

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

19-6.2
20.11.23

Тетяна Миколаївна Мислива

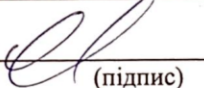
КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

«Методика внутрішнього контролю в інформаційних технологіях»

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

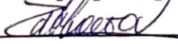
Науковий керівник
к.е.н., доц. Микола ГОРОДИСЬКИЙ


(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Людмила ЧИЖЕВСЬКА


(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК


(підпис)

Житомир, 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ	7
1.1. Сутність та значення внутрішнього контролю на підприємстві	7
1.2. Організація внутрішнього контролю в системі управління підприємством	18
1.3. Вплив діджиталізації на організацію та методику внутрішнього контрольного процесу	26
Висновки до розділу 1	33
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ	35
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності АТ «Житомирські ласощі»	35
2.2. Діагностика економічного стану АТ «Житомирські ласощі»	47
2.3. Організація внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»	52
Висновки до розділу 2	58
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ	60
3.1. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»	60
3.2. Організація автоматизованої інформаційної системи внутрішнього контролю	72
Висновки до розділу 3	78
ВИСНОВКИ	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	83
ДОДАТКИ	92

ВСТУП

Актуальність теми. Ключовою характеристикою потенціалу господарюючого суб'єкта є стабільність його діяльності, зростання прибутку та вартості майна з позиції довгострокової перспективи. Для реалізації зазначених цілей на підприємстві організовується внутрішній контроль, який є інструментом управління, що дозволяє сформулювати інформацію для топ-менеджменту для покращення діяльності, коригування планів і виробничої програми, попередити розкрадання матеріальних цінностей і виникнення непродуктивних витрат. Це актуалізує дослідження методики внутрішнього контролю на локальному рівні для своєчасно отримувати інформації про стан і наявність майна та джерел його утворення, прогнозування динаміки доходів і витрат, попередження виникнення непродуктивних витрат, псування майна, тощо.

В умовах швидкого розповсюдження цифрових технологій в усі сфери діяльності важливим є дослідження їх впливу на методику внутрішнього контролю на локальному рівні.

Вивченню та вирішенню проблем організаційно-методичного забезпечення системи внутрішнього контролю досліджується у працях провідних іноземних та вітчизняних вчених: Т.А. Бутинець [17], Н.Г. Виговської [18], О.О. Волинець [19], І.В. Замули [26], Є.В. Калюги [27], М.Д. Корінка [31], В.Є. Онищенко та В.А. Марінової [48], В. П. Пантелеєва [51], О.Б. Пугаченко та Н.Я. Зарудної [59], Р.О. Савченко [69], О.М. Старенької [75], Т.В. Фоміна [75], О.Л. Шашкевич [80], О.К. Юдін [83]. Однак недостатньо дослідженим є питання впливу цифрових технологій та методику внутрішнього контролю.

Мета магістерської кваліфікаційної роботи полягає у з'ясуванні організаційно-методичних аспектів внутрішнього контролю в умовах застосування інформаційних технологій.

Для виконання поставленої мети виконано наступні задачі:

- охарактеризувати теоретичні основи внутрішнього контролю на підприємстві;
- навести класифікацію внутрішнього контролю;
- охарактеризувати організаційні аспекти внутрішнього контролю в системі управління підприємством;
- розкрити взаємозв'язок служби внутрішнього контролю з іншими структурними підрозділами господарюючого суб'єкта.
- оцінити вплив діджиталізації на організацію та методику внутрішнього контрольного процесу;
- навести організаційно-економічну характеристику діяльності АТ «Житомирські ласощі»;
- здійснити оцінку економічного стану АТ «Житомирські ласощі»;
- оцінити систему внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»;
- окреслити особливості організації автоматизованої інформаційної системи внутрішнього контрольного процесу на підприємстві;
- розробити напрями удосконалення методики внутрішнього контролю в умовах застосування цифрових технологій.

Об'єктом дослідження є функціонування системи внутрішнього контролю та її складові на локальному рівні.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні аспекти методики внутрішнього контрольного процесу на підприємстві кондитерської галузі в мовах застосування цифрових технологій.

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи застосовано методи: спостереження та зіставлення використовувалися для визначення суті внутрішнього контролю. Системний підхід та методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, ідеалізації та узагальнення застосовано для розвитку теоретико-методичних засад внутрішнього контролю на локальному рівні. Графічний та матричні методи застосовано при узагальненні теоретичного матеріалу та аналізі господарської діяльності АТ «Житомирські ласощі».

Інформаційним забезпеченням при написанні кваліфікаційної роботи стали нормативно-правові акти, що регулюються бухгалтерський облік і внутрішній контроль, періодичні та наукові економічні видання, навчальні підручники та посібники з внутрішнього контролю.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в узагальненні та подальшому розвитку теоретико-прикладних аспектів внутрішнього контролю в умовах застосування інформаційних технологій, що знайшло своє відображення у наступному:

уточнено економічну сутність дефініції «система внутрішнього контролю», що дозволило виокремити її складові з метою управління ними та оцінювання ефективності;

набули подальшого розвитку ідеї щодо впровадження інформаційних технологій в внутрішній контроль, що дозволить підвищити достовірність інформаційного забезпечення внутрішнього контролю, уникнення викривлення облікової інформації та ефективність контрольних процедур.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що запропоновані заходи щодо вдосконалення внутрішнього контролю підприємства можна використати для підвищення достовірності інформаційного забезпечення, сформованого в системі бухгалтерського обліку, уникнення викривлення облікової інформації. Розроблені рекомендації можна застосувати як у діяльності АТ «Житомирські ласощі», так і інших суб'єктів господарювання.

За результатами дослідження опубліковано:

Мислива Т.М. Вплив діджиталізації на організацію внутрішнього контролю. *Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу: збірник тез IV міжнародної науково-практичної конференції* (м. Житомир, 09-10 листопада 2023 р). Житомир: ДУ «Житомирська політехніка». 2023. 443 с. С. 236-237.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано під час участі в науковій конференції: міжнародна науково-практична конференція «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу».

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 82 сторінках друкованого тексту. Робота містить 20 таблиць та 13 рисунків. Список використаних джерел налічує 84 найменування. Робота містить 6 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність та значення внутрішнього контролю на підприємстві

Внутрішній контроль є неодмінним елементом системи управління господарюючим суб'єктом. Діяльність підприємства націлена на досягнення прибутку та зростання вартості його майна. Повномасштабне вторгнення РФ на територію України призвело до руйнування інфраструктури та господарюючих суб'єктів і зниження рівня рентабельності діяльності суб'єктів господарювання, багато підприємств є збитковими. Тому актуальним є дослідження методики внутрішнього контролю, яка б дозволяла господарюючим суб'єктам своєчасно отримувати інформацію про стан і наявність майна та джерел його утворення, прогнозувати динаміку доходів і витрат, попереджати виникнення продуктивних витрат, псування майна, тощо.

Теоретичні основи внутрішнього контролю розкриті в працях Т.А. Бутинець [17], Н.Г. Виговської [18], О.О. Волинець [19], І.В. Замули [26], Є.В. Калюги [27], М.Д. Корінька [31], В.Є. Онищенко та В.А. Марінової [48], В.П. Пантелєєва [51], О.М. Старенької [75], Т.В. Фоміна [75], О.Л. Шашкевич [80], О.К. Юдін [83]. Проте подальшого дослідження потребують питання організації та методики внутрішнього контрольного процесу в умовах автоматизованої обробки даних.

Невизначеність ринкових умов господарювання та високий рівень конкуренції вимагає формування нових підходів до побудови внутрішнього контролю. Обґрунтуванню теоретичної сутності внутрішнього контролю присвячені праці багатьох вчених, які наводять власні визначення даної економічної категорії (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Підходи авторів до трактування дефініції «внутрішній контроль»

№ з/п	Автор	Дефініція
1	2	3
1	Акентьєва О.Б.	внутрішній контроль – це метод управлінських процедур, організаційного планування та управління об'єктами для ефективного здійснення бізнесу, захисту активів, запобігання помилкам та забезпечення точних перевірок обліку та точного представлення фінансової інформації
2	Білуха М.Т.	внутрішній контроль – це елемент корпоративного управління, що виконує функцію всередині господарюючого суб'єкта щодо контролю фактів господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності
3	Бугинець Т.А.	Внутрішній контроль – це цілісна система управління діяльністю суб'єкта господарювання, що забезпечує координацію всіх підсистем управління.
4	Воронко Р.М.	внутрішній контроль – це система спостереження та перевірки законності та економічної доцільності здійснення господарських операцій, збереження та раціональне використання всіх видів ресурсів, виконання працівниками своїх функціональних обов'язків з метою своєчасного виявлення недоліків та застосування заходів щодо їх усунення шляхом управлінського впливу на керований об'єкт, запобігання кризовим явищам і забезпечення ефективного ведення бізнесу
5	Замула І.В.	Внутрішній контроль – це система безкінечних контрольних дій за діяльністю об'єктів управління, що здійснюються топ менеджментом підприємства або уповноваженою ним посадовою особою, з метою формування певних інформаційних засад прийняття управлінських рішень або їх коригуванням для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним для підприємства способом
6	Корінько М.Д	внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом господарюючого суб'єкта та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій
7	Виговська Н.Г.	внутрішній контроль здійснюється власниками підприємницьких структур та адміністративним персоналом відповідно до чинного законодавства щодо діяльності магазинів, бригад та корпоративних підрозділів
8	Жила В.Г.	контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціям прийняття управлінських рішень та їх цілям для досягнення успішних цілей
9	Калюга Є.В.	внутрішньогосподарський контроль – це систематичний нагляд за ефективним використанням корпоративних активів та відповідальності, законністю та зручністю операцій та бізнес-процесів, захистом грошових коштів та реальних активів

Продовження табл. 1.1

1	2	3
10	Столяр Л.Г.	внутрішній контроль – це низка кроків, які здійснюються на підприємстві для запобігання та виявлення операцій з ресурсами, а також поведінку державних службовців, які порушують цілі своєї діяльності або вимоги чинного законодавства
11	Рибалко Л.В.	внутрішньогосподарський контроль – це контроль із середини підприємства. Організація внутрішнього контролю – це політика, яка приймається власниками господарюючого суб'єкта, щоб допомогти їм досягти поставлених цілей щодо забезпечення належного та ефективного виконання бізнесу, включаючи дотримання політики управління. І процедури (заходи внутрішнього контролю), безпека активів, зберігання активів, запобігання та виявлення шахрайства та помилок, точність і повнота облікових записів, своєчасна підготовка достовірної інформації
12	Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б.	внутрішній контроль – це процес безперервного впливу на об'єкти управління шляхом відслідковування відхилень і корекції управлінських рішень для забезпечення досягнення фактичного стану об'єктів до рівня бажаного

Джерело: узагальнено автором на основі [13, 15, 17, 18, 19, 23, 26, 27, 31, 64, 76].

Результати аналізу трактування дефініції «внутрішній контроль» демонструють відсутність однаковості між вченими щодо формулювання сутності цієї економічної категорії. Виділено три основні підходи авторів (рис. 1.1).

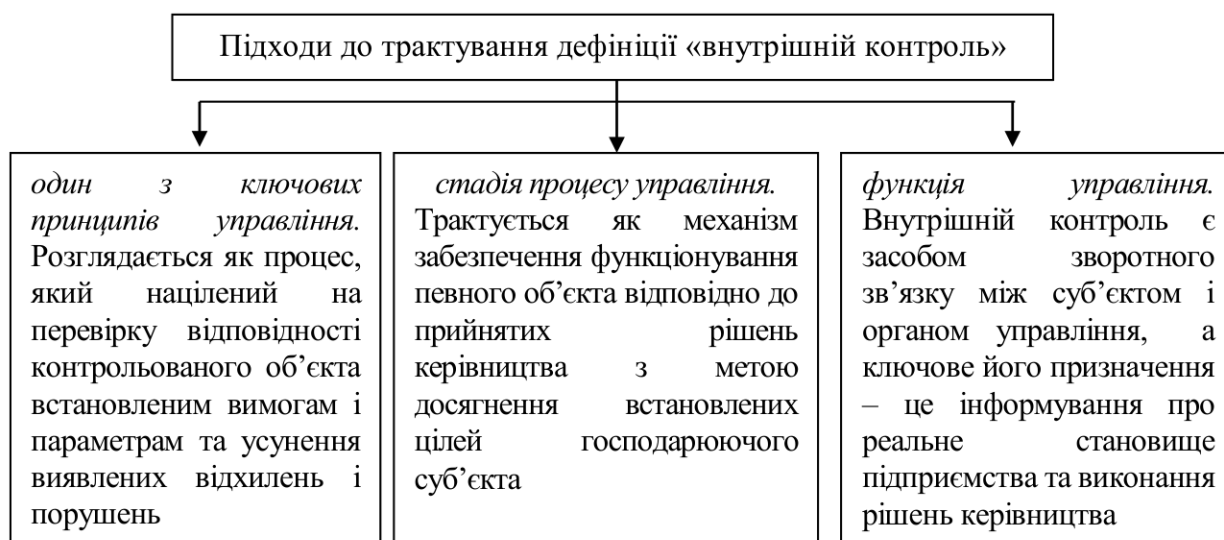


Рис. 1.1. Підходи до трактування дефініції «внутрішній контроль»

Джерело: узагальнено автором на основі [13, 15, 17, 18, 19, 23, 26, 27, 31, 64, 76].

Проаналізувавши підходи до трактування дефініції «внутрішній контроль», пропонуємо його тлумачити як систему заходів та інструментів, які використовуються власниками господарюючого суб'єкта, для достовірного та ефективного ведення бізнесу, збереження його майна, раціонального використання ресурсів, а також попередження й виявлення та виправлення погіршень і формування рекомендацій для їх усунення.

Основна мета внутрішнього контролю – сформувати інформацію для топ менеджменту господарюючого суб'єкта про становище на ринку, виокремити чинникам, які можуть негативно вплинути на досягнення цілей.

Внутрішній контроль допомагає підприємству дотримуватися законів і нормативних актів і запобігати шахрайству. Систематичний внутрішній контроль може допомогти підвищити операційну ефективність, гарантуючи дотримання бюджетів, виявлення дефіциту капіталу та створення точних звітів для керівництва. Як інструмент управління цей вид контролю може допомогти підвищити операційну ефективність шляхом підвищення точності та своєчасності фінансової звітності, а також виявляючи проблеми та виправити недоліки до того, як вони будуть виявлені під час зовнішнього аудиту [31].

Внутрішній контроль як інструмент системи управління господарюючим суб'єктом спрямований на його рентабельне функціонування шляхом проведення контрольних дій, перевірки відповідності діяльності діючим нормативно-правовим нормам і є важливим засобом запобігання розкраданню цінностей.

Внутрішній контроль, як правило, складається з контрольних дій, таких як авторизація, документування, узгодження, безпека та розподіл обов'язків. Вони поділяються на профілактичні та розшукові.

Діяльність превентивного контролю насамперед спрямована на запобігання помилкам або шахрайству та включає ретельну документацію та методи авторизації. Розподіл обов'язків, що є ключовою частиною цього процесу, гарантує, що жодна особа не зможе дозволяти, реєструвати та зберігати

фінансову операцію та отримані в результаті активи. Авторизація рахунків-фактур і перевірка витрат є внутрішніми засобами контролю.

Крім того, превентивний внутрішній контроль включає обмеження фізичного доступу до обладнання, інвентарю, готівки та інших активів.

Детективні засоби контролю — це резервні процедури, призначені для виявлення елементів або подій, які були пропущені першою лінією захисту. Найважливішою діяльністю є узгодження, яке використовується для порівняння наборів даних. Коригувальні дії вживаються після виявлення суттєвих відмінностей. Інші засоби детективного контролю включають зовнішній аудит і внутрішній аудит активів [64].

Обмеження внутрішнього контролю

Незалежно від політики та процедур, встановлених підприємством, внутрішній контроль може забезпечити лише розумну впевненість у правильності фінансової інформації суб'єкта господарювання.

Ефективність внутрішнього контролю може бути обмежена людським судженням. Наприклад, бізнес може надати топ менеджменту підприємства можливість перевірити внутрішній контроль з міркувань ефективності роботи.

З метою забезпечення безперервного та рентабельного функціонування господарюючого суб'єкта слід забезпечити здійснення систематичного контролю за діяльністю підприємства, який класифікується за різними ознаками (рис. 1.2).

Мета проведення внутрішнього контролю видозмінюється залежать від розміру та структури господарюючого суб'єкта та потреб топ-менеджменту. Внутрішній контроль складається таких елементів:

- діагностика системи бухгалтерського обліку та перевірка її функціонування, а також окреслення рекомендацій для їх усунення виявлених невідповідностей та недоліків;
- перевірка облікової інформації;
- перевірка господарської діяльності;
- перевірка дотримання законів, нормативних актів, стандартів і планів та інших вимог.



Рис. 1.2. Види внутрішнього контролю

Джерело: узагальнено автором на основі [26, 31, 75].

Ключова перевага внутрішнього контролю порівняно з іншими формами контролю – можливість оперативного проведення для формування інформації для топ-менеджменту господарюючого суб'єкта про реальний стан справ. Форма проведення може бити різною залежно від об'єкта перевірки, а саме інвентаризація – для необоротних і оборотних активів, тематична перевірка – розрахунків з контрагентами, розрахунків за податками, опитування – щодо умов праці та оплати праці, тощо.

Проведення безперервного внутрішнього контролю дозволяє сформулювати інформацію для топ-менеджменту для покращення діяльності, коригування планів і виробничої програми, попередити розкрадання матеріальних цінностей і виникнення непродуктивних витрат.

Жодне підприємство не може ефективно функціонувати без системи внутрішнього контролю, оскільки існує людський фактор і цей вид контролю охоплює всі сфери діяльності господарюючого суб'єкта та спрямований на забезпечення його рентабельної та фінансово стійкої діяльності. Внутрішній контроль може підвищити операційну ефективність і забезпечити точну фінансову звітність.

Значення внутрішнього контролю для господарюючого суб'єкта і для суспільства розкривається в його функціях. У табл. 1.2 узагальнено функції, що виконує внутрішній контроль.

Таблиця 1.2

Функції внутрішнього контролю

<i>№ з/п</i>	<i>Функція</i>	<i>Характеристика</i>
1	Діагностична	дозволяє ідентифікувати сильні та слабкі сторони господарюючого суб'єкта в минулому та звітному періоді, на основі яких розробити управлінські рішення для підвищення ефективності господарювання та запобігання таких помилок у майбутньому
2	Захисна	спрямована на збереження майна господарюючого суб'єкта, їх раціональне використання та системне функціонування
3	Екологічна	забезпечення функціонування господарюючого суб'єкта на засадах сталого розвитку, тобто мінімізувати негативний вплив на екосистеми
4	Інформаційна	формування своєчасної інформації для топ-менеджменту про його стан і знайдених відхиленнях від запланованих параметрів, а також помилок і навмисних зловживань, встановлення їх причин та шляхів усунення для мінімізації негативного впливу на стан господарюючого суб'єкта
5	Інвестиційна	ґрунтується на залученні стороннього капіталу для розвитку господарюючого суб'єкта
6	Профілактична	попередження виникненню та повтору помилок, шахрайства та нерационального використання ресурсів господарюючого суб'єкта
7	Соціальна	регламентація питань в соціальній сфері на підприємстві (щодо дотримання трудової дисципліни, норм трудового законодавства)
8	Технологічна	контроль за якістю продукції на всіх стадіях технологічного процесу, а також перевірка відповідності продукції стандартам якості, запобігання непродуктивним втратам виробничим витратам

Джерело: узагальнено автором на основі [26, с. 8].

Предмет і об'єкт внутрішнього контролю змінюється з розвитком бухгалтерської науки. Предметом є стан об'єкту внутрішнього контролю і (або) дії суб'єктів управління господарською діяльністю на локальному рівні [26, с. 28].

