

30
13.12.2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТУ, БІЗНЕСУ ТА МАРКЕТИНГОВИХ
ТЕХНОЛОГІЙ

ШИРОКИЙ Василь Миколайович
(студент групи ЗМО-21-2М)

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ МЕНЕДЖМЕНТУ
ПІДПРИЄМСТВА

(представлена на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності
073 «Менеджмент»)

Допущено до захисту

протокол № 9

від 30.11.2022

зав. кафедри менеджменту,
бізнесу та маркетингових
технологій

д.е.н., проф. Остапчук Т.П.

Керівник роботи:

к.е.н., доц. Ткачук Г.Ю.

(наукове звання, прізвище та
ініціали)

(підпис)

Рецензент

к.е.н., доц. Бірюченко С.Ю.

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Житомир, 2022

ЗМІСТ

<i>Вступ</i>	3
<i>Розділ 1. Теоретичні основи організації контролю як функції менеджменту на підприємстві.....</i>	7
1.1. Поняття контролю як функції менеджменту підприємства.....	7
1.2. Організація системи контролю як функції менеджменту підприємства	14
1.3. Методичні засади оцінки ефективності організації контролю як функції менеджменту підприємства.....	29
1.4. Нормативно-правове та інформаційне забезпечення відносин в сфері організації контролю як функції менеджменту підприємства	38
Висновки до розділу 1.....	45
<i>Розділ 2. Аналітична оцінка рівня організації контролю як функції менеджменту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.....</i>	47
2.1. Організаційно-управлінський аналіз діяльності підприємства	47
2.2. Діагностика фінансово-економічного стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради	55
2.3. Оцінка рівня організації контролю на підприємстві.....	63
Висновки до розділу 2.....	73
<i>Розділ 3. Напрями удосконалення в сфері організації контролю як функції менеджменту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради</i>	75
3.1. Напрями удосконалення системи організації контролю на підприємстві.....	75
3.2. Резерви підвищення ефективності організації контролю на підприємстві.....	85
3.3. Оцінка ефективності запропонованих заходів.....	92
Висновки до розділу 3.....	103
<i>Висновки.....</i>	106
<i>Список використаних джерел</i>	111
<i>Додатки.....</i>	121

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах ринку особлива роль відводиться системі контролю, як важливому елементу системи управління. Оскільки ринкові відносини по-новому розглядають процес господарювання, виникає необхідність формування якісно нового механізму контролю, в основу якого покладено економічні методи управління закладами охорони здоров'я та його підрозділами. Саме тому, система контролю в закладах охорони здоров'я є невід'ємною частиною забезпечення ефективності їхньої діяльності, оскільки від організації системи контролю господарських процесів залежить ефективність їх функціонування.

Основним завданням контролю в ринковій системі управління закладами охорони здоров'я є системне спостереження за збереженням і ефективним використанням всіх видів виробничих та фінансових ресурсів, попередження можливих фактів нецільового використання, розбазарювання, крадіжок, псування, розукомплектування їх, пошук невикористаних резервів продуктивності праці і, найголовніше, контроль за дотриманням технологічних характеристик надання послуг охорони здоров'я.

Питання вдосконалення контролю завжди в центрі уваги вчених-економістів. Різні аспекти цієї проблеми висвітлювались у працях П.С. Безруких, І.А. Белобжецького, З.В. Гуцайлюка, В.А. Єрофєєвої, В.Б. Івашкевича, В.Ф. Палія, Я.В. Соколова, А.А. Шпиґа, М.Я. Штейнмана, М.Г. Чумаченка. Проблемам організації системи ефективного внутрішнього контролю приділяли увагу багато зарубіжних та вітчизняних вчених. Але в науковій літературі не достатньо висвітлено концепція системи ефективного внутрішнього контролю в закладах охорони здоров'я.

Зазначене обумовило вибір теми, постановку мети та завдань магістерської кваліфікаційної роботи. Обрана тема повністю відповідає проблемам напряму підготовки за спеціальністю 073 «Менеджмент».

Метою магістерської кваліфікаційної роботи є узагальнення та подальший розвиток теоретико-методичних засад організації контролю як функції менеджменту підприємства, а також визначення резервів підвищення ефективності організації контролю закладів охорони здоров'я.

Поставлена мета обумовила вирішення наступних **завдань**:

- розглянути поняття контролю як функції менеджменту підприємства;
- дослідити організацію системи контролю як функції менеджменту підприємства;
- обґрунтувати методичні засади оцінки ефективності організації контролю як функції менеджменту підприємства;
- проаналізувати нормативно-правове та інформаційне забезпечення відносин в сфері організації контролю як функції менеджменту підприємства;
- здійснити організаційно-управлінський аналіз діяльності підприємства;
- провести діагностику фінансово-економічного стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради;
- оцінити рівень організації контролю на підприємстві;
- запропонувати напрями удосконалення системи організації контролю на підприємстві;
- визначити резерви підвищення ефективності організації контролю на підприємстві;
- оцінити ефективність запропонованих заходів.

Об'єктом дослідження у магістерській кваліфікаційній роботі виступає процес організації контролю як функції менеджменту підприємства, **предметом** – теоретичні, методичні та прикладні засади підвищення ефективності організації контролю як функції менеджменту підприємства.

Методи дослідження. Теоретико-методичною основою магістерської кваліфікаційної роботи виступив системно-структурний підхід, що розглядає процес організації контролю на підприємстві як цілісну структуровану систему, що є одночасно частиною управління підприємством в цілому. Вирішення поставлених у роботі завдань забезпечувалося використанням основних методів дослідження, а

саме методів наукової абстракції, аналізу, синтезу, індукції, дедукції, логічного аналізу, системного підходу тощо. Для розв'язання визначених завдань також застосовувались наступні методи: монографічний – при вивченні літературних джерел та нормативно-правових актів; теоретичне узагальнення, порівняння та аналогії – для розкриття сутності поняття «контроль»; класифікації – для систематизації ознак класифікації видових проявів контролю; балансовий та аналізу – для дослідження тенденцій функціонування підприємства; синтезу – для формулювання висновків про рівень ефективності організації контролю як функції менеджменту підприємства.

Інформаційною базою дослідження виступили наукові фахові, навчальні та методичні публікації провідних вітчизняних та зарубіжних вчених, чинне законодавство України, статистичні дані, дані фінансової та управлінської звітності досліджуваного підприємства.

Наукова новизна роботи полягає в подальшому розвитку теоретико-методичних засад організації контролю як функції менеджменту підприємства. Зокрема, це знайшло своє відображення у наступному:

- дістали подальшого розвитку засади створення триступінчастого контролю якістю медичної послуги, завданням якого є створення моделі конкурентного лікувально-профілактичного закладу, де якість буде відповідати кращим національним і світовим стандартам, будуть дотримуватися права пацієнтів, буде побудовано систему обміну інформацією та співробітництво. Ключовою фігурою такого лікувального закладу буде лікар у взаємодії з лікарською комісією лікувально-профілактичного закладу щодо контролю якості медичних послуг, що здійснюватиметься на основі розроблених внутрішніх нормативних актів та форм документів;

- дістали подальшого розвитку питання імплементації системи «Електронна лікарня» (система електронних медичних карток) в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради в діяльність закладу, яка на відміну від ручної системи збору та обробки даних є більш ефективною і продуктивною, і поряд із значною економією фінансових ресурсів допомагає

підвищити якість надаваних медичних послуг, наблизивши їх до стандартів галузі, спростивши тим самим систему аудиту.

Практичне значення одержаних результатів полягає у обґрунтуванні резервів підвищення ефективності організації контролю на підприємстві. Визначено економічний ефект від реалізації запропонованих заходів.

За результатами дослідження опубліковано: Широкий В.М. Сутність інтегрованої системи менеджменту організації. Тези Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні виклики сталого розвитку» (03–04 листопада травня 2022 р.). URL.: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/06/12-2.pdf>

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано під час участі в наступних наукових конференціях: Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні виклики сталого розвитку» (03–04 листопада 2022 р.).

Структура та обсяг магістерської кваліфікаційної роботи. Магістерська кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 100 сторінках друкованого тексту. Робота містить 22 таблиці та 12 рисунків. Список використаних джерел налічує 101 найменування. Робота містить 2 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ МЕНЕДЖМЕНТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Поняття контролю як функції менеджменту підприємства

Розвиток економіки на сучасному етапі характеризується нестабільністю, яка набула форм системності. Це проявляється в порушенні економічних зв'язків між усіма ланками економічної системи. За цих умов ефективне управління підприємством ускладнюється, що зумовлює формування ефективної системи контролю на підприємстві. Контроль стає необхідним:

- по-перше, для усунення невизначеності інформації про ситуацію, що склалась на підприємстві;
- по-друге, для попередження можливості виникнення пов'язаних з цією невизначеністю кризових ситуацій;
- по-третє, для забезпечення та постійного підтримання умов успішної діяльності підприємства.

Формування ефективного управлінського контролю набуває характеру основи, присутньої на всіх рівнях управління підприємством. У більш широкому значенні ефективний управлінський контроль, за інших рівних умов, є гарантією успішної діяльності підприємства.

У сучасних умовах господарювання суб'єкти, які діють на території України з метою ефективного функціонування та сталого розвитку, повинні вміло використовувати і застосовувати прогресивні теорії, методи й інструменти управління, а також досвід провідних світових компаній у сфері управлінського контролю. Контроль як одна з функцій управління являє собою процес визначення якості й коригування виконуваної підлеглими роботи, для того щоб забезпечити виконання планів, спрямованих на досягнення цілей підприємства [5, с. 45].

Таким чином, контроль входить до завдання менеджера будь-якого рівня – від керівника підприємства до робітника. Правильно організований контроль дозволяє не тільки вчасно виявити недоліки в діяльності підприємства, але й вчасно вжити

заходів для їх усунення. Необхідність ефективного управління економікою України взагалі та господарсько-фінансовою діяльністю підприємств зокрема потребує здійснення ефективного контролю як важливої і автономної аналітичної функції управління.

Управлінський контроль в сучасних умовах господарювання доцільно представити як систему, що складається з елементів входу (інформаційне забезпечення контролю), елементів виходу (інформація про об'єкт управління, отримана в результаті контролю) і сукупності наступних взаємопов'язаних ланок: центрів відповідальності; техніки контролю, тобто інформаційно-обчислювальна техніка і технологія; процедури контролю та системи обліку [16, с. 32].

Контроль необхідно організувати таким чином, щоб забезпечити реальну та своєчасну оцінку стану і перспектив розвитку підприємства при мінімальних затратах.

Єдиного визначення поняття контролю не існує. Узагальнення літературних джерел дало змогу нам згрупувати підходи до визначення теоретичної сутності поняття контроль, табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи до визначення теоретичної сутності поняття контроль

Автор	Дефініція
1	2
М.Д. Корінько [45, с. 33]	Контроль на підприємстві – це систематична перевірка всіма посадовими особами та громадськими організаціями підприємства в межах їх компетенції виконання рішень уряду, вказівок вище поставлених організацій, використання виробничих ресурсів, дотримання законності з метою виявлення резервів виробництва і рішучого запобігання крадіжок, зловживань, безгосподарності, марнотратства
К. Безверхий [6, с. 17]	Контроль - це всі процедури і політика підприємства, спрямовані на запобігання, виявлення і виправлення суттєвих помилок і спотворень інформації, які можуть виникнути в бухгалтерській звітності
М.В. Болдуєв [11, с. 22]	Контроль організовується керівництвом підприємства для контролю своїх структурних підрозділів і слугує забезпеченню функціонування та управління суб'єктом господарювання
І.В. Бойко [10, с. 63]	Контроль визначає як систему спостережень і перевірки процесу функціонування та фактичного стану керованого об'єкта з метою оцінки обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень і результатів їх виконання, виявлення відхилень від вимог цих рішень, усунення несприятливих явищ і сигналізації про них, при необхідності, компетентним органом.

Продовження табл. 1.1

1	2
Т.А. Бутинець [18, с. 33]	Контроль як функція менеджменту є елементом зворотного зв'язку, тому що за даними контролю проводиться коригування раніше прийнятих рішень і планів, а також стандартів усієї господарської діяльності. Він є об'єктивною необхідністю, тому що навіть найоптимальніші плани не можуть бути реалізовані, якщо вони не будуть доведені до виконавців і за їх виконанням не буде налагоджений об'єктивний, постійний контроль
Р.М. Криницький [50, с. 6]	Контроль – це процес спостереження і перевірки виробничої та фінансової діяльності підприємств, який здійснюється суб'єктами управління з метою виявлення відхилень від встановлених параметрів цієї діяльності, усунення і попередження негативних тенденцій
М.Т. Білуха [8, с. 4]	Контроль – це система спостережень та перевірки відповідності функціонування управлінського об'єкта прийнятим рішенням, які визначають результати управлінських дій на управлінський об'єкт та відхилення, допущені в процесі виконання рішень.
В.Г. Афанасьєв [3, с. 9]	Контроль – це праця за спостереженням і перевіркою відповідності процесу функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, законам, нормам, стандартам, правилам, наказам і т.д.; виявленням результатів впливу суб'єкта на об'єкт, допущених відхилень від вимог управлінських рішень від прийнятих принципів організації та регулювання
І.А. Белобжецький [7, с. 18]	Контроль – складова частина бухгалтерського обліку на різних стадіях процесу при реалізації всіх елементів його методу
В.Н. Стражев [91, с. 23]	Контроль є відображенням функцій обліку і аналізу, а також виявляє та усуває помилки в діях усіх функцій управління – планування, обліку, аналізу і регулювання

Джерело: складено автором на основі [3; 6; 7; 8; 10; 11; 18; 45; 50; 91]

Таким чином, розглядання контролю як широкої системної діяльності, що охоплює як економічні, так і технічні служби (аспекти управлінської діяльності) дозволяє виявити недоліки в плануванні, обліку та аналізі, а також намітити шляхи усунення або пом'якшення негативного впливу явищ та процесів.

В економічній літературі переважають твердження про самостійне значення контролю в якості функції управління, від реалізації якої залежить ефективність усієї системи управління підприємством та його виробничими підрозділами. Іншими словами «контроль є самостійною функцією управління економікою, яка не поглинає інші функції, не обслуговує їх у ролі допоміжної функції, а взаємодіє з ними, вказуючи активний вплив на ефективність їх застосування» [3, с.10].

Найбільш суттєвим в ринкових умовах господарювання, на нашу думку, є підхід, при якому відбувається органічний взаємозв'язок усіх функцій управління. Ми повністю підтримуємо твердження В.А. Єрофєєвої відносно того, що «у

процесі управління при вирішенні цілого комплексу завдань, пов'язаних з використанням ресурсів на всіх стадіях відтворювального циклу, між собою взаємодіють практично всі функції, адже в практиці управління жоден організаційно-структурний орган не займається лише однією загальною функцією» [84].

Узагальнення літературних джерел дало змогу нам згрупувати види контролю за різними класифікаційними ознаками, табл. 1.2. Це пов'язано з різноманітністю його форм та масштабів: від контролю за діяльністю підприємства до контролю за конкретними характеристиками, крім того, різними є напрямки його діяльності.

Таблиця 1.2

Класифікація видів контролю

Ознаки класифікації	Види контролю
1	2
За об'єктами управління	Зовнішній
	Внутрішній
За суб'єктами контролю	Самоконтроль виконавця
	Взаємоконтроль учасників господарської діяльності
	Лінійний (керівників виробничих підрозділів) і функціональний (працівників відділів та служб) контроль
За ступенем охоплення	Суцільний
	Вибірковий
За фазами виробничого циклу	Постачальницько-заготівельна діяльність
	Виробнича діяльність
	Фінансово-збутова діяльність
За сферами управління	Адміністративний
	Правовий
	Фінансово-економічний
	Інженерно-технічний
	Планово-диспетчерський
За часом проведення	Оперативний
	Поточний
	Наступний
За стадіями проведення	Попередній
	Проміжний
	Кінцевий
В просторовому аспекті	Вхідний
	Процесний
	Вихідний
За характером	Направляючий
	Фільтруючий
За функціональністю	Технічний
	Технологічний
	Економічний
	Організаційний

Продовження табл. 1.2

1	2
За способом організації взаємовідносин працівників	Односторонній
	Багатосторонній
За періодичністю проведення	Епізодичний
	Періодичний
	Систематичний
За повнотою охоплення	Комплексний
	Тематичний
За інтенсивністю проведення	Полегшений
	Нормальний
	Посилений
За ступенем організації	Системний
	Позасистемний
За способом одержання і обробки інформації	Ручний
	Автоматизований
	Автоматичний
За призначенням і використанням результатів	Для використання в виробничих підрозділах
	Для використання керівництвом підприємства
	Для використання функціональними службами
	Для відомчого використання
	Для позавідомчого використання
За способами представлення	Первинні та зведені документи
	Машинограми
	Машинні носії інформації
	Екран дисплея
За способом вимірювання	Контроль, який допускає кількісні вимірювання
	Контроль якісних та вартісних ознак

Джерело: складено автором на основі [84]

На підприємствах, які функціонують в Україні, були проведені дослідження у сфері контролю, аналізувалася робота керівників всіх рівнів, згідно результатів дослідження були виділені головні принципи, яких повинні дотримуватись керівники для ефективної системи контролю на підприємстві, табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Основні принципи функціонування системи контролю на підприємстві

Найменування принципів	Зміст принципів
1	2
Принцип незалежності	оцінка об'єкту аудиту повинна бути об'єктивною, отриманою без будь-якого тиску з боку суб'єкта управління
Принцип повноти	означає комплексний підхід, всі елементи контролю повинні підлягати перевірці, не допустимо необґрунтоване виключення з плану аудиту яких-небудь елементів
Принцип узгодженості	погодження аудиторської діяльності з іншими функціями управління

Продовження табл. 1.3

1	2
Принцип єдності	це єдине методичне керівництво аудиторською діяльністю, використання єдиних методів аудиту по відношенню до однакових об'єктів аудиту. Все це сприятиме отримання порівняльних даних контролю для прийняття обґрунтованих управлінських рішень
Принцип визначеності	проведення аудиту повинно бути підпорядковане вирішенню конкретного завдання і подачі даних конкретним користувачам. Здійснення даного принципу в певній мірі дозволить реалізувати наступний принцип
Принцип економічності	отримання даних в результаті здійснення аудиторської діяльності повинно супроводжуватися мінімальними затратами праці і часу, що дозволить досягти ефективності аудиторської діяльності
Принцип матеріальної зацікавленості	принцип матеріальної зацікавленості кадрів аудиторської діяльності в достовірності, оперативності підготовки даних аудиту
Принцип циклічності	використання всіх форм аудиту: попереднього, поточного, наступного

Джерело: складено автором на основі [71]

Мету контролю, вбачають, в забезпеченні збереження коштів і товарно-матеріальних цінностей; виконанні виробничих та фінансових планів; недопущенні перевитрат матеріальних, енергетичних та фінансових ресурсів; виконанні планів впровадження нових методів праці і новітніх технологій; забезпеченні випуску та реалізації продукції високої якості та активного попиту такі вчені як В.Ф. Максимова [56, с. 174].

Система ефективного контролю повинна відповідати наступним цілям: оцінювати ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства та виявляти резерви підвищення результативності цієї діяльності. Для досягнення визначених цілей система ефективного внутрішнього контролю повинна виконувати основні функції, табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Основні функції системи контролю на підприємстві

Найменування функцій	Зміст функцій
1	2
Експертна функція	проявляється при виявленні об'єкту контролю, який асоціюється з найбільшою вірогідністю ризику недостовірної інформації, з підвищеною можливістю відхилень, зловживань тощо. Інструментом аудиту можуть бути тести, опитування
Функція виявлення факту недотримання встановлених параметрів	проявляється у недотриманні встановлених параметрів функціонування об'єкту аудиту (наприклад, перевитрати палива, кормів, насіння та ін.

Продовження табл. 1.4

1	2
Функція вивчення і встановлення взаємозв'язків	проявляється у вивченні і встановленні взаємозв'язків, наслідків виявлених відхилень з іншими об'єктами аудиту
Рекомендуюча функція	проявляється в розробці пропозицій по виправленні чи недопущенні відхилень

Джерело: складено автором на основі [58, с. 217]

Виконання та дотримання вищевказаних принципів сприятиме ефективному функціонуванню системи управління підприємством в ринковій інфраструктурі.

Основна мета, яку переслідує організація системи контролю на підприємствах, полягає в забезпеченні планової, організаційної, стимулюючої та ефективної діяльності всієї системи управління, єдності виконання та прийняття управлінських рішень, попередження виникнення відхилень, а також виявлення вузьких місць, можливих недоопрацювань в самому змісті управлінських рішень та визначення невикористаних резервів і можливостей досягнення високих кінцевих результатів і визначає наступні контрольні об'єкти і суб'єкти. В найбільш загальному вигляді об'єкт контролю складають виробничі ресурси підприємства, господарські процеси та результати господарської діяльності підприємства. Суб'єктами контролю є працівники підприємства, у функціональні обов'язки яких входить здійснення контрольної діяльності, тобто контроль за раціональним використанням ресурсів, за здійсненням виробничого процесу і формуванням контролю не є основною, а виконується паралельно з реалізацією їх основних посадових обов'язків.

Процес контролю здійснюється в двох організаційних формах: контроль здійснюється безпосередньо на кожному робочому місці; контроль здійснюється спеціально створеним контрольним апаратом.

Прикладом першої форми організації контролю можуть бути:

- контроль при здійсненні операцій бухгалтерського обліку, який проводиться паралельно з обліковою роботою;
- самоконтроль або спільний контроль у виробничих підрозділах при передачі продукції (або напівфабрикатів) із однієї стадії переробки на іншу;
- диспетчерський контроль як форма виробничого контролю;

- контроль у функціональних відділах;
- контроль за виконанням виробничих завдань на всіх стадіях переробки продукції та за реалізацією управлінських рішень.
- Прикладом другої форми контролю може бути:
 - організація інтегрованих центрів управління ресурсами та контроль за раціональним їх використанням;
 - контроль облікових документів, який виконується спеціально створеними методичними контрольними центрами;
 - проведення внутрішніх ревізій спеціально створеним на підприємстві контрольно-ревізійним апаратом [18, с. 32].

Таким чином, ринкова система господарювання вимагає нових підходів до побудови дієвої системи контролю на підприємстві, яка забезпечить прийняття ефективних управлінських рішень до конкретних об'єктів та суб'єктів контролю на підприємстві з метою одержання максимальних прибутків. За умов забезпечення ефективності системи контролю виробничих процесів, вітчизняні підприємства мають можливість значного підвищення якості виробничих процесів, а також конкурентоспроможності продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках.

1.2. Організація системи контролю як функції менеджменту підприємства

Зміна умов функціонування внаслідок економічної кризи вимагає гнучкості та сприйнятливості системи менеджменту до факторів внутрішнього та зовнішнього середовищ, адекватної та своєчасної оцінки господарських ризиків згідно мети функціонування та розвитку підприємства. За таких умов, задовольнити інформаційні потреби управління покликане функціонування внутрішнього контролю.

Отримання інформації здійснюється в процесі обліку та накопичення, перевірка інформації відбувається у проведенні контролю, розуміння здійснюється в процесі вивчення і аналізу, тобто діагностики різних процесів, використовується

– у процесі управління. Така сукупність складових притаманна практично усім сферам діяльності [64].

Контроль як функція менеджменту на підприємстві дає змогу забезпечити збереження його активів, законність господарської діяльності, підвищення ефективності основних бізнес-процесів, попередження негативного впливу факторів, тощо. Ефективне функціонування внутрішнього контролю на підприємстві передбачає вирішення ряду проблем господарюючого суб'єкта: оптимізація процесів його фінансово-господарської діяльності, забезпечення прийняття адекватних та обґрунтованих управлінських рішень, попередження, виявлення та усунення відхилень в інформації, що подається зацікавленим особам тощо.

Контроль є важливою функцією управління підприємством і його підрозділами. У широкому розумінні контроль – це перевірка відповідності фактичних характеристик (процесів, діяльності, об'єктів) установленим вимогам (обмеженням). На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. У процесі контролю збирається й аналізується необхідна інформація, виявляються відхилення фактичних показників від установлених (планових, стандартних) та їх причини [65].

Як вже зазначалось, внутрішній контроль з позиції практики є одним із найважливіших важелів, за допомогою якого здійснюється вплив на господарську діяльність підприємства, що являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей [66].

Отже, питання організації внутрішнього контролю на підприємствах є основною і найбільш важливою проблемою в їх діяльності, оскільки в сучасних умовах господарювання внутрішній контроль набуває дедалі більшого значення, адже виступає засобом покращення показників діяльності, подальшого розвитку підприємств та вдосконалення, але власники та керівники господарюючих

суб'єктів, не розуміючи сутності, мети та завдань внутрішнього контролю, не приділяють йому належної уваги та побудові ефективної системи його здійснення.

