих способів пошуку та обробки інформації);
- уніфікацію, стандартизацію та спрощення документації та інформації, що дозволяють скоротити кількість різновидів документів, забезпечити дотримання чіткої регламентації планування, проведення та оформлення результатів перевірок;

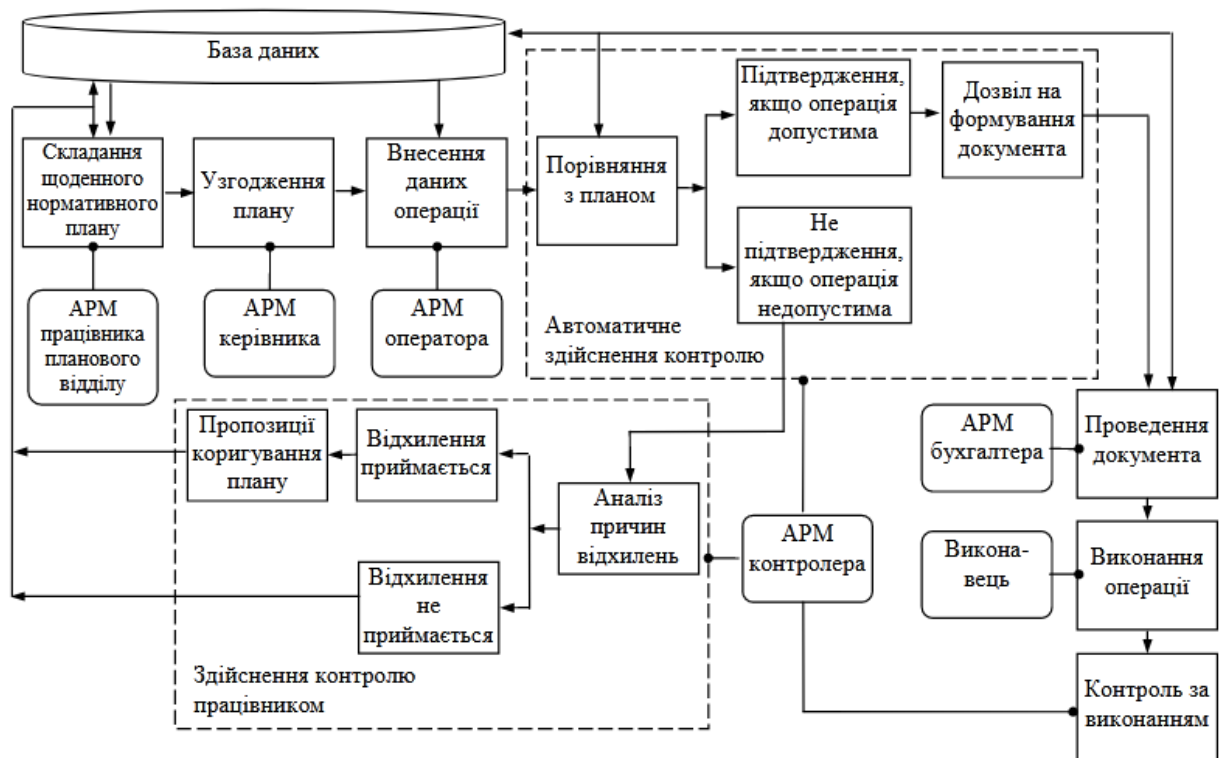


Рисунок 3.2 – Схема процесу попереднього контролю в умовах застосування АІС

*Джерело: за матеріалами [19]

- підвищення якості оформлення матеріалів перевірок та їх обробку, систематизацію інформації щодо проведених перевірок;

- здійснення контролю за виконанням аудиторських процедур, передбачених програмами перевірок;
- поліпшення засобів аналізу інформації для прийняття управлінських рішень;
- виявлення динаміки щодо конкретних видів порушень та недоліків системи внутрішнього контролю;
- максимально швидке отримання інформації щодо виявлених порушень та недоліків у розрізі об'єктів аудиту та контролю (бізнес-процесів, підрозділів, дочірніх та залежних товариств, а також працівників, які проводили конкретну перевірку (аудит));