Об'єкт внутрішнього контролю – причинно-наслідкові зв'язки явищ і процесів, як сукупності чинників, що здійснюють вплив на результати господарської діяльності підприємства, а також на діяльність пов'язану з її управлінням, що включає процеси господарської діяльності, використовувані в них фінансові, матеріальні та трудові ресурси та отримані за ними результати, а також достовірність їхнього відображення у звітності без порушення вимог чинного нормативно-правового законодавства [26, с. 28].

У табл. 1.3 наведено підходи авторів до виділення об'єктів внутрішнього контролю.

Таблиця 1.3

Підходи автори до виділення об'єктів внутрішнього контролю

Види об'єктів	Бутинець Т.А.	Виговська Н.Г.	Замула І.В.	Корінько М.Д.	Пантелєєв В.П.	Старенька О. М.	Сидоренко Р. В.
господарські процеси	+	-	+	+	+	+	-
за складом	-	+	-	-	+	+	-
за видами ресурсів	+	+	+		+	-	+
результати діяльності	+	-	+	+	+	-	-
функції управління	-	+	-	-	-	-	-

Джерело: узагальнено автором на основі [17, 18, 26, 31, 51, 71, 75].

Старенька О.М. виокремлює об'єкти внутрішнього контролю залежно від визначальних господарських процесів, а саме: купівля необоротних і оборотних активів, процес виробництва, процес реалізації. За складом виділяє об'єкти: окремі елементи незавершених процесів виготовлення продукції та незавершених господарських операцій; завершені процеси та господарські операції локального характеру (одержані партії матеріалів від

контрагентів, передача із цеху на склад виготовленої продукції, відвантаження окремих партій виробів покупцям); сукупні процеси, що супроводжують всі стадії кругообігу коштів і включають усі однорідні процеси та господарські операції локального характеру [75, с. 181]. Вважаємо, що дана класифікація є неповною, оскільки не враховує такі об'єкти контролю як трудові та інформаційні ресурси та результати діяльності господарюючого суб'єкта.

Узагальнена класифікація об'єктів внутрішнього контролю представлена на рис. 1.3.

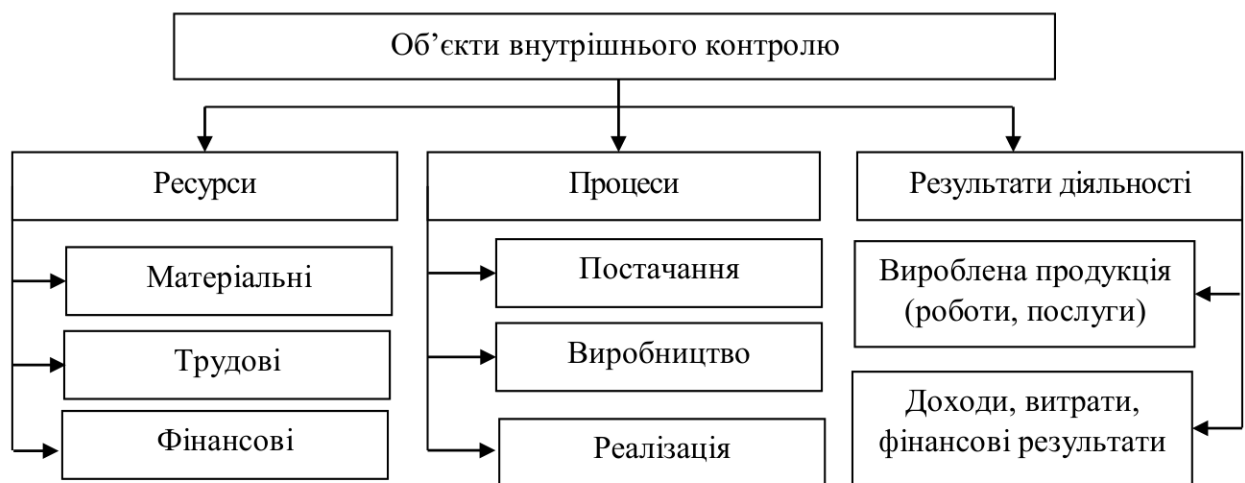


Рис. 1.3. Класифікація об'єктів внутрішнього контролю

Джерело: узагальнено автором на основі [17, 18, 26, 31, 51, 71, 75].

Завдання внутрішнього контролю полягає в управлінні господарюючим суб'єктом з метою недопущення перевитрат ресурсів, виконання фінансового планування, раціонального використання робочої сили.

Внутрішній контроль передбачає перевірку процесів корпоративного управління та системи бухгалтерського обліку. Цей інструмент управління діяльністю господарюючого суб'єкта на локальному рівні спрямований на забезпечення дотримання норм нормативно-правових актів, а також точну та своєчасну звітну інформацію та збір даних. Внутрішній контроль відноситься до заходів, які застосовує підприємство, щоб гарантувати, що здійснені ним

господарські операції узгоджується з його цілями, політикою та законодавчими вимогами.

Отже, внутрішній контроль допомагає підтримувати ефективну роботу підприємства, оскільки дозволяє оперативно виявити проблеми та виправити недоліки до того, як вони будуть виявлені під час зовнішнього аудиту, а також запобігти шахрайству.

Для виокремлення проблемних питань в сфері внутрішнього контролю проведено аналіз наукових статей за 2017-20223 роки (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Проблемні питання в сфері внутрішнього контролю, виокремлені на основі огляду наукових статей за 2017-2023 роки

Питання, що розглядалися	Волинець О.О.	Жуковська В.М.	Корінко М.Д.	Король С.Я., Польовик Є.В.	Костирко Р.О.	Ларченко О.В.	Меліхова Т.О., Федоров І.О.	Онищенко В.Є., Марінова В.А.	Пантелеєв В.П.	Пугаченко О., Зарудна Н.	Савченко Р.О., Савченко Н.М., Лем'янюк І.В.	Саченко С.І.	Старенька О.М.
Теоретичні основи внутрішнього контролю			+		+								+
Значення контролю в стратегічному управлінні	+		+		+								+
Організаційні засади внутрішнього контролю									+				
Облікове відображення результатів контролю										+			
Цифрові технології в управлінні	-	+		+		+							
Внутрішній контроль як чинник управління економічною безпекою							+						

Продовження табл. 1.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Інформаційне забезпечення внутрішнього контрольного процесу								+					
Комп'ютеризація внутрішнього аудиту												+	
Методика внутрішнього контрольного процесу				+									

Джерело: узагальнено автором на основі [19, 25, 31, 32, 34, 37, 38, 48, 51, 69, 75].

Проведений огляд, наукової періодичної літератури свідчить, що можна виділити чотири групи питань, що досліджувати науковці:

1) теоретичні аспекти внутрішнього контролю (відсутність одностайності щодо трактування дефініції «внутрішній контроль» та його видів і об'єктів контролю);

2) організаційні питання – щодо суб'єктів внутрішнього контролю та розподілу повноважень між ними для забезпечення ефективної системи внутрішнього контролю та виконання стратегічних цілей господарюючого суб'єкта;

3) методичні питання – визначення послідовності перевірки системи бухгалтерського обліку та методичних прийомів перевірки;

4) вплив цифрових технологій на систему управління діяльністю підприємства та основні функції управління. Проте розкритим залишається питання впливу цифрових технологій на організацію та методику внутрішнього контролю на локальному рівні.

Отже, в наукових статтях значна увага авторів приділяється проблематиці внутрішнього контролю, що підтверджує актуальність цієї функції управління.

Таким чином, внутрішній контроль є інструментом управління, що дозволяє сформулювати інформацію для топ-менеджменту для покращення діяльності, коригування планів і виробничої програми, попередити розкрадання матеріальних цінностей і виникнення непродуктивних витрат.

1.2. Організація внутрішнього контролю в системі управління підприємством

У процесі внутрішнього контролю контролер здійснює зіставленні планових і фактичних показників щодо об'єкта контролю, визначення причин відхилень фактичних показників від планових, оцінюється ризик відхилень суб'єкта та ідентифікуються чинники, що вплинути на стан показника, а результати контролю узагальнюються в Звіті внутрішнього контролера. Відомості, сформовані внутрішнім контролером, є інформаційною основою для формування та ухвалення управлінських рішень.

Пугаченко О.Б. та Зарудна Н.Я. наголошують: «дієвий внутрішній контроль дозволяє керівництву впевнитись, що діяльність суб'єкта господарювання знаходиться у відповідності з вимогами чинного законодавства, затвердженою політикою та іншими локальними актами» [59].

У табл. 1.5 представлено нормативно-правові акти, що регламентують організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю в Україні.

Таблиця 1.5

Нормативно-правові акти, що регламентують організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю в Україні

№ з/п	Документ	Питання, що регламентує
1	2	3
1	МСА (ISA) 315 “Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовище”	регламентує організаційно-методичні положення внутрішнього контролю. Встановлено складові системи такого контролю
2	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	визначає необхідність узагальнення в системі обліку інформації про здійснені господарські операції в момент їх здійснення, встановлено вимоги та принципи формування фінансової звітності господарюючого суб'єкта. Визначено обов'язковість проведення інвентаризації, що є методом внутрішнього контролю

Продовження табл. 1.5

1	2	3
3	НПСБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	викладено вимоги до формування фінансової звітності, регламентує їх зміст і форму та загальні вимоги до формування статей звітності
4	П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	регламентує причини зміни облікової політики суб’єктів господарювання, а також механізм представлення інформації у примітках до звітів у випадку зміни облікової політики
5	П(С)БО 9 «Запаси», ПСБО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 16 «Витрати»	регламентують облікове відображення елементи облікової політики щодо конкретних об’єктів бухгалтерського обліку, що використовується внутрішнім контролером для перевірки відповідності обліку зазначених об’єктів
6	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку	встановлено субрахунки для облікового відображення активів, пасивів, доходів і витрат, а також прописано порядок ведення рахунків обліку для узагальнення методом подвійного запису для всіх підприємств
7	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку окремих об’єктів обліку	регламентує облікове відображення окремих об’єктів обліку, в тому числі основних засобів, нематеріальних активів, запасів, витрат за галузевою приналежністю.
8	Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань	встановлено організаційно-методичні особливості проведення інвентаризації майна та джерел його утворення, а також оформлення результатів перевірки

Джерело: складено автором на основі [44, 46, 54, 56, 58].

Нормативно-правові акти, що представлено в табл. 1.5, мають загальнообов’язковий характер, тобто всі суб’єкти господарювання зобов’язані керуватися вимогами, які встановлені в цих актах при здійсненні господарської діяльності.

Ключовою проблемою є те, що в Україні недостатньо регламентується система внутрішнього контролю господарюючого суб’єкта на законодавчому рівні. Тому підприємства повинні самостійно організовувати та якісно проводити внутрішній контроль. Відповідальність забезпечення системи внутрішнього контролю покладається на керівництво господарюючого суб’єкта.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 регулює основні вимоги до організації бухгалтерського обліку і внутрішнього

контролю. Так ст. 10 закону передбачено обов'язкове проведення інвентаризації, що є одним із методів внутрішнього контролю [58].

Корінько М.Д. виділяє ключові цілі формування внутрішнього контрольного процесу для власника господарюючого суб'єкта:

- впорядкування та ефективна діяльність для забезпечення мінімізації витрат;
- дотримання положень облікової політики, визначених в Положення про облікову політику, щодо об'єкта перевірки;
- ведення якісного документування фактів господарського життя, що відображають розмір понесених витрат і отриманих доходів при здійсненні господарської діяльності [31, с. 69].

Організація внутрішнього контрольного процесу має бути забезпечена на всіх рівнях господарюючого суб'єкта (рис. 1.4).

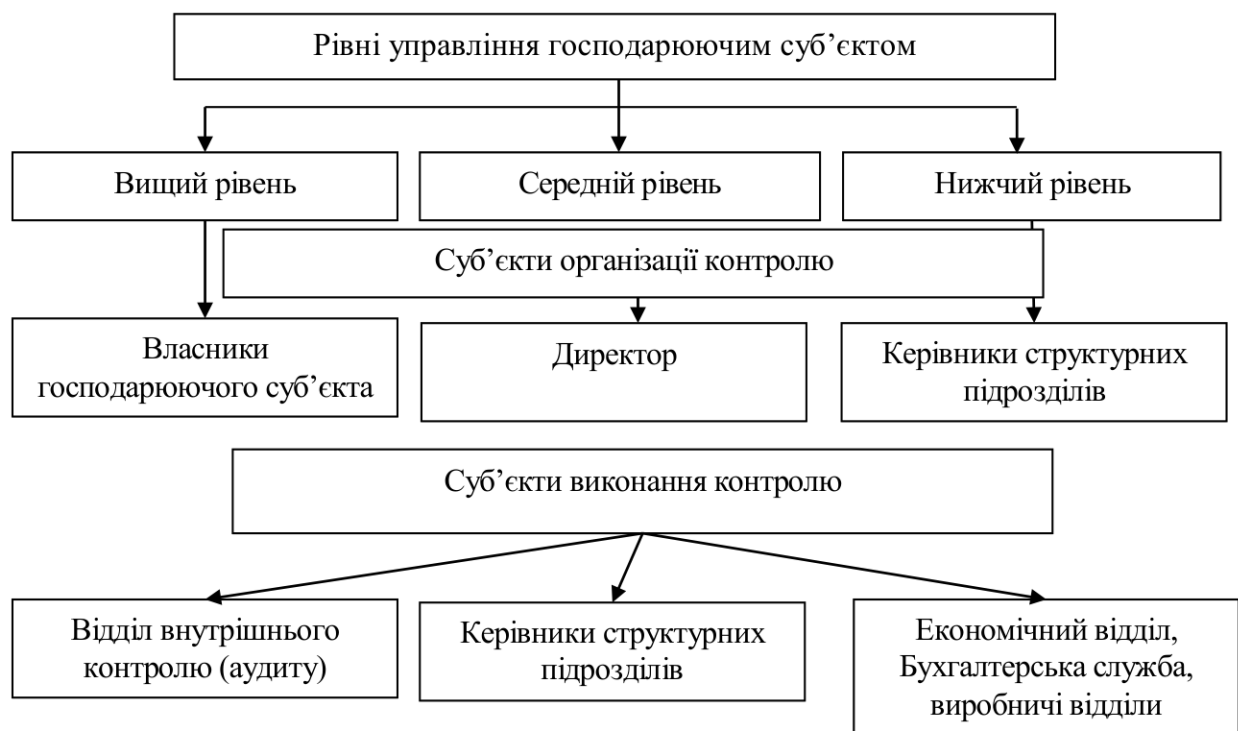


Рис. 1.4. Рівні організації внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта

Джерело: складено автором на основі [26, 75].

Організація ефективного внутрішнього контрольного процесу на трьох рівнях управління передбачає формулювання організаційно-методичних аспектів його проведення (визначення об'єктів контролю, інформаційного забезпечення, методів і способів контролю).

Для задоволення інформаційних потреб власників господарюючого суб'єкта про стан майна та джерел його утворення, доходів і витрат функціонує відділ внутрішнього контролю (аудиту). Основне завдання цього відділу реалізація контрольних функцій управління для виявлення та попередження відхилень від запланованих показників і нераціонального використання ресурсів.

На середньому рівні управління внутрішній контроль проводять працівники за центрами відповідальності (наприклад, керівнику цеху перевіряє матеріальні ресурси при їх надходження на склад їх відповідності зазначеній номенклатурі та кількості, а також повноту та правомірність списання матеріальних ресурсів на виробництво, інженер перевіряє роботу виробничого обладнання, бухгалтер перевіряє правильність нарахування зарплати персоналу та повноту утримань з неї, працівники відділу постачання відповідають за повноту та своєчасність поставок матеріальних ресурсів для забезпечення безперервного виробничого процесу).

Керівники та спеціалісти виробничих підрозділів і працівники, які максимально наближені до об'єктів, що контролюються, повинні швидко відреагувати на відхилення, що виникають при здійсненні господарських операцій, але це не завжди виходить. Іноді зловживання службовим становищем призводить до прийняття не завжди правильних рішень і не сприяє виправленню недоліків, що виникли у виробничому процесі [75, с. 180].

При здійсненні внутрішнього контрольного процесу на підприємстві основне місце займає головний бухгалтер, який разом із матеріально відповідальними особами приймає участь в інвентаризації, перевірці розрахунків і оплати праці, перевірці дотримання платіжної дисципліни та законністю здійснених господарських операцій. Головний бухгалтер

відповідальний за порушення правил і положень, що регулюють облік та звітність.

Власники господарюючого суб'єкта можуть реалізувати свою контрольну функцію за допомогою залучення незалежних експертів, а саме зовнішніх аудиторів, з метою детальної перевірки ефективності діяльності підприємства.

Посадовими обов'язками працівників служби внутрішнього є :

- організовувати систематичну оцінку виробничої та фінансової діяльності господарюючого суб'єкта, повноти відображення в бухгалтерському та податковому обліку всіх господарських операцій,
- проведення оперативного та управлінського контролю;
- систематична перевірка за виконанням встановленого графіку документообігу;
- діагностика та профілактика фактів порушень персоналом підприємства норм чинного законодавства;
- документування всіх факту перевірки, оформлення письмових висновків з відображенням інформації щодо всіх перевірених об'єктів;
- формування пропозицій щодо усунення виявлених порушень, розробка для топ-менеджменту профілактичних заходів для запобігання порушень і майбутньому та мінімізації їх впливу на фінансовий стан підприємства [2, с. 55].

Костирко Р.О. акцентує увагу на нагальності адаптації процедур, інструментів і методів внутрішнього контролю з врахуванням концепції сталого розвитку, оскільки базовим завданням організації контрольної системи в управлінні є формування релевантної інформації для прийняття управлінських рішень щодо забезпечення стійкого розвитку господарюючих суб'єктів [31, с. 119].

Виговська Н.Г. виокремлює два підходи щодо функціонування системи внутрішнього контролю, а саме:

констатуючий (пасивний) – внутрішнього контролю лише направлений на виявлення помилок, випадків шахрайства, марнотратства;

активний – за результатами контролю формується інформаційне забезпечення для топ-менеджменту для обґрунтування організаційних та управлінських рішень щодо виявлення резервів підвищення ефективності роботи суб'єкта господарювання [18, с. 306].

На жаль проблемою більшості господарюючих суб'єктів в Україні є переважання констатуючого підходу до побудови внутрішнього контролю, що призводить до низької ефективності діяльності таких підприємств.

Проведений огляд наукових статей дозволяє констатувати факт наявності різних підходів до складових системи внутрішнього контролю. Так, Т.А. Бутинець [17, с. 252] виокремлює п'ять ключових елементів системи внутрішнього контролю: контрольне середовище, оцінка ризиків, контрольні процедури, інформаційна система, моніторинг, а Н.Г. Виговська [18, с. 329] – контролюючі суб'єкти, об'єкти контролю, контрольні дії та інформацію, а Р.О. Костирко [31, с. 34] – контрольне середовище, суб'єкти контролю, методи контролю, процедури внутрішнього контролю та оцінка ризику внутрішнього контролю.

За МСА (ISA) 315 “Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовище” елементами є: середовище контролю, процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання, система бухгалтерського обліку, процедури контролю та моніторинг [44].

Контрольне середовище встановлює для всіх працівників важливість чесності та зобов'язання виявляти та викорінювати порушення, зокрема шахрайство. Керівництво суб'єкта господарювання зобов'язані створити таке середовище шляхом запровадження правил і механізмів внутрішнього контролю.

Оцінка ризику: підприємство повинне регулярно оцінювати та визначати потенціал або наявність ризику чи збитку. На підставі результатів таких оцінок

можна виявити проблемні ділянки роботи підприємства та вжити необхідних дій для їх усунення, що забезпечить стримування ризику у відповідних сферах.

Моніторинг: підприємство зобов'язане контролювати свою систему внутрішнього контролю на постійну життєздатність.