Оскільки ми досліджуємо поняття "організація внутрішнього контролю", розглянемо сутність поняття "організація".

Поняття "організація" в сучасній науці вживається в різноманітних значеннях, що пов'язано зі специфікою дослідження. В цьому випадку під організацією слід розуміти процес формування певної системи. Отже організація внутрішнього контролю – це поетапний процес впорядкування та налагодження системи внутрішнього контролю на підприємстві, який складається із заходів щодо її створення, постійного впорядкування, удосконалення її функціонування [27].

Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві при її побудові у різноманітних господарюючих суб'єктів, може мати свої особливості та специфіку. Тобто, не слід використовувати єдину уніфіковану структуру внутрішнього контролю для різних підприємств, адже вона буде непридатною та не ставатиме у пригоді щодо поліпшення ефективності його діяльності.

Організація внутрішнього контролю на підприємстві залежатиме, передусім, від правової форми підприємства, видів і масштабів діяльності, здійснюваних ним, складності його організаційної структури, наявності достатніх фінансових ресурсів, доцільності охоплення контролем різних аспектів діяльності і відношення керівництва підприємства до контролю (рис. 1.1).

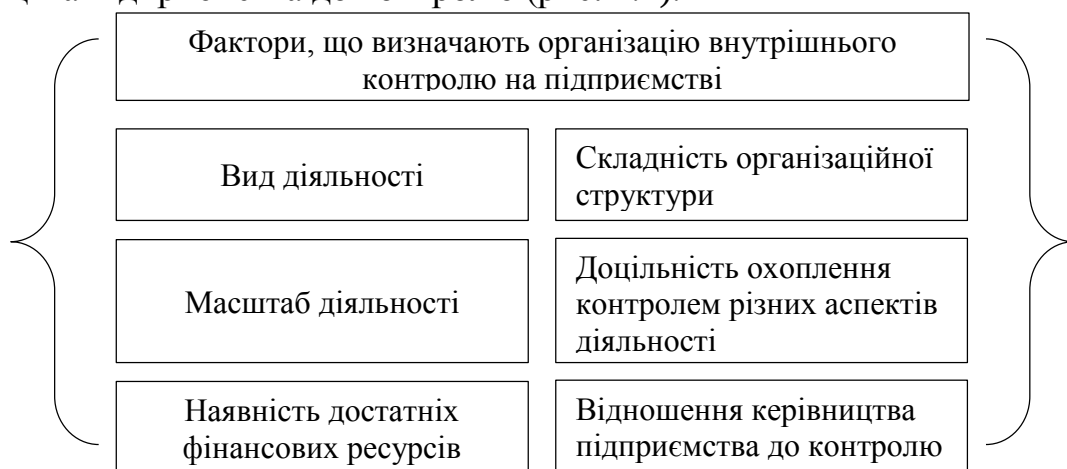


Рис. 1.1 Фактори, що визначають організацію внутрішнього контролю на підприємствах

Джерело: складено автором на основі [25]

Відзначаючи вищевикладену інформацію, на нашу думку, слід виділити основні цілі та мету організації внутрішнього контролю на підприємствах.

Як зазначає В.Ф. Максимова, мета внутрішнього контролю вбачається, як правило, в забезпеченні збереження коштів і товарно-матеріальних цінностей; виконанні виробничих та фінансових планів; недопущенні перевитрат матеріальних, енергетичних та фінансових ресурсів; виконанні планів впровадження нових методів праці і новітніх технологій; забезпеченні випуску та реалізації продукції високої якості та активного попиту [57].

На думку Прівезенцева В.А., метою контролю є проведення перевірки дотримання встановлених законами і іншими нормативними правовими актами правил здійснення того або іншого виду діяльності, включаючи ліцензії, сертифікати, стандарти, норми, тарифи, ставки, квоти, плани, завдання, замовлення, договори, зобов'язання [82].

Як вважає Станкевич Г., основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, а також доведення цієї інформації до органу управління [89].

Корінько М.Д. зазначає, що при створенні системи внутрішнього контролю, власник може переслідувати наступні цілі: здійснення впорядкованої та ефективної діяльності; дотримання обраної політики управління; забезпечення збереження майна; ведення якісного документування господарських операцій [45].

Новик І.В. виділяє такі основні цілі внутрішнього контролю: інформаційне забезпечення системи управління для одержання можливості прийняття ефективних рішень; забезпечення ефективного функціонування підприємства, його стійкості й прибутковості в умовах багатопланової конкуренції; забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства; забезпечення збереження майна підприємства й ефективне використання його ресурсів і потенціалу; своєчасна адаптація підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі [70].

Аналізуючи підходи науковців, вважаємо, що передусім внутрішній контроль має виконувати контрольну функцію та проводити перевірки направлені на виявлення фактів дотримання (чи недотримання) різного роду нормативів.

Система внутрішнього контролю має забезпечити контроль за тим, щоб весь персонал підприємства чесно і сумлінно працював для досягнення основної мети без зайвих витрат і врахування інтересів інших сторін. Внутрішній контроль має забезпечувати надання достовірної звітності та іншої інформації, як для внутрішнього, так і для зовнішнього використання. Інформація має бути якісною та цілісною. Система внутрішнього контролю має гарантувати, що вся діяльність здійснюється згідно чинного законодавства, професійних стандартів, нормативних актів, а також внутрішніх положень, наказів, розпоряджень та процедур.

Система внутрішнього контролю має виконувати відповідні завдання. Так, Бутинець Т.А. виділяє їх такі: забезпечувати захист підприємства від можливих ризиків; повне збереження майна власників та його примноження; об'єктивний розподіл прибутку та соціальний захист працюючих [17]. Вона зазначає, що основне завдання контролю – це безперервна перевірка прийнятих управлінцями рішень, їх втілення в життя на рівні підприємства загалом та його підрозділів, виконання всіма службами доведених до них планів і завдань, дотримання виконавчої дисципліни, забезпечення збереження матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, достовірності звітних показників, використання даних обліку для управління і контролю, соціального захисту працюючих [18].

Станкевич Г. виділяє такі завдання контролю:

- надання інформації щодо процесів, які відбуваються в суб'єкта господарювання;
- надання допомоги у прийнятті найдоцільніших рішень із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства;
- надання можливості судити про правильність прийнятих рішень, своєчасність і результативність їх виконання;
- надання змоги своєчасно виявляти й усувати ті умови і фактори, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети;

- надання змоги скоригувати діяльність суб'єкта господарювання або окремих його виробничих підрозділів;

- надання можливості установити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставленої мети та підвищенню результативності діяльності підприємства [89].

На підприємстві має бути організована така система контролю, яка позитивно відображатиметься на ефективності управлінського процесу. Контроль має охоплювати різні сфери та стадії діяльності підприємства, тобто і планування, і організацію й регулювання управлінських рішень, облік різних операцій їх моніторинг та аналіз тощо, рис. 1.2.



Рис. 1.2. Впровадження контрольних процедур на різних стадіях діяльності підприємства

Джерело: складено автором на основі [59]

Для більш достатнього уявлення щодо внутрішнього контролю розглянемо його функції: контроль повноважень, контроль документального оформлення, контроль збереження. Контроль повноважень – це контроль, що забезпечує виконання лише тих операцій, які дійсно сприяють розвитку організації. Такий контроль повинен запобігати зловживанням і попереджувати проведення операцій, в яких відсутня доцільність. Водночас відслідковуються зміни та виправлення облікових записів на предмет обов'язкової наявності необхідних дозволів.

Контроль документального оформлення – контроль, що забезпечує відображення всіх дозволених операцій в облікових регістрах. Цей вид контролю створює умови, за яких операції правильно оформляють обліковими записами і не виправляються без відповідного дозволу.

Контроль збереження – контроль, що сприяє тому, щоб прийняте до обліку майно не могло бути неправильно використане (наприклад, незаконно привласнене, украдене, залишене без догляду тощо) [96].

Внутрішній контроль залучає певний склад елементів (рис. 1.3), які вирізняються характером управління та об'єднані з механізмом функціонування підприємства в одне ціле.

І.С. Богданович виділяє у структурі внутрішнього контролю три складові елементи: контрольне середовище; систему бухгалтерського обліку підприємства; процедури контролю [19]. О.Є. Орлова додає ще два елементи: інформаційне забезпечення й техніку контролю [72]. С.О. Хмелев виділяє такі елементами внутрішнього контролю:

- а) контрольне середовище – сукупність принципів і стандартів діяльності економічного суб'єкта, які визначають загальне розуміння внутрішнього контролю й вимоги до внутрішнього контролю на рівні економічного суб'єкта загалом;
- б) оцінка ризиків – процес виявлення й аналізу поєднання ймовірності та наслідків недосягнення економічним суб'єктом цілей діяльності;
- в) процедури внутрішнього контролю – дії, спрямовані на мінімізацію ризиків, що впливають на досягнення цілей економічного суб'єкта;

г) інформація, що забезпечує функціонування внутрішнього контролю й можливість досягнення ним поставлених цілей;

д) комунікація – поширення інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього контролю;

д) оцінка внутрішнього контролю, щодо елементів внутрішнього контролю, з метою визначення їх ефективності й результативності, а також необхідності зміни [93].

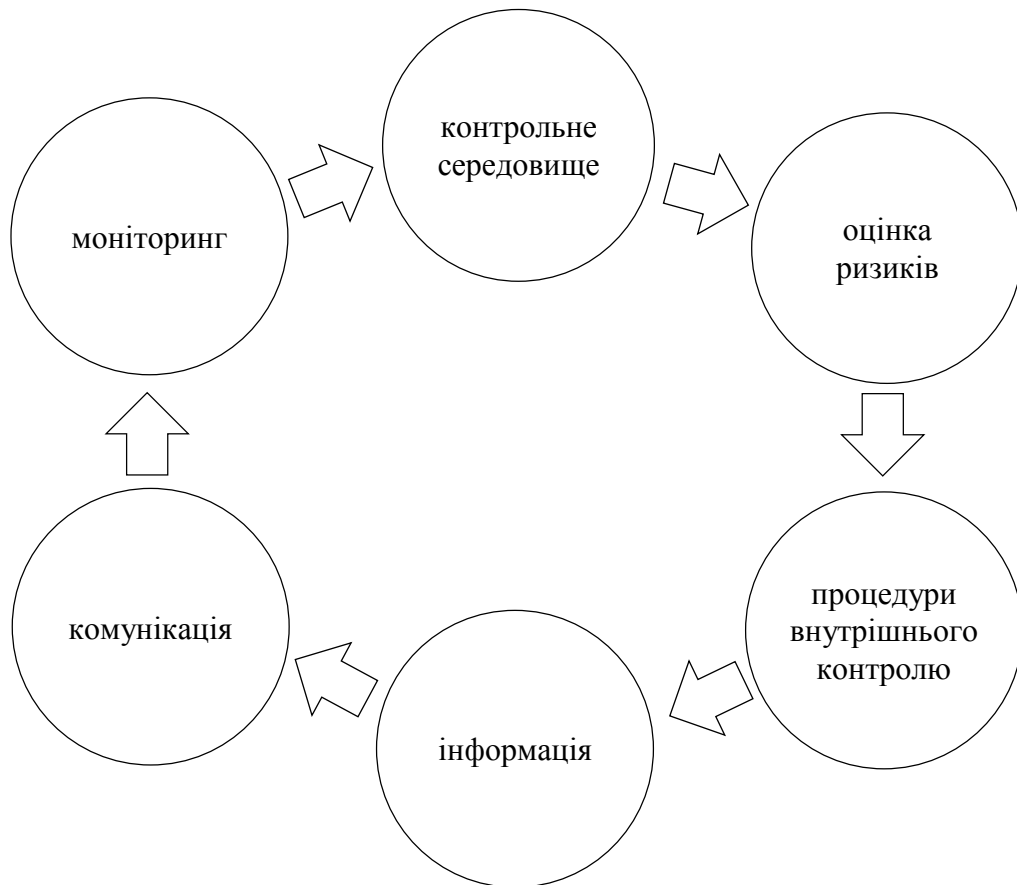


Рис. 1.3. Основні елементи внутрішнього контролю

Джерело: складено автором на основі [93]

Необхідно зазначити, що контрольне середовище включає в себе наступні елементи: етичні цінності; філософію і стиль управління; організаційну структуру; процес розподілу повноважень відповідальності; політику і практику управління персоналу; компетентність персоналу.

Джерела виникнення ризиків можуть бути різні. На рис. 1.4 ми представили, на основі узагальнення інформації в літературних джерелах, види ризиків, що

можуть виникати чи стосуватись діяльності підприємства та впливати на систему та організацію внутрішнього контролю.

Джерелами отримання інформації для ідентифікації ризиків є: інтерв'ювання, анкетування; експертні оцінки; нормативно-правові та організаційно-розпорядчі акти; аналіз здійснення заходів щодо усунення виявлених порушень за попередні періоди; результати контрольних заходів; публікації в ЗМІ та соціальних мережах; інформація з відкритих реєстрів; звернення; інші джерела.

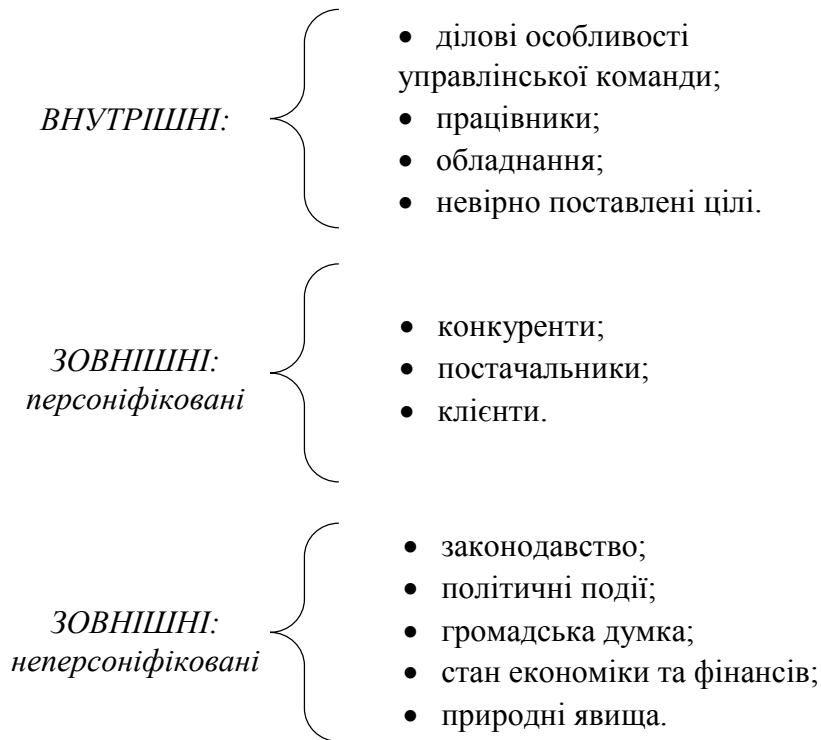


Рис. 1.4. Джерела виникнення ризиків

Джерело: складено автором на основі [65]

Слід зазначити, що нині питання налагодження ефективно діючої системи внутрішнього контролю на багатьох підприємствах далекі від рішення, не дивлячись на актуальність. Господарюючі суб'єкти, що мають вади в організації системи внутрішнього контролю, зумовлюють помітні фінансові втрати, а підприємства, які надають важливу увагу внутрішньому контролю, мають ліпший результат у діяльності. Чимало керівників підприємств розпочинають розуміти важливість та необхідність добре налагодженої системи внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль – вимагає певної координації, оскільки це складна діяльність. Багатогранність об'єктів і предметів контролю, вимагають необхідності пошуку універсальної структури та організації контрольної діяльності. В дослідженнях науковців до сьогодні немає визначення поняття форми внутрішнього контролю й загальновизнаної класифікації його форм, у порівнянні, наприклад, з формами бухгалтерського обліку.

З точки зору М.В. Мельник, внутрішній контроль може здійснюватися у двох організаційних формах:

1) контроль, здійснюваний безпосередньо на кожному робочому місці. Прикладом такої форми організації внутрішнього контролю можуть бути: контроль при виконанні операцій обліку, здійснюваний паралельно з обліковою діяльністю й органічно з нею пов'язаний; самоконтроль або сумісний контроль на виробничих ділянках; контроль у функціональних відділах; контроль за реалізацією управлінських рішень;

2) контроль, здійснюваний спеціально створеним контрольним апаратом. Прикладом такої форми організації внутрішнього контролю можна назвати: контроль облікових документів, виконуваний спеціально створеними методичними центрами контролю; проведення внутрішніх ревізій спеціально створеним на підприємстві контрольно-ревізійним апаратом [59].

На думку В.В. Бурцева, слід виділяти такі форми внутрішнього контролю: внутрішній аудит і структурно-функціональна форма внутрішнього контролю [15].

Вибір форми внутрішнього контролю підприємства залежить від складності структури управління, видів і масштабів діяльності, організаційно-правової форми, ставлення керівництва до контролю, доцільності охоплення контролем різних напрямів діяльності тощо.

Як зазначає Новик І.В., організація внутрішнього контролю у формі внутрішнього аудиту властива великим (холдинговим об'єднанням або транснаціональним корпораціям) і деяким середнім підприємствам, яким притаманні такі особливості:

- наявність іноземного капіталу;

- ускладнена організаційна структура;
- численні філії, дочірні компанії;
- розмаїтість видів діяльності;
- прагнення органів управління одержувати об'єктивну й незалежну оцінку дій менеджерів всіх рівнів управління [70].

Створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві доволі ускладнено. Це стосується, передусім організаційних труднощів; по-друге, це стосується високих професійних вимог, що висуваються до працівників системи внутрішнього контролю, що мають мати певну кваліфікацію.

Як зазначає Новик І.В., з точки зору багатьох фахівців, залучення до цього процесу працівників підрозділів підриває незалежність перевірок і знижує їхню якість. Водночас великий інформаційний потенціал і знання про всі тонкощі діяльності підприємства вигідно виділяє керівників підрозділів, дозволяючи їм орієнтуватися в діяльності підприємства з більшою точністю. Автор вважає, система внутрішнього контролю має більше можливостей для ефективного здійснення із залученням керівників різних підрозділів, оскільки:

- по-перше, саме вони більше за інших зацікавлені в досягненні цілей підприємства й результативності його діяльності;
- по-друге, для них немає необхідності вникати у специфічні питання організації виробництва й реалізації продукції – вони професійно інформовані про це [70].

Таким чином, під час здійснення контрольних процедур власними силами підприємство може вирішити усі проблеми швидко й оперативно. Звичайно, що працівники підрозділів підприємства адаптовані до його внутрішнього середовища, що є негативним моментом, оскільки вони можуть не звернути уваги на деякі істотні недоліки. Відповідно до цього, можемо зауважити, що найбільш оптимальним способом уникнути подібної "звичності" і сформувати ефективно діючу систему внутрішнього контролю є косорсинг, який припускає розподіл функцій між відповідальними особами підприємства й зовнішньою спеціалізованою організацією, що залучається на стадії постановки системи

внутрішнього контролю, а також для вирішення окремих завдань у процесі її функціонування [87].

З метою забезпечення належної впевненості керівництва у досягненні достатнього рівня економії та ефективності діяльності; достовірності статистичної, фінансової та управлінської звітності, рекомендовано на підприємствах створювати спеціальний підрозділ – службу внутрішнього контролю. Головною метою створення даної служби є перевірка результативності роботи підприємства та контролю за його діяльністю. Слід зазначити, що провідною умовою її створення й ефективного функціонування має бути абсолютна незалежність від других підрозділів, що дістається шляхом прямого підпорядкування цієї служби керівнику підприємства. Це надасть керівництву змогу ефективно контролювати відповідні підрозділи, розкривати резерви виробництва та найбільш далекосяжні напрямки розвитку, а також надавати рекомендації іншим відділам щодо покращення результатів їх роботи.

За результатами дослідження виявлено чинники, які рекомендовано враховувати при організації служби внутрішнього контролю на підприємствах:

- виконання контрольних функцій необхідно доручати особам, котрі мають достатній досвід роботи у питаннях контролю, щоб вони на високому професійному рівні оцінили причини можливих відхилень, передбачили їх наслідки та внесли доцільні пропозиції з усунення виявлених недоліків і помилок;

- працівники, керівники, які здійснюють контроль, не повинні бути пов'язані єдиними матеріальними інтересами з підконтрольними підрозділами для забезпечення принциповості та об'єктивності;

- визначення кількості функцій і чисельності відділу, якісна перебудова його роботи повинна виходити з концепції внутрішньогосподарського контролю, що визначається для кожного підприємства його цілями і завданнями;

- розроблення та впровадження вдосконалених способів, прийомів і методів контролю, найбільш адаптованих до завдань контрольної перевірки;

- при здійсненні господарської діяльності на підприємстві, процесу планування, при реалізації планів обов'язково повинен бути наявним самоконтроль [20].

Процес створення та діяльності на підприємстві служби внутрішнього контролю здійснюється в п'ять етапів, табл. 1.5.

Представлена послідовність організації служби внутрішнього контролю може використовуватись будь-якими підприємствами, що бажають поліпшити та вдосконалити свою діяльність нині та в перспективі.

Таблиця 1.5

Етапи створення та діяльності служби внутрішнього контролю на підприємстві

Назва етапу	Зміст
1. Дослідницький	Дослідження діяльності підприємства, виявлення всіх наявних порушень, причин їх виникнення, оцінювання переваги і недоліків упровадження служби внутрішньогосподарського контролю та прийняття відповідного рішення щодо її організації
2. Підготовчий	Пошук висококваліфікованого персоналу, матеріального забезпечення, відповідних приміщень та необхідних для створення служби контролю засобів
3. Організаційний	Організація роботи служби внутрішнього контролю, створення відповідних положень її діяльності
4. Здійснення контрольної діяльності	Проведення діяльності відповідно до встановлених обов'язків та планів перевірок
5. Результативний	Складання звітів про проведені перевірки, виявлені порушення, пропозиції щодо вдосконалення діяльності

Джерело: складено автором на основі [40; 48; 56]

Втім, необхідно зазначити, що питання функціонування та організації діяльності внутрішнього контролю на підприємстві не регламентовано законодавством, що є одним з основних недоліків. У результаті внутрішній контроль здійснюється та регламентується інтуїцією та досвідом фахівців, які здійснюють контрольні функції на власний розсуд, адже реально відсутні необхідні методичні матеріали та вказівки щодо його здійснення, немає основного закону, який містив би поняття, пов'язані зі сферою організації та здійснення внутрішнього контролю, визначав завдання, функції й обов'язки контролюючих органів і

керівництва. Через це виникає потреба в удосконаленні нормативно-правової бази щодо внутрішнього контролю.

Необхідно зазначити, що точна організація внутрішнього контролю на підприємстві допускає ефективно використовувати ресурси підприємства. На основі класифікації головних засад внутрішнього контролю, які розміщуються у законах, інших нормативних документах та рекомендаціях, враховуючи досвід ринкової економіки, Пантелеєвим В.П. запропоновано досить детальний перелік основних засад організації внутрішнього контролю, табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Основні засади організації внутрішнього контролю підприємства

№ з\п	Перелік засад
1	Наявність та дотримання етичних цінностей працівниками підприємства
2	Компетентність співробітників підприємства
3	Зацікавленість керівництва у функціонуванні внутрішнього контролю підприємства
4	Стиль управління та політика керівництва підприємства
5	Правила розподілу керівництвом підприємства відповідальності і повноважень
6	Персональна відповідальність суб'єктів внутрішнього контролю підприємства (підрозділів та служб підприємства)
7	Ідентифікація та оцінювання ризиків
8	Аналіз ризиків та управління ризиками
9	Адекватне реагування на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства
10	Контроль поточної діяльності підприємства та проведення перевірок
11	Видача дозволів на здійснення операцій, наявність санкцій та підтверджень
12	Належна регламентація внутрішнього контролю
13	Своєчасне реагування на інформацію отриману зі звітів
14	Гарантія безпеки активів та файлів
15	Формування системи планів, норм, правил та звітів про діяльність персоналу та підрозділів підприємства
16	Виконання встановлених норм, правил, планів
17	Ефективний обмін (циркуляція) інформації про діяльність підприємства
18	Ідентифікація та реєстрація всіх правомірних операцій підприємства
19	Суцільна реєстрація всіх фактів господарського життя підприємства
20	Функціонування прикладних інформаційних систем
21	Управління та нагляд керівництва підприємства за дотриманням своєчасності та повноти контрольних заходів
22	Здійснення відповідних коригуючих заходів через зміни умов діяльності підприємства
23	Підтвердження результатів внутрішнього контролю
24	Стан документування внутрішнього контролю
25	Потенційне заміщення суб'єктів внутрішнього контролю підприємства

Джерело: складено автором на основі [75]

Найчастіше в системі контролю на підприємстві зустрічаються такі порушення:

- зловживання службовим становищем (не оприбуткування і привласнення грошей; надлишкове списання грошей по касі; привласнення основних засобів, що обліковуються на балансі підприємства на ін.);
- невиконання або неякісне виконання службових обов'язків (формально підписують документи, не вникаючи в їх зміст, інвентаризація проводиться лише на папері, закупівлі проводяться не там, де вигідно підприємству, а там, де відповідальна за це посадова особа отримає особисту вигоду та ін.);
- неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності й економічності.