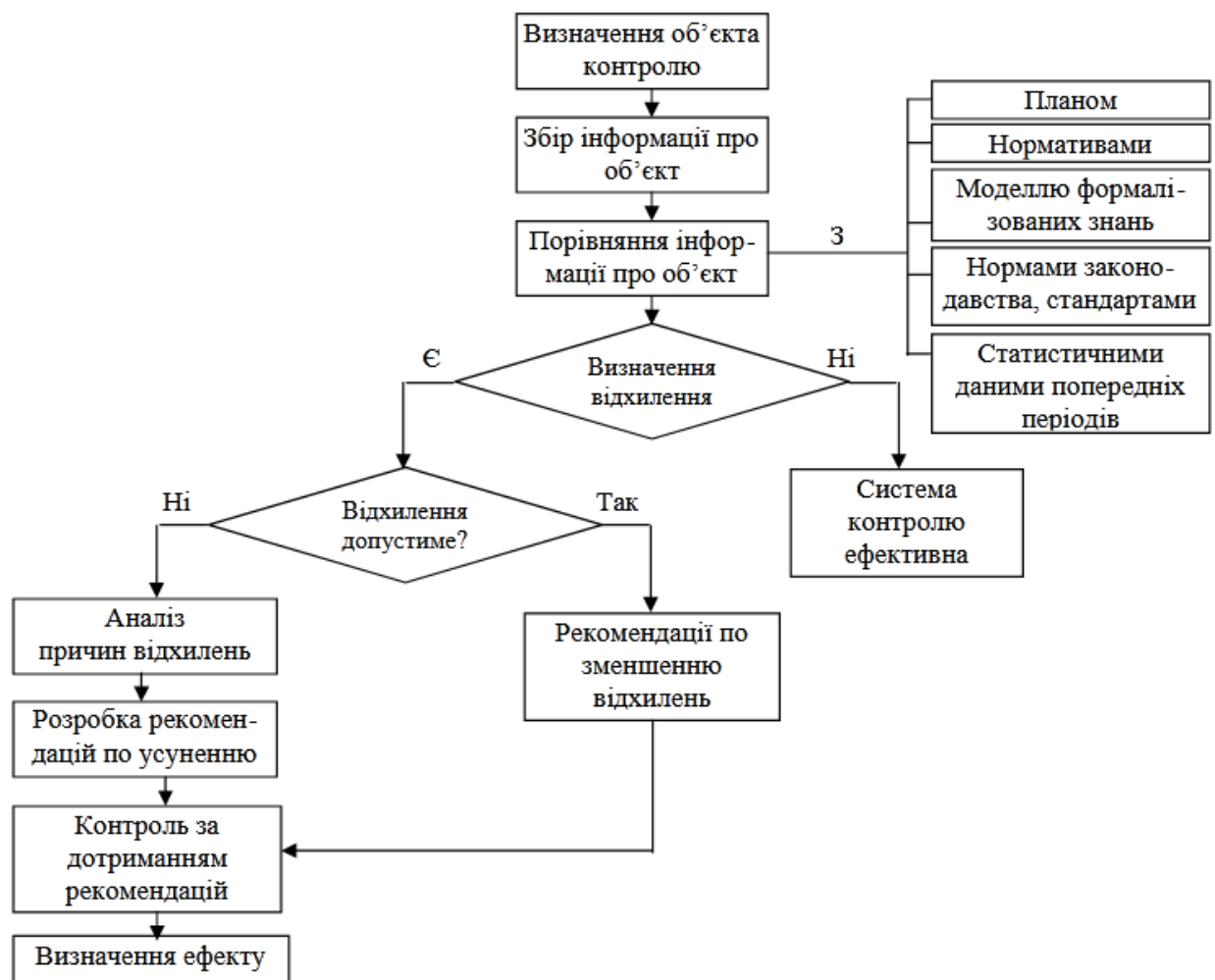


Рисунок 3.3 – Графічна модель внутрішнього контролю

*Джерело: за матеріалами [19]

- здійснення моніторингу виконання планів заходів щодо усунення порушень та недоліків системи внутрішнього контролю;
- підвищення оперативності прийняття рішень та передачі інформації, забезпечення переходу на якісно новий рівень обробки, зберігання та доступу до інформації.

Враховуючи, що зміни та удосконалення внутрішнього аудиту завжди синхронізовані з життєвими процесами компанії, підвищення ефективності та результативності роботи підрозділів внутрішнього аудиту та контролю позитивно відбивається і на інших елементах корпоративного управління.