Надійна інформація та послідовна комунікація важливі з двох сторін. По-перше, чіткість мети та ролей може створити основу для успішного внутрішнього контролю. По-друге, сприяння розумінню та відданості крокам, які необхідно вжити, може допомогти працівникам виконувати свою роботу найбільш ефективно.

Контрольна діяльність: це стосується процесів, політик та інших напрямків дій, які підтримують цілісність внутрішнього контролю та дотримання нормативних вимог. Вони передбачають профілактичну та розшукову діяльність

Методику внутрішнього контролю розглядаємо в розрізі етапів контролю (організаційно-підготовчого, методичного, узагальнюючого, інспекційного), що дозволяє ідентифікувати зв'язки між складовими системи внутрішнього контролю (рис. 1.5).

На методичному етапі здійснюється безпосередньо перевірка об'єктів внутрішнього контролю шляхом застосування прийомів документального та фактичного контролю. Внутрішній контроль рекомендовано розпочати з проведення інвентаризації, що дозволить встановити розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом і оцінкою майна чи розрахунків, а також перевірити повноту документального забезпечення та відображення в обліку господарських операцій з об'єктом перевірки та підтвердити реальність показників звітності господарюючого суб'єкта.

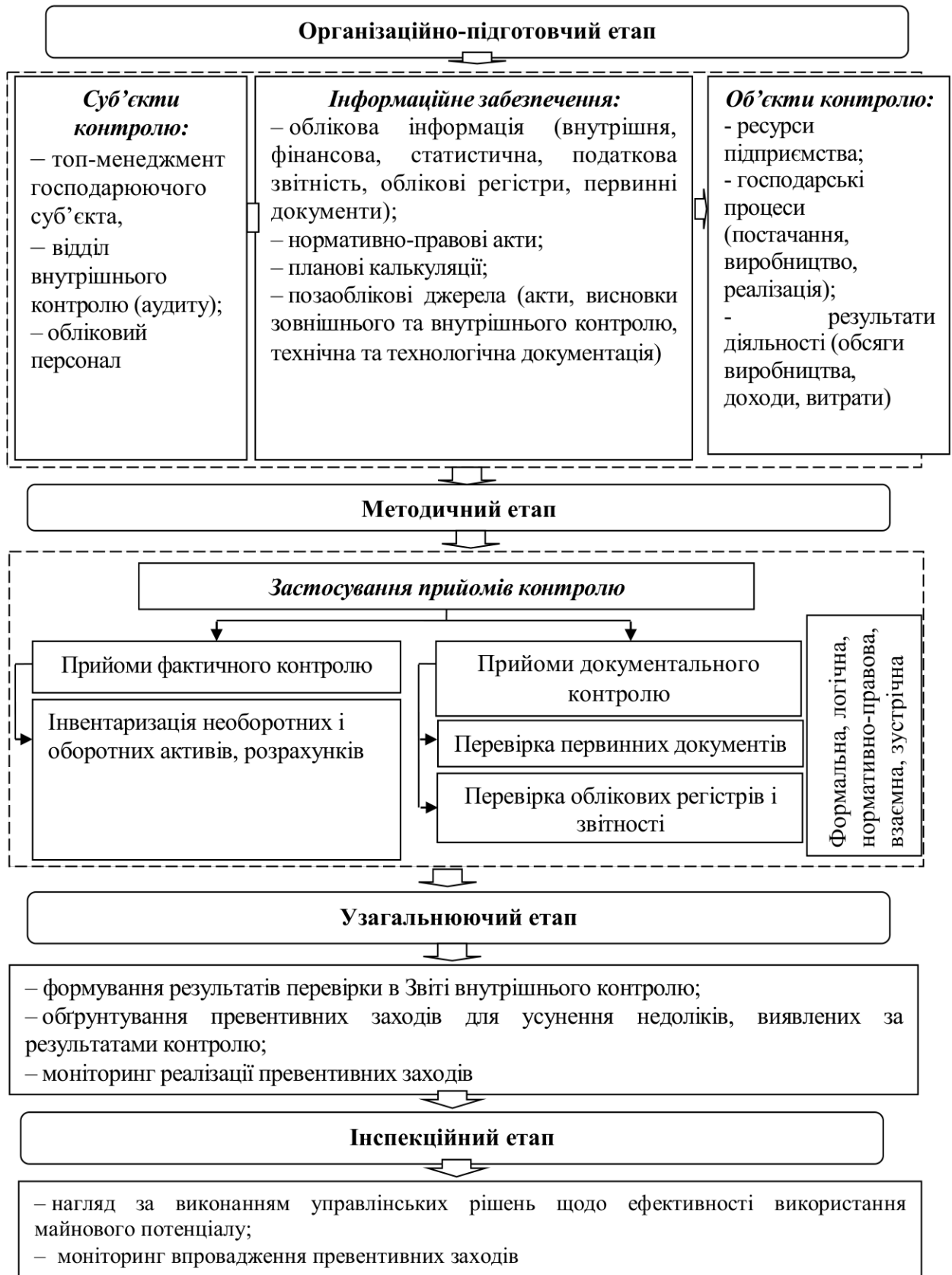


Рис. 1.5. Методика внутрішнього контролю

Джерело: складено автором на основі [17, 18, 44, 51].

Інвентаризація є інструментом фактичного контролю, що націлений на перевірку достовірності облікової інформації про ресурси та зобов'язання підприємства. Відповідальними за її проведення є інвентаризаційна комісія, склад якої затверджується наказом керівника на локальному рівні.

Після застосування методів фактичного контролю перевіряючі переходять до використання прийомів документального контролю, здійснюючи формальну, арифметичну, логічну, нормативно-правову, взаємну та зустрічну перевірки об'єктів контролю. Контроль за достовірністю господарських операцій передбачає перевірку повноти та правильності фіксації у первинних документах зазначених операцій, а також контролер перевіряє відповідність здійснених фактів господарського життя на їх законність згідно нормативно-правових активів.

На узагальнюючому етапі здійснюється оформлення результатів перевірки, обґрунтування превентивних заходів для усунення недоліків, виявлених за результатами контролю. Ця інформація міститься в Звіт про результати внутрішнього контролю, який є узагальнюючим локальним документом, що відображає інформацію про вид виявлених порушень, період, в якому були допущені помилки і порушення та їх причини, окреслення наслідків здійснених порушень, а також рекомендації перевіряючих щодо усунення порушень і помилок.

1.3. Вплив діджиталізації на організацію та методику внутрішнього контрольного процесу

Цифрові технології проникли в всі сфери ведення бізнесу, що ставить перед топ менеджментом господарюючого суб'єкта необхідність оперативно відстежувати появу технологічних нововведень і своєчасно впроваджувати їх у свою діяльність.

Цифрова економіка характеризується процесами цифрової трансформації. Девід Террар, аналітик Agile Elephant Consulting зазначає, що цифрова трансформація – це процес, за яким підприємство впроваджує нові способи мислення та роботи на основі використання соціальних, мобільних та інших цифрових технологій. Ця трансформація включає зміни в мисленні, лідерстві стилі, системи просування інновацій та прийняття нових бізнес-моделей для покращення роботи співробітники суб'єкта господарювання, її клієнтами, постачальниками та партнерами [63].

Дослідники школи менеджменту (Школа менеджменту при Масачусетському технологічний інститут) довели, що цифрові перетворення мають значний вплив на фінансову продуктивність, зокрема сприяє зростанню обсягів діяльності порівняно з конкурентами до 24 % на рік [6].

У порівнянні з традиційною інформатизацією, цифрова трансформація підприємства передбачає інтеграцію та застосування цифрових технологій, таких як хмарні обчислення, великі дані, штучний інтелект і блокчейн в управлінні бізнесом. Ретельна інтеграція цих технологій у реальну економіку зробила цифрову економіку новою точкою зростання економічного розвитку.

Цифрова трансформація – це процес, який передбачає використання ряду нових цифрових технологій для покращення створення цінності підприємства та адаптації до змін у зовнішньому середовищі [2]. Розширення можливостей цифрових технологій є основою цифрової трансформації [3]. З безперервним розвитком цифрових технологій, таких як штучний інтелект, блокчейн, хмарні обчислення та великі дані, цифрова трансформація стала ключовим напрямком для інновацій та трансформації для підприємств. Зосередження цифрової трансформації на розширенні цифрових можливостей пропонує підприємствам нові можливості для виробництва, продуктивності та технологічного прогресу. Крім того, його вплив на цифрове управління створює нові можливості для вирішення проблем корпоративного управління [67].

Цифрова трансформація не тільки забезпечує життєздатність для сталого розвитку бізнесу, але й змушує організації впроваджувати інновації у своїх організаційних моделях і методах роботи.

Завдяки цифровій трансформації підприємства можуть впроваджувати інновації та вдосконалювати повсякденні операції та процеси управління, досягаючи цифрового та інтелектуального розвитку на рівні підприємства та галузі. Це критично важливий підхід для підприємств, щоб досягти якості, ефективності та змін потужності, які важливі для розвитку якості.

Діджиталізація означає прийняття або розширення використання цифрових і комп'ютерні технології підприємством з метою покращення способу роботи.

Ключовими перевагами впровадження цифрові технологій для суб'єктів господарювання є:

- скорочення трудомісткості роботи з масивом інформації;
- зменшення необхідних коштів для утримання облікових працівників і економістів;
- формування інформаційного забезпечення про економічну, соціальну та екологічну діяльність господарюючого суб'єкта, що створює його позитивний імідж в очах суспільства;
- швидке формування управлінських звітів за необхідними топ-менеджменту розрізами аналітики, що спрямоване за зростання ефективності діяльності;
- приріст рівня конкурентоздатності господарюючого суб'єкта, оскільки інформація про нього та його продукцію систематично оновлюється та поширюється в Інтернеті.

До недоліків діджиталізації С.Я. Король і Є.В. Польовик відносять: нестабільність для персоналу підприємства, що змушує регулярно підвищувати кваліфікацію та опановувати новітні інформаційні технології, зменшення попиту на певні професії, що призводить до руйнування соціальної структури [32].

У країнах Європейського союзу цифрова грамотність віднесена до базової компетенції персоналу, оскільки передбачає впевнене та відповідальне використання цифрових технологій для навчання, професійної діяльності [32]. На рис. 1.6 наведено 8 базових компетенцій персоналу.

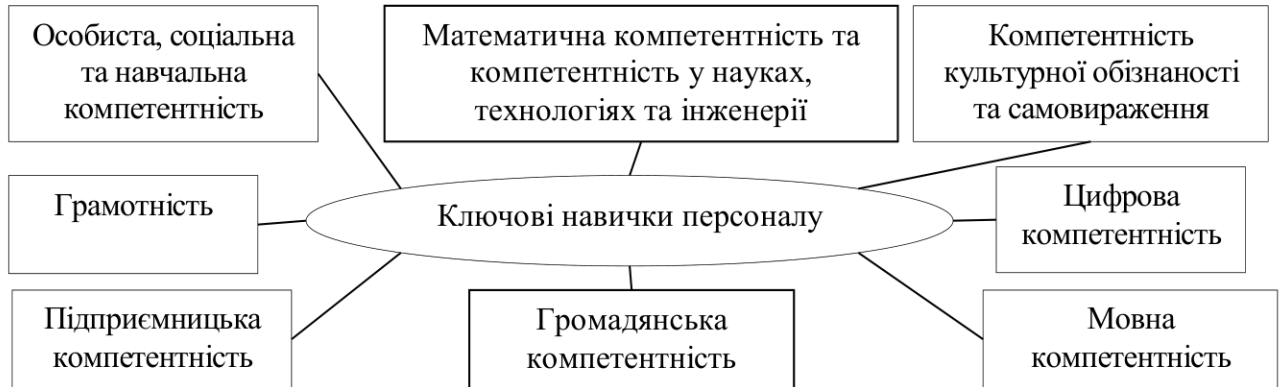


Рис. 1.6. Ключових компетентності персоналу за вимогами ЄС

Джерело: складено автором на основі [32, 66].

Впровадження інформаційних технологій в управління господарською діяльністю підприємства дозволяє без надмірних витрат автоматизувати частину контрольних процесів, що забезпечує оперативне одержання результатів контролю та своєчасне прийняття відповідних управлінських заходів, спрямовані на усунення недоліків як в обліку, так і в процесі діяльності господарюючого суб'єкта.

Діджиталізація впливає на організацію внутрішнього контролю, оскільки контролери стикаються з проблемою проєктів цифровізації для покращення та прискорення формування управлінських рішень. Тому організація програми електронної обробки є актуальною і в сфері контрольної діяльності.

Цифрування ICF може бути досягнуто різними формами. Деякі підприємства починають із впровадження інструменту чи системи для централізованого управління ризиками та системою контролю. Деякі обирають наскрізну трансформацію, де різні інструменти та системи інтегруються одна з одною, елементи керування автоматизовані, а ручні дії підтримуються роботизованою автоматизацією процесів і платформами з низьким кодом.

Зрештою, усі підприємства намагаються досягти однієї мети: підвищити рівень впевненості, одночасно зменшуючи витрати на контроль. Щоб допомогти досягти цієї мети, ми аналізуємо низку варіантів цифровізації за допомогою моделі CARP. Ця модель допомагає класифікувати різні типи контролю, які ефективно зменшують ризики в рамках процесу або етапу процесу. CARP означає Configuration, Authorization, Reporting і Procedural (Manual), які представляють різні типи елементів керування.

Багато підприємств зосереджуються на нових технологіях, щоб отримати конкурентні переваги над конкурентів. На даний момент найбільш значущою розробкою для цифровізації в контролі є платформа в пам'яті HANA від SAP, яка дозволяє обробляти фінансові дані в реальному часі, що веде до економії часу на обробці даних операції та спрощений інтерфейс користувача.

У сучасному цифровому режимі гнучкіший спосіб роботи зазвичай кращий, що потенційно може вплинути на необхідні можливості внутрішніх контролерів. З точки зору технології, автоматизація має великий вплив через інтеграцію в існуючий IT-ландшафт або зв'язок із ним. Це особливо актуально, коли використовується RPA, що впливає на такі аспекти, як керування, зручність обслуговування та безпека [3]. Автоматизація у сфері внутрішнього контролю вплине на поточний спосіб звітності, також враховуючи можливість перевірки.

Застосування інформаційних технологій в господарській діяльності підприємства дозволяє без надмірних витрат автоматизувати частину контрольних процесів, що забезпечує оперативне одержання результатів контролю та своєчасне прийняття відповідних управлінських заходів, спрямованих на усунення недоліків як в обліку, так і в процесі функціонування господарюючого суб'єкта.

Попередні дослідження показали, що цифрова трансформація може вплинути на операційну ефективність підприємства, продуктивність, розкриття інформації та корпоративне управління [7]. З огляду на те, що метою

внутрішнього контролю є надання гарантій для реалізації суб'єктом господарювання законодавчої відповідності, безпеки активів, фінансової звітності, бізнесу та стратегічних цілей, очевидно, що цифрова трансформація неминуче вплине на систему внутрішнього контролю. Тому для підприємства важливо оцінити вплив цифрової трансформації на систему внутрішнього контролю та впровадити відповідні заходи для забезпечення ефективного досягнення цілей контролю.

Цифрова трансформація підприємств має значний вплив на налагодження та ефективність внутрішнього контролю. Крім того, цифрова трансформація підприємств головним чином покращила встановлення внутрішнього контролю в таких сферах, як оцінка ризиків, контрольна діяльність, а також інформація та комунікація. Крім того, цифрова трансформація підприємств покращила загальні досягнення та ефективність підприємства, зокрема в таких сферах, як безпека активів, фінансова звітність, операційні та стратегічні цілі. Також важливо зазначити, що позитивний вплив цифрової трансформації підприємства на внутрішній контроль може бути обмеженим за умов відносно помірної ринкової конкуренції.

Дієва система внутрішнього контролю має базуватися на впровадженні інформаційних технологій в сферу контролю.

Саченко С.І. виокремлює послідовність проведення комп'ютеризації в сфері контролю, а саме:

- визначення критеріїв оцінки;
- обрання оптимального способу оцінки (формування стратегії та тактики);
- реалізація процедур оцінки (експертні, математичні та емпіричні методи);
- узагальнення результатів перевірки;
- розробка рекомендацій щодо заходів з удосконалення системи аудиту [69].

Для формування дієвої системи внутрішнього контролю слід впроваджувати інформаційні технології і в сферу контролю. Засобом покращення проведення контрольної роботи є комп'ютеризація інвентаризації шляхом попереднього нанесення на об'єкти контролю штрих-кодів, що дозволить зменшити витрати часу на її проведення, сприятиме дотриманню об'єктивності та точність результатів. Впровадження цифрових технологій в процес проведення інвентаризації передбачає формування блоку інвентаризація. Виконання процедури якої здійснюється за визначеним алгоритмом, який містить послідовності процедури цього фактичного методу контролю. Це можливо побудувати за рахунком 947 “Недостачі і втрати від псування цінностей”, що забезпечить формування інформаційного забезпечення для топ-менеджменту з метою ефективного управління.

Використання цифрових технологій в господарській діяльності підприємства має численні переваги, такі як надання більш цінної інформації, зниження витрат на пошук інформації, пропонування багатовимірних і візуалізованих анотацій та підвищення прозорості інформації фінансового обліку [67]. Однак певні перешкоди заважають цифровій трансформації підприємств. Запровадження цифрових технологій також може створити стратегічні ризики, зокрема щодо неможливості безпосередньо відобразити переваги короткострокових стратегічних цілей або фінансових показників, що може вплинути на результати прийняття управлінських рішень. Крім того, нові технології створюють нові ризики, зокрема щодо кібербезпеки та конфіденційності даних. Баланс між інноваціями та безпекою має вирішальне значення для зменшення ризиків.

Цифрова трансформація підприємства має значний позитивний вплив на встановлення внутрішнього контролю. База даних внутрішнього контролю та управління ризиками DIB також побудувала індекси шляхом оцінки контрольного середовища, оцінки ризиків, контрольної діяльності, інформації та комунікації та наглядової діяльності, що представляє п'ять елементів

внутрішнього контролю, щоб оцінити створення системи внутрішнього контролю підприємства.

Діджіталізація полегшує роботу служби внутрішнього контролю, зокрема при здійсненні інвентаризації дозволяє швидше її провести та обробити результати перевірки. Впровадження цифрових технологій в сферу внутрішнього контролю зменшує витрати часу на його проведення та знижує ймовірність помилок при обробці результатів контролю.

Висновки до розділу 1

1. Результати аналізу трактування дефініції «внутрішній контроль» демонструють відсутності єдності між вченими щодо формулювання сутності цієї економічної категорії. Запропоновано внутрішній контроль тлумачити як систему заходів та інструментів, які використовуються власниками господарюючого суб'єкта, для достовірного та ефективного ведення бізнесу, збереження його майна, раціонального використання ресурсів, а також попередження й виявлення та виправлення помилок і надання рекомендацій для їх усунення.

2. Основна мета внутрішнього контролю – сформувати інформацію для топ-менеджменту господарюючого суб'єкта про становище на ринку, виокремити чинникам, які можуть негативно вплинути на досягнення цілей. Ключова перевага внутрішнього контролю порівняно з іншими формами контролю – можливість оперативного проведення для формування інформації для топ-менеджменту господарюючого суб'єкта про реальний стан справ. Форма проведення може бути різною залежно від об'єкта перевірки, а саме інвентаризація – для необоротних і оборотних активів, тематична перевірка – розрахунків з контрагентами, розрахунків за податками, опитування – щодо умов праці та оплати праці, тощо.

3. Ключовою проблемою є те, що в Україні недостатньо регламентується система внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта

на законодавчому рівні. Тому підприємства повинні самостійно організовувати та якісно проводити внутрішній контроль. Відповідальність забезпечення системи внутрішнього контролю покладається на керівництво господарюючого суб'єкта. Для задоволення інформаційних потреб власників господарюючого суб'єкта про стан майна та джерел його утворення, доходів і витрат функціонує відділ внутрішнього контролю (аудиту). Основне завдання цього відділу реалізація контрольних функцій управління для виявлення та попередження відхилень від запланованих показників і нераціонального використання ресурсів.