Основною причиною виникнення всіх проблем є те, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення. Ці порушення повинні виявлятися на рівні внутрішнього контролю, а зараз вони виявляються на рівні державного контролю. Це зумовлено не тільки поганою організацією внутрішнього контролю на підприємствах, а і наявністю певних проблем на державному рівні, які створюють тенденції щодо зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень.

Поряд із існуючим методичним та організаційним підґрунтям організації внутрішнього контролю на підприємстві необхідно здійснювати заходи направлені на його поліпшення та вдосконалення.

Яценко В.М. та Пронь Н.О. рекомендують створити відділ внутрішнього аудиту. Доцільність створення такого відділу на підприємствах може бути доведена тим, що це дозволить керівництву здійснювати ефективний контроль за окремими підрозділами, виявити резерви виробництва і найбільш перспективні напрями розвитку, а також давати рекомендації фінансово-економічним та бухгалтерським відділам стосовно покращення результатів їх роботи. На кожному підприємстві має бути гарантія того, що внутрішній аудит належним чином контролюється [96].

З метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій підприємств, адже керівники окремих структурних підрозділів іноді не вникають у суть і ефективність рішень. Контроль поточної господарської діяльності повинен здійснюють комплексно, тому цим повинні займатися спеціалісти, які знають економіку і технологію виробництва. Для підвищення оперативності контролю на підприємствах важливе значення мають правильна організація кількісно-сумового обліку цінностей у місцях зберігання продукції, раціональне здійснення операцій під час надходження і реалізації продукції, ефективне використання коштів. Для цього необхідно, щоб керівники підприємств ґрунтовно знали суть і зміст господарських операцій, всебічно аналізували їх та впливали на виконання договорів щодо постачання і реалізації продукції.

1.3. Методичні засади оцінки ефективності організації контролю як функції менеджменту підприємства

З метою визначення рівня ефективності організації фінансово-господарської діяльності підприємства і забезпечення її подільної результативності менеджеру необхідно мати розуміння рівня ефективності організації системи внутрішньогосподарського контролю підприємства. Доцільність її оцінювання ґрунтується на припущенні, що ефективна система внутрішнього контролю здатна забезпечити відсутність відхилень (помилки, порушень, шахрайства тощо), що стали наслідком навмисних та ненавмисних дій. При високій ефективності цієї системи, рівень ризику контролю буде мінімальним, і, як наслідок, менеджер може зменшити кількість і масштаб контрольних процедур, спрямованих на виявлення відхилень у фінансово-господарській діяльності підприємства.

Щоб всебічно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства необхідно виокремити елементи цієї системи. В міжнародному стандарті аудиту (МСА) 315 виділено такі компоненти внутрішнього контролю: середовище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційна система,

включаючи пов'язані бізнес-процеси, доречні для фінансової звітності, та повідомлення інформації; заходи контролю доречні для аудиту; моніторинг заходів контролю [61]. Однак аналізуючи цей поділ в МСА не враховано системний підхід, що спричинить труднощі достовірного оцінювання ефективності внутрішнього контролю на підприємстві. У науковій літературі відсутній єдиний підхід до виділення елементів системи внутрішнього контролю підприємства. Зокрема Е. Аренс та Дж. Лоббек виділяють три елементи: середовище контролю; облікова система; процедури контролю [2]. Окремі автори звужують елементи системи внутрішнього контролю виключно до середовища контролю та заходів контролю [36]. В. В. Рядська [85] притримується поділу на елементи, який наведений в МСА 315. Дослідження літературних джерел показує, що такі елементи, як середовище контролю і заходи контролю (процедури контролю) виділяють всі автори. Вибираючи підхід до оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства необхідно пам'ятати як про їх переваги, так і недоліки, рис. 1.5.

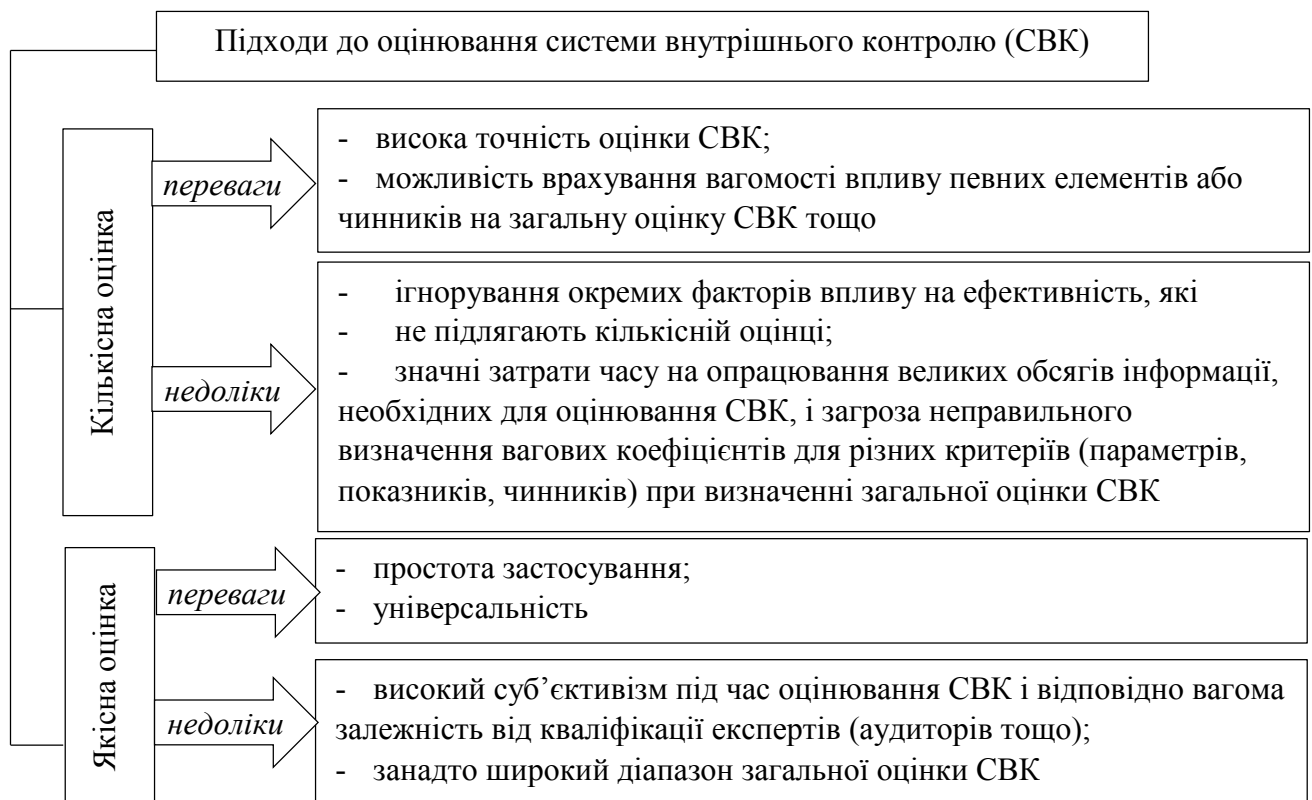


Рис. 1.5. Переваги та недоліки підходів до оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства

Джерело: складено автором на основі [76]

Враховуючи недоліки як якісної, так і кількісної оцінки ефективності контролю, слід впроваджувати інтегральний підхід, який би синтезував в собі декілька підходів, що дасть змогу сформувавши комплексне бачення ефективності внутрішнього контролю. Процедура оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю є добровільною для всіх підприємств. Вона може здійснюється як на етапі планування, так і на етапі безпосереднього здійснення господарської діяльності, так і за її результатами. Маючи у своєму розпорядженні матеріали дослідження, виконаного на етапі планування, звіт попередньо проведеного контролю, інші матеріали, менеджер отримує загальне уявлення про структуру системи внутрішнього контролю та її місце в системі управління, оцінює рівень ефективності системи внутрішнього контролю у періоді, що досліджується, і на момент перевірки. На рис. 1.6 наведено методичні прийоми дослідження системи внутрішнього контролю підприємства.

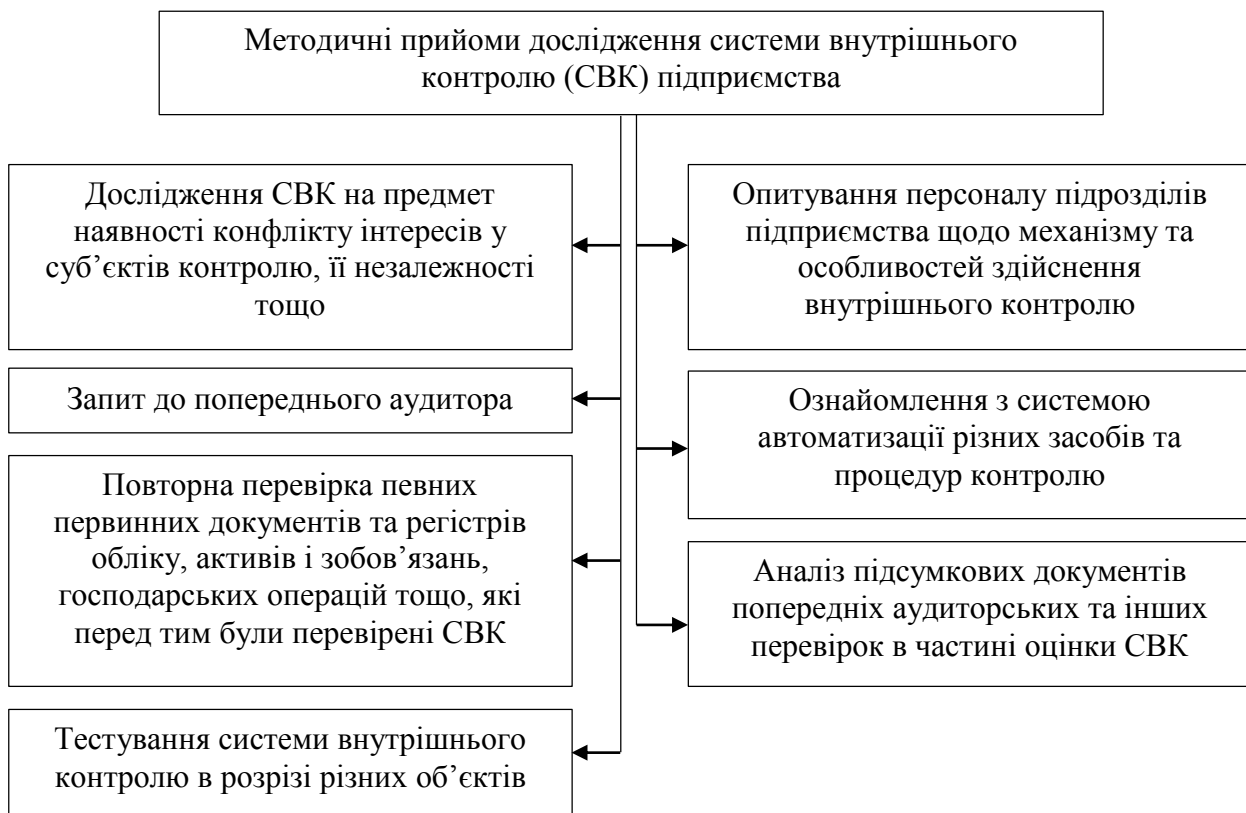


Рис. 1.6. Методичні прийоми дослідження системи внутрішнього контролю підприємства

Джерело: складено автором на основі [4; 12; 86; 95]

Різноманітність результатів внутрішнього контролю та його напрямів здійснення зумовлює складність визначення єдиного критерію для оцінювання ефективності. Ця ситуація зумовила й той факт, що на даний час навіть на теоретичному рівні все ще не запропонована єдина методика для оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю. Основна причина такої ситуації – відсутність єдиної позиції щодо елементів цієї системи, критеріїв і показників її оцінювання. Проблематичним є й оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю на основі одного комплексного показника, наскільки б складним він не був, адже ефективність цієї системи занадто багатогранна категорія.

Серед окремих кількісних показників оцінювання системи внутрішнього контролю в науковій літературі можна виділити, зокрема, такі:

- коефіцієнт співвідношення вартості резервів, виявлених протягом звітного періоду, до витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю або витрат на організацію та проведення окремого контрольного заходу;

- коефіцієнт співвідношення відшкодованої шкоди, завданої підприємству протягом звітного періоду, до витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю або витрат на організацію та проведення окремого контрольного заходу;

- коефіцієнт співвідношення витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю у складі адміністративних витрат або витрат звітного періоду на організацію та проведення окремого контрольного заходу до одержаного чистого прибутку протягом звітного періоду;

- коефіцієнт оперативності проведення контрольних заходів;

- коефіцієнт своєчасності завершення контрольних заходів;

- коефіцієнт плановості проведення контрольних заходів;

- коефіцієнт виконання планів та програм контрольних заходів;

- коефіцієнт впровадження пропозицій, сформованих за наслідками контрольних заходів;

- коефіцієнт відшкодування встановленої матеріальної шкоди протягом періоду, що досліджується [95].

Наведений перелік коефіцієнтів оцінки внутрішнього контролю на кожному підприємстві може уточнюватись та доповнюватись залежно від потреб.

З метою сприяння ефективному збалансованому розвитку підприємства, необхідно здійснювати попередній, поточний та перспективний внутрішній контроль такого оптимального переліку об'єктів:

I. Господарські операції, зокрема в розрізі видів діяльності; витрати, доходи та фінансові результати; необоротні та оборотні активи, в т. ч. грошові потоки; зобов'язання та елементи власного капіталу; організація і ведення бухгалтерського, управлінського та інших видів обліку на підприємстві; складання і подання фінансової, податкової та інших видів звітності тощо.

II. Місія, цілі, завдання в поєднанні з стратегією, тактикою, політиками в різних сферах діяльності підприємства (аспект контролю як на етапі їх формування, так і під час реалізації).

III. Ризики діяльності підприємства (в т. ч. ризики шахрайства, різні загрози зовнішнього середовища) та інші об'єкти, виходячи із специфіки підприємства і його видів діяльності.

Вважаємо за доцільне виділяти такі елементи системи внутрішнього контролю підприємства: організаційна модель системи внутрішнього контролю; людські ресурси, задіяні в системі внутрішнього контролю; інформаційне, техніко-технологічне та фінансове забезпечення системи внутрішнього контролю; середовище функціонування системи внутрішнього контролю; заходи внутрішнього контролю в рамках системи внутрішнього контролю.

Оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства доцільно здійснювати в розрізі таких етапів:

1. Дослідження різних особливостей формування і функціонування системи внутрішнього контролю на конкретному підприємстві у періоді, що перевіряється, і зокрема аналіз впливу чинників зовнішнього середовища на неї.

2. Дослідження з допомогою різних інструментів кожного елемента системи внутрішнього контролю.

3. Здійснення комплексного оцінювання системи внутрішнього контролю як цілісної системи в контексті взаємодії усіх її елементів та з врахуванням впливу зовнішнього середовища.

4. Формування висновку (звіту) про стан системи внутрішнього контролю і рекомендацій щодо підвищення її надійності та ефективності.

Оцінювання внутрішнього контролю залежить від обрання відповідних критеріїв. Разом з тим, серед науковців єдиного підходу до обрання таких критеріїв не напрацьовано, адже в основу оцінки вони вкладають різні критерії. Загальноприйняті критерії оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства наведені в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Критерії оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства

Критерії	Параметри оцінювання в розрізі відповідних критеріїв
1	2
Рівень організації системи внутрішнього контролю	– відповідність системи внутрішнього контролю вимогам законодавчо-нормативних актів до неї, враховуючи організаційно-правову форму підприємства, його види діяльності, приналежність до підприємств, що становлять суспільний інтерес тощо; – відповідність системи внутрішнього контролю організаційній структурі підприємства та особливостям його діяльності (масштаби діяльності; кількість видів діяльності, їх специфіка; галузь та типи ринку; кількість працівників; наявність відокремлених підрозділів; входження в групу вітчизняних підприємств чи в структуру міжнародної корпорації та інше) тощо; – відповідність системи внутрішнього контролю підприємства загальним принципам формування таких систем (зокрема принципам незалежності, комплексності, інтегрованості, адаптивності та іншим), а також відповідність іншим вимогам до побудови системи внутрішнього контролю, регламентованих внутрішніми документами підприємства (зокрема щодо підпадання під моніторинг з боку відповідного управлінського персоналу чи засновників, заборони певного поєднання посад чи обов'язків, забезпечення виконання конкретного спектру завдань, що поставлені перед системою внутрішнього контролю підприємства); – наявність: затвердженої політики підприємства щодо системи внутрішнього контролю; продуманого затвердженого механізму здійснення внутрішнього контролю на підприємстві; обґрунтованого плану заходів внутрішнього контролю; обґрунтованих методик здійснення внутрішнього контролю різних об'єктів та виявлення різних шахрайських схем тощо; – орієнтованість системи внутрішнього контролю на вдосконалення об'єктів контролю (враховуючи стратегію розвитку підприємства тощо) та на сприяння досягненню цілей підприємства тощо.
Рівень людських ресурсів,	– достатність професійної компетентності (знань, вмінь) працівників системи внутрішнього контролю; – постійність підвищення кваліфікації працівників системи внутрішнього контролю;

Продовження табл. 1.7

1	2
в задіяних системи внутрішнього контролю	– наявність успішного професійного досвіду в працівників системи контролю; – достатність кількості працівників системи внутрішнього контролю для виконання поставлених перед нею завдань, враховуючи масштаб діяльності підприємства, її специфіку тощо; – універсальність працівників системи внутрішнього контролю щодо можливості здійснювати всі види заходів внутрішнього контролю, будучи в разі потреби взаємозамінними та для забезпечення періодичної ротації.
Рівень інформаційного, техніко-технологічного та фінансового забезпечення системи внутрішнього контролю	– забезпеченість системи внутрішнього контролю необхідними техніко-технологічними інструментами контролю, зокрема сучасними спеціалізованими технічними засобами, що використовуються для виконання функцій контролю залежно від виду діяльності (сканерами, системами відеоспостереження, цивільними дронами, лабораторним обладнанням, виходячи з специфіки діяльності та іншим), надійною комп'ютерною технікою, службовими транспортними засобами тощо; – забезпеченість системи внутрішнього контролю необхідними інформаційними системами, зокрема спеціалізованими комп'ютерними програмами контролю, програмами для обробки великих обсягів інформації та її аналізу, програмними засобами встановлення регламентованого доступу до певних видів інформації для різних типів користувачів, її захищеного зберігання і виявлення випадків несанкціонованих доступів чи навмисного викривлення даних тощо; – забезпеченість системи внутрішнього контролю необхідними фінансовими ресурсами для встановлення високих заробітних плат її суб'єктам і закупівлі усього необхідного як для їх повсякденної роботи, так і для здійснення періодичних додаткових заходів контролю; – наявність чітких обґрунтованих алгоритмів оцінки достовірності інформації на різних етапах – від виникнення до використання; – наявність власних великих та зручних у користуванні інформаційних баз даних щодо різних напрямів внутрішнього контролю і об'єктів, що підлягають внутрішньому контролю, а також доступів до необхідних зовнішніх інформаційних баз (для перевірки контрагентів, юридичних та законодавчих баз тощо).
Стан середовища функціонування системи внутрішнього контролю	– надійність системи бухгалтерського обліку підприємства (в тому числі підсистеми оперативного обліку (складського обліку, обліку відпрацьованого робочого часу); – оптимальність організації і здійснення техніко-технологічних процесів та бізнес-процесів на підприємстві; – відсутність значних ризиків зовнішнього середовища підприємства (в т.ч. відсутність суттєвих загроз на рівні галузі, ринків збуту, взаємовідносин з контрагентами (з використанням різних форм розрахунків) тощо, а також відсутність значних загроз на макрорівні і глобальному рівні); – відсутність умов, можливостей та мотивів для зловживань працівниками на підприємстві (зокрема в контексті відсутності на підприємстві таких аспектів: умов для розкрадань; значних конфліктів чи непорозумінь в колективі чи з власниками; проявів непрофесійної поведінки працівників; толерування з боку керівництва і власників будь-яких проявів недоброчесності, халатності; слабких сторін підприємства, що можуть призвести до створення шахрайських схем з боку працівників чи керівництва, або ж до диверсії на замовлення конкурентів чи з боку рейдерів тощо); – постійність ретельного моніторингу всіх елементів системи внутрішнього контролю з боку вищого керівництва (в поєднанні з адекватністю та ефективністю управління) чи з боку засновників.
Рівень якості здійснення	– наявність професійної належної ретельності у працівників системи внутрішнього контролю під час здійснення заходів внутрішнього контролю;

1	2
заходів внутрішнього контролю	
контролю в рамках системи внутрішнього контролю	– постійність і своєчасність здійснення заходів внутрішнього контролю, в т.ч. превентивного характеру та із збереженням пріоритетності контролю «критичних точок та ділянок»; – відсутність невиявлених вчасно помилок, порушень (недотримання законодавства, розкрадання, псування запасів через халатність працівників тощо), обману, шахрайств (в т. ч. тих, що були виявлені в наступних звітних періодах під час перевірок контролюючими органами, аудиторськими фірмами тощо). – достатність і всеохопність (щодо всіх об'єктів внутрішнього контролю) системних і комплексних заходів внутрішнього контролю (в т.ч. заходів щодо виявлення ризиків у внутрішньому і зовнішньому середовищі підприємства) з використанням різних методів, підходів, інструментів; – оптимальність витрат ресурсів на здійснення заходів внутрішнього контролю, враховуючи очікувані результати від їх здійснення в поточному, тактичному і стратегічному аспектах.

Джерело: складено автором на основі [74; 94]

Чим більша відповідність системи внутрішнього контролю вищенаведеним критеріям в розрізі параметрів, тим вища надійність цієї системи, і тим менший ризик контролю під час планової перевірки.

Важливо зазначити, що оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства має виконуватися одночасно з оцінкою його системи бухгалтерського обліку та звітності, оскільки ці системи є взаємозалежними. Маючи оцінку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю в комплексі з іншою інформацією про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства, його ризики, менеджер отримує такі можливості: з'ясувати для себе види потенційних суттєвих перекручень, які можуть бути у фінансовій звітності; визначити фактори, що впливають на ризик наявності суттєвих помилок і порушень тощо.

Характер, час здійснення та обсяг процедур, які виконуються з метою оцінки системи внутрішнього контролю залежать від багатьох чинників, зокрема: організаційної структури підприємства, масштабу та особливостей його діяльності, територіального розташування підрозділів підприємства; ефективності його комп'ютерної системи; застосовуваних заходів та інструментів внутрішнього контролю; ґрунтовності документального оформлення заходів контролю; рівня властивого ризику [6].

На середовище контролю суттєвий вплив має ставлення осіб, наділених найвищими управлінськими повноваженнями, до безумовного дотримання етичних принципів, а також усвідомлення цими особами своєї відповідальності за розвиток як підприємства загалом, так і системи внутрішнього контролю зокрема. Відносно середовища контролю в МСА наголошується зокрема на двох аспектах: чи підтримується на підприємстві культура чесності й етичної поведінки персоналу та керівного складу; чи створюють у сукупності елементи середовища контролю прийнятну основу для інших компонентів внутрішнього контролю [61]. Крім етичних моментів важливо, з'ясувати рівень компетентності персоналу. В літературних джерелах зазначено про важливість довіри до персоналу, що має ґрунтуватись на його професійності. Якщо персонал не відповідатиме необхідному професійному рівню, то вся система внутрішнього контролю може бути неефективною, навіть якщо інші елементи системи будуть правильно організовані. Права й обов'язки кожного співробітника повинні бути чітко сформульовані в посадових інструкціях. Поділ відповідних обов'язків є необхідним для запобігання зловживанням (зокрема розкраданням активів), а також для виявлення випадкових помилок. Практика свідчить, що якщо один й той самий працівник здійснює господарську операцію й відображає її в обліку або виконує всі облікові функції, починаючи від складання первинних документів і закінчуючи складанням балансу, зростає ймовірність того, що багато помилок не буде виявлено або ж вони свідомо будуть приховані. Така ситуація є характерною здебільшого для малих підприємств.