Впровадження автоматизованої системи на підприємстві може мати значні переваги, але це складний процес, що вимагає ретельного планування та виконання. Окрім значних витрат часу та ресурсів, дуже важливо забезпечити ефективне впровадження системи для досягнення бажаних результатів.

Ефективність автоматизованої системи може бути виміряна за допомогою різних критеріїв. Ці критерії дають уявлення про продуктивність системи та можуть бути використані для визначення областей, які потребують поліпшення. Деякі з критеріїв, що використовуються для вимірювання ефективності автоматизованої системи, включають час безвідмовної роботи, надійність, доступність, ремонтпридатність та масштабованість системи.

Час безвідмовної роботи системи відноситься до відсотка часу, протягом якого система доступна та функціонує правильно. Це важливий показник, оскільки час простою може призвести до втрати продуктивності, втрачених можливостей та зниження задоволеності клієнтів.

Надійність відноситься до можливості системи функціонувати без збоїв. Це важливий показник, оскільки збої можуть призвести до втрати даних, простою системи та зниження задоволеності клієнтів.

Доступність системи відноситься до періоду часу, протягом якого система доступна користувачам. Це важливий показник, оскільки прості системи можуть призвести до втрати продуктивності, втраченим можливостям та зниженню задоволеності клієнтів.

Ремонтопридатність системи відноситься до здатності системи легко ремонтуватися та обслуговуватися. Це важливий показник, оскільки він може вплинути на вартість володіння системою.

Масштабованість системи відноситься до можливості системи справлятися з зростаючими робочими навантаженнями. Це важливий показник, оскільки може вплинути на здатність системи задовольняти майбутній попит. Ефективність автоматизованої системи також може бути виміряна іншими показниками, такими як окупність інвестицій, економія коштів та підвищення продуктивності.

Впровадження автоматизованої системи на підприємстві може мати значні переваги, включаючи підвищення продуктивності, зменшення кількості помилок та зниження витрат. Однак це складний процес, що вимагає ретельного планування та виконання. В табл. 3.2 представлено етапи впровадження автоматизованої системи

Щоб забезпечити успіх проекту впровадження автоматизованої системи, важливо дотримуватись структурованого підходу, який включає детальний аналіз вимог підприємства, ретельний вибір системи, ретельне планування, ефективне виконання, постійний моніторинг та контроль, а також сувору оцінку. При правильному підході автоматизована система може допомогти підприємству досягти своїх цілей, підвищити ефективність та отримати конкурентну перевагу на ринку.

Впровадження автоматизованої системи на підприємстві може мати значні переваги, але це складний процес, що вимагає ретельного планування та впровадження.

Таблиця 3.2 - Етапи впровадження автоматизованої системи

№ з/п	Етап	Зміст
1.	Планування	Етап планування включає визначення обсягу проекту, цілей і вимог, а також виявлення потенційних ризиків і обмежень. Слід розробити план проекту, в якому викладаються терміни реалізації проекту, основні етапи та кінцеві результати, а також ролі та обов'язки членів проектної команди.
2.	Тестування	Етап тестування включає фактичне впровадження автоматизованої системи, включаючи налаштування системи, тестування і розгортання. на цьому етапі проектна група тісно співпрацює з постачальником системи, щоб переконатися, що система налаштована відповідно до потреб підприємства. Тестування системи проводиться для того, щоб переконатися, що система працює за призначенням та відповідає вимогам до продуктивності. Розгортання системи включає встановлення і налаштування апаратних і програмних компонентів, а також перенесення даних із застарілих систем в нову. Тут розпочинається процес навчання персоналу. Навчання є важливим аспектом етапу впровадження, оскільки воно гарантує, що кінцеві користувачі зможуть ефективно використати систему. Навчання може набувати різних форм, таких як навчання в класі, онлайн-навчання або індивідуальний коучинг.
3.	Моніторинг та контроль	Етап моніторингу та контролю включає постійний моніторинг автоматизованої системи, щоб переконатися, що вона працює так, як задумано. Цей етап також включає себе поточне технічне обслуговування та підтримку системи для вирішення будь-яких проблем, що можуть виникнути. Проектна група має розробити процес моніторингу та управління системою, який може включати використання автоматизованих інструментів моніторингу або регулярні системні аудити. Проектна група також має розробити процес управління змінами у системі.
4.	Оцінка	Заключною фазою процесу впровадження є фаза оцінки, яка включає оцінку ефективності автоматизованої системи в досягненні цілей підприємства. Етап оцінки може включати огляд показників ефективності системи, відгуків користувачів та інших ключових показників ефективності. Ця інформація може бути використана для визначення областей, в яких система може бути покращена, а також для визначення будь-якого додаткового навчання чи підтримки, які можуть бути потрібні.