4. Цифрові технології проникли в всі сфери ведення бізнесу. Засобом покращення проведення контрольної роботи є комп'ютеризація інвентаризації шляхом попереднього нанесення на об'єкти контролю штрих-кодів, що дозволить зменшити витрати часу на її проведення, сприятиме дотримання об'єктивності та точність результатів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності АТ «Житомирські ласощі»

АТ «Житомирські ласощі» одне в провідних кондитерських підприємств країни, що підтверджується п'ятим місцем на кондитерському ринку України. Фабрика була заснована 11 травня 1944 році. На сьогодні діє 7 виробничих цехах працює 28 ліній, де виробляють широкий асортимент кондитерських виробів у розмірі більше 80 тисяч тонн на рік. Товарний асортимент представлено під 4 торговими марками: ЖЛ, Doma, Optimix, Stevix. Продукція АТ «Житомирські ласощі» конкурентоспроможна на міжнародних ринках, оскільки експортується в 26 країн світу.

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ: 00382071.

Форма власності: приватна власність.

Головний вид роботи: 46.36 Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами.

Інші види роботи:

10.72 Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання.

10.82 Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів.

10.86 Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів.

47.24 Роздрібна торгівля хлібобулочними виробами, борошняними та цукровими кондитерськими виробами в спеціалізованих магазинах [49].

Місія АТ «Житомирські ласощі» – довготривалий розвиток зі створенням унікальних, якісних, корисних продуктів.

Структура управління АТ «Житомирські ласощі» наведена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Організаційна структура управління АТ «Житомирські ласощі»

Джерело: складено автором за даними підприємства

АТ «Житомирські ласощі» має лінійно-функціональну організаційну структуру, яка включає в себе відповідні відділи, на чолі яких стоять керівники, які звітуються директору. На фабриці сформована цехова виробнича структура.

Посадові обов'язки працівників АТ «Житомирські ласощі» регламентуються Трудовим договором і Посадовими інструкціями. Організаційна структура забезпечує випуск затвердженого товарного асортименту та його розповсюдження.

У табл. 2.1 представлено основні показники економічної активності АТ «Житомирські ласощі» за 2020–2022 роки.

Таблиця 2.1

**Основні економічні показники діяльності АТ «Житомирські
ласощі» за 2020-2022 роки**

Показник	Рік			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+/-	%
Чистий дохід від реалізації	269816	263 023	249536	-20280	-7,52
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	937	924	919	-17	-1,92
Фондовіддача	1,82	1,95	1,93	0,11	6,04
Фондомісткість	0,55	0,51	0,52	-0,03	-5,45
Фондоозброєність, тис.грн /ос.	158,21	145,96	140,85	-17,36	-10,97
Продуктивність праці, тис.грн. /ос.	287,96	284,66	271,53	-16,43	-5,71
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	2,15	1,19	0,68	-1,47	-68,37

Джерело [розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства].

Ефективність використання основних засобів за 2020-2022 роки зросла, що підтверджується збільшенням фондовіддачі на 0,11 пункти або на 6,04 %, а фондомісткість зменшилась на 0,03 пунктів або на 5,45 % порівняно з 2020 роком. Фондоозброєність за період знизилась на 17,36 тис. грн./ос. або на 10,97 % порівняно з 2020 роком, що викликано зменшенням середньооблікової чисельності працівників на 17 осіб, які виїхали закордон через війну на території України.

Коефіцієнт оборотності оборотних активів за 2020-2022 роки має стабільну тенденцію до зниження на 1,47 пункти чи на 68,37 %, що свідчить про ріст тривалості їх обороту, що викликало зменшення чистого доходу в 2022 році.

Продуктивність праці за 2020-2022 роки зменшилася порівняно з 2019 роком на 16,43 тис. грн. / особу (5,71 %). При цьому середньооблікова чисельність працівників знизилася на 1,92 % та чистий дохід на 7,52 % порівняно з 2020 роком.

Для більш глибокого аналізу економічної ефективності діяльності підприємства розраховано та проаналізовано показники (табл. 2.2), які характеризують результати його майновий стан.

Таблиця 2.2

Характеристика активів АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

Показники	На 31.12.2020		На 31.12.2021		На 31.12.2022		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %	+/-	%
Необоротні активи								
Основні засоби	148245	46,48	134869	32,57	124012	21,37	-24233	-16,35
Нематеріальні активи	2181	0,68	2181	0,52	2188	0,39	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1115	0,35	1569	0,38	238	0,04	-877	-78,65
Разом	151541	47,51	138619	33,47	126 438	21,80	-25103	-16,57
Оборотні активи								
Запаси	7759	2,43	9040	2,18	9617	1,66	1858	23,95
Виробничі запаси	6114	1,92	7136	1,72	7006	1,21	892	14,59
Товари	1645	0,51	1904	0,46	2598	0,45	953	57,93
Грошові кошти	415	0,13	1648	0,40	722	0,12	307	73,98
Дебіторська заборгованість за товари	37095	11,63	32208	7,78	128332	22,11	91237	245,95
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	118673	37,21	228449	55,16	312700	53,88	194027	163,50
Дебіторська заборгованість з бюджетом	174	0,05	65	0,01	36	0	-138	-79,31
Інша поточна дебіторська заборгованість	3002	0,94	4008	0,97	1982	0,34	-1020	-33,98
Інші оборотні активи	251	0,08	78	0,02	470	0,08	219	87,25
Витрати майбутніх періодів	26	0	26	0	9	0	-17	-65,38
Разом оборотні активи	167395	52,49	275522	66,53	453868	78,20	286473	171,14
Валюта балансу	318 936	100,00	414 141	100,00	580 306	100,00	261370	81,95

Джерело [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

За 2020-2022 роки загальна вартість майна зросла на 261370 тис. грн. або на 81,95 % порівняно з 2020 роком. Це викликано збільшення вартості оборотних активів – на 286473 тис. грн. (в 171,15 %) та зменшенням вартості необоротних активів на 25103 тис. грн. (16,57 %) порівняно з 2020 роком.

До позитивних тенденцій за 2020-2022 роки можна віднести зростання запасів на 1858 тис. грн. чи на 23,95 % та грошових коштів на рахунках у банку – на 307 тис. грн. (73,98 %) порівняно з 2020 роком.

До негативних змін за 2020-2022 роки відносимо зростання дебіторської заборгованості, зокрема:

1) дебіторської заборгованості за товари – на 91237 тис. грн. (245,95 %), що призвело до її збільшення в структурі майна з 11,63 % в 2020 році до 22,11 % в 2022 році;

2) дебіторської заборгованості за виданими авансами – на 194027 тис. грн. (163,50 %), що призвело до її збільшення в структурі майна з 37,21 % в 2020 році до 53,88 % в 2022 році.

До позитивних змін відносимо зменшення іншої поточної дебіторської заборгованості – на 1020 тис. грн. (33,98 %) та дебіторської заборгованості з бюджетом на – 138 тис. грн. чи на 79,31 %.

Переважну частку в структурі майна займають оборотні активи – 52,49 % в 2020 році, а в 2022 році їх частка зросла до 78,20 % в 2022 році. Тривожним є переважання в структурі майна дебіторської заборгованості, частка якої зросла з 48,89 % в 2020 році до 76,33 % в 2022 році. Частка необоротних активів за період знизилася з 47,51 % в 2020 році до 21,80 % в 2022 році.

У табл. 2.3 наведено динаміку пасиву підприємства.

Отже, валюта балансу зросла в 2022 р. проти 2020 р. на 261370 тис. грн. (81,95 %). У структурі пасивів власний капітал знизився на 37090 тис. грн. (23,25 %), що призвело зниження його частки в структурі капіталу з 50,02 % в 2020 році до 21,10 % в 2022 році. Зменшення цього показника викликано зменшенням нерозподіленого прибутку за період на 12062 тис. грн. (80,03 %) та додаткового капіталу – на 28247 тис. грн. (19,55 %)

Таблиця 2.3

**Динаміка та структура джерел утворення майна АТ «Житомирські
ласощі» за 2020-2022 роки**

Показники	На 31.12.2020		На 31.12.2021		На 31.12.2022		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %	+/-	%
Власний капітал								
Зареєстрований капітал	-		-	-	3 219	0,56	3219	-
Додатковий капітал	144 455	45,29	127681	30,83	116 208	20,02	-28247	-19,55
Нерозподілений прибуток	15 071	4,73	17 731	4,28	3 009	0,52	-12062	-80,03
Усього	159526	50,02	145412	35,11	122 436	21,10	-37090	-23,25
Поточні зобов'язання								
Розрахунки з постачальниками	100 150	31,40	191320	46,20	330 999	57,03	230849	230,50
Поточні зобов'язання з бюджетом	12 991	4,07	29634	7,16	40 127	6,91	27136	208,89
Поточні зобов'язання з оплати праці	11 538	3,62	12 627	3,05	7 501	1,29	-4037	-34,99
Розрахунки за страхуванням	4 536	1,42	6 395	1,54	10 157	1,75	5621	123,92
Розрахунки за одержаними авансами	1 588	0,50	53	0,01	2 484	0,43	896	56,42
Поточні забезпечення	5 128	1,61	5464	1,32	7 362	1,27	2234	43,56
Інші поточні зобов'язання	23 479	7,36	23 236	5,61	59 203	10,20	35724	152,15
Усього поточні зобов'язання	159 410	49,98	268729	64,89	457 833	78,90	298423	187,20
Валюта балансу	318 936	100,00	414141	100,00	580 306	100,00	261370	81,95

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

Разом з тим, в 2022 р. відбулося зростання поточних зобов'язань на 298423 тис. грн. (187,20 %) порівняно з 2020 роком, що призвело до їх збільшення в загальній структурі капіталу з 49,98 % в 2020 році до 78,90 % в 2022 році. Збільшення поточних зобов'язань за період пов'язане з стрімким зростанням розрахунки з постачальниками на 230849 тис. грн. (в 230,50 %), поточних зобов'язань з бюджетом на 27136 тис. грн. (208,89 %), інших поточних зобов'язань на 35724 тис. грн. (в 152,15 %) порівняно з 2020 роком.

Як позитивну тенденцію відмічаємо скорочення кредиторської заборгованості з оплати праці на 4037 тис. грн. (34,99 %) порівняно з 2020 роком.

Отже, станом на 01.01.2023 року власний капітал складає майже 21,10 % від валюти балансу, поточні зобов'язання – 78,90 %, що демонструє ріст залежності від позикового капіталу.

У табл. 2.4 проаналізовано порядок формування фінансових результатів.

Таблиця 2.4

Динаміка доходів і витрат АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

Показники	Рік			Відхилення 2022 р. до 2020 р	
	2020	2021	2022	+, -	%
Чистий дохід від реалізації	269816	263 023	249536	-20280	-7,52
Собівартість реалізованої	271517	223664	224 011	-47506	-17,50
Валовий: прибуток (збиток)	(1701)	39 359	25 525	27226	1500,6
Інші операційні доходи	53 220	3 709	14 458	-38762	-72,83
Адміністративні витрати	20 748	19 823	19 917	-813	-4,01
Витрати на збут	24 031	26 744	26 875	2844	11,83
Інші операційні витрати	34 312	12 479	12 898	-21414	-62,41
Фінансовий результат від операційної діяльності:	(27 572)	(15 978)	(30 456)	2884	10,46
Інші доходи	40316	16774	11480	-28836	-71,52
Інші витрати	124	56	155	31	25,00
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	12 620	740	(13 738)	-26358	-208,86
Податок на прибуток	280	58	76	204	-72,86
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	12 340	682	(13 814)	-26154	-211,94

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

За 2020-2022 роки відбулося зменшення чистого доходу від реалізації на 20280 тис. грн. (7,52 %) порівняно з 2020 роком. Крім того, за період відбулося зменшення інших операційних доходів на 38762 тис. грн. (72,83 %) та інших доходів підприємства на 23542 тис. грн. (58,39 %) порівняно з 2020 роком.

Зменшення обсягів продажу призвело до зниження собівартості реалізації на 47506 тис. грн. або на 17,50 %. Валовий прибуток за 2020-2022 роки зріс на

27226 тис. грн. чи на 1500,6 % порівняно з 2020 роком, що демонструє ефективне управління виробничими витратами.

За 2020-2022 роки відбулося скорочення наступних витрат:

- 1) адміністративні витрати на 813 тис. грн. (4,01 %);
- 2) інші операційні витрати на 21414 тис. грн. (62,41 %).

Витрати на збут за період зросли на 2844 тис. грн. (11,83 %), а інші витрати – на 31 тис. грн. (25,00 %) порівняно з 2020 роком.

У 2022 році АТ «Житомирські ласощі» отримано збиток у розмірі 13 814 тис. грн. Це пов'язано з війною на території України (постійними обстрілами виробничої та критичної інфраструктури, відсутністю світла).

На рис. 2.2 представлена динаміка структури доходів АТ «Житомирські ласощі».

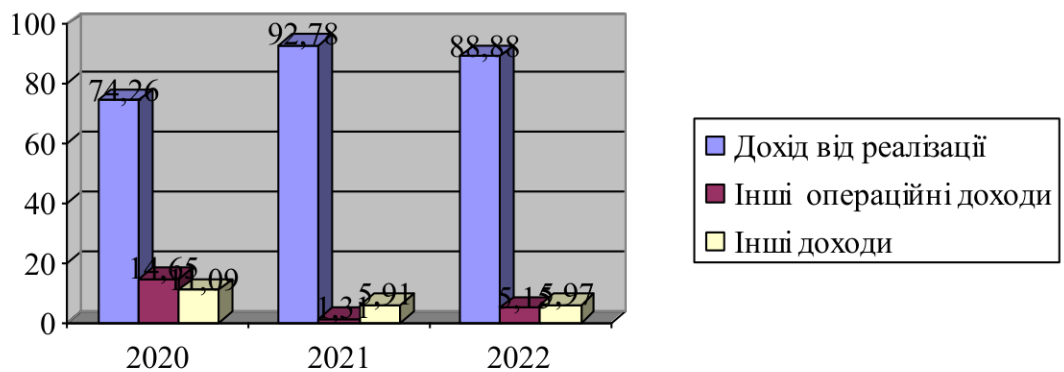


**Рис. 2.2. Динаміка структури доходів АТ «Житомирські ласощі»
за 2020-2022 роки**

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

За 2020-2022 роки відбулося зменшення доходів на 82584 тис. грн. (22,73 %) порівняно з 2020 роком. У структурі доходів переважав чистий дохід, зокрема в 2020 році 74,26 %, а в 2022 році його частка зросла до 88,88 %. Як негативну тенденцію відмічаємо зменшення часток інших операційних доходів (з 14,65 % в 2020 році до 5,15 % в 2022 році) та інших доходів (з 11,09 % в 2020 році до 5,97 %). Зменшення частки цих видів доходів пов'язано з їх зниженням на 72,83 % та 58,39 %.

На рис. 2.3 представлена динаміка структури витрат АТ «Житомирські ласощі».

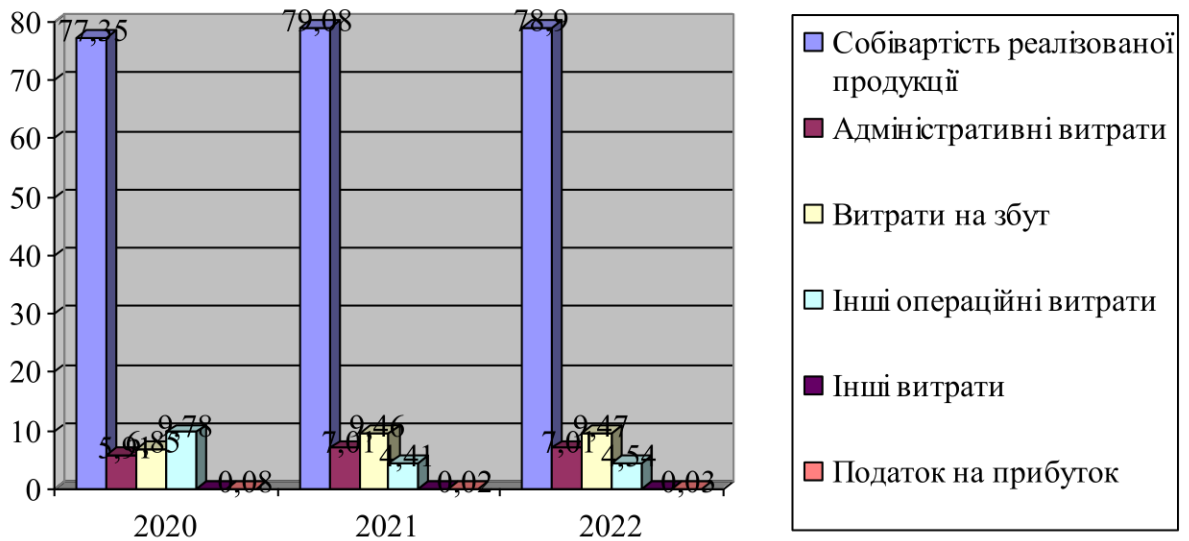


Рис. 2.3. Динаміка структури витрат АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

За 2020-2022 роки відбулося зменшення витрат на 67080 тис. грн. (19,11 %) порівняно з 2020 роком. У структурі витрат переважну частку займає собівартість, зокрема в 2020 році 77,35 %, а в 2022 році її частка зросла до 78,90 %.

Найменшу часту в структурі витрат займають інші витрати (з 0,03 % в 2020 році, а в 2022 році 0,05 %) та витрати з податку на прибуток (0,08 % в 2020 році, а в 2022 році до 0,05 %). За 2020-2022 роки зросла частка адміністративних витрат (з 5,91 % в 2020 році до 7,01 % в 2022 році) та витрати на збут (з 6,85 % до 9,47 %). Це викликано зменшенням частки інших операційних витрат з 9,78 % в 2020 році до 4,54 % в 2022 році.

У табл. 2.5 відображено аналіз витрат підприємства за елементами.

За 2020-2022 роки витрати підприємства зросли на 50695 тис. грн. (25,17 %) порівняно з 2020 роком. У структурі витрат переважну частку займають витрати на оплату праці, зокрема: у 2020 році – 43,87 %, у 2021

році – 45,60 %, у 2022 році – 40,84 %. За 2020-2022 роки ці витрати збільшились на 14588 тис. грн. (16,51 %) порівняно з 2020 роком, але їх частка в структурі витрат знизилася на 3,03 пункти.

Таблиця 2.5

Динаміка та структура витрат за елементами АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

Показники	Роки						Відхилення 2022 р. до 2020 р.		
	2020		2021		2022				
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, –	%	п.с.
Матеріальні затрати	31248	15,51	53740	26,93	86295	34,23	55047	176,2	18,72
Витрати на оплату праці	88363	43,87	90996	45,60	102951	40,84	14588	16,51	- 3,03
Відрахування на соціальні заходи	17662	8,77	17852	8,95	20 422	8,10	2760	15,63	- 0,67
Амортизація	42717	21,21	13485	6,75	11 688	4,64	- 31029	- 72,64	- 16,57
Інші операційні витрати	21 421	10,64	23498	11,77	30 750	12,19	9329	43,55	1,55
Разом	201411	100,0	199571	100,00	252 106	100,0	50695	25,17	X

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства].

За 2020-2022 роки відбулося зростання таких витрат:

1) матеріальних затрат на 55047 тис. грн. (176,2 %), що призвело до зростання їх частки в загальній структурі витрат з 15,51 % в 2020 році до 34,23 % в 2022 році, тобто на 18,72 пункти.

2) витрат на оплату праці на 14588 тис. грн. (16,51 %), що призвело до зменшення їх частки в загальній структурі витрат на 3,03 пункти.

3) відрахувань на соціальні заходи – 2760 тис. грн. (15,63 %), що призвело до зниження їх частки в загальній структурі витрат на 0,67 пункти.