Проведене дослідження зокрема дало змогу визначити детальний перелік науково обґрунтованих та реальних до застосування у практиці критеріїв оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства, а також виокремити параметри оцінювання в розрізі кожного критерію. Врахування зазначених рекомендацій сприятиме підвищенню точності оцінки надійності та ефективності системи внутрішнього контролю підприємств.

1.4. Нормативно-правове та інформаційне забезпечення відносин в сфері організації контролю як функції менеджменту підприємства

Сучасна практика управління не може здійснити фінансово-господарську діяльність без такого елемента, як контроль. Для належної організації контролю, важливі такі складові як інформаційна система обліку, аналізу, нагляду за технологічною схемою з боку менеджменту.

Інформацію для контролю фінансово-господарської діяльності підприємства можна поділити на дві групи: стандартну, яка регламентується стандартами фінансового обліку і нестандартну, яку готують спеціалізовані служби управлінського та стратегічного обліку на вимогу менеджерів. Оскільки стандартна інформація регламентована стандартами фінансового обліку, звітні форми, які складають на підставі цього виду обліку мають назву фінансової звітності.

Враховуючи те, окремі стандарти фінансового обліку допускають інваріанти оцінки активів, капіталу, зобов'язань, виникає необхідність юридичного оформлення того варіанту обробки даних обліку, який розкриває специфічні сторони функціонування господарської діяльності підприємства. Такий документ носить назву облікової політики і його роль полягає в тому, щоб узаконити обраний варіант ведення обліку й служити підставою для відображення специфічних особливостей діяльності підприємства й ознайомлення з цим документом не лише його менеджерів, а й внутрішніх перевіряючих і зовнішніх контролюючих органів місцевого та державного рівнів.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються для складання і подання фінансової звітності підприємства [83]. Принципи являють собою правила, за допомогою яких оцінюють, реєструють господарські операції, а результати операцій відображають у фінансовій звітності. Законом України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” визначені такі принципи як обачність, коли бухгалтер обирає такий метод оцінки, який дозволяє уникнути заниження у фінансовій звітності витрат і зобов'язань; принцип автономності свідчить про те, що активи, капітал і зобов'язання

підприємства повинні розглядатись окремо від зазначених категорій інших підприємств та майна, доходів і зобов'язань власників цього підприємства. Принцип безперервності полягає в оцінці активів і зобов'язань виходячи з умов функціонування підприємства в майбутньому. Періодичність передбачає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою відображення у фінансовій звітності. Принцип послідовності вимагає дотримання підприємством обраної облікової політики протягом звітного року. Принцип повного висвітлення свідчить про те, що фінансова звітність повинна відображати фактичні та потенційні наслідки господарських операцій підприємства.

Важливим принципом є принцип нарахування і відповідності доходів та витрат, який свідчить про визначення фінансового результату звітного періоду шляхом порівняння зазначених категорій. Не менш важливим вважається принцип привалювання сутності над формою й полягає у відображенні в обліку реальних господарських операцій. Що стосується принципу історичної собівартості – оприбуткування на баланс активів, виходячи з витрат на виробництво або придбання. Принцип єдиного грошового вимірника вимагає від керівництва підприємства ведення обліку в єдиному грошовому вимірнику, незалежно від видів валют, за якими здійснюють господарські операції.

Положеннями стандартами фінансового обліку визначено використання методів обробки даних для практичного складання фінансової звітності на основі узагальнення теоретичного базису науки, який рекомендує вибір таких методів:

- нарахування амортизації основних засобів (П(С)БО 7) [73];
- списання запасів при їх вибутті (П(С)БО 9) [37];
- нарахування резерву сумнівних боргів (П(С)БО 10) [26];
- визначення доходу від надання послуг (П(С)БО 15) [31];
- нарахування амортизації нематеріальних активів (П(С)БО 8) [68].

На кожному середньому чи великому підприємстві доцільно впроваджувати систему внутрішнього контролю, яка призначена для виконання поставлених перед нею завдань. Відповідно до МСА 315 внутрішній контроль – процес розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найважливішими

повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення обґрунтованої впевненості в досягненні цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотриманні застосованих законів і нормативних актів [39].

Облікова система (інформаційна система, згідно МСА 315) – це послідовність завдань і записів суб'єкта господарювання, за допомогою яких відображають операції та яка є засобом ведення обліку. Вона включає накопичення, визначення, класифікацію, реєстрацію, аналіз і представлення звітності про господарські операції та забезпечення обліку наявних активів. Ефективна облікова система повинна відповідати наступним принципам її ведення:

- реальність;
- повнота;
- оцінка;
- класифікація;
- санкціонування;
- своєчасність;
- підготовка звітності.

Середовище контролю, в котрому відбуваються операції – заходи і записи, які характеризують загальне відношення керівництва, власників підприємства до діючої системи внутрішнього контролю, важливість діючої системи внутрішнього контролю для підприємства.

До чинників середовища контролю відносяться:

- діяльність ради директорів та її комітетів;
- філософія управлінського персоналу і стиль роботи;
- організаційна структура суб'єкта господарювання, методи розподілення функцій управління і відповідальності;
- управлінські методи контролю, в тому числі, кадрова політика і практика, а також порядок розподілу обов'язків.

Процедури контролю, відповідно до МСА 315 – це політика і процедури на додаток до середовища контролю, розроблені управлінським персоналом для досягнення конкретних цілей суб'єкта господарювання. Вони досить різноманітні і визначаються специфікою діяльності економічного суб'єкта. До найбільш поширених процедур контролю можна віднести:

- звітність, перевірка й підтвердження результатів порівнянь;
- перевірка арифметичної точності записів;
- контроль за прикладними програмами та середовищем комп'ютерних інформаційних систем;
- ведення і перевірка контрольних рахунків і пробних балансів;
- візування документів і контроль за документами;
- порівняння внутрішніх даних із зовнішніми джерелами інформації;
- порівняння результатів інвентаризації грошових коштів у касі, застави і запасів з даними обліку;
- обмеження прямого фізичного доступу до активів та записів;
- порівняння та аналіз фінансових результатів із сумами бюджету.

Отже, Контрольне середовище відповідно до МСА 315 включає позицію, обізнаність та дії керівництва і осіб, наділених керівними повноваженнями, щодо внутрішнього контролю економічного суб'єкта і його значення для цього суб'єкта. Контрольне середовище також включає керівні та управлінські функції і формує внутрішню культуру організації, впливаючи на свідомість її співробітників щодо контролю. Контрольне середовище є основою для ефективного внутрішнього контролю, забезпечує дисципліну і структурованість [39].

Наразі існує ряд міжнародних документів COBIT (стандарти безпеки та контролю у сфері інформаційних технологій), SAC (снови оцінки системи внутрішнього контролю), COSO (концепція управління ризиками підприємства) і SAS 55/78 (система внутрішнього контролю в банках: основи організації), що дають визначення внутрішнього контролю, описують його компоненти і передбачають інструменти оцінки. SAC, COSO і SAS 55/78 також пропонують варіанти звітування про проблему внутрішнього контролю. COBIT додатково

пропонує всебічний аналіз реалізації моделей і обговорення питань внутрішнього контролю. Хоча всі п'ять визначень контролю, що містять ці документи, по суті, аналогічні, але мають деякі відмінності. COBIT розглядає внутрішній контроль як процес, який включає норми, процедури, прийоми та організаційні структури, підтримуючи бізнес-процеси та цілі. SAC робить акцент на тому, що внутрішній контроль – це сукупність функцій, підсистем, людей та їх взаємин. COSO характеризує внутрішній контроль як процес, тобто внутрішній контроль повинен бути частиною поточної діяльності. Документи SAS 55/78 використовують визначення документа COSO, але роблять акцент на надійність цілей фінансової звітності.

Доклад SAC описує 3 компоненти системи внутрішнього контролю. Доклад COSO розглядає 5 компонентів. У документі SAS 78 обґрунтовано положення SAS 55, щоб використовувати 5 компонентів COSO. В COBIT об'єднані 5 компонентів, представлених в докладі COSO, розглядаються їхні особливості у високотехнологічній контрольній сфері. Модель COBIT заповнює прогалини між більш широкими моделями бізнесу – контролю, такими як COSO, і технічними моделями контролю інформаційних систем, доступних по всьому світу. Хоча може здаватися, що документи розрізняються в їх підходах до засобів контролю, подальше дослідження виявляє багато схожих елементів.

COBIT, SAC, COSO і SAS 55/78 розрізняються підходом і глибинним відношенням до інформаційних систем. Головний фокус документа COBIT – створення системи зв'язку безпеки та контролю в інформаційних технологіях. Документ визначає чіткий зв'язок між засобами контролю інформаційних систем і бізнес-цілями. Додатково передбачаються загальноприйняті цілі контролю для кожного процесу інформаційної технології, що дає практичні рекомендації з контролю усім зацікавленим сторонам. COBIT також надає засоби для здійснення взаємодії між користувачами, користувачами та аудитором щодо засобів контролю інформаційних систем.

Доклад SAC сфокусовано на автоматичні інформаційні системи. Документ розглядає взаємозв'язок між внутрішнім контролем і системним програмним

забезпеченням, прикріпленими системами, а також системами кінцевого користувача і відомчими системами. Системне програмне забезпечення включає операційну систему, телекомунікації, управлінську інформацію та інші сервісні програми, що вимагають прикладних систем. Прикладні системи включають бізнес-системи організації, фінансові та операційні (відповідно до керівництва трудовими ресурсами, дебіторською заборгованістю та виробничим графіком, відповідно).

Документ COSO розглядає також інформацію та комунікації. Відповідно до інформації COSO переглядає необхідність фіксування відповідної внутрішньої і зовнішньої інформації, потенційних стратегічних і інтегрованих систем, а також вимог до якісних даних. Опис комунікацій фокусується на передачі інформації з питань внутрішнього контролю, а також вимогах конкурентної, економічної та законодавчої інформації.

Таблиця 1.8

Порівняльна характеристика концепцій внутрішнього контролю

Об'єкт порівняння	COSO	COBIT	SAC	SAS 55/78
1	2	3	4	5
Основна цільова група	Управлінський персонал	Управлінський персонал, користувачі, аудитори інформаційних систем	Внутрішні аудитори	Зовнішні аудитори
Внутрішній контроль представлено як	Процес	Сукупність процесів з нормами, процедурами, прийомами та організаційними структурами включно	Сукупність процесів, підсистем і людей	Процес
Організаційні цілі внутрішнього контролю	Ефективність і результативність операцій, конфіденційність, цілісність і досяжність інформації, надійна фінансова	Ефективність та результативність операцій, надійна фінансова звітність, дотримання законів і правил	Ефективність там результативність операцій, надійна фінансова звітність, дотримання законів і правил	Надійна фінансова звітність, ефективність та результативність операцій, дотримання законів і правил

Продовження табл. 1.8

1	2	3	4	5
	звітність, дотримання законів і правил			
Компоненти або зони	Зони: планування та організація; придбання та впровадження; доставка та підтримка; моніторинг	Компоненти: середовище контролю; ризик-менеджмент; заходи зі здійснення контролю; інформація та комунікація; моніторинг	Компоненти: середовище контролю; системи: ручні та автоматичні; процедури контролю	Компоненти: середовище контролю; оцінка ризику; заходи зі здійснення контролю; інформація та комунікація; моніторинг
Спрямування	Інформаційні технології	Вся організація	Інформаційні технології	Фінансова звітність
Оцінка ефективності внутрішнього контролю	За період часу	На визначений термін	За період часу	За період часу
Відповідальність за систему внутрішнього контролю	Керівництво	Керівництво	Керівництво	Керівництво

Джерело: складено автором на основі [30]

Порівняльна характеристика документів щодо організації внутрішнього контролю дозволила комплексно їх проаналізувати. Так як вони розроблялися різними органами тільки для різних цільових груп, то можливі деякі невідповідності між ними. Однак кожен документ фокусується на внутрішньому контролі та конкретній цільовій групі (наприклад, на внутрішніх та зовнішніх аудиторів, менеджерів, бухгалтерів), приділяє велику увагу створенню і оцінці засобів внутрішнього контролю. Таким чином порівняння концепцій внутрішнього контролю, що виражені в цих документах, становлять інтерес для всіх цих цільових груп.

Висновки до розділу 1

У сучасних умовах господарювання суб'єкти, які діють на території України з метою ефективного функціонування та сталого розвитку, повинні вміло використовувати і застосовувати прогресивні теорії, методи й інструменти управління, а також досвід провідних світових компаній у сфері управлінського контролю. Контроль як одна з функцій управління являє собою процес визначення якості й коригування виконуваної підлеглими роботи, для того щоб забезпечити виконання планів, спрямованих на досягнення цілей підприємства.

Внутрішній контроль є важливим підґрунтям управління підприємством, оскільки саме він забезпечує перевірку ефективності та виконання управлінських рішень, виявлення та усунення відхилень у фінансово-господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку а також контроль за наявністю та використанням матеріальних ресурсів підприємства. Він розкриває систему спостережень та перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкту прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативності й ефективності діяльності, встановлення законності та доцільності господарських операцій, збереження власності, достовірності звітності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення ефективності діяльності. Результати проведеного дослідження підтверджують те, що на кожному підприємстві доцільним є створення спеціального незалежного підрозділу в структурі підприємства – служби внутрішнього контролю, що дозволить здійснювати ефективний контроль, виявляти найбільш перспективні напрями розвитку та надавати рекомендації стосовно поліпшення діяльності підприємства.

В ході проведеного дослідження встановлено те, що наразі існує складність визначення єдиного критерію для оцінювання ефективності контролю на підприємстві. Ця ситуація зумовила й той факт, що на даний час навіть на теоретичному рівні все ще не запропонована єдина методика для оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю. Основна причина такої ситуації – відсутність єдиної позиції щодо елементів цієї системи, критеріїв і показників її

оцінювання. Проблематичним є й оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю на основі одного комплексного показника, наскільки б складним він не був, адже ефективність цієї системи занадто багатогранна категорія.

Порівняльна характеристика документів щодо організації внутрішнього контролю дозволила комплексно їх проаналізувати. Так як вони розроблялися різними органами тільки для різних цільових груп, то можливі деякі невідповідності між ними. Однак кожен документ фокусується на внутрішньому контролі та конкретній цільовій групі (наприклад, на внутрішніх та зовнішніх аудиторів, менеджерів, бухгалтерів), приділяє велику увагу створенню і оцінці засобів внутрішнього контролю. Таким чином порівняння концепцій внутрішнього контролю, що виражені в цих документах, становлять інтерес для всіх цих цільових груп.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА РІВНЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ МЕНЕДЖМЕНТУ КНП «ЖИТОМИРСЬКИЙ ОБЛАСНИЙ ОНКОЛОГІЧНИЙ ДИСПАНСЕР» ЖИТОМИРСЬКОЇ ОБЛАСНОЇ РАДИ

2.1. Організаційно-управлінський аналіз діяльності підприємства

Комунальне некомерційне підприємство «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради є спеціалізованим закладом охорони здоров'я, який забезпечує надання кваліфікованої онкологічної допомоги населенню та здійснює методичне керівництво організацією протиракової боротьби на території Житомирської області.

Житомирський обласний онкологічний диспансер було засновано у 1947 р. Медичний заклад був розташований у двох одноповерхових будинках і не мав свого власного ліжкового фонду, хворі проходили стаціонарне лікування в лікарні обкому Червоного Хреста та в обласній лікарні. У диспансері здійснювалась організаційна, диспансерна та консультативна робота. В поліклініці прийом вели онколог, онколог-гінеколог та радіолог.

КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради – спеціалізований лікувальний заклад, призначений для надання висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної медичної допомоги населенню області з онкологічними захворюваннями.

Предметом діяльності Диспансеру є:

- надання в повному обсязі висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної (консультативної) медичної допомоги населенню області із застосуванням сучасних засобів та методів лікування та із залученням, у разі потреби, лікарів та фахівців усіх лікувальнопрофілактичних закладів області, України, в т.ч. на договірній основі;
- вивчення та аналіз онкологічних захворювань в області;
- організація якісного медичного огляду та сервісного обслуговування хворих;

- прийом і надання кваліфікованої та планової консультативної медичної допомоги (амбулаторної та стаціонарної) хворим на злоякісні новоутворення, з передпухлинною патологією та з підозрою на злоякісне новоутворення, відповідно до наказу Міністерства охорони здоров'я України від 17 вересня 2013 року № 554 «Про затвердження протоколів надання медичної допомоги за спеціальністю «Онкологія»»;

- здійснення медичної практики;

- розробка, вивчення та втілення в практику нових методів діагностики, лікування та реабілітації хворих;

- надання цілодобової ургентної та планово-консультативної медичної допомоги населенню області;

- надання практичної допомоги лікувально-профілактичним закладам області з питань організації медичної допомоги населенню з онкологічними захворюваннями;

- організація збору вторинної сировини, дорогоцінних металів, біологічних відходів;

- створення належних умов для підвищення кваліфікації працівників шляхом проведення семінарів, конференцій, а також направлення на курси підвищення кваліфікації до вищих навчальних закладів післядипломної освіти;

- співпраця зі страховими компаніями, запровадження методів страхової медицини або її елементів у роботі Диспансеру;

- проведення науково-дослідних робіт у медицині;

- забезпечення дотримання прав пацієнта при зверненні до Диспансеру;

- здійснення діяльності з придбання, перевезення, зберігання, відпуску, використання та знищення наркотичних засобів (списку 1 таблиці II та списку 1 таблиці III), психотропних речовин (списку 2 таблиці II та списку 2 таблиці III) і прекурсорів (списків 1 та 2 таблиці IV) «Переліку наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів» відповідно до чинного законодавства України;

- організація та надання платних медичних послуг згідно з чинним законодавством;
- співпраця із страховими компаніями, запровадження методів страхової медицини в Диспансері;
- проведення кваліфікованого обстеження та надання висновків застрахованим особам, у т.ч. за домовленістю;
- раціональне використання матеріальних, фінансових, трудових ресурсів;
- впровадження нових економічних методів господарювання;
- створення госпрозрахункових підрозділів; забезпечення готовності Диспансеру до функціонування в екстремальних умовах;
- здійснення зовнішньоекономічної діяльності відповідно до вимог чинного законодавства;
- співробітництво з міжнародними організаціями з питань вирішення проблем боротьби з онкозахворюваннями;
- направлення хворих для консультацій до інших лікувальних закладів, онкологічних інститутів;
- залучення позабюджетних надходжень на фінансування Диспансеру;
- інші види діяльності, що не суперечать чинному законодавству;
- розробка, вивчення, поширення передового досвіду та втілення його в практику при наданні медичної допомоги;
- забезпечення взаємодії та наступності з іншими лікувальнопрофілактичними закладами і санітарно-епідемічною службою при вирішенні питань надання меддопомоги в екстремальних ситуаціях;
- проведення науково-дослідницьких робіт у медицині на договірній основі, проведення клінічних досліджень.

Види діяльності, які підлягають ліцензуванню, можуть здійснюватися Диспансером виключно після отримання відповідних ліцензій і дозволів у порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Диспансер є неприбутковою установою.

Майно Диспансеру становлять основні засоби та обігові кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі.

Майно Диспансеру є спільною власністю територіальних громад сіл, селищ, міст області і закріплюється за ним на праві оперативного управління.

Перелік майна, що закріплюється за Диспансером на праві оперативного управління, визначається виключно Органом управління майном і може ним змінюватися.

Здійснюючи право оперативного управління, Диспансер володіє, користується та розпоряджається зазначеним майном на свій розсуд, вчиняючи щодо нього будь-які дії, які не суперечать чинному законодавству, цьому Статуту та рішенням Органу управління майном.

Диспансер не має права безоплатно передавати належне йому майно іншим юридичним особам чи громадянам, крім випадків, передбачених чинним законодавством. При цьому, відчуження, списання, застава та передача в користування (оренду) майна, що є спільною власністю територіальних громад, сіл, селищ, міст області і закріплене за Диспансером на праві оперативного управління, здійснюються з дозволу Органу управління майном у порядку, що встановлений обласною радою. Розпоряджатися в інший спосіб майном, що належить до основних засобів, Диспансер має право лише у межах повноважень та у спосіб, що передбачені чинним законодавством.

Одержані в результаті відчуження майна кошти спрямовуються:

- за нерухоме майно та об'єкти незавершеного будівництва - в обласний бюджет;
- за індивідуально визначене майно - на рахунок Диспансеру на поповнення обігових коштів.

Джерелами формування майна є:

- бюджетні надходження;
- майно, передане Органом управління майном;
- доходи, одержані від реалізації послуг, а також від інших видів господарської діяльності;

- безоплатні або благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств і громадян;
- майно, придбане в інших суб'єктів господарювання, організацій та громадян у встановленому законодавством порядку;
- інше майно, набуте на підставах, не заборонених законом.

Диспансер здійснює володіння, користування землею і іншими природними ресурсами відповідно до мети своєї діяльності та чинного законодавства.

Збитки, завдані Диспансеру в результаті порушення його майнових прав громадянами, юридичними особами і державними органами, відшкодовуються Диспансеру згідно з рішенням суду.

Фінансування Диспансеру здійснюється за рахунок коштів обласного бюджету, державної субвенції, а також додаткових джерел фінансування, не заборонених законодавством.

Диспансер, за погодженням з Органом управління майном, планує свою діяльність, визначає стратегію та основні напрямки свого розвитку відповідно до галузевих науково-технічних прогнозів та пріоритетів, кон'юнктури ринку послуг та економічної ситуації згідно з чинним законодавством України.

Управління Диспансером від імені територіальних громад сіл, селищ, міст області здійснюється Органом управління майном у встановленому ним порядку.

Орган управління майном у межах чинного законодавства України має право приймати рішення з будь-яких питань діяльності Диспансеру.

Оперативне управління (керівництво) Диспансером здійснює головний лікар.

Колегіальним контролюючим органом Диспансеру, що здійснює контроль за його діяльністю, є Наглядова рада.

Наймання головного лікаря здійснюється у порядку, що встановлений Органом управління майном, шляхом укладення з ним контракту. Умови оплати праці та матеріального забезпечення головного лікаря передбачаються контрактом відповідно до чинного законодавства України. По закінченні календарного року дії контракту його умови аналізуються з урахуванням практики діяльності

Диспансеру, обґрунтовані пропозиції сторін враховуються шляхом внесення у контракт відповідних змін і доповнень.



Рис. 2.1. Структура управління КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради

Джерело: складено автором за даними підприємства

Головний лікар Диспансеру:

- діє на засадах єдиноначальності;
- погоджує у порядку, що встановлений Органом управління майном, структуру та штат Диспансеру;
- приймає на роботу (укладає договори, контракти з працівниками) та звільняє працівників Диспансеру, у тому числі заступників головного лікаря, керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, головну медичну сестру;
- затверджує положення про структурні підрозділи Диспансеру, які створюються відповідно до чинного законодавства України;
- у межах своїх повноважень видає накази та інші акти з питань, пов'язаних із діяльністю Диспансеру, котрі є обов'язковими до виконання всіма працівниками у межах чинного законодавства та відповідно до цього Статуту, організовує контроль за їх виконанням;
- забезпечує форми і системи оплати праці працівників Диспансеру, встановлює їм конкретні розміри тарифних ставок, посадових окладів, премій, винагород, надбавок, доплат на умовах, передбачених колективним договором та відповідно до чинного законодавства;
- забезпечує складення балансу доходів та видатків Диспансеру, формування і подання місячної, квартальної та річної звітностей;
- розпоряджається у межах своїх повноважень майном Диспансеру, у тому числі його коштами (відчуження, списання, застава та передача в користування (оренду) майна, що є спільною власністю територіальних громад сіл, селищ, міст, області і закріплене за Диспансером на праві оперативного відання, здійснюється у порядку, що встановлений Органом управління майном);
- забезпечує ефективне використання та зберігання переданого майна, за яке несе матеріальну відповідальність згідно з чинним законодавством України;
- діє без довіреності від імені Диспансеру, представляє його інтереси у відносинах з усіма підприємствами, установами, організаціями та громадянами як в Україні, так і за її межами;

- укладає договори, видає довіреності, відкриває в установах Державного казначейства розрахунковий та інші рахунки;
- несе відповідальність за формування та виконання балансу доходів і видатків;
- укладає та підписує колективний договір з трудовим колективом;
- здійснює керівництво колективом Диспансеру, забезпечує раціональний добір і розстановку кадрів, створює належні умови для підвищення фахового рівня працівників;
- затверджує документи, що регламентують діяльність Диспансеру, а саме: правила внутрішнього трудового розпорядку, посадові інструкції, положення про Диспансер, накази, вказівки тощо, котрі є обов'язковими до виконання для всіх працівників Диспансеру;
- несе персональну відповідальність за господарську діяльність Диспансеру, раціональне ведення справ, дотримання фінансової дисципліни;
- застосовує у встановленому порядку заходи морального та матеріального заохочення, накладає дисциплінарні стягнення на працівників Диспансеру;
- забезпечує дотримання законодавства з охорони праці, протипожежного захисту, техніки безпеки, правил внутрішнього трудового розпорядку в межах Диспансеру;
- забезпечує дотримання ліцензійних умов провадження господарської діяльності з медичної практики тощо.