*Джерело: складено автором

До критеріїв, які можуть бути використані для оцінки ефективності впровадження автоматизованої системи, відносяться такі фактори, як продуктивність системи, задоволеність користувачів, економія коштів та вплив на організаційні процеси та культуру.

3.3 Економічна ефективність запропонованих заходів

Аналіз системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві дозволяє дійти невтішного висновку, що систему внутрішнього контролю організована не в повному обсязі, відсутнє контрольне середовище, система оцінки ризиків, контрольні заходи, методи оцінки контрольних заходів.

Для подальшої оптимізації діяльності та складання плану рекомендацій та нововведень у рамках наукового дослідження необхідно проаналізувати виявлені помилки та зіставити існуючі помилки з факторами, що впливають на закономірність помилок.

Для встановлення факторів, що впливає на помилки на досліджуваному підприємстві було запропоновано вести статистику вчинених і вже здійснених помилок протягом дослідження, що допоможе визначити закономірність помилок і до якої категорії помилок варто віднести кожен виявлену помилку, з метою розуміння напрямку роботи.

Факти помилок у діяльності досліджуваного підприємства представлені у таблиці 3.3.

Відповідно до проведеного дослідження було виявлено наступні проблеми:

1. Відсутність контрольного середовища, контрольних заходів, неповноцінна система внутрішнього контролю призводить до недбалого ставлення працівників, не проводиться оцінка ризиків діяльності та фінансових рішень, не проводиться перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку, що, у свою чергу, призводить до помилок та фінансових втрат, а також до адміністративної та податкової відповідальності.

2. Виявлено велику кількість операційних ризиків, які відбуваються при технічних та людських факторах. Операційні ризики ведуть до

спотворення фінансової інформації, яка, у свою чергу, є на достовірність даних, що надаються в податкові або статистичні органи.

Таблиця 3.3 - Статистика виявлених помилок

Помилка	Кількість повторень за період 2020-2022 рр..	Чинник, що впливає на помилку	Вид ризику
Прострочена кредиторська заборгованість	Більше 2-х	Технічний	Операційний ризик
Не дійсні договори	2	Технічний	Операційний ризик
Перевищення податкової бази	1	Людський	Фінансовий ризик
Відсутність ліцензії	1	Людський	Операційний ризик
Прострочена дебіторська заборгованість	1	Технічний	Операційний ризик
Не коректний облік виручки	Більше 2-х	Технічний	Операційний ризик
Прострочені платежі	Більше 2-х	Технічний	Операційний ризик
Прострочені договори	Більше 2-х	Технічний	Операційний ризик
Помилки у податковій декларації	Більше 2-х	Людський	Фінансовий ризик
Відсутність планування витрат	1	Людський	Фінансовий ризик
Відсутність планування ризиків	Більше 2-х	Людський	Операційний ризик

*Джерело: складено автором

Внутрішній контроль – це зведення норм і рекомендацій, встановлених законом, а й система, що дозволяє уникнути фінансових, юридичних, адміністративних і податкових ризиків. Це система, при правильній постановці якої компанія може отримувати максимальну вигоду, проводячи коректний та точний бухгалтерський облік.

Для оптимізації операційних та фінансових ризиків необхідно модернізувати систему обліку вчинених фактів господарської діяльності.

В рамках вдосконалення системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві нами запропоновано розробити інформаційну систему, спрямовану на автоматизацію виробничого контролю, а також доопрацювати наявні інформаційні системи. Окрім витрат на розробку

зазначених інформаційних систем необхідні витрати на навчання персоналу новим інформаційним системам (внутрішнє навчання). У таблиці 3.4 наведено розрахунок витрат та його структура на запропоновані заходи.