4) інших операційних витрат – на 9329 тис. грн. (43,55 %), а їх частка в структурі витрат зросла на 1,55 пункти.

За результатами 2022 року до п'ятірки лідерів кондитерського ринку віднесено: Корпорація «Рошен», КФ «АВК», АТ ВО «Конті», корпорація «Бісквіт-шоколад» та кондитерська фабрика «Житомирські ласощі» [21].

АТ «Житомирські ласощі» має проблеми, які заважають його ефективному функціонуванню, зокрема:

1) недостатність коштів для оновлення виробничих потужностей та впровадження інновацій;

2) залежність від монетарної та фіскальної політики держави. Коливання курсу валюти впливаю на собівартість продукції, оскільки какао бобів підприємства галузі імпортують, зростання цін на енергоресурси теж призводить до росту собівартості продукції;

3) через війну на території України та руйнування інфраструктури відбуваються збої ланцюгів поставок сировини і матеріалів, а також готової продукції.

У табл. 2.6 представлено динаміку обсягів виробництва АТ «Житомирські ласощі».

Таблиця 2.6

Виробнича програма АТ «Житомирські ласощі» за 2021-2022 роки

Основний вид продукції	2021		2022		Зміни 2022 року до 2021 року, тон
	у натуральній формі (т)	у % до всієї продукції	у натуральній формі (т)	у % до всієї продукції	
Цукерки вагові та коробочні (крім ірисних)	56701,6	44,79	65206,84	46,56	8505,24
Ірисні цукерки і карамель	28404,6	16,38	32665,29	23,32	4260,69
Вафлі вагові та вафлі фасовані	9211,9	12,57	10593,69	7,56	1381,79
Шоколад	8369,2	12,69	7624,58	5,44	-741,62
Печиво, крекер вагове та фасоване	16493,9	13,57	23967,99	17,12	7474,09
Разом	119181,3	100,00	140058,39	100,00	20877,09

Джерело [розраховано автором за даними АТ «Житомирські ласощі»]

У 2022 році АТ «Житомирські ласощі» збільшило обсягів виробництва на 20877,09 т. чи на 17,52 %, зокрема:

- 1) виробництво цукерок вагових зросло на збільшено на 8505,24 т.;
- 2) ірисних цукерок і карамелі – на збільшиться на 4260,69 т,
- 3) вафлі вагової та фасованої – на 1381,79 т,
- 4) печива, крекер ваговий та фасований – на 7474,09 т.

За 2022 рік зменшилося виробництво шоколаду на 741,62 т.

Стратегічною ціллю АТ «Житомирські ласощі» є збільшення частки ринку та товарообороту. Отже, продукція АТ «Житомирські ласощі» конкурентоспроможна на кондитерському ринку. Незважаючи на війну на території України обсяги виробництва зросли на 17,52 %. Найбільшу частку в структурі виробництва займають цукерки вагові 46,56 %, зросло виробництво печива вагового на 45,31 %.

Для визначення ефективності діяльності керівництва розраховано показники ефективності менеджменту АТ «Житомирські ласощі» в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Показники ефективності організаційної структури управління

АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
		2020	2021	2022	+ -	%
1	Рівень керованості	0,56	0,56	0,57	0,01	1,79
2	Коефіцієнт раціональності структури	0,46	0,44	0,48	0,02	4,35
3	Співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу	0,63	0,62	0,61	-0,02	-3,17

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Отже, організаційна структура АТ «Житомирські ласощі» є оптимальною, оскільки високі значення мають коефіцієнт дотримання норм керованості та коефіцієнти централізації управління. Проте слід приділити увагу управлінню, адже значення коефіцієнтів централізації функції і відповідності посади є низькими.

У табл. 2.8 наведено показники ефективності маркетингу АТ «Житомирські ласощі».

Таблиця 2.8

Маркетинг АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

<i>Показник</i>	<i>Вага показника</i>	<i>Еталон</i>	<i>Роки</i>		
			<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>
Оцінка асортименту, балів	висока	зростання	7	7	7
Оцінка ринків збуту, тис.грн	висока	зростання	269816	263 023	249536
Фінансування рекламної діяльності, % до загальних витрат	помірна	-	10,0	10,0	7,1
Відповідність ціни тов. його якості, балів	висока	зростання	7	7	7
Витрати на інноваційну діяльність, тис.грн.	висока	зростання	930	670	175
Фірмовий стиль, балів	висока	10	7	7	7

Джерело: [складено автором за даними фінансової звітності підприємства]

Товарний портфель кондитерської продукції АТ «Житомирські ласощі» представлений номенклатурними позиціями шоколаду, цукерок та зефіру, печиво налічує 200 найменувань, що реалізуються на внутрішньому та зовнішньому ринку під 42 зареєстрованими торговельними марками.

Проведений аналіз основних економічних показників діяльності АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки свідчить, що діяльність є збитковою, оскільки збиток зріс в 2,2 рази, а вартість майна на 81,95 %. Це пов'язано з підвищенням ефективності використання трудового потенціалу та оптимізацією витрат.

2.2. Діагностика економічного стану АТ «Житомирські ласощі»

Діагностика економічного стану господарюючого суб'єкта передбачає аналіз показників, що характеризують наявність і використання його ресурсів, платоспроможність, ліквідність та фінансові перспективи. Фінансовий стан залежить від результатів його діяльності. У випадку одержання від операційної діяльності прибутку, вивільняються фінансові

ресурси для їх вкладення в оновлення та розширення виробничих потужностей господарюючого суб'єкта.

Результати проведеного аналізу ліквідності підприємства проведемо за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Оцінка показників ліквідності АТ «Житомирські ласощі»
за 2020-2022 роки**

№ з\п	Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
			2020	2021	2022	+/-	%
1	Коефіцієнт покриття	> 1	1,05	1,03	0,99	-0,06	-5,71
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	> 0,6	0,98	0,97	0,96	-0,02	-2,04
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0,2	0,003	0,006	0,002	-0,001	-33,33
4	Робочий капітал, тис грн.	Середньо-галузеве	7985	6793	-3965	-11950	-201,1

Джерело [розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства].

Коефіцієнт покриття свідчить, що в 2020 році на 1 грн. поточних зобов'язань припадало 1,05 грн. оборотних активів, тобто підприємство може повністю погасити поточні зобов'язання наявними оборотними активами. Проте за 2020-2022 роки коефіцієнт покриття знизився на 0,06 пункти (5,71 %), що свідчить про незначне зменшення ліквідності.

Коефіцієнт швидкої ліквідності за період знизився на 0,02 (2,04 %) та перевищує оптимальне значення в 2020-2022 роках, що говорить про платоспроможність підприємства.

Робочий капітал за 2020-2022 роки зменшився на 11950 тис. грн. (в 2,01 рази) і в 2022 році має негативне значення - 3965 тис. грн., що підтверджує зменшення платоспроможності підприємства.

У табл. 2.10 наведено розраховані коефіцієнти фінансової стійкості АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки.

Таблиця 2.10

**Оцінка показників фінансової стійкості АТ «Житомирські ласощі»
за 2020-2022 роки**

№ з/п	Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
			2020	2021	2022	+/-	%
1	Коефіцієнт автономії	$\geq 0,5$	0,50	0,35	0,21	-0,29	-58,00
2	Коефіцієнт фінансової стійкості	$> 1,0$	1,00	0,54	0,27	-0,73	-73,00
3	Коефіцієнт фінансової залежності	$< 0,5$	0,50	0,65	0,79	0,29	58,00
4	Коефіцієнт поточних зобов'язань	$> 0,5$	1	1	1	-	-
5	Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	$> 0,1$	0,05	0,02	-0,01	-0,06	-600,00

Джерело [розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства].

Підприємство є фінансово нестійким та за 2020-2022 роки його стійкість погіршилась. Значення коефіцієнту автономії не перевищує нормативне значення ($>0,5$), що свідчить про високу залежність підприємства від залученого капіталу. Коефіцієнту автономії станом на 31.12.2020 року становив 0,50. За 2020-2022 роки коефіцієнт автономії знизився до 0,21. Отже, станом на 31.12.2022 року на 1 грн майна припадає лише 0,21 грн. власних фінансових ресурсів. За 2020-2022 роки коефіцієнт автономії знизився на 0,29 пунктів (58,0%).

За період показник фінансової стабільності зменшився на 0,73 пункти (73,0 %) порівняно з 2020 р., що демонструє зростання залежності підприємства від залученого капіталу. Крім того, за 2020-2022 роки відбулося зростання коефіцієнту фінансової залежності з 0,50 в 2019 році до 0,79 в 2022 році. Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами зменшився в 6 разів і 2022 має негативне значення -0,01, що підтверджує збільшення залежності від позикового капіталу.

З метою визначення ефективності використання ресурсів підприємства проаналізовано показники ділової активності (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Оцінка показників ділової активності АТ «Житомирські ласощі»
за 2020-2022 роки**

№ з/п	Показник	Динаміка показника	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
			2020	2021	2022	+/-	%
1	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	зростання	2,15	1,19	0,68	-1,47	-68,37
2	Тривалість обороту активів (дні)	зменшення	170	307	529	359	211,17
3	Коефіцієнт оборотності запасів	зростання	11,78	31,31	26,75	14,97	127,08
4	Тривалість обороту запасів (дні)	зменшення	31	12	14	-17	-54,84
5	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	зростання	1,55	1,73	1,86	0,31	20,00
6	Тривалість обороту власного капіталу (дні)	зменшення	235	211	196	-39	-16,60

Джерело [розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства].

Коефіцієнт оборотності активів за аналізований період знизився на 1,47 пункти (68,37 %), що є негативною тенденцією, яка свідчить про зниження ефективності використання наявних ресурсів підприємства за 2020-2022 роки, що призвело до зростання швидкості їх обороту в 2022 році на 359 днів.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу зріс на 0,31 пункти (20,00 %) порівняно з 2020 р, що є позитивною тенденцією, яка спричинила приrost швидкості його обороту в 2022 році на 39 днів.

Як позитивну тенденцію слід відмітити, збільшення коефіцієнту оборотності запасів на 14,97 пункти (в 127,08 %), що призвело до зменшення швидкості їх обороту в 2022 р. на 17 дні.

Діагностика показників ділової активності свідчить про наступне: більшість показників зменшилися за аналізований період, що підтверджує зниження ефективності використання наявного майна та капіталу.

У табл. 2.12 представлено показники рентабельності діяльності АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки

Таблиця 2.12

**Оцінка показників рентабельності АТ «Житомирські ласощі»
за 2020-2022 роки**

№ з/п	Показник	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.
		2020	2021	2022	+/-
1	Рентабельність продукції	-0,63	14,96	10,23	10,86
2	Рентабельність операційної діяльності	6,13	0,34	-5,45	-11,57
3	Рентабельність власного капіталу	7,91	0,51	-10,26	-18,17
4	Рентабельність необоротних активів	8,14	0,49	-10,37	-18,51
5	Рентабельність оборотних активів	7,37	0,25	-3,77	-11,14

Джерело [розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства].

Оцінюючи показники рентабельності, слід відмітити їх позитивну динаміку до зростання починаючи в 2021 року, але в 2022 році ці показники мають негативні значення, що пов'язано з одержаними збитками. Так за 2020-2022 роки рентабельність господарської діяльності знизилася на 11,57 %, рентабельність необоротних активів підприємства – на 18,51 %, а рентабельність власного капіталу – на 18,17 %, рентабельність виробництва – на 10,86 %, рентабельність оборотних активів – на 11,14 % порівняно з 2020 роком. Підприємство терміново необхідно переглянути цінову політику та мінімізувати витрати для отримання прибутку в наступному звітному році.

Результати проведеного фінансового аналізу діяльності підприємства встановлено, що АТ «Житомирські ласощі» за 2020-2022 роки є збитковим і нерентабельним, фінансово нестійким, але ліквідним. Тому керівництву необхідно негайно вжити заходів для забезпечення фінансової стійкості шляхом нарощування власного капіталу. Крім того, рекомендовано збільшити власний капітал шляхом внесення додаткових внесків від акціонерів.

2.3. Організація внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»

Сучасний розвиток економічних відносин як на макро-, так і на мікрорівні спрямований на забезпечення зростання та підвищення добробуту населення, яке залежить від успішне функціонування кожного окремого господарюючого суб'єкта. Водночас у сучасних умовах зростання конкуренції на ефективність діяльності підприємства впливає велика кількість внутрішніх і зовнішніх небезпек, тому питання якісної організації системи внутрішнього контролю є актуальним.

В умовах глобалізаційних змін власники бізнесу намагаються максимізувати доходи та, при цьому посісти гідне місце серед конкурентів. Досягнення цього неможливе без дієвого корпоративного внутрішнього управління, яке, на жаль, потребує вдосконалення, насамперед на законодавчому рівні. У зв'язку з цим виникають протиріччя щодо відносини між дрібними та основними власниками акціонерних товариств. В Україні інтереси великих власників юридично забезпечені, тоді як дрібні власники практично не мають по відношенню до них жодних прав регулювання або контролю за здійсненням підприємством діяльності для прийняття управлінських рішень щодо стратегічного розвитку.

Відсутність контролю на приватних підприємствах не дозволяє їм ефективно конкурувати на ринку, оскільки інвестори повинні бути впевнені, що підприємство надійне та здатне працювати в умовах жорсткої конкуренції.

В даний час контроль як функція управління визнається визначальною в досягненні високої якості роботи суб'єкта господарювання. Існує загальноприйнята логіка: немає контролю – немає точного виконання плану – немає високого результату діяльності підприємства.

Усі підприємства від малих до великих міжнародних корпорацій і консорціумів при прийнятті управлінських рішень керуються даними, які надходять із системи внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю підприємства повинна охоплювати і допомагати правильно організувати і контролювати всю його діяльність. Таким чином, внутрішній контроль є комплексною діяльністю у сфері фінансового та управлінського обліку, а також у стратегічному управлінні проектами, операціями, персоналом та загальному управлінні якістю.

На АТ «Житомирські ласощі» функціонує відділ внутрішнього контролю, який підпорядковується Спостережній раді АТ «Житомирські ласощі» (рис. 2.4).

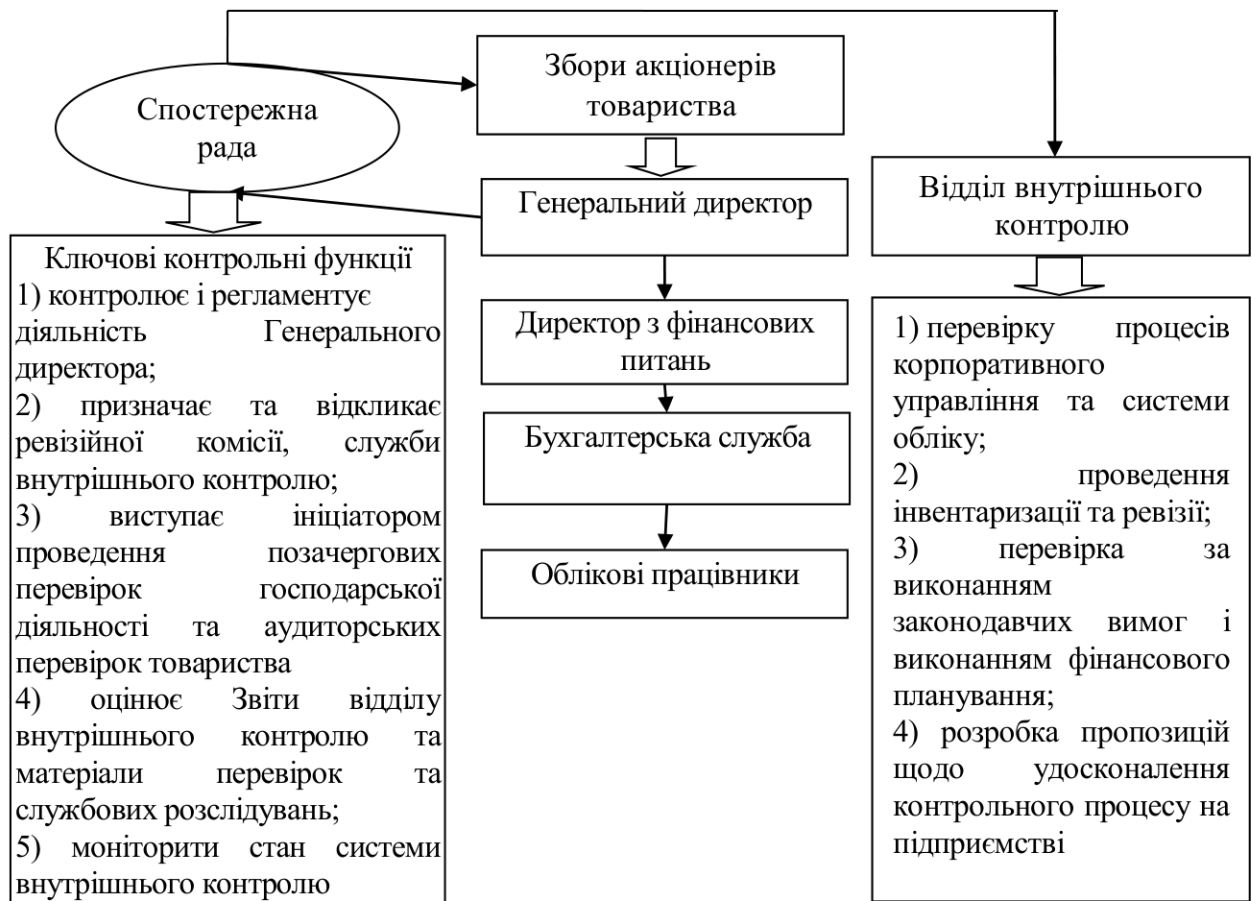


Рис. 2.4. Структура обліково-контрольної діяльності АТ «Житомирські ласощі»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства.

Діяльність служби внутрішнього контролю АТ «Житомирські ласощі» регламентується Положення про службу внутрішнього контролю та посадовими інструкціями.

Облікові працівники бухгалтерської служби АТ «Житомирські ласощі» у процесі ведення бухгалтерського обліку також здійснюють контрольні функції:

- 1) дотримання встановлених правил оформлення, приймання та передачі товарно-матеріальних цінностей та основних засобів;
- 2) встановлення цін на продукцію, розрахунок знижок і надбавок, заробітної плати, виконання штатної фінансової та розрахунково-платіжної дисципліни;
- 3) контроль за погашенням в визначені терміни дебіторської та кредиторської заборгованості;
- 4) контроль законності списання з Звіту про фінансовий стан недостач, дебіторської заборгованості та інших втрат;
- 5) додержання інструкцій, вказівок щодо порядку проведення інвентаризації та відображення її результатів в системі бухгалтерського обліку.

Отже, в АТ «Житомирські ласощі» централізована форма організації внутрішнього контролю, оскільки переважна частина контрольної роботи виконується відділом внутрішнього контролю.

Практичний досвід роботи та управління компанією показує, що така система внутрішнього контролю забезпечує високий рівень управління бізнесом, зміцнення корпоративного управління, з урахуванням соціальної підтримки персоналу [3].

Завданнями внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі» є недопущення перевитрат ресурсів, контроль за виконанням законодавчих вимог і виконанням фінансового планування, раціонального використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, а також точну та своєчасну звітну інформацію та збір даних. Внутрішній контроль відноситься до заходів, які застосовує підприємство, щоб гарантувати, що здійснені ним господарські операції узгоджується з його цілями, політикою та законодавчими вимогами.

Система внутрішнього контролю АТ «Житомирські ласощі» охоплює наступні основні процеси та виконує такі задачі:

1) сприяти ефективному функціонуванню підприємства, дозволяючи своєчасно реагувати на операційні, фінансові та інші ризики для досягнення цілей діяльності, що також передусім передбачає захист активів підприємства від нецільового використання або втрати та шахрайства, а також забезпечення ідентифікації та управління зобов'язаннями;

2) сприяти забезпеченню якості внутрішньої та зовнішньої звітності, що передбачає моніторинг за веденням обліку, що забезпечує своєчасне надання повної, надійної інформації для прийняття управлінських рішень.