Рішення головного лікаря Диспансеру, прийняті у межах чинного законодавства та відповідно до цього Статуту, обов'язкові до виконання всіма підлеглими працівниками Диспансеру.

Невиконання рішень головного лікаря персоналом Диспансеру несе за собою накладання дисциплінарних заходів впливу.

Рішення із соціально-економічних питань, що стосуються діяльності Диспансеру, приймаються адміністрацією за участі трудового колективу і відображаються у колективному договорі. Право укладення колективного договору від імені Органу управління майном надається головному лікарю Диспансеру, а від

імені трудового колективу - уповноваженому ним органу. Повноваження трудового колективу Диспансеру реалізуються загальними зборами (конференцією) через їх виборні органи, якщо на них присутні 2/3 членів трудового колективу.

У разі зміни головного лікаря, при необхідності, проводиться ревізія фінансово-господарської діяльності Диспансеру в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Наглядова рада діє на підставі чинного законодавства України, Статуту Диспансеру і Положення про Наглядову раду, затвердженого Органом управління майном.

Метою діяльності Наглядової ради є забезпечення реалізації статутних завдань Диспансеру, підвищення ефективності управління, контроль за діяльністю головного лікаря.

Наглядова рада здійснює контроль за діяльністю Диспансеру з метою забезпечення її прозорості, правомірності, законності, доцільності в межах повноважень, визначених Положенням про Наглядову раду, та здійснює інші повноваження відповідно до чинного законодавства України.

Персональний склад Наглядової ради затверджується у порядку, встановленому Органом управління майном.

Орган управління майном не має права втручатися в оперативну і господарську діяльність Диспансеру.

Підсумовуючи відмітимо, що Комунальне некомерційне підприємство «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради є активним ринковим агентом щодо надання якісних медичних послуг населенню.

2.2. Діагностика фінансово-економічного стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради

На сьогоднішній день однією з найважливіших умов успішного управління фінансово-економічним станом підприємства є вдало проведена його діагностика. Фінансовий стан підприємства, особливо якщо це КНП «Житомирський обласний

онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради представляє величезний інтерес для держави, інвесторів, кредиторів, партнерів підприємства, працівників організації та інших осіб.

Фінансовий аналіз характеризує:

- наявність на поточний момент коштів, достатніх для безперебійного погашення зобов'язань та надання послуг;
- здатність зберегти на майбутнє можливість безперебійного погашення зобов'язань та ведення господарської діяльності;
- забезпечення інтересів держави, забезпечення добробуту самого підприємства.

Аналіз фінансового стану організації включає аналіз бухгалтерського балансу та звіту про фінансові результати роботи аналізованої організації для виявлення тенденцій у її діяльності та визначення основних фінансових показників, а також перспектив його розвитку.

На початковому етапі роблять аналіз основних економічних показників діяльності підприємства, табл. 2.1

Таблиця 2.1

Основні економічні показники діяльності підприємства

№	Показник	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
		2019	2020	2021	+/-	%
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід, тис. грн.	40319,4	12732	146108,1	123788,7	в 3,1 р.б.
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	33675,1	52369	117926,3	84251,2	в 2,5 р.б.
3	Чистий прибуток, тис. грн.	6694,4	12014	52533,5	45839,1	в 6,8 р.б.
4	Середньорічна вартість активів, тис. грн.	17875,3	64709,7	131453,6	113578,3	в 6,4 р.б.
5	Середньорічна вартість необоротних активів, тис. грн.	14516,5	24648,8	50459,6	35943,1	в 2,5 р.б.
6	Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	3358,8	40060,9	40497	37138,2	в 11,1 р.б.
7	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	136	145	151	15	11,1
8	Фондовіддача	2,8	0,5	1,1	-1,7	-60,7
9	Фондомісткість	0,4	2,0	0,9	0,5	125
10	Фондоозброєність, тис. грн /ос.	131,2	169,9	334,2	203	155

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6	7
11	Продуктивність праці, тис. грн. /ос.	296,5	87,8	997,6	701,1	в 2,4 р.б.
12	Коефіцієнт оборотності оборотних активів, об в рік	12,0	0,32	3,6	-8,4	-70

Джерело: складено автором за даними підприємства

Аналізуючи основні економічні показники діяльності підприємства варто в першу чергу відмітити, що протягом 2019-2021 рр. відмічається суттєве зростання на що не вплинув Covid-19, що обумовлено в першу чергу тим, що лікарня дотримуючись всіх санітарних норм продовжувала працювати і надавати пацієнтам кваліфіковані послуги із лікування. Стрімке зростання показників ефективності обумовлене тим, що підприємство почало підпорядковуватися у веденні власної діяльності Житомирській обласній раді.

Таким чином відмітимо зростання чистого доходу в 3,1 рази разом із зростанням собівартості наданих послуг в 2,5 рази, чистий прибуток зрів протягом 2019-2021 рр. в 6,8 рази.

Середньорічна вартість активів збільшилася в 6,4 рази, при цьому необоротних в 2,5 рази, а оборотних – в 11,1 рази. Це пов'язано, в першу чергу, із збільшенням бюджетних цільових надходжень у вигляді технічних засобів, а також перехід до ведення іншого обліку, що дав можливість по-іншому обліковувати активи. Це вплинуло на збільшення фондоозброєності працівників на 155%, зростання продуктивності праці в 2,4 рази більше, та пришвидшення оборотності оборотних активів на 8,4 оберти в рік.

При оцінці фінансового стану підприємства, проводиться вертикальний, чи структурний аналіз. Цей етап оцінки фінансового стану полягає в аналізі активу та пасиву балансу, при якому пріоритетна увага приділяється вивченню відносних показників. Мета зазначеного аналізу полягає в визначення частки окремих статей у результаті балансу та оцінці їх коливань.

У табл. 2.2 представлені абсолютні величини за видами активу та пасиву, їх питома вага загальній величині балансу.

Отримані дані дозволяють зробити висновок, що активи організації у 2021 р. збільшилися. Проте, частка необоротних активів у структурі майна на кінець 2021 р. зменшилася на 45,6% і становила 34,6%, абсолютна величина необоротних активів незважаючи на це збільшилася на 23588,5 тис. грн.

Структура необоротних активів протягом аналізованого періоду змінилася – суттєвого зменшення зазнали основні засоби, абсолютна величина яких зросла на 26592,2 тис. грн. (134,1%).

Таблиця 2.2

Характеристика майна підприємства та джерел його формування за
балансом

Показники	На 31.12.2019		На 31.12.2020		На 31.12.2021		Відхилення 2021 р. до 2019 р.		
	тис. грн.	пито- ма вага, %	тис. грн.	пито- ма вага, %	тис. грн.	пито- ма вага, %	+, -	%	п.с.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
АКТИВИ									
1. Необоротні активи:	28992	81,2	48068,7	47,9	52850,5	34,6	23588,5	81,4	-45,6
в т.ч. основні засоби	20049	56,1	34874,8	34,8	46941,2	30,8	26592,2	134,1	-25,3
2. Оборотні активи	6717,5	18,8	52233,2	52,1	99754,8	65,4	93037,3	в 13,8 р.б.	46,6
в т.ч. запаси	6611,7	18,5	20264,4	20,2	26240,2	17,2	19628,5	в 3 р.б.	-1,3
дебіторська заборгованість	40,9	0,1	2504,5	2,5	4832,2	3,2	4791,3	в 117 р.б.	3,1
грошові кошти	64,9	0,2	29403,7	29,3	68620,3	44,9	68555,4	в 1056 р.б.	44,7
ПАСИВИ									
1. Власний капітал	29755,8	83,3	67479,6	67,3	117839,3	77,2	88083,5	в 3 р.б.	-6,1
в т.ч. зареєстрований капітал	20049,5	56,1	6390	6,4	0,1	0,0	-20049,4	-99,9	-56,0
нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	783,4	2,2	59887,1	59,7	117049,3	76,7	116265,9	в 148 р.б.	74,5
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	0	0,0	9761,3	9,7	12924,5	8,5	12924,5	100	8,5
3. Поточні зобов'язання і забезпечення	5953,7	16,7	23061,0	23,0	21841,5	14,3	15887,8	в 2,7 р.б.	-2,4
БАЛАНС:	35709,5	100	100301,9	100	152605,3	100	116895,8	в 3,3 р.б.	X

Джерело: складено автором за даними підприємства

Ситуація, коли необоротні активи представлені в основному виробничими основними засобами, що характеризує орієнтацію на створення матеріальних умов розширення основної діяльності організації.

Частка оборотних активів організації на кінець 2021 р. становила 65,4% активів організації та порівняно з 2019 р. підвищилася на 46,6%. Абсолютна величина оборотних активів за аналізований період збільшилася на 93037,3 тис. грн. або майже в 14 разів. Зміна оборотних активів відбулася за рахунок: збільшення запасів майже в 3 рази (на 19628,5 тис. грн.); збільшення дебіторської заборгованості в 117 разів (4719,3 тис. грн.); збільшення залишку коштів на 68555,4 тис. грн. або майже в 1056 разів. Найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів займають грошові кошти (44,9 %).

Власний капітал у 2021 р. збільшився на 88083,5 тис. грн. або нв 3 рази. Власний капітал у 2021 році становить 77,2 % від загальної суми пасивів, що свідчить про достатність фінансової незалежності.

Довгострокові зобов'язання у 2021 році становили 8,5% від загальної суми пасивів і збільшилися відносно 2019 р. на 12924,5 тис. грн.

Короткострокові зобов'язання у 2021 р. збільшились на 15887,8 тис. грн. або в 2,7 рази.

Таблиця 2.3

Механізм формування фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Роки			Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	+, -	%
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції	40319,4	12732	146108,1	123788,7	в 3,1 р.б.
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	33675,1	52369	117926,3	84251,2	в 2,5 р.б.
Інші операційні доходи	4,7	51699	5720,1	5715,4	в 1216 р.б.
Інші операційні витрати	33686	312	2373,3	-31312,7	-92,9
Інші доходи	218,4	349	21340,5	21122,1	в 96 р.б.
Інші витрати	157,3	85	235,6	78,3	49,8
Фінансовий результат до оподаткування	6694,4	12014	52533,5	45839,1	в 6,8 р.б.
Чистий прибуток	6694,4	12014	52533,5	45839,1	в 6,8 р.б.

Джерело: складено автором за даними підприємства

Формування фінансових результатів, що відображена в табл. 2.3 дає можливість побачити в першу чергу узгодженість доходів та витрат підприємства.

В цілому, всі показники, що характеризують формування фінансових результатів підприємства збільшилися окрім інших операційних витрат, які зазнали зменшення на 31312,7 тис. грн., або на 92,9 % можливо за рахунок оптимізації витрат підприємства на ведення господарської діяльності. При цьому, збільшення інших операційних доходів на 5715,4 тис. грн. (в 1216 разів) та інших доходів на 21122,1 тис. грн. (в 96 разів) призвело до зростання чистого прибутку підприємства на 45839,1 тис. грн. (в 6,8 рази).

Наступним етапом оцінки фінансового стану є аналіз фінансових коефіцієнтів ліквідності, платоспроможності та рентабельності, табл. 2.4.

Під ліквідністю організацій розуміється здатність покривати свої зобов'язання активами, термін перетворення яких на грошову форму відповідає строку погашення зобов'язань.

Ліквідною вважається організація, яка має достатньо активів для розрахунків за своїм зобов'язанням.

Таблиця 2.4

Динаміка показників оцінки фінансового стану підприємства

Показники	Роки			Відхилення 2021 р до 2019 р. +,-
	2019	2020	2021	
1	2	3	4	5
1. Коефіцієнт загальної ліквідності	1,13	2,27	4,57	3,44
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,12	0,99	1,42	0,3
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0	1,28	3,14	3,14
3. Чистий оборотний капітал	763,8	29172,2	77913,3	77149,5
4. Коефіцієнт автономії	0,83	0,67	0,77	-0,06
5. Коефіцієнт фінансової стабільності	5,0	2,06	3,39	-1,61
6. Коефіцієнт забезпеченості власними засобами	0,27	0,33	0,47	0,2
7. Коефіцієнт оборотності активів	2,56	0,33	0,46	-2,1
8. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,36	0,19	1,24	-0,12
9. Рентабельність господарської діяльності, %	9,9	22,8	43,6	33,7
10. Рентабельність власного капіталу, %	22,5	17,8	44,6	22,1
11. Рентабельність операційної діяльності, %	9,4	22,8	43,7	34,3

Джерело: складено автором за даними підприємства

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина поточних зобов'язань може бути погашена на дату складання балансу (або іншу звітну дату). Нормативне значення: $\geq 0,2$. Коефіцієнт абсолютної ліквідності розраховується як відношення грошових коштів та короткострокових фінансових вкладень до поточних зобов'язань організації.

Якщо значення коефіцієнта вище за нормативне значення, то організація може погасити 20% короткострокових зобов'язань і більше на першу вимогу кредитора за рахунок коштів. Якщо значення коефіцієнта нижче нормативного, організація здатна погасити менше 20% короткострокової кредиторської заборгованості.

Як видно з табл. 2.4 до кінця 2021 показник абсолютної ліквідності збільшився до рівня, вище рекомендованого значення, що свідчить про достатність ліквідних оборотних активів - грошових коштів, необхідних для розрахунків за кредиторською заборгованістю, яка потребує негайного погашення, тобто про платоспроможності організації.

Коефіцієнт поточної ліквідності розраховується як відношення поточних активів до поточних зобов'язань. Нормативне значення: $\geq 0,2$. Коефіцієнт поточної ліквідності у підприємства протягом аналізованого періоду знаходиться значно вище нормативного значення, що свідчить про фінансову стійкість організації, про достатність активів для розрахунків по зобов'язанням.

Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності) – характеризує ступінь залежність організації від позикових джерел фінансування свідчить про перспективи зміни фінансового стану в найближчий період і визначається як ставлення власного капіталу до всіх активів організації. Оптимальне значення: $>0,5$. Достатність власного капіталу в аналізованому періоді свідчить про незалежності організації від позикових джерел фінансування та мінімального ризику неплатоспроможності

Коефіцієнт фінансової стабільності – визначає здатність організації покрити всі свої зобов'язання (короткострокові та довгострокові) власним капіталом. Він розраховується як ставлення власного капіталу організації до зобов'язань (короткострокових та довгострокових). Оптимальне значення: >2 .

Коефіцієнт фінансової стабільності організації за аналізований період також є вище оптимального значення, що свідчить про здатність організації покрити всі свої зобов'язання (короткострокові та довгострокові) наявним власним капіталом, тобто фінансове становище організації стійке.

Рентабельність – це відносний показник економічної ефективності діяльності організації, що відбиває її прибутковість (прибутковість).

Рентабельність власного капіталу важливий показник для власників організації, який багато в чому визначає вартість організації на ринку та характеризує величину прибутку, який отримує організація на одиницю вартості власного капіталу.

Рентабельність власного капіталу розраховується як відношення чистого прибутку звітний період до середньої величини власного капіталу.

Рентабельність власного капіталу лікарні 2021 р. відносно 2019 р., збільшилася на 22,1%, що означає збільшення частки прибутку власників на вкладений капітал.

Таким чином, за результатами аналізу фінансового стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради можна дійти висновку, що у аналізованому періоді КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради має задовільний рівень ризику, що свідчить про забезпеченість оборотні активи організації власними оборотними коштами, КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради фінансує діяльність з допомогою власних коштів. Достатність власного капіталу в аналізованому періоді свідчить про незалежність організації від позикових джерел фінансування та відсутність ризику неплатоспроможності. Загальний коефіцієнт ліквідності організації за аналізований період знаходиться вище нормативного значення, що свідчить про спроможність організації покрити всі свої зобов'язання (короткострокові та довгострокові) наявними власними активами, тобто фінансовий стан організації стійкий.

2.3. Оцінка рівня організації контролю на підприємстві

З метою забезпечення контролю якості медичної допомоги головним лікарем закладу охорони здоров'я розробляється та затверджується на рівні КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради безперервна система контролю якості медичної допомоги, яка затверджується наказом по закладу охорони здоров'я.

В КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, наказом головного лікаря створена комісія з забезпечення якості медичної допомоги. Мета комісії полягає в тому, щоб розробити дієву програму систематичного підвищення якості медичної допомоги на основі поглибленого аналізу прийнятих для оцінки показників, окремих помилок та упущень, нещасних випадків, скарг пацієнтів, пропозицій лікарів і медичних сестер тощо. Здійснюється максимальне залучення лікарів до активної роботи у комісії, шляхом переконати їх в тому, що це орган, покликаний об'єднати зусилля всіх лікарів у підвищенні якості медичної допомоги шляхом спільного пошуку шляхів усунення дефектів при наданні медичної допомоги, а не для критики або покарання окремих осіб.

Відповідальним в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради за роботу по забезпеченню якості медичної допомоги являється заступник головного лікаря з медичної роботи. При цьому роботу молодшого медичного персоналу з вищою освітою по забезпеченню якості медичної допомоги організовую заступник головного лікаря з медсестринства (головна медична сестра). На рівні структурного підрозділу закладу охорони здоров'я роботу по забезпеченню якості медичної допомоги в цілому організовує завідувач відділенням, а безпосередньо молодшого медичного персоналу з вищою освітою - старша медична сестра. Даний розділ роботи у вказаних посадових осіб визначається їх посадовою інструкцією. В перспективні та поточні плани роботи як закладу охорони здоров'я та і його структурних підрозділів включаються розділи з забезпечення якості медичної допомоги пацієнтам. Контроль якості медичної

допомоги є важливою складовою комплексного процесу забезпечення якості медичної допомоги пацієнтам на всіх етапах та рівнях її надання.

На рівні закладу охорони здоров'я в умовах державної системи охорони здоров'я існують наступні ступені контролю якості медичної допомоги:

- перший ступінь контролю - завідуючий структурним підрозділом поліклініки чи стаціонару оцінює якість медичної допомоги, наданої окремим лікарем пацієнтам, які закінчили лікування в поліклініці (не менше 30% хворих) і в стаціонарі (усіх хворих);

- другий ступінь контролю - заступники головного лікаря закладу, що відповідають за роботу поліклініки чи стаціонару, використовуючи основні облікові документи, проводять щоденно експертну оцінку не менше 10% пацієнтів, які проліковані у поліклініці, та не менше 20% осіб, які закінчили лікування в стаціонарі;

- третій ступінь контролю - експертна комісія закладу охорони здоров'я оцінює якість роботи підрозділів щомісячно.

Наступні ступені контролю якості медичної допомоги на рівні закладу охорони здоров'я здійснюють спеціалісти (спеціальні комісії) територіальних та регіональних органів управління охороною здоров'я:

- четвертий ступінь контролю - експертна комісія при міському відділі (управлінні) охорони здоров'я (чи при територіальних місцевих органах) оцінює якість діяльності КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради щоквартально;

- п'ятий ступінь контролю - експертна комісія при обласному відділі (управлінні) охорони здоров'я оцінює діяльність КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради щоквартально.

Організація управління якістю послуг, що надіються пацієнтам КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради здійснюється на основі критеріїв якості надання медичної допомоги, відповідно до компонентів якості, табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Критерії якості надання медичної допомоги відповідно до компонентів якості

№ з/п	Компоненти якості	Приклади критеріїв якості
1	2	3
1.	Спрямованість на пацієнта	Дотримуються права пацієнта згідно з чинним законодавством. Дотримуються етичні та деонтологічні норми медичної діяльності. Проводяться регулярні соціологічні опитування з метою виявлення очікувань, потреб та індивідуальних цінностей пацієнта.
2.	Результативність	Зміна клінічного стану у відповідності до очікуваної при даному захворюванні. Медична допомога надається відповідно до локальних медико-технологічних документів («локальних галузевих стандартів»), розроблених згідно з галузевими нормативами та затвердженими наказом по Підприємству. Має місце позитивна динаміка показників зниження рівня дефектів, несприятливих наслідків лікування внаслідок медичних втручань та скарг громадян в порівнянні з попереднім періодом діяльності. Регулярно оцінюється задоволеність пацієнта результатом медичної допомоги та медичного обслуговування.
3.	Безпека	Медична допомога надається відповідно до локальних медико-технологічних документів («локальних галузевих стандартів»), розроблених згідно з галузевими нормативами та затвердженими наказом по Підприємству. Дотримуються стандарти ліцензування та акредитації за відповідними профілю діяльності КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.
4.	Доступність	Штатні посади медичних і немедичних працівників укомплектовані відповідно до нормативів та потреб забезпечення діяльності Підприємства. КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради укомплектований медичним обладнанням та виробами медичного призначення згідно затвердженого табеля оснащення. В закладі наявні, доступні кожному медичному працівнику та дотримуються ним вимоги локальних медико-технологічних документів, стандартів, правил, методик, нормативів, інструкцій, інших чинних регулюючих документів. Встановлений і дотримується порядок взаємодії між Структурними підрозділами Підприємства та між Підприємством з іншими медичними і немедичними установами з питань організації надання медичної допомоги пацієнтам / населенню.
5.	Економічна ефективність	Обсяг ресурсів для задоволення потреб цільових груп населення у медичній допомозі планується згідно з вимогами галузевих /локальних медико-технологічних документів. Використовуються види і обсяги ресурсів відповідно до вимог галузевих /локальних медико-технологічних документів. Тривалість лікувально-діагностичного процесу та його окремих складових за нозологіями відповідає діючим нормативам.
6.	Своєчасність	Визначені і дотримуються тривалість очікування: - планової консультації спеціаліста згідно з рекомендованими нормативами;

Продовження табл. 2.5

1	2	3
		- планової госпіталізації згідно з рекомендованими нормативами; - планового оперативного втручання згідно з рекомендованими нормативами; - результатів лабораторних, функціональних, інших діагностичних досліджень. Визначений порядок прийому лікаря в амбулаторних умовах.

Джерело: складено автором за даними підприємства

Відповідно табл. 2.5 підприємством встановлено ряд критеріїв, яким мають відповідати медичні послуги, що ним надаються лікарнею, що в подальшому дають можливість оцінювати та контролювати їх відповідність встановленому рівню.

На рівні Структурного підрозділу КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради / відділення, оперативний контроль якості медичної допомоги здійснюється начальником/ завідувачем шляхом оцінки якості за сукупністю випадків медичної допомоги, наданою пацієнтам за визначений період часу.

В закладі впроваджено в динаміці критерії та індикатори якості згідно наказів директора КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради від 21.10.2019 р. №516 «Про затвердження системи оцінки якості медичної допомоги в Структурних підрозділах КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради», від 06.04.2020 р. №199 «Про затвердження системи оцінки якості медичної допомоги (результативності) в Структурних підрозділах КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

В табл. 2.6 представлено показники результативності Структурного підрозділу Поліклініка КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, 2020-2021 та 6 місяці 2022 р.

Проаналізувавши дані діяльності поліклініки та порівнявши їх із контрольним показником відмітимо те, що у 2020 р. відділення поліклініки КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради працювало більш ефективно, ніж у 2021 р. це можна пояснити діяльністю в умовах COVID-19.

Показники за перше півріччя 2022 р. показують зменшення захворювань, патологій та характеризують підвищення ефективності діяльності поліклініки, проте на нашу думку, війна трохи викривила реальні цифри через масову міграцію, і відмову населення від додаткового відвідування лікарів.

Таблиця 2.6

Показники результативності Структурного підрозділу Поліклініка КНП
«Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради,
2020-2021 та 6 місяці 2022 р.