Таблиця 3.4 – Структура витрат на запропоновані заходи

Показник	Сума, тис. грн.	Питома вага, %
Залучення зовнішніх консультантів на розробку ІР для виробничого контролю	10	40
Інтеграція ІСА в ІСУ	12	33,3
Навчання персоналу роботі з новою ІС	8	26,7
Разом	30	100,0

*Джерело: складено автором

За даними таблиці зазначаємо, що загальні витрати складатимуть 30 тис. грн. Найбільшу питому вагу складають витрати на інтеграцію інформаційної системи аудиту в інформаційну систему управління.

Вигода для досліджуваного підприємства від впровадження запропонованих заходів полягає в наступному:

- значне зниження помилок внутрішнього контролю через людський фактор;
- зниження термінів та вартості здійснення контрольних перевірок.

При цьому більш якісне проведення виробничого контролю призведе до покращення економічної безпеки, а значить до зниження додаткових витрат, а також запобігатиме випадкам виробничого травматизму та смертності. Покращення якості внутрішнього аудиту підвищить безпеку та ефективність використання майна підприємства.

Економічний ефект від підвищення якості виробничого контролю полягає у запобіганні збиткам від аварій та виробничого травматизму і професійних захворювань.

Запланований ефект від підвищення якості внутрішнього аудиту полягає у запобіганні псування майна, а також ранньому запобіганню

розкрадання майна. Запланований ефект становитиме 0,1% вартості майна, тобто $14668,3 * 0,001 = 14,6$ тис. грн.

Крім того, через автоматизацію аудиту витрати на проведення аудиту знизяться на 20%, або на 10,0 тис. грн. / рік.

У таблиці 3.5 представлена структура позитивного ефекту від запропонованих заходів.

Таблиця 3.5 – Позитивний ефект від запропонованих заходів

Показник	Сума, тис. грн. / рік	Питома вага, %
Зниження збитків від аварій	18,0	10,7
Підвищення безпеки майна	140,0	83,4
Зниження витрат на проведення аудиту	10,0	5,9
Разом	168,0	100,0

*Джерело: складено автором

Отже, щорічний ефект від впровадження інформаційних систем внутрішнього контролю досліджуваного підприємства складатиме $168,0 - 30,0 = 138,0$ тис. грн.

Таким чином, запропоновані заходи не тільки підвищують безпека персоналу та навколишнього середовища, але й підвищують економічну ефективність досліджуваного підприємства.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі було здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано розв'язання наукового завдання, що полягає в удосконаленні організації внутрішнього контролю в системі менеджменту аграрного підприємства.

Результати дослідження дали підстави зробити наступні висновки та надати пропозиції:

1. Система внутрішнього контролю повинна функціонувати безперервно на всіх етапах фінансово-господарської діяльності організації шляхом спостереження за коректністю кожної процедури з боку осіб, відповідальних за цю процедуру, їх керівників та служби внутрішнього аудиту, яка додатково виявляє та систематизує помилки за рівнем їхньої значущості, та розробляє шляхи удосконалення тих чи інших областей. Для якісної оцінки рівня ефективності систем контролю у організації слід звертатися до галузі внутрішнього аудиту.

2. Об'єктом проведеного дослідження виступає Товариство з обмеженою відповідальністю «Сільськогосподарське підприємство «Сілва» Сумського району Сумської області. Рівень збитковості господарства у 2022 р., в порівнянні з 2020 р., збільшився на 4,58 %, що свідчить про загрозливу операційну, інвестиційну та фінансову діяльність ТОВ «СГП «Сілва». Коефіцієнт поточної ліквідності у 2022 р., у порівнянні з 2020 р., зменшився на 1,29 та дорівнює 5,96, що свідчить про задовільний стан платоспроможності підприємства. У досліджуваному господарстві відсутня служба внутрішнього контролю чи ризик менеджменту. Фінансовий стан є не задовільним, про що свідчить зростання чистого збитку, але господарство ще має резерви для використання власного потенціалу та поліпшення існуючого стану.

3. На підприємстві немає чітко побудованої системи внутрішнього контролю. Функції щодо проведення внутрішнього контролю покладено на бухгалтерію. У межах внутрішнього контролю одним із напрямів роботи бухгалтерії є проведення ревізії. Ревізорами є співробітники, які перебувають у штаті організації та підпорядковані його керівництву. Завдання ревізій визначаються керівництвом, з потреб управління, як підрозділами підприємства, і підприємством загалом. У сформованій практиці діяльності ТОВ «СГП «Сілва» ревізійна комісія створюється в останньому кварталі фінансового року для проведення інвентаризації – перевірки наявності, стану та забезпечення збереження майна компанії.