Внутрішній контроль організований на АТ «Житомирські ласощі» поширюватися на адміністративні та операційні системи. Цілі систем внутрішнього контролю полягають у тому, щоб досягти: організаційних цілей; оперативності; відповідності загальним нормативам; захист активів підприємства від марнотратства, шахрайства, зловживання та несанкціонованого використання ресурсів; точне та належне звітування та реєстрація доходів і даних (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Цілі функціонування системи внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства.

Ключовою ціллю внутрішнього контролю є допомога в формуванні економічного середовища, що дозволяє на ранніх етапах виявити несприятливий розвиток подій в господарській діяльності.

Говорячи про корпоративне управління в міжнародних компаніях, слід звернути особливу увагу на взаємодію системи внутрішнього контролю та системи управління ризиками. Ці дві системи доповнюють одна одну в контролі за діяльністю суб'єкта господарювання:

1. Система управління ризиками орієнтована на ідентифікацію та аналіз основних ризиків підприємства. Ризики, що перевищують прийнятні рівні, встановлені підприємством, розглядаються залежно від обставин з урахуванням опрацювання та подальшої підготовки мирового позову.

2. Система внутрішнього контролю спирається на систему управління ризиками для ідентифікації основних ризиків, які потрібно контролювати.

3. Система управління ризиками повинна включати засоби контролю, які є частиною системи внутрішнього контролю та спрямовані на забезпечення належного функціонування системи управління ризиками [10].

Система внутрішнього контролю та управління ризиками відноситься до набору процедур, організаційних структур і відповідних заходів, спрямованих на забезпечення за допомогою адекватного процесу ідентифікації, вимірювання, управління та моніторингу основних ризиків підприємства.

Нерозвинена система внутрішнього контролю може мати найпоширеніші наслідки:

- втрата активів і ресурсів;
- несанкціоноване використання ресурсів;
- ненавмисні помилки, що призводять до спотворення інформації у фінансовій звітності;
- втрата довіри споживачів і клієнтів і втрата частки ринку;
- нездатність досягти своїх бізнес-цілей;

недотримання управлінських рішень і політики управління підприємством в цілому;

недотримання нормативних вимог та правил зовнішнього огляду [80].

На рис. 2.6 представлено основні види внутрішнього контролю, які здійснюються в АТ «Житомирські ласощі».



Рис. 2.6. Види контролю в АТ «Житомирські ласощі»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства.

Помилки, допущені в поточній фінансовій звітності, в щоденних виробничих завданнях, у відносинах з постачальниками і споживачами, можуть призвести до банкрутства. Успіх внутрішнього контролю цілком залежить від якості трудових ресурсів підприємства. Для вирішення цих проблем було оновлено стандарт внутрішнього контролю COSO IC-IF. Цей стандарт дозволяє оцінювати ризики контролю, розробляти процедури контролю, покращувати управління інформацією. Система внутрішнього контролю перебуває в постійному русі та трансформації.

Внутрішній контроль в АТ «Житомирські ласощі» використовувався для перевірки та оцінки бухгалтерського і податкового обліку, інформації та даних, а

також для забезпечення точності та достовірності фінансових звітів. Обмеження внутрішнього контролю включають недоліки, пов'язані з ручними процесами, збігом або дублюванням зусиль, а також відсутність управління.

Висновки до розділу 2

1. За 2020-2022 роки загальна вартість майна зросла на 261370 тис. грн. (81,95 %) порівняно з 2020 роком. Це викликано збільшення вартості оборотних активів – на 286473 тис. грн. (в 171,15 %) та зменшенням вартості необоротних активів на 25103 тис. грн. (16,57 %) порівняно з 2020 роком. Переважну частку в структурі майна займають оборотні активи – 52,49 % в 2020 році, а в 2022 році їх частка зросла до 78,20 % в 2022 році. Тривожним є переважання в структурі майна дебіторської заборгованості, частка якої зросла з 48,89 % в 2020 році до 76,33 % в 2022 році.

2. У структурі пасивів власний капітал зменшився на 37090 тис. грн. (23,25 %), що призвело зниження його частки в структурі джерел утворення майна з 50,02 % в 2020 році до 21,10 % в 2022 році. В 2022 р. відбулося зростання поточних зобов'язань на 298423 тис. грн. (187,20 %), що призвело до їх збільшення в загальній структурі капіталу з 49,98 % в 2020 р. до 78,90 % в 2022 р.

3. За 2020-2022 роки відбулося зменшення доходів на 82584 тис. грн. (22,73 %) порівняно з 2020 роком. У структурі доходів переважав чистий дохід, зокрема в 2020 році 74,26 %, а в 2022 році його частка зросла до 88,88 %. Як негативну тенденцію відмічаємо зменшення часток інших операційних доходів (з 14,65 % в 2020 році до 5,15 % в 2022 році) та інших доходів (з 11,09 % в 2020 році до 5,97 %). Зменшення частки цих видів доходів пов'язано з їх зниженням на 72,83 % та 58,39 %. За 2020-2022 роки відбулося зменшення витрат на 67080 тис. грн. (19,11 %) порівняно з 2020 роком. У структурі витрат переважну частку займає собівартість, зокрема в 2020 році 77,35 %, а в 2022 році її частка зросла до 78,90 %.

4. АТ «Житомирські ласощі» є фінансово нестійким та за 2020-2022 роки його стійкість погіршилась, оскільки коефіцієнт автономії знизився до 0,21. Отже, станом на 31.12.2022 року на 1 грн майна припадає лише 0,21 грн. власного капіталу. Відбулося зменшення коефіцієнта автономії на 0,29 пунктів (58,0%). За період коефіцієнт фінансової стабільності зменшився на 0,73 пункти (73,0 %) порівняно з 2020 р., що демонструє зростання залежності від залученого капіталу. Крім того, за 2020-2022 роки відбулося зростання коефіцієнту фінансової залежності з 0,50 в 2019 році до 0,79 в 2022 році. АТ «Житомирські ласощі» є ліквідним, але за 2020-2022 роки ліквідність знизилася на 5,71 %, що означає незначне зменшення ліквідності, але підприємство на 99 % може погасити свої борги.

6. В АТ «Житомирські ласощі» централізована форма організації внутрішнього контролю, оскільки переважна частина контрольної роботи виконується відділом внутрішнього контролю. Система внутрішнього контролю охоплює такі основні процеси та виконує такі задачі: 1) сприяти ефективному функціонуванню підприємства, дозволяючи своєчасно реагувати на операційні, фінансові та інші ризики для досягнення цілей діяльності, що також передусім передбачає захист активів підприємства від нецільового використання або втрати та шахрайства, а також забезпечення ідентифікації та управління зобов'язаннями; 2) сприяти забезпеченню якості внутрішньої та зовнішньої звітності, що передбачає моніторинг за веденням обліку, що забезпечує своєчасне надання повної, надійної інформації для прийняття управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

3.1. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі»

Сучасні підприємства функціонують в умовах інтенсивної конкуренції на ринках і в середовищі, пов'язаному із такими факторами, як глобалізація, технологічний прогрес, споживчий попит на різноманітність, інновації продуктів і поява нових суперників. Оскільки підприємства стикаються зі все більш складним, динамічним і загрозливим середовищем, увага переміщується на ведення щоденних ділових відносин, а також на адаптацію організації до мінливих умов навколишнього середовища. Таким чином, основна увага зосереджена на тому, як підвищити результативність за рахунок підвищення ефективності, ефективності та адаптивності. З тих пір, як підприємства вийшли з-під контролю «менеджерів», вони потребували контролю, щоб регулювати свою діяльність. У міру розширення приватних акціонерних товариств і збільшення кількості зовнішніх акціонерів виникла потреба регулювати поведінку тих, хто ними керує.

Підприємства зазвичай використовують системи внутрішнього контролю для виявлення небезпек і керування ними. Через нещодавнє збільшення кількості випадків шахрайства розробка ефективної системи внутрішнього контролю стала ключовим питанням у корпоративному управлінні. Адекватний внутрішній контроль, відповідно до концепції COSO, гарантує, що фірма працює ефективно та відповідно до своєї місії, що її управлінські дані та фінансова звітність є надійними, а також що вона підтримує дотримання відповідних законів і правил. Якщо корпорація не має належного внутрішнього контролю, її фінансова звітність може виявити

значну вразливість. Система внутрішнього контролю охоплює всі змінні, які можуть певним чином сприяти успіху або невдачі організації, і, встановивши надійну систему внутрішнього контролю, організація сприяє ефективній та дієвій діяльності, що призводить до якісних продуктів і послуг, які відповідають її вимогам цілям і завданням.

Внутрішній контроль є одним із найважливіших компонентів ERM на підприємстві. Багато дослідників і вчених також представили статті про те, як розвинути внутрішній контроль і як зміцнити ефективність діяльності суб'єкта господарювання шляхом використання внутрішнього контролю в інтеграції LOD. Ефективне впровадження внутрішнього контролю на підприємстві може допомогти підвищити рівень відповідності та підвищити незалежність внутрішнього контролера.

Інтеграція (внутрішнього контролю, моніторингу та контролю ризиків, а також забезпечення незалежності функції внутрішнього аудиту) призводить до покращення ERM на підприємстві, і ця співпраця є дуже важливою в середовищі зі зростаючими ризиками та обмеженими ресурсами. Щоб така співпраця була ефективною, необхідно визначити методологію оцінки інтеграції. Важливість дослідження пояснюється важливою роллю внутрішнього контролю в оцінюванні ризиків, з якими стикається організація, а також позитивним впливом рекомендацій рамок COSO та відповідних звітів PwC на підвищення ефективності внутрішнього контролю та зменшення найважливіших проблем, з якими стикається внутрішніх аудиторів в організації.

Управління ризиками підприємства можна визначити як «операцію, що виконується Правлінням акціонерного товариства, адміністрацією та іншими особами, яка використовується при встановленні стратегії та всередині підприємства, призначена для розпізнавання можливих подій, які можуть вплинути на організацію, та лікування ризику, бути в межах своєї схильності до ризику, надати прийнятне підтвердження для досягнення цілей підприємства» [1].

Суб'єкт господарювання повинен здійснювати три лінії захисту методом, який відповідає її типу, розміру, структурі та способу управління ризиками. Для ефективного функціонування служби внутрішнього контролю топ менеджмент підприємства має створити умови, а саме: щодо незалежності служби внутрішнього контролю та чітко окресленими обов'язками та завданнями, що дозволить знизити ризик впливу на результати контролю з боку вищої адміністрації. Найвища адміністрація разом із радою директорів має повідомляти про очікування спільної інформації та скоординованої діяльності між трьома лініями захисту для підтримки загальної ефективності [2]. Крім того, ця координація важлива для уникнення дублювання зусиль під час підтвердження управління важливими ризиками.

Інтегрована структура внутрішнього контролю визначає внутрішній контроль як «систему, що представляє процедури, політику та плани, що виконуються адміністрацією організації для збереження її активів. Вона представляє п'ять компонентів внутрішнього контролю, які адміністрація встановлює та виконує для забезпечення раціональної впевненості, що її цілі контролю будуть досягнуті [6]. Концепція вимагає, щоб підприємства перевіряли свій повний портфель ризиків, ретельно продумавши, як ці окремі ризики пов'язані між собою, і щоб адміністрація розробила відповідний підхід до зменшення ризиків для боротьби з цими ризиками таким чином, який сумісний із їхньою загальною схильністю до ризику та довгостроковою стратегією.

Ключові вимогами до системи внутрішнього контролю:

визначення переліку об'єктів контролю для кожного структурного підрозділу;

формування рекомендацій чи стандартів для досягнення встановлених завдань;

формування пропозицій щодо усунення виявлених за результатами контролю явищ.

Таким чином, усі дії внутрішнього контролю все ще застосовуються від оцінки ризику шахрайства, пов'язаної з фінансовою звітністю, до контрольних дій, пов'язаних із відповідністю.

Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві загалом і на його підрозділах вимагає від працівників необхідної професійної підготовки, раціонального розподілу прав і обов'язків [27]. Їм доручено забезпечити об'єктивну оцінку внутрішнього контролю, зусиль з управління ризиками та процесів управління. Внутрішні контролери вивчають практично кожен ділянку роботи підприємства, оцінюючи операційну ефективність, надійність фінансової звітності, засоби контролю інформаційної безпеки та дотримання правових і регулятивних стандартів. Виявлення, розслідування та запобігання всім видам шахрайства є ще однією ключовою функцією внутрішнього контролю.

Більшість внутрішніх контролерів мають повноваження доступу та оцінки всіх сфер діяльності підприємства. У публічних акціонерних товариствах внутрішні контролери зазвичай звітують перед аудиторським комітетом ради директорів компанії, таким чином зберігаючи незалежність від структури управління. Це дає змогу безкоштовно та об'єктивно повідомляти про шахрайство та операційні проблеми незалежно від залучених сторін, забезпечуючи вирішення проблем і внесення змін для покращення.

Внутрішній контроль допомагає підприємству дотримуватися законів і нормативних актів і запобігати шахрайству, а також допомагає підвищити операційну ефективність, гарантуючи дотримання бюджетів, дотримання політики, виявлення дефіциту капіталу та створення точних звітів для керівництва.

Внутрішній контроль став ключовою бізнес-функцією кожної підприємства, оскільки проводиться для захисту інвесторів від шахрайства в бухгалтерському обліку та підвищення точності та надійності розкриття корпоративної інформації. Законодавство поклало на керівників

відповідальність за фінансову звітність та створення внутрішнього контролю. Менеджери, визнані винними в неналежному встановленні та управлінні внутрішнім контролем, загрожують серйозним кримінальним покаранням.

Звіт внутрішнього контролера, який супроводжує фінансову звітність, ґрунтується на перевірці процедур і записів, використаних для її складання. У рамках контролю внутрішні контролери перевірятимуть процеси бухгалтерського обліку та нададуть висновок щодо їх ефективності. Ці засоби внутрішнього контролю можуть забезпечити дотримання законів і нормативних актів, а також точну та своєчасну фінансову звітність і збір даних. Вони допомагають підтримувати ефективність роботи, виявляючи проблеми та виправляючи недоліки до того, як вони будуть виявлені під час зовнішнього аудиту.

У табл. 3.1 представлено об'єкти перевірки.

Таблиця 3.1

Основні об'єкти внутрішнього контролю

<i>Комплекс об'єктів, що перевіряється</i>	<i>Об'єкти внутрішнього контролю</i>
1. Додержання законів та нормативних актів 2. Діяльність економічних та технічних служб 3. Організація та технологія виробництва 4. Система управління підприємством 5. Активи, капітал і зобов'язання 6. Господарські операції та їх результати 7. Управлінський та фінансовий облік	1. Ведення бухгалтерського обліку 2. Достовірність звітності 3. Система управління підприємством 4. Якість роботи економічних і технічних служб 5. Система оподаткування, планування, нормування 6. Організація і технологія виробництва 7. Процеси діяльності підприємства 8. Проектно-кошторисна документація

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

До першої групи належать об'єкти, які знаходяться під постійним щоденним контролем, їх збереження та раціональне використання є головним завданням оперативного управління. Друга група складається з ресурсів і процесів, які періодично перевіряються, але також важливо їх правильне використання і списання.

Проводиться попереднє дослідження, оцінюються ризики, вибирається господарський процес і підрозділ, що підлягає оперативному контролю, на

основі оцінки ризиків і приймається рішення про здійснення оперативного контролю.

Другий етап – тестування. Дії на визначеному на попередньому етапі контрольованому об'єкті здійснюються безпосередньо керівним персоналом і керівниками виробничих підрозділів у межах їх посадових інструкцій.

Для виявлення порушень нормального ходу виробництва, а саме причин відхилення фактичних показників від планових або контрольних, керівники виробничих підрозділів за безпосередньою участю працівників, які здійснюють контрольні заходи на контрольованому об'єкті під час виконання повсякденних обов'язків, проводити перевірки, спостереження та контролювати запуск матеріалів у виробництво.

Для ефективнішого виконання своїх обов'язків цехи необхідно укомплектувати сучасним обладнанням, у тому числі датчиками контролю роботи. На третьому, порівняльному, етапі порівнюють фактичні та планові або нормативні показники. Це важливий етап, на якому виявляються абсолютні і відносні відхилення. Інформація доходить до керівників структурних підрозділів.

В АТ «Житомирські ласощі» бухгалтерський облік і звітність формується на основі Положення про облікову політику. Однак в цьому локальному нормативно-правовому акті відсутні відомості щодо особливостей документообороту на підприємстві та процедури інвентаризації, що звужує можливості внутрішньогосподарського контролю.

Внутрішній контроль містить дії, створені для того, щоб допомогти організаціям у досягненні цілей відповідності, звітності та операцій. Однією з фундаментальних ідей внутрішнього контролю є те, що він лише дає розумну впевненість керівництву в тому, що організаційні цілі будуть досягнуті. Через властиві обмеження внутрішнього контролю на кожному з підприємств це так. Аудитори часто оцінюють якість передбачуваної системи внутрішнього контролю компанії, щоб визначити та спланувати обсяг і процес аудиторської роботи.

Методика внутрішнього контролю ґрунтується на чіткій системності етапів для вирішення завдань контролю, з обов'язковим дотриманням принципів контролю під час вибору та використання методів реалізації контрольних процедур і дій для досягнення мети [26, с. 35].

На рис. 3.1 представлено основні методи внутрішнього контролю, які застосовуються в АТ «Житомирські ласощі».

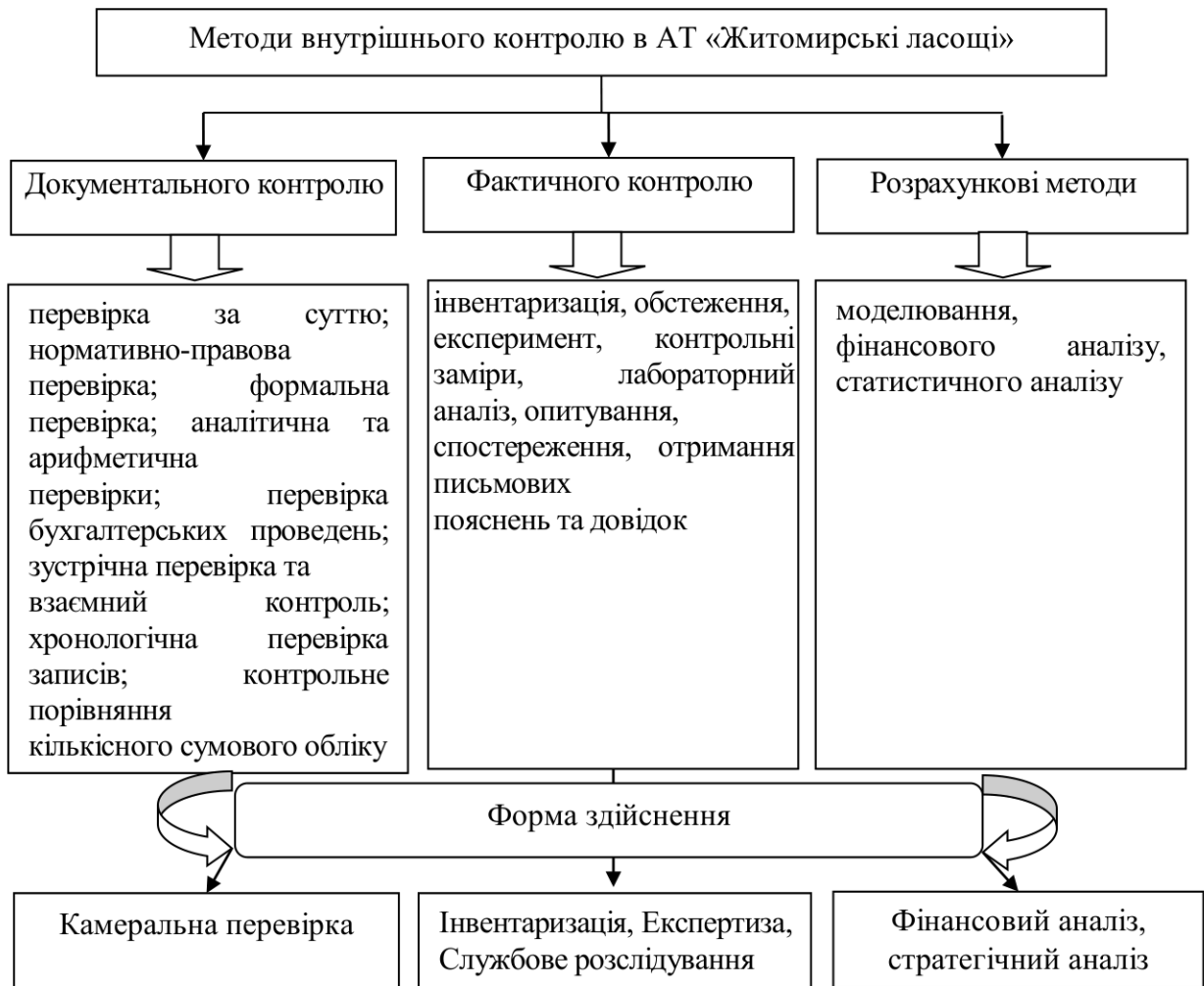


Рис. 3.1. Методи контролю в АТ «Житомирські ласощі»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

Загальна метою внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі» є отримання впевненості що цілі та завдання досягаються, повноваження та рішення (як фінансові, так і нефінансові), які приймаються, відповідають ряду принципів: законність, економія, ефективність, продуктивність, прозорість.