№ з/п	Показники результативності	Контроль ний показник	Фактичний показник			Оцінка		
			2020	2021	2022	2020	2021	2022
1.	Число відвідувань на 1-го жителя	4,6	6,4	5,8	1,8	0,1	0,1	0,04
2.	Число викликів на 100 жителів	41,0	87,2	24,0	11,9	0,1	0,06	0,03
3.	Число амбулаторних операцій на 10 тис. населення	193,0	296,8	223,2	58,9	0,2	0,2	0,1
4.	Рівень загальної захворюваності населення (дорослі) на 1 тис. нас.	1484,6	2029,9	1772,0	651,8	0,1	0,1	0,04
5.	Рівень загальної захворюваності населення (діти та підлітки) на 1 тис. нас.	152,8	127,82	199,1	31,5	0,1	0,1	0,05
6.	Рівень первинної захворюваності населення (дорослі) на 1 тис. нас.	401,6	541,57	484,8	178,5	0,1	0,1	0,04
7.	Рівень первинної захворюваності населення (діти та підлітки) на 1 тис. нас.	176,2	127,82	191,1	59,8	0,1	0,1	0,04
8.	Кількість мамографій на 1 жіночого тис. нас.	47,2	56,1	60,6	15,45	0,1	0,1	0,04
9.	Охоплення флюорообстеженнями дорослих+ підлітки на 1 тис. населення (на власних апаратах)	236,5	327,4	304,8	77,2	0,1	0,1	0,03
10.	Число функціональних обстежень на 100 відвідувань	6,8	10,4	6,0	4,1	0,1	0,08	0,06
11.	Смертність осіб працездатного віку на 1 тис. населення	3,2	1,02	1,8	0,4	0,6	0,05	0,01
12.	Число лабораторних обстежень на 100 відвідувань	120,3	164,7	107,8	88,4	0,1	0,08	0,07
13.	Виявленість онкопатології на 100 тис. нас.	320,6	408,6	419,5	133,7	0,09	0,1	0,04
14.	Первинний вихід на інвалідність хворих на 10 тис. населення	27,3	30,46	36,5	15,0	0,2	0,06	0,3
15.	Сумарна оцінка показників результативності	1,9	-	-	-	1,9	1,7	0,8
16.	Оцінка набраних показників дефектів		-	-	-	0,3	0,3	0,1
17.	Разом		-	-	-	1,6	1,4	0,7

Джерело: складено автором за даними підприємства

Далі представимо аналіз діяльності хірургічного відділення щодо якості медичної допомоги і відмітимо, що оцінка здійснюється іншим чином, табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Аналіз діяльності хірургічного відділення щодо якості медичної допомоги та критерії її оцінки по КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер»

Житомирської обласної ради, 2020-2021 та 6 місяці 2022 р.

№ з/п	Назва показника	Норматив	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
			Факт.	Бали	Факт.	Бали	Факт.	Бали
оцінка кожного балу = 0,2								
1.	Хірургічна активність	3,4	5,4	0,2	3,9	0,2	2,4	0,1
2.	Кількість відвідувань на 1 тис. нас.	704,6	790,5	0,2	790,5	0,2	294,3	0,08
3.	Прийом первинних хворих на 1 тис. нас.	435,4	1,9	0,2	587,6	0,2	140,2	0,06
4.	Направлено на стаціонарне лікування	9,1	77,3	0,2	13,3	0,2	3,1	0,07
5.	Первинний вихід на інвалідність хворих хірургічного профілю на 10 тис. населення	7,8	8,7	0,2	8,7	0,2	3,6	0,09
6.	Кількість амбулаторних операцій на 10 тис. населення	193,3	296,8	0,2	296,8	0,2	59,0	0,06
7.	Разом	1,2		1,2		1,2		0,5

Джерело: складено автором за даними підприємства

Індикаторами якості організації (процесу) роботи у Структурних підрозділах для надання медичної допомоги пацієнту, що передбачає наявність у медичній карті амбулаторного хворого Первинного огляду пацієнта в перший день, коли він звернувся у заклад, що обов'язково містить: скарги; анамнез хвороби; анамнез життя; страховий анамнез; алергологічний анамнез; епіданамнез; частоту пульсу на периферичних артеріях; рівень артеріального тиску; стан слизової оболонки ротової порожнини; стан шкірних покривів; стан серцевої системи (аускультативно, перкуторно); частоту дихання; стан дихальної системи (аускультативно, перкуторно); стан шлунково-кишкового тракту (пальпаторно); стан органів сечостатевої системи; наявність чи відсутність набряків на нижніх кінцівках; стан опорно-рухового апарату, м'язової системи; попередній діагноз, у «Щоденник» зазначається передбачуваний діагноз, а в розділі II «Листок запису

заключних (уточнених) діагнозів» вноситься діагноз після його уточнення з датою першого звернення з приводу даного захворювання, із зазначенням супутньої патології та ускладнень (за наявності), із зазначенням коду МКХ-10.

Ще один приклад контролю у підрозділі діагностичної служби КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради представлено в табл. 2.8

Таблиця 2.8

Аналіз діяльності діагностичної служби щодо якості медичної допомоги та критерії її оцінки по КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, 2020-2021 та 6 місяці 2022 р.

№ з/п	Назва показника	Норматив	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
			Факт.	Бали	Факт.	Бали	Факт.	Бали
оцінка кожного балу = 0,1								
1.	Кількість рентгенологічних досліджень на 100 відвідувань	3,2	3,2	0,1	3,1	0,09	3,3	0,1
2.	Кількість флюорообстежень на 1 тис. населення	427,1	192,9	0,1	315,8	0,07	772,6	0,1
3.	Кількість мамографій на 1 тис. нас.	28,2	33,9	0,1	42,6	0,1	8,3	0,02
4.	Кількість лабораторних обстежень на 100 відвідувань	610	1044,0	0,1	626,0	0,1	160,0	0,03
5.	Кількість біохімічних аналізів на 100 відвідувань	101,3	85,1	0,08	124,0	0,1	95,0	0,09
6.	Кількість реакцій міроприціпітацій на 100 прийнятих первинних пацієнтів	1,8	2,7	0,1	1,9	0,1	0,9	0,05
7.	Кількість УЗД досліджень на 100 відвідувань	4,7	7,1	0,1	6,2	0,1	1,0	0,02
8.	Кількість ендоскопічних досліджень на 100 відвідувань	0,2	0,32	0,1	0,2	0,1	0,2	0,1
9.	Відсоток гістологічних досліджень при ЕФГДС	3,7	3,6	0,1	4,4	0,1	3,2	0,09
10.	Кількість ЕКГ на 100 відвідувань	6,0	9,3	0,1	5,2	0,09	3,7	0,06
11.	Разом	1,0	-	0,98	-	0,95	-	0,66

Джерело: складено автором за даними підприємства

З огляду на дані табл. 2.8 у 2020 р. показник якості був недотриманий через зменшення запланованих біохімічних аналізів на 100 відвідувань, а у 2021 р. не виконаний план з рентгенологічних, флюорографічних досліджень та ЕКГ, тому показники роботи відділення були нижчі, ніж заплановано. Якщо у другому

півріччі 2022 р. збережеться наявна динаміка, то у 2022 р. відділення покаже кращі якісні показники відносно 2020 р. та 2021 р.

Окремо у КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради оцінюється та контролюється робота головних/старших медичних сестер, табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Критерії оцінки роботи по виконанню стандартів для головних/старших медичних сестер по КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, 2020-2021 та 6 місяці 2022 р.

№ з/п	Назва показника	Норматив	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
			Факт.	Бали	Факт.	Бали	Факт.	Бали
оцінка кожного балу = 0,1								
1.	Дотримання стандартів інфекційної безпеки персоналу, пацієнтів	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
2.	Дотримання вимог щодо ведення затвердженої медичної документації	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
3.	Теоретичний рівень знань та практичних навичок, виконання затверджених локальних протоколів, стандартів, епідемічно-безпечних алгоритмів виконання сестринських маніпуляцій і процедур	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
4.	Дотримання затвердженого стандарту, епідемічно-безпечного алгоритму дій медичної сестри при роботі з лікарськими засобами	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
5.	Ведення записів в журналі обліку процедур	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
6.	Кількість випадків внутрішньо-лікарняної інфекції	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
7.	Наявність на робочих місцях локальних протоколів, належний рівень знань затверджених локальних протоколів, стандартів	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
8.	Разом	0,7		0,7		0,7		0,7

Джерело: складено автором за даними підприємства

Отже, за даними табл. 2.9 видно що усі головні/старші медичні сестри КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради виконували покладені на них обов'язки сумлінно, дотримуючись усіх норм та стандартів, описаних їх посадовими інструкціями, що ще раз підкреслює якість послуг, що надаються закладом охорони здоров'я.

Підприємство є виконавцем бюджетної програми 2308020 на 2020-2021 рр. НСЗУ. КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради як відповідальному виконавцю бюджетної програми затверджено бюджетних призначень за загальним фондом на загальну суму 1445197,3 тис. грн., а саме: у 2020 р. на суму 528804,40 тис. грн., та у 2021 р – 916392,9 тис. грн., табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Стан фінансування бюджетної програми 2308020 у 2020-2021 рр.

КПКВК 2308020	2020 рік			2021 р.		
	затверджено	касові видатки	% виконання	затверджено	касові видатки	% виконання
Загальний фонд	528804,40	516641,90	97,7	916392,90	907288,97	99

Джерело: складено автором за даними підприємства

Наведені дані засвідчують, що загальний запланований обсяг бюджетних призначень за бюджетною програмою 2308020 у 2021 р. порівняно з 2020 р. збільшився на 419352,93 тис. грн. При чому, за загальним фондом державного бюджету надійшло коштів у 2020 р. 516641,90 тис. грн, що становить 97,7%, від затверджених бюджетних призначень, у 2021 р. – 907288,97 тис. грн. (99,0%). Згідно із паспортом бюджетної програми 2308020 на 2020-2021 рр. до показників продукту, які були передбачені у паспорті на кожний рік, віднесено наступні показники, табл. 2.11.

Відповідно показники продукту характеризують результати діяльності головного розпорядника за відповідний бюджетний період у межах бюджетної програми, можуть відображати обсяг виробленої продукції, наданих послуг тощо. У паспорті бюджетної програми у 2020-2021 рр. за КПКВК 2308020 НСЗУ

показник продукту визначений як кількість пацієнтів, які отримують медичну допомогу від закладу.

Таблиця 2.11

Показник продукту бюджетної програми 2308020 у 2020-2021 рр.

№ з/п	Показник	Од. виміру	2020 р.			2021 р.		
			план	факт	відхилення	план	факт	відхилення
1	Кількість пацієнтів, які отримують медичну допомогу надавача медичних послуг від	осіб	35500	36219	719	38233	38402	169
2	Кількість пацієнтів в зеленому списку	осіб	1300	1464	164	2348	2527	179
3	Кількість пацієнтів в червоному списку	осіб	537	464	-73	742	826	84

Джерело: складено автором за даними підприємства

Так, кількість пацієнтів, що отримують медичну допомогу в цілому в 2021 р. збільшилася відносно 2020 р. на 2183 особи (6,03%), кількість пацієнтів в зеленому списку зросла на 1060 осіб (72,4%), а у червоному – на 362 особи (78,02%). Проведений аналіз засвідчив, що показник продукту передбачений паспортом бюджетної програми у 2020-2021 рр. виконано на 100%.

Отже, дослідивши рівень організації контролю у закладі охорони здоров'я нами встановлено, що контроль як такий існує, проте найбільшу увагу приділено контролю (самоконтролю) якості послуг, які надаються закладом, окремо аналізується виконання бюджетних програм і досягнення по них показників ефективності, а також контроль товарно-матеріальних цінностей, а саме списання медикаментів тощо. Головним недоліком впровадженої системи контролю є те, вона не є єдиним механізмом, а кожен вид контролю в системі виконується окремо, що заважає в цілому оцінити систему контролю, як функції менеджменту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

Висновки до розділу 2

КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради – спеціалізований лікувальний заклад, призначений для надання висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної медичної допомоги населенню області з онкологічними захворюваннями. Предметом діяльності Диспансеру є надання в повному обсязі висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної (консультативної) медичної допомоги населенню області із застосуванням сучасних засобів та методів лікування та із залученням, у разі потреби, лікарів та фахівців усіх лікувально-профілактичних закладів області, України, в т.ч. на договірній основі тощо.

Проаналізуючи основні економічні показники діяльності підприємства варто в першу чергу відмітити, що протягом 2019-2021 рр. відмічається суттєве зростання на що не вплинув Covid-19, що обумовлено в першу чергу тим, що лікарня дотримуючись всіх санітарних норм продовжувала працювати і надавати пацієнтам кваліфіковані послуги із лікування. Стрімке зростання показників ефективності обумовлене тим, що підприємство почало підпорядковуватися у веденні власної діяльності Житомирській обласній раді. Таким чином відмітимо зростання чистого доходу в 3,1 рази разом із зростанням собівартості наданих послуг в 2,5 рази, чистий прибуток зрівнявся протягом 2019-2021 рр. в 6,8 рази.

В цілому за результатами аналізу фінансового стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради можна дійти висновку, що у аналізованому періоді КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради має задовільний рівень ризику, що свідчить про забезпеченість оборотні активи організації власними оборотними коштами, КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради фінансує діяльність з допомогою власних коштів. Достатність власного капіталу в аналізованому періоді свідчить про незалежність організації від позикових джерел фінансування та відсутність ризику неплатоспроможності. Загальний коефіцієнт ліквідності організації за

аналізований період знаходиться вище нормативного значення, що свідчить про спроможність організації покрити всі свої зобов'язання (короткострокові та довгострокові) наявними власними активами, тобто фінансовий стан організації стійкий.

Дослідивши рівень організації контролю у закладі охорони здоров'я нами встановлено, що контроль як такий існує, проте найбільшу увагу приділено контролю (самоконтролю) якості послуг, які надаються закладом, окремо аналізується виконання бюджетних програм і досягнення по них показників ефективності, а також контроль товарно-матеріальних цінностей, а саме списання медикаментів тощо. Головним недоліком впровадженої системи контролю є те, вона не є єдиним механізмом, а кожен вид контролю в системі виконується окремо, що заважає в цілому оцінити систему контролю, як функції менеджменту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ В СФЕРІ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ МЕНЕДЖМЕНТУ КНП «ЖИТОМИРСЬКИЙ ОБЛАСНИЙ ОНКОЛОГІЧНИЙ ДИСПАНСЕР» ЖИТОМИРСЬКОЇ ОБЛАСНОЇ РАДИ

3.1. Напрями удосконалення системи організації контролю на підприємстві

В даний час охорона здоров'я України займає одне з провідних місць у розвитку соціально-орієнтованої держави, так як вітчизняна охорона здоров'я сама по собі є складною соціально-економічною системою, щодня вирішує складні морально-етичні проблеми, не замикаючись на питаннях економічної ефективності.

У зв'язку з цим будь-які неправомочні та негативні дії в галузі охорони здоров'я можуть призвести до значного негативного соціального резонансу.

В основному законі нашої країни, Конституції України, зазначено, що кожен громадянин має гарантований рівень соціальної захищеності та право на охорону здоров'я та медичну допомогу.

У зв'язку з цим діяльність закладів охорони здоров'я постійно контролюється органами управління охорони здоров'я України. Проте аналіз отриманих ними даних свідчить про збільшення захворюваності населення, про неефективні, а іноді й незаконні витрати бюджетних коштів, що свідчить про недостатню ефективність контролю.

Для забезпечення постійного розвитку медичних установ, потрібна розробка більш досконалого механізму контролю, в якому одне із основних місць належить інституту аудиту, який є обов'язковою частиною ринкових відносин. Аудит використання фінансових коштів, спрямованих на забезпечення соціального захисту громадян та реалізації повною мірою їх права на охорону здоров'я та медичну допомогу, повинен бути одним з основних видів контролю. Правильно здійснюваний аудит дозволить виявити наявні недоліки діяльності медичних

установ, розробити заходи щодо їх усунення та виробити перспективну програму розвитку закладів охорони здоров'я.

В Україні, як і в більшості західних країн, аудиторський контроль підрозділяється на два види: зовнішній та внутрішній. Здійснення зовнішнього контролю покладається на аудиторські фірми, зовнішніх, незалежних аудиторів. Внутрішній аудит проводиться або спеціально створеною службою самої організації, або її співробітниками, за безпосереднього підпорядкування керівництву цієї організації.

Внутрішній аудит, що дозволяє встановити наявні чи потенційні невідповідності та сприяє поліпшенню діяльності медичних закладів, є найбільш сучасним методом управлінського контролю за якістю.

Аудит медичних установ проводиться з метою визначення достовірності фінансової (бухгалтерської) звітності медичних установ, що перевіряються, і коригування порядку ведення бухгалтерського обліку відповідно до законодавства України.

Однак, аудит діяльності будь-яких медичних закладів не складається тільки з економічного аналізу, тому що їхня діяльність характеризується взаємопов'язаними медико-економічними показниками, серед яких одне з основних місць займає якість надання медичної допомоги.

Виявленню та мобілізації резервів покращення якості медичної допомоги у медичних закладах сприяє внутрішній аудит, який можна розглядати як функцію управлінського контролю.

Роль підвищення ефективності внутрішнього контролю у закладах охорони здоров'я вкрай важлива, особливо нині, коли відзначається збільшення конкуренції на ринку медичних послуг.

Внутрішній контроль повинен здійснюватися в умовах відкритості, прозорості та достовірності, що збільшить ефективність управління якістю медичних послуг.

Коло питань та цілі внутрішнього аудиту залежать від розміру та структури медичного закладу, а також від вимог його керівництва, саме тому, вони у кожному окремому випадку будуть різними. Як правило, функції служби внутрішнього

аудиту містять одну або декілька ланок: контроль за виконанням законодавства України, нормативних актів, зовнішніх та внутрішніх вимог керівництва; контроль результативності, економності та ефективності особи, яку контролюють; контроль управлінської та фінансової діяльності установи; оцінка продуктивності процедур внутрішнього контролю.

Права та обов'язки, відповідальність внутрішніх аудиторів регулюються внутрішніми регламентами, розробленими самими установами на підставі законодавства України. Внутрішнім аудитом мають займатися підготовлені особи, які мають певні знання, досвід, кваліфікацію та особисті якості. Внутрішній аудит повинен бути спрямований не на пошук невідповідностей у системі, а на щоденне підвищення результативності процесів системи управління якістю. Внутрішній контроль може здійснюватися і самостійно без створення органів внутрішнього аудиту. Адже, внутрішній аудит є додатковим рівнем контролю в системі управління.

В органах та організаціях будь-якої із систем охорони здоров'я (державної, колективної та приватної) внутрішній контроль якості та безпеки медичної діяльності здійснюється у порядку, встановленому їх керівниками.

Прагнення найбільш високого рівня якості надання медичної допомоги та задоволеності нею пацієнтами (за рахунок ефективного управління з максимальним використанням можливостей системи внутрішнього контролю), є одним із найбільш пріоритетних завдань керівників медичних організацій сьогодні.

Впровадження системи управління якістю на основі міжнародних стандартів ISO серії 9000, є одним з важливих методів, який дозволяє досягати та підтримувати високий рівень якості надання медичних послуг. Правильне та цілеспрямоване введення системи управління якістю у діяльність медичних організацій дозволить звільнити лікарів та середній медичний персонал від малоістотного та неефективного контролю якості та підвищити ефективність їх роботи. Таким чином, для більш ефективного управління лікувальним закладом, усунення недоліків та покращення якості роботи, необхідно провести низку наступних заходів.

Захід №1: Створення триступінчастого контролю якості медичної допомоги.

Актуальним завданням якого є створення моделі конкурентного лікувально-профілактичного закладу, де якість буде відповідати кращим національним і світовим стандартам, де будуть дотримуватися права пацієнтів, де буде побудовано систему обміну інформацією та співробітництво, де буде працювати команда лікарів-однодумців.

Ключовою фігурою такого лікувального закладу є лікар, який вміє вибудувати відносини з пацієнтом та надати сучасні медичні послуги. Саме лікарі та завідувачі структурних підрозділів перші контактують з пацієнтами, або їх законними представниками, і вони мають здійснювати перший ступінь контролю за якістю медичної допомоги.

Відповідно до чинної структури установи, наступний рівень контролю мають здійснювати заступники головного лікаря, які відповідають за оперативне управління структурними підрозділами. Ними є заступники головного лікаря з хірургії, педіатрії, терапії, а також заступник головного лікаря з клініко-експертної роботи.

Третім ступенем контролю якості медичної допомоги є лікарська комісія лікувально-профілактичного закладу (ЛПКЗ).

Це особливий орган, який функціонує на постійній регулярній основі при медичній установі з метою вдосконалення організації надання медичної допомоги громадянам щодо прийняття рішень у найбільш складних та конфліктних випадках з питань профілактики, діагностики, лікування, медичної реабілітації та інших питань.

Захід №2: Створення відділу управління якістю медичної допомоги.

Метою створення даного відділу є покращення умов для координації роботи з удосконалення профілактичної та лікувально-діагностичної роботи медичного закладу. До основних завдань, які має вирішувати цей відділ, належать:

- розробка, впровадження та реалізація принципів системи менеджменту якості;

- залучення управлінського персоналу, всіх медичних співробітників та співробітників допоміжних відділів до інноваційного процесу покращення діяльності закладу охорони здоров'я;

- підвищення ефективності та результативності праці у сфері медичних послуг;

- оптимізація витрат.

Відділ формує стратегію та координує роботу з функціонування системи управління якістю. Основні функції, які повинен забезпечувати відділ:

- розробка та забезпечення ідеології системи менеджменту якості; розробка планів, стратегічних програм та проектів у галузі покращення якості профілактичної, лікувально-профілактичної допомоги; контроль перебігу їх виконання;

- створення єдиної структури документації системи менеджменту якості, що включає політику в галузі якості, посібник з якості, перелік документованих процедур;

- забезпечення відповідності системи управління якістю прийнятій моделі управління якістю (проведення внутрішніх аудитів системи управління якістю, підготовка лікарні до оцінки та сертифікації якості медичних послуг);

- супровід системи управління якістю, підтримання її в актуальному стані, ведення необхідної документації (організація робіт з моніторингу) якості наданих медичних послуг та найважливіших напрямів діяльності у рамках системи менеджменту якості, підготовка звітів для головного лікаря з питань якості, функціонування та покращення системи менеджменту якості).

Для керівництва відділом доцільно запровадити нову штатну посаду – заступник головного лікаря з якості. У структурі відділу необхідно виділити профільні підрозділи.

Для кращої взаємодії з відділеннями закладу та координованої роботи в області управління якістю, залучення у процес діяльності всіх співробітників закладу створюється підрозділ організації та координації робіт.

Інструктивно-методичний підрозділ повинен надавати методичну допомогу відділенням закладу охорони здоров'я у підготовці звітів, обробці та аналізі їх даних, а також зможе організувати підготовку та перепідготовку працівників відділу та співробітників відділень у галузі менеджменту якості.

З метою автоматизації підготовки звітів та взаємодії всіх підрозділів та відділень лікарні технологічно необхідним стає інформаційний підрозділ.

Захід №3: Впровадження системи внутрішнього контролю якості на основі розроблених внутрішніх нормативних актів та форм документів.

Для діяльності будь-яких лікувальних підрозділів важливими є внутрішні комісійні перевірки. Перевірки відділень закладу охорони здоров'я є послідовністю дій на базі формалізованих нормативних документів, розроблених усередині установи та затверджених наказами керівника цієї установи:

- Положення про регламент проведення внутрішньої перевірки структурних підрозділів ЛПЗ;
- План внутрішніх комісійних перевірок діяльності лікувальних відділень ЛПЗ;
- Наказ про проведення планової перевірки відділення;
- Форма Акту внутрішньої комісійної перевірки відділень ЛПЗ;
- План коригувальних заходів щодо усунення виявлених у ході внутрішніх перевірок порушенням відділення ЛПЗ.

Положення про регламент проведення внутрішньої перевірки структурних відділень ЛПЗ, що здійснюють медичну діяльність, затверджений керівником установи, є основним нормативним документом, розробленим всередині установи, для впровадження та здійснення внутрішнього контролю якості та безпеки медичної діяльності даної установи.

I. Основні положення:

1. Цілі проведення перевірки.
2. Предмет проведення перевірки.
3. Права та обов'язки посадових осіб під час проведення перевірки.

4. Права та обов'язки завідувача відділення ЛПУ, щодо якого здійснюється перевірка.

5. Опис результату виконання перевірки.

II. Порядок планових та позапланових перевірок:

1. Термін перевірки.

2. Процедура планової та позапланової перевірки.

3. Послідовність процедур під час проведення перевірки (планування перевірки, виконання перевірки, аналіз даних перевірки).

III. Відповідальність посадових осіб за рішення та дії (бездіяльність), що приймаються (здійснюються) ними в ході виконання внутрішньої перевірки. Внутрішні перевірки повинні проводитися постійно протягом усього року, згідно з заздалегідь розробленим та затвердженим керівником установи Планом даних перевірок ЛПЗ.