4. Головним показником ефективності внутрішнього контролю є відсутність катастрофічних втрат та неефективних операцій. Подібна інформація частково, можливо, виявлена у бухгалтерській звітності, зокрема у «Звіті про фінансові результати», чому внутрішні контролери повинні приділяти особливу увагу, оскільки списання нереальної дебіторської (особливо) та кредиторської заборгованості, різних втрат, псування, штрафних санкцій та пені – все це відображається в даному звіті та свідчить про неефективну систему внутрішнього контролю. Низька ефективність внутрішнього контролю спостерігається також зі збільшенням дебіторської та кредиторської заборгованостей, не використовуваних основних засобів, що має послужити поштовхом для економічного обґрунтування та ліквідації подібних явищ.

5. Оскільки масштаби діяльності досліджуваного підприємства мають тенденцію до зростання, пропонується створити відповідну структуру - службу внутрішнього аудиту. Для початку розробляється положення про службу внутрішнього аудиту, до якої підбирається команда співробітників за умов розширення зони обслуговування. На посаду керівника та провідних фахівців служби доцільно призначати висококваліфікованих фахівців з

вищою економічною освітою, досвідом бухгалтерської та економічної роботи, відсутністю судимості.

6. Автоматизована система внутрішнього аудиту та контролю забезпечує підвищення ефективності та якості внутрішнього аудиту та контролю, оцінку проведеного внутрішнього аудиту та контролю; упорядкування діловодства та всіх видів інформаційного та правового забезпечення (безперервність, своєчасність та чіткість збору актуальної інформації, застосування автоматизованих способів пошуку та обробки інформації); уніфікацію, стандартизацію та спрощення документації та інформації, що дозволяють скоротити кількість різновидів документів, забезпечити дотримання чіткої регламентації планування, проведення та оформлення результатів перевірок.

7. Для оптимізації операційних та фінансових ризиків необхідно модернізувати систему обліку вчинених фактів господарської діяльності. В рамках вдосконалення системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві нами запропоновано розробити інформаційну систему, спрямовану на автоматизацію виробничого контролю, а також доопрацювати наявні інформаційні системи. Окрім витрат на розробку зазначених інформаційних систем необхідні витрати на навчання персоналу новим інформаційним системам (внутрішнє навчання).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алейников І., Колесник В., Мечетенко М., Серветник Р., Ткач М., Лойшина Н. Аналіз терміну "ризик" в контексті перспективного дослідження внутрішнього контролю в системі інформаційно-аналітичного та матеріального забезпечення. *Social development & Security*. 2020. Vol. 10, Iss. 1. С. 128-142.
2. Баскенов М. Організація внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємства. *Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики* : матеріали Х Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених (м. Полтава, 09 листопада 2023 року). Полтава, 2023. С. 8-9.
3. Баскенов М. С. Удосконалення системи внутрішнього контролю аграрних підприємств. *Перспективи розвитку управлінських систем у соціальній та економічній сферах України: теорія і практика*: зб. матеріалів VII Всеукр. наук.-практ. інт.-конф., 21 листопада 2023 р. Київ: Київський університет імені Бориса Грінченка, 2023. С.21-22.
4. Гаврилко І. М. Механізм прийняття та реалізації управлінських рішень на засадах моніторингу та контролю в менеджменті аграрних підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2020. Т. 5, № 1. С. 57-63.
5. Даценко Г. В. Основні аспекти контролю якості внутрішнього аудиту підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2021. Вип. 37. С. 19-23.
6. Жукова Т. А., Баранова К. І., Плікус І. Й. Внутрішній аудит як ефективний інструмент корпоративного контролю в умовах пандемії COVID-19. *Вісник Сумського державного університету. Серія : Економіка*. 2021. № 4. С. 29-35.

7. Зюман С., Яковлева Т. Аудит як система надійного функціонування системи внутрішнього контролю. *Збірник наукових праць Національної академії Державної прикордонної служби України. Серія : Військові та технічні науки*. 2021. № 2-3. С. 105-122.