Отже, відповідальність керівника не обмежується фінансовими питаннями, як нефінансовими управлінськими рішеннями може мати вплив на мету та завдання підприємства.

Ми вважаємо, що недосконала організація контролю є однією з причин виникнення багатьох збиткових підприємств. Факторів, які призвели до такої ситуації, безсумнівно, багато (недосконалість законодавчої бази, надмірне податкове навантаження, недостатність обігових коштів, зниження попиту на продукцію в умовах обмеженості ринків збуту тощо). Проте, на нашу думку, однією з головних проблем на мікроекономічному рівні є відсутність ефективної системи контролю в системі управління підприємством.

Основними причинами його відсутності є гальмування керівниками різних підрозділів інтеграції нового відділу в існуючу організаційну структуру, оскільки деякі з них не вважають, що потрібно змінювати взаємодію між підрозділами, розпорядження інформацією та втрачати власні повноваження; відсутність ефективних інструментів функціонування підрозділу внутрішнього контролю; відсутність кваліфікованих кадрів. Тому для усунення всіх цих причин необхідно правильно розробити структуру служби внутрішнього контролю та інтегрувати її в організаційну структуру підприємства; підібрати кваліфікований персонал, сформувати команду; впровадити відповідну інформаційну систему на підприємстві.

Таким чином, для ефективного управління промисловим підприємством необхідна оперативна інформація, яка повинна бути правильно організована з урахуванням горизонтальних і вертикальних взаємозв'язків. Відповідно на підприємствах має бути відділ внутрішнього контролю, який є самостійним структурним підрозділом підприємства, який контролює його фінансово-господарську діяльність і безпосередньо підпорядковується керівнику підприємства. Але подана ним інформація є більш загальною. Там зазначено, що господарські операції вже проведені, і на той момент, якщо виявлено відхилення, змінити чи виправити щось неможливо.

А для цілей оперативного управління потрібна оперативна інформація, яка повідомлятиме про стан об'єктів на момент цих відхилень. Це дозволить швидко надавати цю інформацію в систему оперативного управління, аналізувати та реагувати, не порушуючи виробничий процес. Це може забезпечити добре організована система оперативного управління, яка повинна бути чутливою до змін зовнішнього середовища і здатною до них адаптуватися. Для ефективного оперативного контролю працівники відділу внутрішнього контролю повинні бути кваліфікованими, професійно підготовленими та зацікавленими у належному здійсненні контрольних процедур.

Вивчення діяльності підприємств дозволило визначити склад відділу внутрішнього контролю, до якого входять начальник відділу та внутрішні контролери (внутрішній контролер та оперативний контролер). На нашу думку, до функціональних обов'язків начальника відділу внутрішнього контролю слід віднести виконання таких завдань: ініціювання та вдосконалення організації та методів оперативного контролю, забезпечення своєчасної передачі інформації про фактичний стан підконтрольних об'єктів між структурними підрозділами підприємства, забезпечення оперативного контролю, забезпечення своєчасної передачі інформації про фактичний стан об'єктів контролю.

До функціональних обов'язків внутрішнього контролера має входити оперативне виявлення відхилень фактичного стану об'єктів від установлених планів, норм і нормативів; своєчасне узагальнення результатів контролю та передача їх начальнику відділу для прийняття оперативних рішень і вжиття заходів, а також оперативному контролеру для оперативного аналізу отриманої інформації.

Оперативний контролер підпорядковується безпосередньо начальнику відділу внутрішнього контролю. Він приймає від керівника підприємства накази, розпорядження і розпорядження, складає для нього оперативні звіти, які складаються за даними, які йому надають керівники різних підрозділів. Він

повинен забезпечувати тісну взаємодію з різними структурними підрозділами підприємства, отримувати від них інформацію про виконання змінних і добових планових завдань, своєчасно контролювати виконання виробничого плану, аналізувати інформацію і звітувати керівнику про заплановане і виконане. продуктів за минулу добу.

Оперативний контролер здійснює оперативний контроль можливих відхилень з урахуванням їх подальшого впливу на результати діяльності, аналізує результати контролю та надає керівнику інформацію про виявлені недоліки в роботі структурних підрозділів і пропозиції щодо їх усунення. Він використовує різні засоби передачі інформації. Такий структурний склад відділу, який виконуватиме певні функціональні обов'язки з організації оперативного контролю, сприятиме підвищенню ефективності оперативного контролю за реальним станом об'єктів та реалізацією господарських процесів. Для того, щоб працівники відділу внутрішнього контролю могли виконувати свої функціональні обов'язки, необхідно визначити чітку послідовність дій процесу контролю.

Одним із основних елементів системи внутрішнього контролю є процедури контролю, які здійснюють бухгалтери та інші посадові особи. До них відносяться:

- формальна арифметична перевірка первинних документів та перевірка за змістом;

- звірка записів обліку з даними дебіторів та кредиторів, банків, податкових органів, пенсійного фонду та інших обов'язкових платежів;

- інвентаризація виробничих запасів основних засобів, нематеріальних активів, грошових коштів у касі і на поточних рахунках у банку та інших активів;

- перевірка правильності та повноти розрахунків, що здійснюються за допомогою обчислювальної техніки;

- складання оборотних відомостей, рахунків аналітичного та синтетичного обліку.

Одну з ключових ролей серед контрольних процедур має інвентаризація, яка передбачає перевірку фактичної наявності та стану майна суб'єкта господарювання для підтвердження достовірності даних, сформованих в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства [27].

Матеріали інвентаризації та рішення топ менеджменту щодо регулювання розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю майна затверджуються правлінням та відображаються в системі обліку за звітний період, у якому проведена інвентаризація.

У процесі здійснення внутрішнього контролю застосовуються контрольні процедури з метою перевірки здійснених господарських операцій та їх результатів (табл. 3.2). Контрольні процедури – це дії, які конкретизують застосування методичних прийомів контролю процесу, забезпечують виявлення конфліктних ситуацій з метою їх своєчасного усунення [26, с. 70].

Таблиця 3.2

**Контрольні процедури, що використовуються внутрішніми
контролерами в процесі контролю**

<i>Ознака</i>	<i>Документальні методи перевірки</i>	<i>Фактичні методи перевірки</i>
Контрольні процедури	Камеральна перевірка (формальна, нормативно-правова та арифметична перевірка документа) та прийомів контролю господарських операцій (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння)	Інвентаризація (арифметична, взаємна)
		Експертиза (арифметична, логічна)
		Службове розслідування (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння)
Прийоми	Камеральна перевірка (порівняння, перерахунок)	Інвентаризація (порівняння, перерахунок)
		Експертиза (контрольні замірювання, перерахунок)
		Службове розслідування (перерахунок, порівняння, опитування)

Джерело: складено автором за даним підприємства.

Ефективність контролю на підприємствах забезпечується вжиттям певних організаційних заходів. З точки зору теорії менеджменту організація розглядається як постійне повсякденне використання прийомів, методів і форм для раціональної побудови та ефективного ведення виробництва,

створення сприятливих умов для плідної праці всіх учасників управлінського та виробничого процесів, послідовна продумана структура.

Організаційний контроль зазвичай включає чотири етапи:

- 1) встановлення стандартів,
- 2) вимірювання продуктивності,
- 3) порівняння продуктивності зі стандартами

4) вжиття коригувальних дій за потреби. Коригувальні дії можуть включати зміни, внесені до стандартів ефективності — встановлення їх вищих чи нижчих або визначення нових чи додаткових стандартів.

Організаційні засоби контролю забезпечують значні переваги, особливо коли вони допомагають фірмі не відставати від своєї стратегії.

Оперативні управлінські рішення повинні реалізовуватися керівниками і спеціалістами різних структурних підрозділів і співробітниками. На підприємствах з підрозділами внутрішнього контролю працівники повинні виконувати обов'язки внутрішнього контролю за виконанням оперативних управлінських рішень. Це дасть змогу раціонально організувати заходи щодо виправлення помилок, допущених у здійсненні економічних процесів. Наслідки неправильних управлінських рішень можуть позначитися на фінансових результатах промислового підприємства в майбутньому, коли виправити помилки практично неможливо. Тому неналежна поведінка керівників вважається основним прихованим фактором ризику. Основним завданням операційного контролера є своєчасна оцінка та надання необхідної інформації про ефективність управління на всіх рівнях, включаючи оцінку ефективності бізнес-процесів.

Основними організаційними причинами неефективності внутрішнього контролю в АТ «Житомирські ласощі» є відсутність графіку документообігу, положення про проведення інвентаризації, визначення в посадових інструкціях працівників підприємства їх контрольних функцій. На підприємстві не вистачає документа внутрішнього контролю, який би дозволив інвентаризаційній комісії виділити основні етапи проведення

перевірок та фіксувати отримані докази, формувати ревізорську думку та надавати рекомендації щодо підвищення ефективності управління операцій з активами.

3.2. Організація автоматизованої інформаційної системи внутрішнього контролю

Проте сучасні тенденції розвитку внутрішнього контролю набувають розвитку використання інформаційних технологій, що забезпечують більш повне управління якістю.

Автоматизація внутрішнього контролю може тут змінити ситуацію. Замість того, щоб покладатися на ручні процеси, автоматизоване рішення внутрішнього контролю може забезпечити суворість за допомогою робочих процесів, які автоматично тестують, записують дані та позначають будь-які проблеми. Інформаційні панелі можуть надавати чітке уявлення про стан контролю та тестування, щоб уникнути сліпих зон. З огляду на ці переваги, не дивно, що опитування KPMG у 2018 році показало, що 71 % респондентів прагнули автоматизувати елементи процесу тестування засобів контролю.

Ефективне ведення бухгалтерського обліку важко уявити без застосування сучасних інформаційних систем та новітніх комп'ютерних технологій. Саме в умовах комп'ютеризації спрощуються облікові роботи, знижується їх трудомісткість, що підвищує як оперативність отримання необхідної інформації, так і її ефективність.

Вибір системи управління діяльністю суб'єкта господарювання має вирішальний вплив на ефективність підприємства. Для здійснення обґрунтованого вибору слід ретельно розглянути переваги та недоліки різних підходів (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Порівняльна характеристика інформаційних систем
в обліку та контролі**

№ з/п	Аспекти	<i>Just-In-Time (JIT)</i>	<i>ERP-системи</i>	<i>SCM-системи</i>
1	Ефективність	зменшення запасів, зниження затрат на їх зберігання	єдина інтегрована система управління бізнесом	оптимізація всього ланцюга поставок
2	Гнучкість	висока гнучкість в виробництві та поставках	можливість адаптації до змін у виробництві	адаптація до змін у попиті та середовищі
3	Вартість впровадження	високі витрати на підготовку до впровадження	вартість впровадження та навчання персоналу	вартість інтеграції з партнерами та технології
4	Інтеграція	важко забезпечити інтеграцію зі сторонніми постачальниками	єдина інформаційна база для всіх відділів	інтеграція всього ланцюга поставок та партнерів
5	Прогнозування попиту	менше підходить для непередбачуваних змін попиту	допомагають прогнозувати попит та запаси	можливість прогнозування попиту та планування
6	Керування ресурсами	ефективне управління ресурсами у виробництві	інтегроване управління ресурсами та бізнес-процесами	оптимізація ресурсів на всьому ланцюгу поставок
7	Доступ до інформації	можливо втратити контроль за різними етапами	єдина інформаційна система для всіх підрозділів	обмін даними з партнерами та клієнтами
8	Переваги	зменшення запасів, підвищення ефективності виробництва, гнучкість в управлінні	цілісна інформаційна система, поліпшене прийняття рішень, управління ресурсами	оптимізація всього ланцюга поставок, можливість прогнозування та адаптації
9	Недоліки	потреба у точних прогнозах, високі вимоги до координації з постачальниками	вартість впровадження, складність інтеграції, не завжди адаптується до змін	вартість інтеграції з партнерами, необхідність високої координації

Джерело: складено автором за даними [1, 4].

Ефективна модель управління гнучкою системою внутрішнього контролю включає:

- 1) визначення основних параметрів центрів витрат і центрів прибутку в часі та на перспективу, їх порівняння;
- 2) аналіз кожного процесу моделі з побудовою моделі такого процесу;

- 3) створення бізнес-процесів і відображення фінансових потоків;
- 4) реорганізація системи взаємодії між різними організаційними підрозділами компанії в рамках коригування різних процесів під час поточної діяльності, якщо це необхідно.

В умовах автоматизованої системи обліку необхідно формувати форми фінансової та податкової звітності, які б забезпечували надання оперативної та релевантної інформації, а також можливість внутрішнього фірмового планування та контролю за діяльністю підприємства. За таких обставин надзвичайно важливим є впровадження системи електронного документообігу. Електронний документообіг розглядається як сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, що виконуються із застосуванням перевірки цілісності та в разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів (зі змінами, внесеними згідно із Законом № 2599-IV від 31.05.2005 р.) [27], де наводяться регламенти технічних та організаційних заходів з упровадження систем електронного документообігу в діяльність суб'єктів господарювання, але визначення поняття електронного документообігу не надається [56].

Документування господарських операцій на підприємстві та документообіг асоціюється з системою первинного обліку, яка є повноцінною складовою бухгалтерського обліку. Не повністю підтримуючи думку науковців стосовно ототожнення понять і основних функцій систем документообігу та первинного обліку, зауважимо, що, дійсно, «...первинний облік є первинною стадією бухгалтерського обліку, однак крім того, це основа управлінського обліку, база для поточного економічного аналізу, предмет внутрішнього та зовнішнього контролю» [17].

Первинний облік розглядається дослідниками як єдина, повторювана в часі система збору, вимірювання, реєстрації та накопичення інформації в умовах автоматизованих систем управління її передавання та обробки. Таке визначення поширює функції первинного обліку на всі завдання, що

вирішуються в процесі формування інформаційних ресурсів управління, надаючи первинному обліку статусу «окремої системи, яка має свої закони, особливості та зв'язки – внутрішні та зовнішні» [71].

В АТ «Житомирські ласощі» облік автоматизований за допомогою програми 1С: Підприємство 8.3 та програми М.Е.Дос. Автоматизована система бухгалтерського обліку оперативно відображає господарські процеси, які пов'язані з отриманням різних показників, що характеризують діяльність товариства.

Використання засобів автоматизації дозволяє повністю вирішити проблему ведення обліку та складання звітності АТ «Житомирські ласощі». Різноманітні та деталізовані дані, що необхідні для прийняття управлінських рішень, підготовляються з мінімальними витратами часу. Автоматизація облікового процесу сприяє досягненню точності та оперативності інформації.

Вирішальним елементом автоматизованої системи обліку є облікове програмне забезпечення з визначеними користувачем параметрами. Для ведення бухгалтерського обліку, відповідно до національних положень бухгалтерського обліку, методичних рекомендацій із застосування реєстрів бухгалтерського обліку, облікової політики та інших нормативних і законодавчих документами, на АТ «Житомирські ласощі» використовується програмне забезпечення «1С Підприємство: 8.3».

АТ «Житомирські ласощі» використовує для функціонування «1 С Підприємство 8.3» сервер баз даних – «MicrosoftSQLServer», що надає можливість одночасно працювати з базою декільком користувачам. Забезпечується спільний доступ та використання нормативно-довідкової інформації: зовнішніх організацій, структурних підрозділів, статей обліку, допустимої кореспонденції рахунків, номенклатури-цінника виробничих запасів; типових господарських операцій тощо.

Всі господарські операції АТ «Житомирські ласощі» відображаються в книзі у вигляді хронологічно впорядкованого списку проведення. Під час перегляду бухгалтерських проведення за певним рахунком, за конкретний

інтервал часу узагальнений реєстр інтерпретується в журнал бухгалтерських операцій за балансовим рахунком. Перелік рахунків, що використовується підприємством регламентується Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій України. Суб'єктам господарювання надано право самостійно додавати субрахунки в Робочий план рахунків, проте на АТ «Житомирські ласощі» немає такої необхідності.

Усі господарські операції, що пов'язані з банком в «1С: Бухгалтерії» оформляються документами, зібраними в меню «Банк».

Формування реєстрів бухгалтерського обліку, внутрішньої та зовнішньої звітності АТ «Житомирські ласощі» відбувається на наступному етапі, а саме:

системні внутрішні звіти – оборотно-сальдова відомість, шахова відомість і т.д.;

регламентовані звіти – фінансова, податкова та статистична звітність.

Основними етапами організації облікової роботи зі складання річної звітності є:

інвентаризація;

закриття облікових регістрів;

заповнення форм звітності.

Згідно зі ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємства повинні щорічно перед складанням річної звітності проводити інвентаризацію активів та зобов'язань для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності [58]. Тобто інвентаризаційна комісія перевіряє документально підтверджену наявність, стан та оцінку активів і зобов'язань підприємства.

У даний час жоден програмний продукт не забезпечений функціями самостійного визначення стану та якісних характеристик об'єкта, що підлягає інвентаризації.

Найбільш зручними у використанні для бухгалтерії АТ «Житомирські ласощі» є внутрішні системні звіти, які допомагають знайти ймовірні помилки та перевірити правильність ведення обліку. Даного роду звіти містять опрацьовану інформацію, відібрану за певними умовами.

Регламентовані звіти – це звіти, які підприємство складає для подання контролюючим органам, кредиторам тощо [36]. Система автоматично та з мінімальним використанням зусиль формує – фінансову та податкову звітність.

Після складання звітності використовується інтерактивна технологія роботи. Тобто передбачена можливість безпосередньо з балансу деталізувати ряд звітів, отримавши бухгалтерські записи, та після внесення змін знову повернутися до звітної форми та оновити показники.

На основі сформованої інформації у бухгалтерській звітності розпочинається аналіз та контроль даних, що в першу чергу необхідне для прийняття управлінських рішень.

Заключний етап передбачає формування архіву облікових даних.

Інформація про залишки та обороти за певними рахунками узагальнюється та переноситься до спеціального набору із подальшим збереженням.

Основні переваги від використання комп'ютерної техніки з відповідним програмним забезпеченням полягають в наступному:

- 1) практично цілковито розв'язати проблеми точності й оперативності інформації;
- 2) виконанні складних математичних розрахунків, скороченні трудомісткості розрахунків;
- 3) забезпеченні необхідних умов для аналізу доходів;
- 4) можливості обробки і зберігання великої кількості однакових в структурному плані одиниць інформації;
- 5) можливості здійснення вибірки інформації з великої кількості даних;
- 6) зведенні до мінімуму помилок.