Відповідно до правил діловодства співробітники відділу діловодства доводять до відома керівників структурних підрозділів строки проведення перевірки їх підрозділів, згідно з наказом про план здійснення внутрішньої перевірки.

Внутрішня комісійна перевірка якості та безпеки медичної діяльності відповідного структурного підрозділу має здійснюватися щомісяця.

Наказ, згідно з затвердженою керівником установи формою, про здійснення планової перевірки структурного підрозділу, повинен містити такі основні розділи:

- предмет внутрішньої перевірки;
- терміни проведення внутрішньої перевірки;
- основа проведення внутрішньої перевірки;
- склад комісії;
- зразковий перелік нормативних актів;
- основні розділи та ключові показники, які характеризуються абсолютними

об'єктивними кількісними індикаторами:

- кадрові ресурси (штатний розклад, списковий склад, графік роботи, раціональність розподілу, табель обліку робочого часу, наявність дозвільних

документів щодо допуску до роботи з наркотичними, сильнодіючими засобами та психотропними речовинами, декретований контингент);

- документація медичних послуг (кодування послуг згідно з внутрішнім розпорядком, документація послуг, документація несприятливих побічних дій медичних послуг, відповідність акту наданих послуг, статистика виписаних пацієнтів каналами позабюджетного надходження);

- первинна медична документація, контроль якості медичної допомоги (ведення історії хвороби пацієнта, оформлення форм юридичних взаємин із пацієнтом);

- медичний сервіс;

- дотримання санітарно-епідемічних норм;

- обіг лікарських засобів та витратних матеріалів;

- використання лікарських засобів;

- використання контрольно-вимірювальних приладів (наявність реєстраційних посвідчень, відповідність робочого місця вимогам СанПін, журнали обліку технічного обслуговування медичної техніки - наявність, ведення, своєчасність проведення технічного обслуговування медичної техніки, перевірки вимірювальних приладів, допусків до роботи персоналу);

- виявлені порушення.

Зазначені вище процедури внутрішнього контролю якості та безпеки медичної діяльності багато в чому схожі з такими показниками системи менеджменту якості:

- цілі аудиту;

- обсяг, місце та графік проведення аудиту;

- процедури програми аудиту;

- критерії аудиту;

- формування групи аудиту;

- необхідні ресурси;

- процеси, пов'язані з дотриманням конфіденційності аудиту тощо.

Відповідно до наказу про здійснення внутрішньої перевірки та з урахуванням напряду контролю, члени комісії зобов'язані подати свої звіти голові комісії.

За результатами перевірки готується акт та проводиться аналіз порушень. На ім'я головного лікаря ЛПЗ керівник перевіреного структурного підрозділу представляє пояснювальну записку та план коригувальних заходів з перерахуванням заходів щодо виправлення виявлених порушень, зазначенням відповідальних осіб за проведення даних заходів та строків виконання.

Після затвердження плану коригувальних заходів, у ході їх реалізації, має здійснюватися їх постійний моніторинг та контроль виконання.

Для виявлення наявних чи потенційних невідповідностей у робочому процесі та можливостей покращення діяльності в області якості, надання поточних консультацій співробітникам ЛПЗ з метою покращення діяльності, необхідно створити підрозділ внутрішнього аудиту та його аналізу.

Аудит повинні проводити спеціально навчені та компетентні у сфері внутрішнього аудиту співробітники, які постійно вдосконалюють свої знання. Основні знання, якими вони повинні володіти:

- аналіз результативності та ефективності лікувально-діагностичних, профілактичних процесів, неклінічних процесів, процесів керування;
- дотримання прав медичних працівників та пацієнтів;
- правові можливості та ефективність впровадження інноваційних технологій;
- ефективна взаємодія відділень закладу, які беруть участь у виконанні одного процесу;
- спадкоємність у діяльності всередині клінічних відділень клініки та взаємодія з іншими установами охорони здоров'я;
- правильність застосування та точність вимірювань показників якості керівниками структурних підрозділів лікарні;
- своєчасність і доступність медичної допомоги пацієнтам лікарні.

Безпосередньо процес аудиту можна визначити у вигляді послідовних дій таких як:

- складання та затвердження плану аудиту;
- збір інформації щодо конкретно заданої теми;

- вимірювання фактичних показників та порівняння їх із встановленими критеріями;
- аналіз причин виявлених відхилень з складанням обов'язкового звіту;
- розробка заходів та надання роз'яснень щодо їх застосування для усунення виявлених дефектів у робочому процесі;
- перевірка усунення виявлених дефектів у процесі.

Оцінка ефективності заходів щодо впровадження внутрішнього контролю та аудиту у діяльність ЛПЗ.

Аналіз даних, отриманих в ході здійснення внутрішнього контролю та аудиту, дає можливість виявити порушення та недоліки з цілого ряду питань:

- адміністративні;
- організаційних;
- кадрових;
- матеріально-технічних;
- сервісних;
- фінансових, у частині обігу лікарських засобів, обліку, застосування та списання витратних матеріалів;
- дотримання вимог нормативно-правових актів у сфері забезпечення доступного медичного обслуговування населення, підтримки та покращення рівня здоров'я;
- створення та налагодження контролю якості здійснення та безпеки медичної допомоги;
- оформлення медичної документації;
- дотримання санітарно-епідемічних умов та багатьох інших.

Внутрішній аудит, виконуючи функцію управлінського контролю, представляє процес та систему, спрямовані на виявлення та мобілізацію резервів покращення якості медичної допомоги у лікарні.

Внутрішній аудит спільно з іншими видами внутрішнього контролю є додатковим інформаційним ресурсом для керівництва закладу, що відповідає всім вимогам до якості медичної допомоги.

Здійснення внутрішніх аудитів за участю в них співробітників допомагає затвердження демократичних засад в управлінні якістю у медичній установі.

Оцінка даних, отриманих під час внутрішнього аудиту, дозволяє оперативно оновлювати документи щодо обов'язків медичних працівників, алгоритму надання медичної допомоги пацієнтам, юридичного регулювання взаємовідносин з пацієнтом, та дає можливість фахівцям удосконалювати свої знання та навички. Виявлені в окремих фахівців порушення та зауваження щодо здійснення медичної діяльності дають можливість застосування адміністративних заходів до відділень, які не виконали усунення зауважень та недоліків у зазначені терміни, не створюючи конфліктних ситуацій особистісного характеру, таких, як звинувачення в упередженому відношенні з боку керівника структурного підрозділу, оскільки зауваження та порушення фіксуються комісією та є об'єктивними.

3.2. Резерви підвищення ефективності організації контролю на підприємстві

Ефективне управління організацією з мінімальним залученням коштів ззовні є можливим за рахунок оптимізації внутрішніх резервів, які як правило, виявляються в процесі здійснення глибинного контролю та аналізу її діяльності. Якщо під поняттями «резерв» розуміти невикористані можливості збільшення ефективності виробництва, посилення дії чинників, що сприяють зростанню ефективності господарювання та усунення негативного впливу інших чинників, то вчасне виявлення даних резервів та управління ними дасть можливість підвищити ефективність діяльності господарюючого суб'єкта.

Використавши загальні інструменти контролю у хірургічному стаціонарі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради нами було виявлено ряд невідповідностей в організації його роботи щодо дотримання вимог ДСТУ ISO 9001, табл. 3.1. На основі цих даних нами виявлено ряд резервів, усунення яких підвищить ефективність системи контролю в цілому та якості медичних послуг зокрема.

За даними табл. 3.1 можна зробити наступні висновки. Найбільш проблемними зонами відповідності роботи стаціонару хірургічного відділення до стандартів якості ДСТУ ISO 9001 є наступні їх розділи: система управління якістю; а також вимірювання, аналізування та поліпшення, що дало підставу для прийняття рішень щодо вдосконалення діяльності медичної установи, а саме усунення невідповідностей, виявлених під час контролю (аудиту).

Таблиця 3.1

Основні види невідповідностей, виявлені в хірургічному стаціонарі згідно вимог ДСТУ ISO 9001

Стандарт ДСТУ ISO 9001:2015		Вид невідповідностей	Кількість невідповідностей
розділ	пункт		
Система управління якістю	4.2.3	Неврахована документація зберігається разом із врахованою*	7
		Не актуалізовані посадові інструкції	7
		Відсутнє ознайомлення з нормативними документами та документацією системи якості	3
	4.2.4	В журналах реєстрації не заповнюються всі графи, або не ведуться зовсім	5
Відповідальність керівництва	5.5	Відповідальність та повноваження визначені в посадових інструкціях не співпадають з організаційною структурою закладу	4
		За напрямками не призначені особи, відповідальні за забезпечення, розробку та підтримку процесів системи якості медичних послуг	3
Виконання робіт/надання послуг	7.2	Не проводиться робота за рекламациями	3
	7.4	Відсутні результати повторного оцінювання пацієнтів	4
Вимірювання, аналізування та поліпшення	8.2	Не проводиться аналіз після проведення коригуючих дій	4
	8.2.1	Не вимірюється задоволеність пацієнтів	10
Управління ресурсами	6.2	Не проводиться навчання співробітників	4
	6.3	Не всі робочі місця забезпечені необхідним обладнанням	2
Всього			56

* Під неврахованою документацією в таблиці маються на увазі документи, які не враховані в системі управління та повинні бути зареєстровані та систематизовані.

Джерело: складено автором за даними підприємства

Дослідження дозволило отримати результати, за якими керівники підрозділів КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної

ради мають бажання отримати додаткові знання в галузі управління якістю медичних послуг з питань проведення контролю (аудиту) та здійснення оцінки їх якості. Підпорядковані ж, звичайні працівники віддали б перевагу підвищенню кваліфікації з питань правової бази в сфері забезпечення якості медичних послуг.

Варто відмітити, що у лікарні й досі відсутня автоматизована система обробки масивів інформації, яка сьогодні є вкрай необхідною для прийняття та реалізації управлінських рішень. Невелика кількість персоналу знає перелік, і ще менша кількість вміє користуватися спеціальними уніфікованими програмними продуктами, розробленими спеціально для закладів охорони здоров'я, а саме («Кадри», «Медстат», «Стационар», «Поліклініка»).

Технічний стан засобів збору, обробки передавання та зберігання інформації, що встановлені у відділених лікарні та поліклініки КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради представлений стаціонарними застарілими комп'ютерами, що розташовані в приймальному відділенні, ординаторських різних відділень лікарні та поліклініки, а також у клінічній лабораторії та аналітичному відділі, які з'єднані єдиною локальною мережею.

Виявлено, що відділ реєстратури, медичний архів та клінічний відділ взагалі не під'єднані до локальної мережі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

Більшість відділень використовує програмне забезпечення «WINDOWS XP», окрім приймального відділення, де встановлене морально застаріле («LINUX»). У аналітичному кабінеті медичної статистики прикладне програмне забезпечення встановлено у вигляді програмних засобів для підготовки державної статистичної звітності (програма «МЕДСТАТ»).

В процесі внутрішнього аудиту підрозділів лікарні та поліклініки встановлено те, що кожен під'єднаний комп'ютер має доступ до мережі Internet, кожне відділення має електронну пошту, якою нажалі майже ніхто не користується. Тому, навіть відсутність локальної мережі можна було б невілювати можливостями мережі Internet, проте обмеженість часу та надмірна завантаженість працівників не

дає можливість автоматизувати діяльність з внутрішнього аудиту лікувально-діагностичного процесу на кожному окремо взятому робочому місці та застосовувати їх результати для підвищення якості медичної послуги.

Саме тому ми вважаємо, що необхідним для КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради наразі є вирішення питань впровадження системи внутрішнього клінічного аудиту, використання інформаційних технологій в аналітичній діяльності та підвищення кваліфікації кадрів щодо знань вимог вимог ДСТУ ISO 9001.

Метою внутрішнього клінічного аудиту надання медичної допомоги має стати забезпечення необхідною інформацією керівництво КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

Основними завданнями внутрішнього клінічного аудиту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради повинно мати на меті:

- виявлення проблеми надання медичної допомоги;
- визначення мети і розроблення стандартів якості надання медичної допомоги в закладі охорони здоров'я;
- виявлення причин низької якості медичного обслуговування;
- розроблення заходів для покращення якості та їх впровадження;
- оцінка якості медичної допомоги після впровадження заходів, розроблених у процесі внутрішнього аудиту.

Внутрішній клінічний аудит, який передбачає проведення циклічної оцінки і покращення якості медичних послуг, на нашу думку стане вагомим підґрунтям впровадження КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради медико-соціальної моделі управління якістю медичної допомоги. Базовими елементами моделі є умовно-постійна складова (нормативно-методологічна компонента, створення сприятливого середовища в закладі охорони здоров'я, мотиваційна компонента) і умовно-змінна складова (цикл аудиту), рис. 3.1.

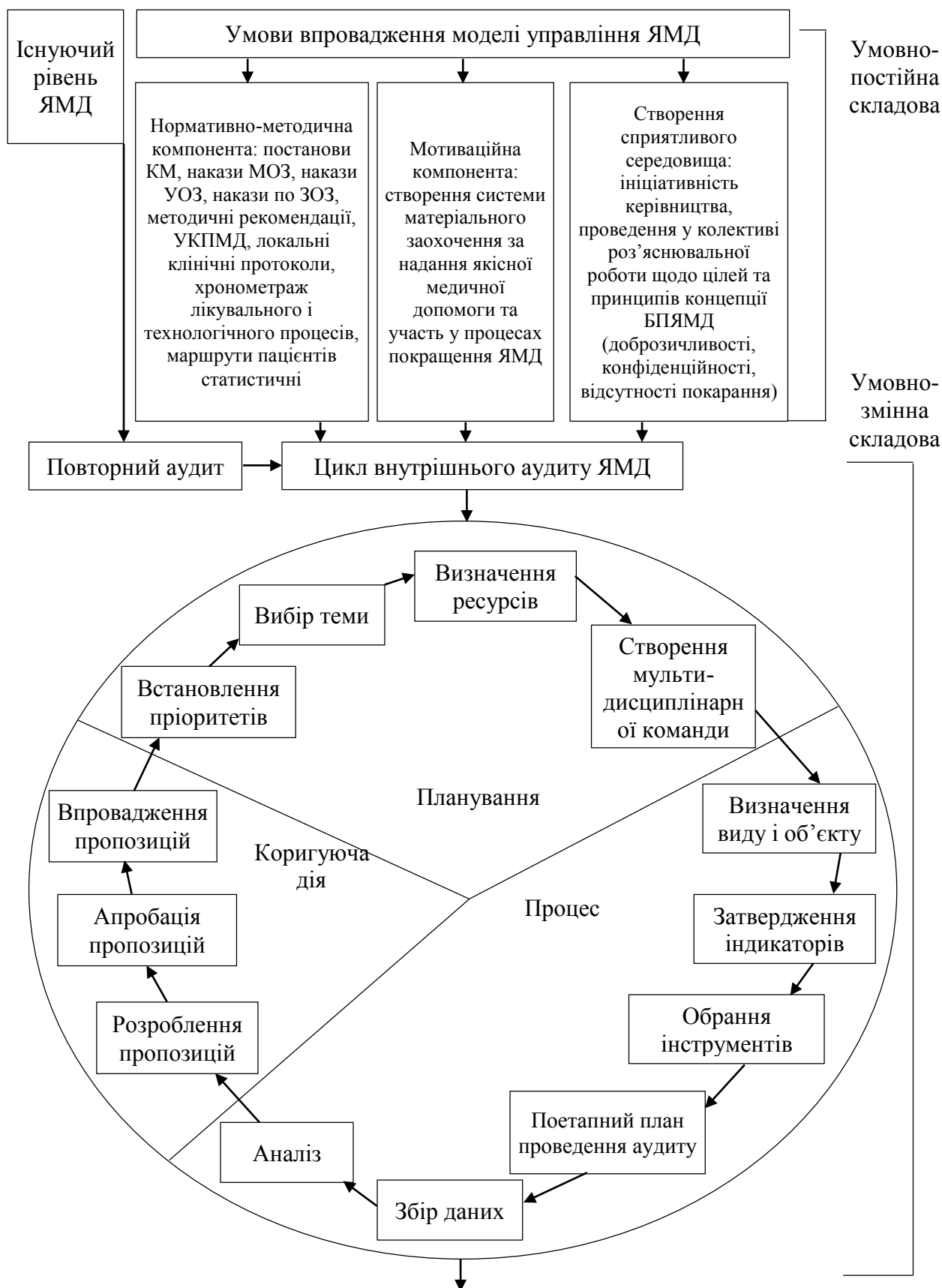


Рис. 3.1 Загальна модель управління якістю медичної допомоги на основі механізму внутрішнього аклінічного аудиту

Джерело: складено автором на основі власних досліджень

Таким чином, для підвищення якості, а отже і конкурентоспроможності медичних послуг в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради пропонуємо проводити щорічний клінічний аудит.

Відповідно до головних принципів клінічного аудиту вважаємо за доцільне застосовувати таку схему оцінки якості медичної допомоги хворим, рис. 3.2.



Рис. 3.2. Алгоритм оцінки якості медичної допомоги хворим

Джерело складено автором на основі власних досліджень

Характерною особливістю наведеної схеми оцінки є використання протоколів лікування, затверджених МОЗ України. Схема відображає основні етапи клінічного аудиту та їх черговість. Оцінюється діяльність лікарів по наданню лікувально-діагностичної допомоги хворим медичного закладу.

Отже, з метою можливості отримання достовірних результатів і здійснення всебічної оцінки проблем, що виникають в закладі охорони здоров'я необхідно постійно, систематично здійснювати контроль всіх процесів, які відбуваються в даному закладі щодо надання медичної допомоги, аналізувати ряд ризиків, з якими заклад може стикнутися з метою їх повної або часткової ліквідації.

Проведення внутрішнього аудиту, відповідно до заздалегідь узгодженого плану-графіку дає можливість збирати та обробляти великі масиви об'єктивних даних щодо невідповідності показників роботи окремих підрозділів КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради вимогам ДСТУ ISO 9001:2015, які є найбільш розповсюдженими і до яких має прагнути кожен сучасний медичний заклад. Підвищення рівня автоматизації в сфері документообігу лікарні, дасть можливість аудиторам здійснювати аудит, контроль та періодичний перегляд рівня надання медичних послуг, їх відповідність державним стандартам, здійснювати перегляд основних індикаторів, за якими здійснюється аудит, що в кінцевому підсумку підвищить якість та прозорість управлінських процесів та покращить рівень діяльності лікарні в цілому.

Реалізація Концепції управління якістю медичної допомоги в галузі охорони здоров'я, актуалізованої наказом Міністерства охорони здоров'я України від 01.08.2011 р. №454, націлює на заміну неефективного діючого адміністративно-командного підходу до забезпечення якості медичних послуг. Тому, запропоноване нами застосування системи внутрішнього аудиту (з врахуванням вимог ДСТУ ISO 9001 «Система управління якістю. Вимоги» у версії 2015 року) для розробки та впровадження інформаційної систем управління якістю медичної допомоги в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради має забезпечити розширену підтримку в прийнятті рішень, підвищення якості та доступності медичних послуг закладу охорони здоров'я.

3.3. Оцінка ефективності запропонованих заходів

Інформаційно-аналітична система «Електронна лікарня» створена відповідно до Концепції державної політики інформатизації охорони здоров'я України. Основним її завданням є автоматизація існуючих лікувально-діагностичних процесів закладів охорони здоров'я.

Система дозволяє організувати оперативний та ефективний доступ до інформації про пацієнтів при забезпеченні необхідного рівня захисту інформації, а також виконувати контроль за роботою лікувально-діагностичних підрозділів, мінімізувати витрати часу на функції контролю виконання, підвищити їх достовірність.

Єдиний електронний архів історій хвороби та облікових карток дозволяє максимально скоротити час на пошук необхідних карток, спростити контроль за їх належним опрацюванням, рис. 3.3.

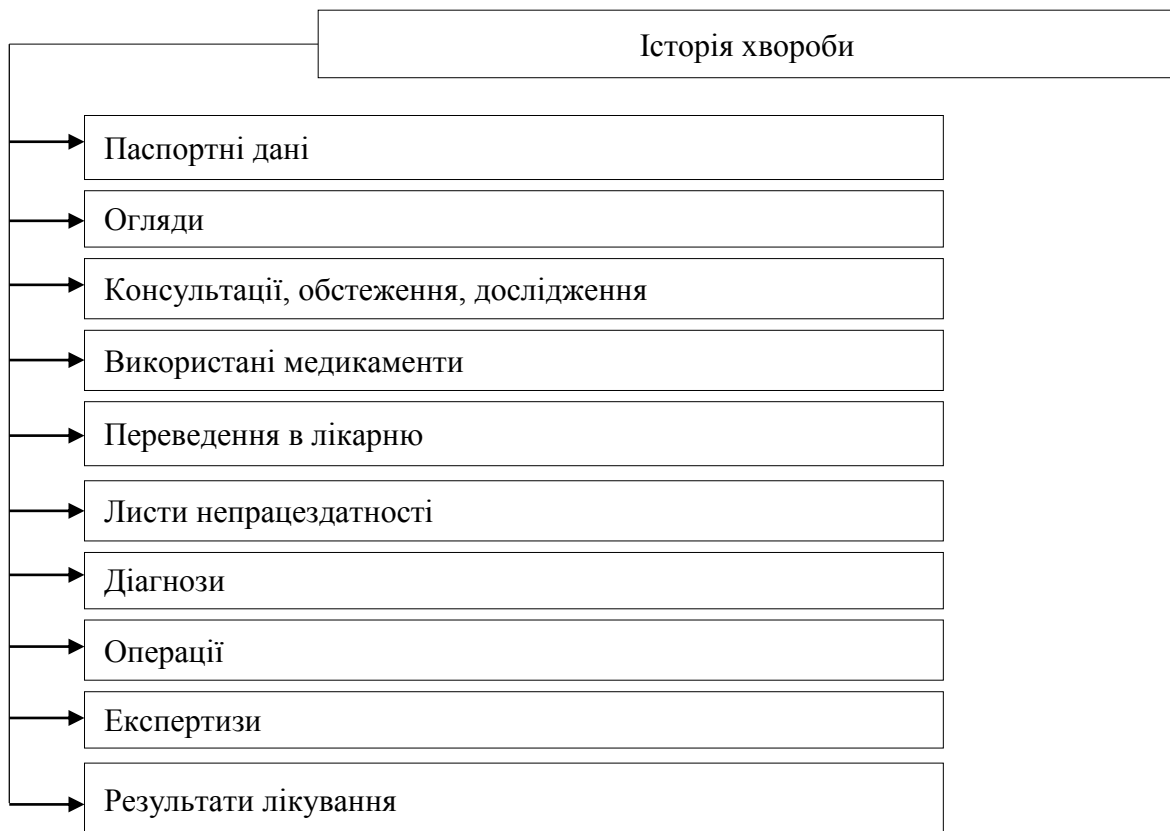


Рис. 3.3. Єдиний електронний архів історій хвороби та облікових карток

Джерело: складено автором на основі власних досліджень та [44]

Гнучкість, високий рівень масштабування системи гарантують, що протягом багатьох років існуватиме можливість розширення функціональності, необхідної закладам охорони здоров'я, адаптації до змін в законодавстві та організації процесів, а також до даткового підключення до системи такої кількості користувачів, що буде потрібна (тобто кількість визначатиметься наявним апаратним обладнанням, а не архітектурою програмного забезпечення). Зазначені гарантії й забезпечують високу захищеність інвестувань у придбання та розвиток системи. Компоненти (підсистеми) інформаційно-аналітичної системи «Електронна лікарня» представлені на рис. 3.4.



Рис. 3.4. Компоненти (підсистеми) інформаційно-аналітичної системи «Електронна лікарня»

Джерело: складено автором на основі власних досліджень та [44]

Надамо перелік функцій, що виконують окремі компоненти інформаційно-аналітичної системи «Електронна лікарня». Реєстрація:

- реєстрація даних про пацієнта;
- автоматична журналізація відвідувань пацієнтів;

- реєстрація відмов пацієнтам;
- друк картки форми 003/о;
- пошук інформації про пацієнта в базі даних.

Підсистема «Стаціонар»:

- облік і реєстрація пацієнта з розміщенням його в палаті;
- формування картки лікування пацієнта із зазначенням медикаментозного впливу й лікувально-профілактичних процедур;
- введення і підтримка в актуальному стані відомостей про палатний фонд та фонд місць стаціонару.

Інтеграція з лабораторними і діагностичними дослідженнями:

- збереження результатів роботи з діагностичним устаткуванням медичного центру в графічному форматі в історії хвороби;
- фіксація результатів лабораторних досліджень медичного центру в історії хвороби.