8. Калюга Є. В., Гришук Г. В. Внутрішній контроль виробничої діяльності малих підприємств: вітчизняна та міжнародна практика. *Економічний вісник університету*. 2023. Вип. 57. С. 51-57.

9. Калюга Є., Гришук Г., Калюга О. Впровадження інтегрованої концепції внутрішнього контролю COSO-ERM в Україні. *Вісник економіки*. 2023. Вип. 2. С. 119-129.

10. Козаченко А. Ю. Історичні етапи становлення і розвитку внутрішньогосподарського контролю. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2021. № 4. С. 14-20.

11. Кудріна О. Ю., Штика Ю. М., Саєнко О. О. Розробка рекомендацій щодо перспектив розвитку внутрішнього контролю на промислових підприємствах. *Економічний простір*. 2022. № 182. С. 137-143.

12. Курепін В. М., Грищенко Н. В. Мотивація та контроль в системі забезпечення кадрової безпеки аграрних підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2020. Т. 5, № 3. С. 417-422

13. Лойшин А. Застосування матриці ключових показників ефективності в оцінці системи внутрішнього контролю установи. *Social development & Security*. 2020. Vol. 10, Iss. 1. С. 34-46.

14. Марушко Н. С., Горбан І. М. Механізм протидії шахрайству інструментами внутрішнього контролю. *Приазовський економічний вісник*. 2021. Вип. 1. С. 209-216.

15. Мельник А. О., Вабищевіч І. С. Організація системи ефективного внутрішнього контролю на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_11_7 (дата звернення: 10.08.2023)

16. Орехова А. І. Управлінська звітність як інструмент

корпоративного управління та контролю. *Підприємництво і торгівля : збірник наукових праць*. 2020. Випуск № 27.

17. Танасієва М. М., Никифорок І.І. Ризики як об'єкт внутрішнього контролю: виявлення та оцінка. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 3. С. 30-35 .

18. Федічева К., Кочетков О., Гончаренко С., Левкіна Р., Бічевін М. Контролінг, моніторинг і діагностика в ідентифікації ефективної управлінської практики аграрних підприємств. *Agricultural and resource economics: international scientific e-journal*. 2021. Vol. 7, № 2. С. 200-218.

19. Яровенко Г. М. Автоматизація внутрішнього контролю в умовах зміни технології розрахунків із споживачами масових послуг. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2012. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2022_2_9 (дата звернення: 17.08.2023)

20. Balaziuk O., Sysoieva I., Pilyavets V. (2020). Control and accounting aspects of introducing agile-methodology for software development projects. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. Vol. 3. No. 34. Pp. 94–102. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v3i34.215413>. (дата звернення: 10.09.2023)

21. Haiduchok T., Sysoieva I., Vasylishyn S., Lysiuk A., Kundrya-Vysotska O., Kostyrko A. (2020). Accounting and control of settlements with counterparties under the conditions of quarantine measures. *International Journal of Advanced Research in Engineering and Technology*. Vol. 11. Is. 5. Pp. 141–152. URL: <https://doi.org/10.34218/IJARET.11.5.2020.016>. (дата звернення: 10.08.2023)

22. Maaroufi. A & El haji H. (2022) «The effect of internal control components on the organizational performance of public organization: a theoretical exploration», *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Volume 6 : Numéro 2» pp : 242 - 262

23. Nitsenko V., Mardani A., Streimikis J., Ishchenko M., Chaikovsky

M., Stoyanova-Koval S., Arutiunian R. (2019). Automatic information system of risk assessment for agricultural enterprises of Ukraine. *Montenegrin Journal of Economics*. Vol. 15. Is. 2. Pp. 139–152. URL: <https://doi.org/10.14254/1800-5845/2019.15-2.11>. (дата звернення: 12.08.2023)

24. Romanova, S., Nazarenko, I., Oriekhova, A., Milka, A., Tsvirko, O. (2019) Organizational and accounting basis of electronic document management of enterprise. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 23 (Special Issue 2), 6 p.

25. Sysoieva, I., Zagorodniy, A., Pylypenko, L., Tomilin O., Balaziuk, O., & Pohrishchuk, O. (2021). Analysis of potential risks of audit of agricultural enterprises. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, 7(1), 164-191. URL: <https://doi.org/10.51599/are.2021.07.01.09>(дата звернення: 10.09.2023)

ДОДАТКИ