Отже, використання сучасних інформаційних технологій та впровадження комплексної автоматизованої системи управління підприємством дозволяє вирішити такі завдання, як створення системи оперативного обліку і контролю за всіма напрямками діяльності підприємства, а також формування інформаційної бази для прийняття рішень на всіх рівнях управління, тому майбутнє за сучасними інформаційними технологіями.

Висновки до розділу 3

Внутрішній контроль містить дії, створені для того, щоб допомогти організаціям у досягненні цілей відповідності, звітності та операцій. Система внутрішнього контролю є найважливішим елементом сталості діяльності підприємств. У зв'язку з такою ситуацією підприємства мають зробити систему внутрішнього контролю дієвою та дієвою.

Ефективна система внутрішнього аудиту забезпечує продуктивність і прибутковість, запобігаючи втратам грошей. Це також забезпечує точну фінансову звітність і дотримання законів і правил, запобігаючи шкоді репутації та іншим наслідкам. Системи внутрішнього контролю є важливими стратегічними інструментами для фірм, які прагнуть покращити свою ефективність і досягти успіху в сучасному корпоративному середовищі, що швидко розвивається. Як наслідок, ефективність системи внутрішнього контролю має вирішальне значення для успіху корпорації. Коротше кажучи, той факт, що підприємства мають ефективну та ефективну систему внутрішнього контролю, дозволяє їм прокласти успішний шлях у досягненні визначених цілей і завдань. Успішне впровадження ефективності внутрішнього контролю може вплинути на підвищення продуктивності, створення вартості та виживання бізнесу.

В АТ «Житомирські ласощі» облік автоматизований за допомогою програми 1С: Підприємство 8.3 та програми М.Е.Дос. Ці програмні продукти забезпечують оперативну фіксацію господарських операцій в системі бухгалтерського обліку. В умовах автоматизованої системи обліку дозволяють формувати форми фінансової та податкової звітності, які б забезпечували надання оперативної та релевантної інформації, а також можливість внутрішньо фірмового планування та контролю за діяльністю підприємства.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження організаційно-методичних аспектів внутрішнього контролю в умовах застосування інформаційних технологій дійшли наступних висновків:

1. Обґрунтуванню теоретичної сутності внутрішнього контролю присвячені праці багатьох вчених, але відсутній єдиний підхід, що ускладнює його здійснення. Виокремлено три підходи до трактування дефініції внутрішній контроль. Запропоновано внутрішній контроль тлумачити як систему заходів та інструментів, які використовуються власниками господарюючого суб'єкта, для достовірного та ефективного ведення бізнесу, збереження його майна, раціонального використання ресурсів, а також попередження й виявлення та виправлення погрішностей і формування рекомендацій для їх усунення.

2. Внутрішній контроль допомагає підприємству дотримуватися законів і нормативних актів і запобігати шахрайству. Систематичний внутрішній контроль може допомогти підвищити операційну ефективність, гарантуючи дотримання бюджетів, виявлення дефіциту капіталу та створення точних звітів для керівництва. Як інструмент управління цей вид контролю може допомогти підвищити операційну ефективність шляхом підвищення точності та своєчасності фінансової звітності, а також виявляючи проблеми та виправити недоліки до того, як вони будуть виявлені під час зовнішнього аудиту.

3. Ключовою проблемою внутрішнього контролю в Україні є його недостатня регламентація на законодавчому рівні. Тому підприємства повинні самостійно організовувати та якісно проводити внутрішній контроль. Відповідальність забезпечення системи внутрішнього контролю покладається на керівництво господарюючого суб'єкта.

3. Використання можливостей, які надає цифрова трансформація, для інтеграції цифрових технологій і традиційних систем внутрішнього

контролю та підвищення ефективності внутрішнього контролю. По-друге, результати підкреслюють позитивне значення технології штучного інтелекту, технології хмарних обчислень і застосування цифрових технологій у внутрішньому контролі. Цифрова трансформація підприємств покращила встановлення внутрішнього контролю в таких сферах, як оцінка ризиків, контрольна діяльність, а також інформація та комунікація. Крім того, цифрова трансформація підприємств покращила загальні досягнення та ефективність підприємства, зокрема в таких сферах, як безпека активів, фінансова звітність, операційні та стратегічні цілі.

5. АТ «Житомирські ласощі» займає п'яте місце на ринку кондитерських виробів в Україні, пропонуючи споживачам широкий асортимент кондитерської продукції високої якості. Крім того, АТ «Житомирські ласощі» активно експортує продукцію у різні країни світу поступово розширюючи свою присутність на зарубіжних ринках. Постійно оновлює асортиментний ряд своєї продукції, виводить на ринок нові продукти, які задовольняють найвибагливіші потреби споживачів.

6. За 2020-2022 роки показники майнового, трудового та фінансового потенціалу АТ «Житомирські ласощі» знизилися, що свідчить про неефективне управління. В структурі майна переважає дебіторська заборгованість, частка якої зросла з 48,89 % в 2020 році до 76,33 % в 2022 році. Продуктивність праці за 2020-2022 роки зменшилася порівняно з 2019 роком на 16,43 тис. грн. / особу (5,71 %). При цьому середньооблікова чисельність працівників знизилася на 1,92 % та чистий дохід на 7,52 % порівняно з 2020 роком. І як наслідок діяльність в 2022 році є збитковою, оскільки збиток зріс в 2,2 рази. Підприємство терміново необхідно переглянути цінову політику та мінімізувати витрати для отримання прибутку в наступному звітному році.

7. В АТ «Житомирські ласощі» централізована форма організації внутрішнього контролю, оскільки переважна частина контрольної роботи виконується відділом внутрішнього контролю. Внутрішній контроль

організований на АТ «Житомирські ласощі» поширюватися на адміністративні та операційні системи. Цілі систем внутрішнього контролю полягають у тому, щоб досягти: організаційних цілей; оперативності; відповідності загальним нормативам; захист активів підприємства від марнотратства, шахрайства, зловживання та несанкціонованого використання ресурсів; точне та належне звітування та реєстрація доходів і даних.

8. Основними організаційними причинами неефективності внутрішнього контролю на АТ «Житомирські ласощі» є відсутність графіку документообігу, положення про проведення інвентаризації, визначення в посадових інструкціях працівників підприємства їх контрольних функцій. На підприємстві не вистачає документа щодо внутрішнього контролю, який би дозволив ревізійній чи інвентаризаційній комісії виділити основні етапи проведення перевірок та фіксувати отримані докази, формувати ревізорську думку та надавати рекомендації щодо підвищення ефективності управління операцій з активами.

9. В АТ «Житомирські ласощі» цифрові технології застосовуються, адже функціонують програмні продукти, ІС: Підприємство 8.3 та програми М.Е.Дос, які забезпечують оперативну фіксацію господарських операцій в системі бухгалтерського обліку. Ключовими перевагами впровадження цифрові технологій для внутрішнього контролю є: скорочення трудомісткості роботи з масивом інформації; формування інформаційного забезпечення про економічну, соціальну та екологічну діяльність господарюючого суб'єкта; швидке формування управлінських звітів за необхідними топ-менеджменту розрізами аналітики, що спрямоване за зростання ефективності діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Günthardt, D., Hallemeesch, D. & van der Giesen, S. (2019). The lessons learned from did-do analytics on SAP. URL: <https://www.compact.nl/articles/the-lessons-learned-from-did-do-analytics-on-sap/?highlight=The%20lessons>.
2. Henk, O. (2020). Internal control through the lens of institutional work: a systematic literature review. *Journal of Management Control*, 31, 239–273. URL: <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00301-4>.
3. Klius, Yu., Ivchenko, Ye., Izhboldina, A., & Ivchenko, Yu. (2020). International approaches to organizing an internal control system at an enterprise in the digital era. *Economic Annals-XXI*, 185 (9-10), 133-143.
4. Lingyu Wang (2019). Research on Internal Control Construction System of Energybased Enterprises Based on COSO and Financial Quality. *IOP Conf. Series: Earth and Environmental Science*, 252, 1-7.
5. Pupentsova, S.V. & Gromova, E.A. (2021). Risk management in business valuation in the context of digital transformation. *Real Estate Manag. Valuat*, 29, 97–106.
6. Semenets, A.O. (2019). Methodology of internal audit in the retail enterprise management system. (Extended abstract of Doctor dissertation). State University of Food Technology and Trade, Kharkiv (in Ukrainian).
7. Spilnyk I., Brukhanskyi R., & Yaroshchuk O. (2020). Accounting and Financial Reporting System in the Digital Economy, Proceedings of 10th *International Conference IEEE Advanced Computer Information Technologies, ACIT*, pp. 581-584.
8. Tytenko L.V. Economic security as an element of strategic management system: accounting and analytical aspect. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2018. Vol. 4. №. 3. P. 309–318.
9. Yuan, C., Xiao, T., Geng, C., & Sheng, Y. Digital transformation and division of labor between enterprises: Vertical specialization or vertical integration. *China Ind. Econ.* 2021, 9, 137–155.

10. Zeng, G., & Lei, L. Digital transformation and corporate total factor productivity: Empirical evidence based on listed enterprises. *Discret. Dyn. Nat. Soc.* 2021, 9155861.
11. Zhai, H., Yang, M., & Chan, K.C. (2022). Does digital transformation enhance a firm's performance? *Evidence from China. Technol. Soc.* 2022, 68, 101841.
12. Адамик О.В. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті. URL:http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/24957/1/I%D0%A1%D0%9E_%D0%BE%D0%BF%D0%BE%D1%80_%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%81%D0%BF.pdf.
13. Акентьева О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: автореферат дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н.: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами». Донецьк, 2012. 20 с.
14. Бардаш С.В., Грабчук І.Л. Цифрові технології в сфері бухгалтерського обліку: основні можливості та ризики. *Ефективна економіка*. 2021. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=930>.
15. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. Підручник. К.: Вища школа, 2012. 364 с.
16. Бруханський Р., Спільник І. Цифровий облік: поняття, витоки та актуальний дискурс. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 3-4. С. 7-20.
17. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2011. 772 с.
18. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: моногр. Житомир: ЖДТУ, 2008. 532 с.
19. Волинець О.О. Використання результатів контролю в оперативному і стратегічному управлінні зобов'язаннями підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 40. С. 217–221.

20. Воронко Р.М. Внутрішній контроль як невід’ємна складова системи управління підприємств та організацій споживчої кооперації. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2015. Вип. 1 (2). С. 376-381.
21. Ганіч С.С. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку вітчизняного ринку кондитерських виробів. Інтернет конференція. Економічні науки. 2022. URL: <http://www.konferenciaonline.org.ua/ua/article/id-613>.
22. Дубініна М.В., Теловата М.Т., Цибулькіна А.С., Філішин М.В. Сутність та основні види бухгалтерських ризиків. *Modern Economics*. 2020. № 24. С. 50-55.
23. Жила В.Г. Ревізія и аудит. К.: МАУП, 2013. 96 с.
24. Жукова Т.А., Баранова К.І., Плікус І.Й., Внутрішній аудит як ефективний інструмент корпоративного контролю в умовах пандемії COVID-19. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2021. № 4. С. 29-35.
25. Жуковська В.М. Цифрові технології в управлінні персоналом: сутність, тенденції, розвиток. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 2. С. 13–17.
26. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці: Технодрук, 2021. 336 с.
27. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. К.: Ельга. Нина-Центр, 2014. 375 с.
28. Каменська Т.О., Редько О.Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015, 375 с.
29. Канцедал Н.А. Бухгалтерський облік цифрової епохи: розширення термінологічних кордонів. *Accounting and Finance*. 2019. № 1 (83). С. 29–34.
30. Когут Ю.І. Цифрова трансформація економіки та проблеми кібербезпеки: практич. посіб. Київ: Консалтингова компанія «СІДКОН», 2021. 368 с.

31. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посіб. для студ. вищих навч. закладів / за ред. М.Д. Корінька. Фастів: Поліфаст, 2006. 440 с.

32. Король С.Я., Польовик Є.В. Діджиталізація економіки як фактор професійного розвитку. *Modern Economics*. 2019. № 18. С. 67-73.

33. Костирко Р.О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: монографія. Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2010. 728 с.

34. Костирко Р.О., Зайцева Л.О., Пріоритети методологічних засад управлінського обліку в забезпеченні сталого розвитку підприємств. *Financial & Credit Activity: Problems of Theory & Practice*. 2020. Vol. 2. Issue 33. P. 166-173.

35. Кошкарів С.А., Бачинський В.І., Куцик П.О. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств: монографія. Чернівці: Золоті Литаври, 2012. 264 с.

36. Кулинич М.Б., Матвійчук І.О., Сафарова А.Т., Герасименко Т.О. Діджиталізація обліку, аналізу та оподаткування в системі управління підприємством. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. 2021. Вип. 64. С.57-63.

37. Ларченко О.В. Ефективність впровадження інформаційних систем в управління підприємством. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. Випуск 1. С. 278–284.

38. Людвенко Д.В. Проблеми та шляхи використання інформаційних технологій у сфері обліку та аудиту. *Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки*. 2012. № 1 (56). С. 137-141.

39. Марценюк Р.А., Чік М.Ю. Внутрішній контроль транспортно-експедиторської діяльності: організаційний та проблемний аспект. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2022. № 69. С. 59-65.

40. Меліхова Т.О., Троян О.В., Лауреанти Д.С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2019. № 3. С. 34-41.

41. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. С. 63-70.

42. Мельник А.О. Організація системи ефективного внутрішнього контролю на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2020/7.pdf.

43. Михалків А.А., Косташ Т.В. Внутрішній контроль процесу господарювання: проблеми організації. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 61–65.

44. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / переклад з англійської мови / науковий редактор Н.І. Гаєвська. Київ: 2018. 1018 с.

45. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 17-18. С. 28–38.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

47. Новик І.В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Наукові записки*. 2017. № 2 (55). URL: <http://nz.uad.lviv.ua/static/media/2-55/21.pdf>.

48. Онищенко В.Є., Марінова В.А. Внутрішній контроль як фактор ефективності інформаційної системи бухгалтерського обліку. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1494/1440>.

49. Офіційний сайт АТ «Житомирські ласощі». URL: <https://zl.com.ua>.

50. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

51. Пантелєєв В.П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1-2. С. 15-22.

52. Пашкевич М.С., Шишкова Н.Л. Контроль: незалежний, внутрішній, державний: навч. посіб.: у 2 ч. Ч. 1. Незалежний аудиторський та внутрішньогосподарський контроль. Дніпро: НГУ, 2017. 182 с.

53. Пігуль Н.Г., Власова О.М. Аналіз прибутковості підприємств України. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Випуск 46-2. С. 90-94.

54. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 груд. 2010 р. зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

55. Подольська В.О., Яріш В.О. Фінансовий аналіз: піручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 488 с.

56. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Мінфіну від 02.09.2014 № 879 зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.

57. Попадинець І.І. Особливості здійснення внутрішнього фінансового контролю в країнах ЄС та в Україні. *International scientific and practical conference «Legal practice in EU countries and Ukraine at the modern stage»: Conference proceedings, (January 25–26, 2019. Arad)*. Arad: Izdevnieciba «Baltija Publishing». 2019. С. 419–423.

58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

59. Пугаченко О., Зарудна Н. Внутрішній контроль порядку відображення в бухгалтерському та управлінському обліку довгострокових зобов'язань. *Економіка та суспільство*. 2022. № 41. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-41-4>.

60. Пугаченко О.Б., Зарудна Н.Я. Внутрішній контроль порядку відображення в обліку дебіторської заборгованості. *Економіка та*

суспільство. 2022. № 37. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1244/1199>.

61. Разборська О.О. Сучасні тенденції розвитку системи внутрішнього контролю при веденні обліку за МСФЗ. *Агросвіт*. 2021. URL: <https://jpvs.donnu.edu.ua/article/view/10341>.

62. Разборська О.О., Чопляк І.А. Внутрішній контроль як модель дослідження кругообігу капіталу підприємств. *Фінанси, облік і банки*. 2016. № 1 (21). С. 162-171.

63. Ратинський В.В. Інформаційні технології в бухгалтерському обліку. перспективи та проблеми. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 4 (1). С. 17-20.

64. Рибалко Л.В. Стандартизація внутрішньогосподарського контролю. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 8-10. С. 141-145.

65. Ринок кондитерських виробів: продукція повинна бути не тільки смачною, а й достойною Instagram (2023). URL: <https://agroportal.ua/agrocheck/made-in-ukraine/rinok-konditerskih-virobiv-produkciya-povinna-buti-ne-tilki-smachnoyu-a-y-dostoynoyu-instagram>.

66. Руденко С.В., Погрібняк Д.С. Бухгалтерський облік в умовах цифровізації. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 1. С. 265-269.

67. Савків У.С., Кузьмін Т.Л. Удосконалення ведення бухгалтерського обліку та формування звітності в умовах цифрової економіки. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2023. Вип. 19. Т. 2. С. 87-95.

68. Савченко Р.О., Савченко Н.М., Дем'янчук І.В. Внутрішній контроль: проблеми та перспективи. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7288>.

69. Саченко С.І. Комп'ютеризований внутрішній аудит: оцінка вихідної бази та алгоритмізація. *Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове видання*. 2015. Випуск 7. С. 884-887.

70. Семенець А. Внутрішній контроль та система внутрішнього контролю в контексті міжнародного бізнесу: формалізація дефініцій.

Міжнародні відносини, суспільні комунікації та регіональні студії. 2021. № 4. С. 386-397.

71. Сирцева С.В., Мулява Д.Г. Організація внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2015. Випуск 12 (45). Ч. 1. С. 308-316.

72. Сіренко Н.М., Семенюк А.І., Особливості інформаційного забезпечення фінансового контролінгу підприємств. *Modern Economics*. 2023. № 38. С. 144-151.

73. Скиба Г.І., Цімошинська О.В., Беженар І.М. Впровадження інформаційних систем обліку. *Економіка АПК*. 2020. № 11. С. 70-74.

74. Смачило Л., Химич І. Функціонування ринку кондитерських виробів в умовах війни. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/39262/2/FMNECPS_2022_Smachylo_L-The_working_process_of_the_86-89.pdf.

75. Старенька О.М. Об'єкти та суб'єкти оперативного контролю на промислових підприємствах. *Бізнес Інформ*. 2021. № 4. С. 176–182.

76. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством: монографія / за ред. Г. М. Давидова. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. 200 с.

77. Хміль Ф.І. Управління підприємством: Підручник / Ф.І. Хміль. К.: Академвидав, 2015. 488 с.

78. Храпкіна В.В., Дерев'янка І.С. Управлінський контроль в системі менеджменту підприємства. *Економіка та підприємництво*. 2021. Вип. 3 (120). С. 59-64.

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

80. Шашкевич О.Л. Система органів фінансового контролю у сфері господарської діяльності в Україні та принципи її організації. *Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах*

інтеграційних процесів у світовій економіці: збірник тез III Міжнародної науково-практичної конференції. 2018. 440 с. С. 155-158.

81. Шворак А, Кулинич М, Скорук О, Філюк Д, Цифровізація обліку в умовах соціальної відповідальності бізнесу. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки. 2022. № 4. С. 43-50.*

82. Шульгіна Л.М., Юхименко В.В. Сучасні концепції стратегічного управління інноваційним розвитком підприємства. *Маркетинг і менеджмент інноваційної діяльності. 2018. № 3. Т. 2. С. 79 –84.*

83. Юдін О.К. Аналіз та класифікація систем контролю та управління доступом на підприємстві. *Наукоємні технології. 2018. № 2 (38). С. 220 – 225.*

84. Якубенко Ю., Польова Н. Інструментарій підвищення конкурентоспроможності підприємств засобами маркетингових комунікацій. *Вісник Хмельницького національного університету. 2023. № 1. С. 266- 272.*