Планування роботи лікарів:

- формування графіка прийому лікарями медичного центру;
- оперативна оцінка завантаження фахівців однієї спеціальності при попередньому записі пацієнта;
- оперативна зміна розкладу.

Лист непрацездатності:

- облік і реєстрація виданих лікарняних листів;
- експорт даних про діагноз пацієнта в картку лікарняного листа;
- підрахунок кількості лікарняних листів по підрозділах за будь-який період.

Статистика та звітність:

- ведення історії хвороби пацієнта; •
- первинний огляд та призначення лікарських засобів, процедур;
- аналіз завантаженості лікарів;
- облік статистики діагнозів пацієнтів;
- облік результатів прийому лікарів і проведених досліджень, процедур, операцій;

- формування медичної звітності.

Адміністрування та аудит:

- можливість створення внутрішнього облікового запису користувача або використання облікового запису з домену мережі;
- блокування дії облікового запису;
- включення та виключення користувача/групи до групи користувачів;
- перегляд входження облікового запису в групи користувачів;
- аутентифікація користувача за допомогою введеного імені та паролю;
- адміністрування доступів до окремих реквізитів та операцій;
- можливість протоколювання дати та часу виконання дій над відповідним ресурсом та внесення змін у ресурс;
- забезпечення збереження інформації аудиту в базі даних для її подальшого аналізу;
- неможливість модифікації інформації про доступ користувача до ресурсів та його дії у системі, рис. 3.5.

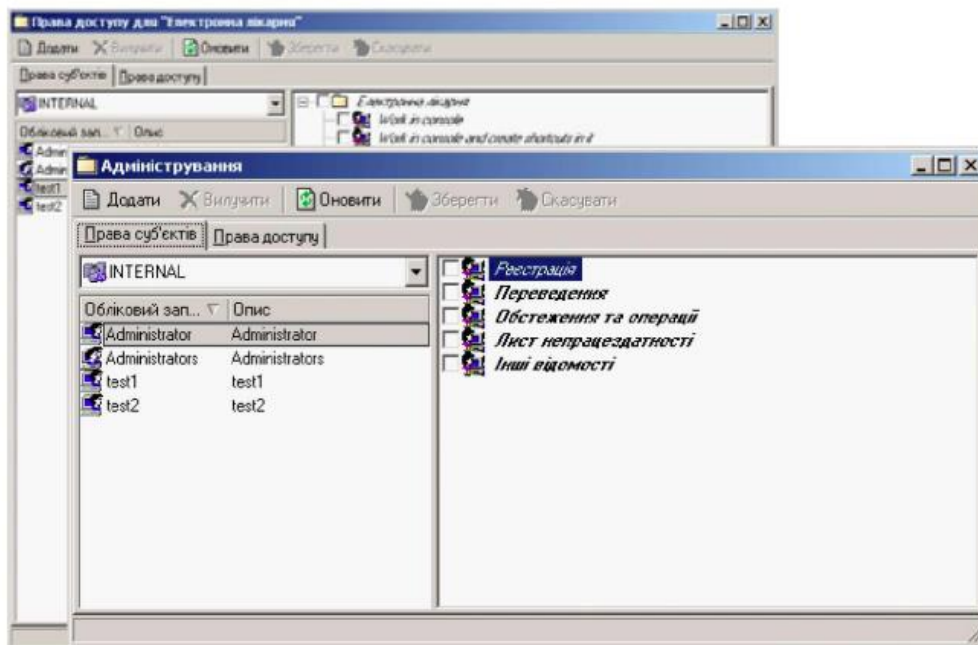


Рис. 3.5 Адміністрування та аудит інформаційно-аналітичної системи
«Електронна лікарня»

Джерело: складено автором на основі власних досліджень та [44]

Підсистема «Діловодство та контроль виконавчої дисципліни». Діловодство та контроль виконавчої дисципліни включає такі групи функцій. Реєстрація:

- надання можливості реєстрації документів шляхом заведення електронної реєстраційної картки;
- забезпечення мінімального набору аналітичної інформації групи функцій «Реєстрація» щодо попереднього розгляду вхідних документів;
- реєстрація документів одного виду в різних журналах;
- формування реєстраційних номерів як під час створення нової картки документа, так і в момент збереження картки;
- забезпечення пошуку реєстраційних записів у журналах реєстрації.

Завдання (резолуції):

- документ або резолюція мають можливість містити у собі довільну кількість завдань;
- фіксація виконавця, відповідального за виконання всього документа, на який накладається резолюція;
- надання можливості ведення довільного переліку етапів виконання завдання;
- введення інформації щодо результатів виконання завдання.

Контроль:

- наявність фільтрації документів, що підлягають контролю зовнішньому (звіт перед вищими організаціями) та/або внутрішньому (звіт перед керівництвом організації);
- можливість закриття документів.

Рух документів:

- надання можливості створення та ведення реєстрів передачі документів.

Експедиція:

- надання можливості ведення реєстрів відправлень;
- конвертація документів на підставі даних з груп функцій «Реєстрація» та «Рух документа».

Статистика та аналітика.

Впровадження системи автоматизації існуючих лікувально-діагностичних процесів дозволить домогтися:

- одноразовості введення будь-якої інформації в систему;
- підвищення ефективності роботи як окремих співробітників, так і установи в цілому;
- зниження витрат часу та ресурсів на копіювання, передачу та збереження множини копій паперових документів;
- підвищення обґрунтованості рішень, що приймаються, завдяки наданню лікарю максимально повної документальної бази;
- прискорення руху документів в установі;
- забезпечення ефективного контролю використання документів та прийняття управлінських рішень.

В основу програмного забезпечення « Електронна лікарня» покладено оригінальну платформу «Megapolis», що працює під управлінням операційної системи Microsoft Server 2003. Система функціонує на СУБД Microsoft SQL Server.

Система «Електронна лікарня» відіграє важливу роль в процесі взаємного обміну інформацією між лікарями, яку варто розгорнути за допомогою серверу електронної пошти. Використовуючи бездротові користувальницькі термінали, співробітники лікарні отримують доступ до єдиної бази даних, що містить інформацію про історії хвороб усіх пацієнтів. Крім цього, дана система передбачає впровадження системи спеціальних штрих-кодів, що можна застосовувати як у лабораторних дослідженнях, так і в медичних документах для ідентифікації пацієнтів.

В результаті впровадження вся інформація про пацієнта з моменту його надходження в лікарню й до виписки буде потрапляти до бази даних, де зберігаються діагностичні відомості й лікувальні призначення лікаря, результати обстежень, листи непрацездатності, протоколи операцій тощо. Після завершення лікування пацієнт одержує виписку із зазначенням повної інформації про проведені дослідження, використані лікарські засоби, виконані процедури тощо.

Однією з найважливіших складових проекту «Електронна лікарня» є використання міжнародних стандартів. Насамперед, це стосується реєстрації й передачі даних інструментальних досліджень хворих, наприклад, формату DICOM (digital imaging and communications in medicine), що дозволяє українським лікарням здійснювати обмін інформацією із закордонними медичними установами.

Основна концепція інформаційно-аналітичної системи «Електронна лікарня» полягає не в революційній заміні паперових на електронні носії, а в еволюційному вдосконаленні в рамках існуючих вимог регуляторних органів.

Реалізована система автоматизації покликана не тільки зняти з лікарів і медсестер колосальну паперову роботу, позбавивши від необхідності багаторазового занесення тих самих даних, але й максимально знизити ймовірність виникнення помилок. Дані про пацієнта заносяться в базу один раз і на всіх етапах лікування або складання звітності можуть бути легко надані в розпорядження лікаря. Крім того, в базі даних накопичується вся медична історія пацієнта: діагностичні й лікувальні призначення, результати обстежень, листи непрацездатності, протоколи операцій тощо.

На сучасному етапі в умовах багатoproфільної лікарні важко забезпечити своєчасне повернення лікареві замовленої клінічної інформації, зокрема, результатів аналізів. У системі з моменту виконання подібних процедур до їхнього отримання лікарем проходить кілька хвилин. Як тільки дані вносяться в базу, вони відразу стають доступними лікареві. Така інформація є набагато коректнішою, оскільки ймовірність здійснення помилки при введенні інформації зводиться до мінімуму. Цьому сприяє також ідентифікаційний код, за яким звіряється вся документація.

В результаті, оскільки лікар менше зайнятий паперовою тяганиною, він зможе більше уваги приділити пацієнтові.

Важливою особливістю системи є те, що лікарі мають доступ до Інтернет зі своїх робочих місць, що дозволяє оперативно отримувати дані про ефективність сучасних методик лікування конкретного захворювання, а також про застосування нових лікарських засобів. Подібні можливості повинні допомогти лікареві

правильно скорегувати свої лікувальні призначення. Крім того, всі дані про пацієнтів тепер зберігаються централізовано, з великим ступенем захищеності від втрати. Пацієнт же на руки отримує уніфіковану виписку з історії хвороби.

Таким чином, впровадження на базі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради системи «Електронна лікарня» дозволить покращити якість медичних послуг, наблизити діяльність кожного з відділень до вимог стандартів ДСТУ ISO 9001 «Система управління якістю. Вимоги» у версії 2015 року, і спростити систему клінічного аудиту, адже його можна робити в модулі програми «АУДИТ», яка дає можливість робити вибірку за лікарями, відділеннями, діагнозами, пацієнтами різного віку тощо.

В даний час існує думка про те, що впровадження та підтримка інформаційних систем у лікарнях не має економічної вигоди і носить лише якісний (соціальний), але збитковий характер. Однак, така думка виникла не через реальну збитковість інформаційних технологій, а через відсутність методів вимірювання економічного ефекту. Для визначення рентабельності впровадження інформаційних технологій у закладах охорони здоров'я варто вдатися до зарубіжних досліджень, оскільки наразі існує багаторічний досвід комп'ютеризації сфери медичного обслуговування. Найбільш відомим елементом інформаційних систем у медицині є система електронної медичної картки пацієнта, що практично повністю витіснила звичайну паперову картку.

В амбулаторії економічний ефект досягається за рахунок відмови від необхідності ведення паперової документації, що дає можливість вивільнити частку спеціального персоналу, який виконував би ці функції. Така економія може становити біля 60%. За хронометражем, здійсненим експертами Київської клінічної лікарні №12 видно, що виписка з паперової карти займає приблизно 4 хвилини, кількість виписок на лікаря в день більше, ніж кількість пацієнтів в 1,6 разів. При нормальному навантаженні в 15 пацієнтів на день, один лікар кожен рік витрачає 384 робочих години в рік. Це коштує лікарні щорічно 192 тис. грн. на рік на одного працівника, що в масштабах цілої лікарні або країни є досить вагомим аргументом.

В стаціонарі, цифровізація дозволяє медперсоналу отримувати доступ до лікувальних записів пацієнтів, дає змогу економити час, що витрачається на документацію та збір інформації. Також, економія відбувається за рахунок скорочення витрат, пов'язаних з заповненням паперових форм, а також попереджає випадки пропуску процедур. Скорочення часу роботи з документами дозволяє зменшити кількість дій з картками на 60-70% та частково (до 50%) вивільнити персонал, який виконує цю роботу. Додатково вивільнений час може бути використаний персоналом для підвищення якості піклування про однакову кількість пацієнтів або надати медичні послуги більшій кількості клієнтів.

Проведене дослідження у відділенні інтенсивної терапії, показало те, що впровадження інформаційних систем дало можливість зменшити час медсестри, який вона витрачала на роботу з документами, скоротився на 52 хвилини. Це дозволяє скоротити потребу в медсестрах на 11% [44]. В різних дослідженнях скорочення часу медсестер, у зв'язку з впровадженням електронних карток, оцінюється від 10% до 20% [44].

Завдяки впровадженню модулів комп'ютеризованого вводу лікарських призначень та підтримки лікарських рішень, лікарі мають можливість користуватись електронними базами даних про ліки, їх поєднання, протипоказання, інше. Це дозволяє обрати спосіб лікування відповідно до медичних стандартів, враховуючи ціну ліків, а також їхнього раціонального поєднання та оптимального строку застосування. За різними оцінками, система підбору альтернативних ліків дозволяє зменшити трати на препарати на 15%. Враховуючи щорічні трати на лікарські засоби в стаціонарі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, економія складе 171,2 тис. грн. В амбулаторному ж відділенні, економія, по розрахункам, може скласти 87,1 тис. грн.

Якщо система електронних медичних карток, забезпечена модулем призначення процедур та тестів і модулем підтримки лікарських рішень, то можливе скорочення непотрібних та дубльованих аналізів. Це відбувається, тому що система дозволяє лікарю апелювати всіма проведеними аналізами, а також

пропонує оптимальні схеми їх проведення у зв'язку з застосованими препаратами, переходом на іншу стадію лікування та іншими факторами. Структурування призначення на аналізи та інші дії дозволяють скоротити затрати на 22% в амбулаторному секторі та на 11,8% – в стаціонарному. Загалом, економія на лабораторних дослідженнях в стаціонарні КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради оцінюється в 112,6 тис. грн., в амбулаторному – в 82,2 тис. грн. Зменшення трат на рентгенівські дослідження в амбулаторії дасть можливість секономити 14%, що відповідає 66,9 тис. грн.

Перебування пацієнта в стаціонарі спричиняє цілий ряд втрат часу: на пошук відповідних документів, призначення лікування, координацію висновків різних спеціалістів тощо. Подібні втрати можна звести до мінімуму за допомогою системи медичних карток, що скоротить термін перебування пацієнта в стаціонарі. За різними оцінками, терміни госпіталізації скоротяться на 10-20%. При такому скороченні терміну госпіталізації, економія в масштабах може скласти до 67 тис. грн. Загальна інформація по економічних вигодах при впровадженні системи електронних медичних карток в амбулаторному секторі наведені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Економічні вигоди в амбулаторному секторі

№ з/п	Види вигоди	Оцінка економії, %	Характеристика
1	Час роботи з документами	11	Заробітня плата персоналу по відділенням за рік
2	Лікарські препарати	15	Вартість лікарських препаратів за рік
3	Лабораторні дослідження	11,8	Сумарні річні витрати лабораторій
4	Радіологічні дослідження	14	Сумарні витрати відділень, що ведуть радіологічні дослідження
5	Термін госпіталізації	15	Вартість ліжко-місць, помножена на кількість ліжко-днів за рік

Джерело: складено автором на основі власних досліджень

Вартість впровадження системи електронних медичних карток складається із двох пунктів: капітальні затрати і витрати на обслуговування. При цьому вартість обслуговування оцінюється як відсоток від капітальної вартості. Вважається, що в

більшості випадків капітальні затрати будуть рознесені на термін в декілька років. Ці витрати включають вартість програмного забезпечення, витрати на місцеву інфраструктуру та трудові трати персоналу, що буде задіяний у встановлення та модернізацію роботи. Аналізуючи приклад впровадження системи електронних карток на прикладі Київської клінічної лікарні №12 видно, що за два роки витратила на інформаційні технології 142,9 тис.грн., при цьому величина отриманої економії склала 329,3 тис.грн., що являється дуже хорошим результатом. Найбільші вигоди були отримані за рахунок економії лікарських препаратів – 33%, радіологічних дослідженнях – 17%, зменшення помилок в рахунках – 15% [44]. В цілому потенційна економія майже вдвічі переважає середню величину. Загальні фінансові вигоди для обох секторів у відображено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Сумарні вигоди від впровадження системи «Електронна лікарня» (системи електронних медичних карток) в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради

Види вигоди	Потенційна економія, тис. грн.	Середня економія, тис. грн
Амбулаторія		
Електронні медичні записи	11,9	6,9
Затрати на виписки карт	23,1	11,2
Лабораторні дослідження	82,2	41,1
Лікарські препарати	87,1	36,2
Радіологічні дослідження	66,9	21,7
Всього	271,2	117,1
Стаціонар		
Покращення роботи з документами	12,7	7,1
Електронні медичні записи	12,5	9,3
Лабораторні дослідження	112,6	61,6
Лікарські препарати	171,2	92,0
Скорочення термінів госпіталізації	36,7	19,3
Всього	345,7	189,3

Джерело: складено автором на основі власних досліджень

Згідно даних табл. 3.3 можна зробити висновки про ефективність впровадження системи «Електронна лікарня» (системи електронних медичних карток) в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, яка за оптимістичними прогнозами складе 616,9 тис. грн. (стаціонар

+ амбулаторія), а за песимістичними – 306,4 тис. грн. (стаціонар + амбулаторія). Зважаючи на те, що кожного року витрати в стаціонарі та амбулаторії складають 582,16 тис. грн., то запланована середня економія у розмірі 306,4 тис. грн. є вагомим аргументом впровадження запропонованої системи «Електронна лікарня» в діяльність КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради. З огляду на суму витрат, які варто понести на початку впровадження та експлуатаційні витрати проекту, у сумі 472,2 тис. грн., то проект окупиться менше ніж за 1,5 роки (за самими песимістичними підрахунками), і за 9 місяців (за оптимістичними прогнозами).

Висновки до розділу 3

Впровадження системи управління якістю на основі міжнародних стандартів ISO серії 9000, є одним з важливих методів, який дозволяє досягати та підтримувати високий рівень якості надання медичних послуг. Правильне та цілеспрямоване введення системи управління якістю у діяльність медичних організацій дозволить звільнити лікарів та середній медичний персонал від малоістотного та неефективного контролю якості та підвищити ефективність їх роботи. Таким чином, для більш ефективного управління лікувальним закладом, усунення недоліків та покращення якості роботи, необхідно провести низку наступних заходів.

Створення триступінчастого контролю якості медичної допомоги. Актуальним завданням якого є створення моделі конкурентного лікувально-профілактичного закладу, де якість буде відповідати кращим національним і світовим стандартам, де будуть дотримуватися права пацієнтів, де буде побудовано систему обміну інформацією та співробітництво. Ключовою фігурою такого лікувального закладу є лікар, який вміє вибудувати відносини з пацієнтом та надати сучасні медичні послуги. Саме лікарі та завідувачі структурних підрозділів перші контактують з пацієнтами, або їх законними представниками, і вони мають здійснювати перший ступінь контролю за якістю медичної допомоги. Третім

ступенем контролю якості медичної допомоги є лікарська комісія лікувально-профілактичного закладу (ЛПЗ). Створення окремого відділу управління якістю медичної допомоги. Впровадження системи внутрішнього контролю якості на основі розроблених внутрішніх нормативних актів та форм документів.

Використавши загальні інструменти контролю у хірургічному стаціонарі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради нами було виявлено ряд невідповідностей в організації його роботи щодо дотримання вимог ДСТУ ISO 9001. На основі цих даних нами виявлено ряд резервів, усунення яких підвищить ефективність системи контролю в цілому та якості медичних послуг зокрема.

Найбільш проблемними зонами відповідності роботи стаціонару хірургічного відділення до до стандартів якості ДСТУ ISO 9001 є наступні їх розділи: система управління якістю; а також вимірювання, аналізування та поліпшення, що дало підставу для прийняття рішень щодо вдосконалення діяльності медичної установи, а саме усунення невідповідностей, виявлених під час контролю (аудиту).

Саме тому, з метою можливості отримання достовірних результатів і здійснення всебічної оцінки проблем, що виникають в закладі охорони здоров'я необхідно постійно, систематично здійснювати контроль всіх процесів, які відбуваються в даному закладі щодо надання медичної допомоги, аналізувати ряд ризиків, з якими заклад може стикнутися з метою їх повної або часткової ліквідації.

Таким чином, підвищення рівня автоматизації в сфері документообігу лікарні, дасть можливість аудиторам здійснювати аудит, контроль та періодичний перегляд рівня надання медичних послуг, їх відповідність державним стандартам, здійснювати перегляд основних індикаторів, за якими здійснюється аудит, що в кінцевому підсумку підвищить якість та прозорість управлінських процесів та покращить рівень діяльності лікарні в цілому.

Автоматизації в сфері документообігу лікарні можна досягти шляхом впровадження системи «Електронна лікарня» (системи електронних медичних карток) в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, економічна ефективність від впровадження якої за оптимістичними

прогнозами складе 616,9 тис. грн. (стаціонар + амбулаторія), а за песимістичними – 306,4 тис. грн. (стаціонар + амбулаторія). Зважаючи на те, що кожного року витрати в стаціонарі та амбулаторії складають 582,16 тис. грн., то запланована середня економія у розмірі 306,4 тис. грн. є вагомим аргументом впровадження запропонованої системи «Електронна лікарня» в діяльність КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради. З огляду на суму витрат, які варто понести на початку впровадження та експлуатаційні витрати проекту, у сумі 472,2 тис. грн., то проект окупиться менше ніж за 1,5 роки (за самими песимістичними підрахунками), і за 9 місяців (за оптимістичними прогнозами).

ВИСНОВКИ

У сучасних умовах господарювання суб'єкти, які діють на території України з метою ефективного функціонування та сталого розвитку, повинні вміло використовувати і застосовувати прогресивні теорії, методи й інструменти управління, а також досвід провідних світових компаній у сфері управлінського контролю. Контроль як одна з функцій управління являє собою процес визначення якості й коригування виконуваної підлеглими роботи, для того щоб забезпечити виконання планів, спрямованих на досягнення цілей підприємства.

Внутрішній контроль є важливим підґрунтям управління підприємством, оскільки саме він забезпечує перевірку ефективності та виконання управлінських рішень, виявлення та усунення відхилень у фінансово-господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку а також контроль за наявністю та використанням матеріальних ресурсів підприємства. Він розкриває систему спостережень та перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкту прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативності й ефективності діяльності, встановлення законності та доцільності господарських операцій, збереження власності, достовірності звітності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення ефективності діяльності. Результати проведеного дослідження підтверджують те, що на кожному підприємстві доцільним є створення спеціального незалежного підрозділу в структурі підприємства – служби внутрішнього контролю, що дозволить здійснювати ефективний контроль, виявляти найбільш перспективні напрями розвитку та надавати рекомендації стосовно поліпшення діяльності підприємства.

В ході проведеного дослідження встановлено те, що наразі існує складність визначення єдиного критерію для оцінювання ефективності контролю на підприємстві. Ця ситуація зумовила й той факт, що на даний час навіть на теоретичному рівні все ще не запропонована єдина методика для оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю. Основна причина такої ситуації – відсутність єдиної позиції щодо елементів цієї системи, критеріїв і показників її

оцінювання. Проблематичним є й оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю на основі одного комплексного показника, наскільки б складним він не був, адже ефективність цієї системи занадто багатогранна категорія.

Порівняльна характеристика документів щодо організації внутрішнього контролю дозволила комплексно їх проаналізувати. Так як вони розроблялися різними органами тільки для різних цільових груп, то можливі деякі невідповідності між ними. Однак кожен документ фокусується на внутрішньому контролі та конкретній цільовій групі (наприклад, на внутрішніх та зовнішніх аудиторів, менеджерів, бухгалтерів), приділяє велику увагу створенню і оцінці засобів внутрішнього контролю. Таким чином порівняння концепцій внутрішнього контролю, що виражені в цих документах, становлять інтерес для всіх цих цільових груп.

КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради – спеціалізований лікувальний заклад, призначений для надання висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної медичної допомоги населенню області з онкологічними захворюваннями. Предметом діяльності Диспансеру є надання в повному обсязі висококваліфікованої стаціонарної та амбулаторно-поліклінічної (консультативної) медичної допомоги населенню області із застосуванням сучасних засобів та методів лікування та із залученням, у разі потреби, лікарів та фахівців усіх лікувально-профілактичних закладів області, України, в т.ч. на договірній основі тощо.

Проаналізуючи основні економічні показники діяльності підприємства варто в першу чергу відмітити, що протягом 2019-2021 рр. відмічається суттєве зростання на що не вплинув Covid-19, що обумовлено в першу чергу тим, що лікарня дотримуючись всіх санітарних норм продовжувала працювати і надавати пацієнтам кваліфіковані послуги із лікування. Стрімке зростання показників ефективності обумовлене тим, що підприємство почало підпорядковуватися у веденні власної діяльності Житомирській обласній раді. Таким чином відмітимо зростання чистого доходу в 3,1 рази разом із зростанням собівартості наданих послуг в 2,5 рази, чистий прибуток зрівнявся протягом 2019-2021 рр. в 6,8 рази.

В цілому за результатами аналізу фінансового стану КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради можна дійти висновку, що у аналізованому періоді КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради має задовільний рівень ризику, що свідчить про забезпеченість оборотні активи організації власними оборотними коштами, КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради фінансує діяльність з допомогою власних коштів. Достатність власного капіталу в аналізованому періоді свідчить про незалежність організації від позикових джерел фінансування та відсутність ризику неплатоспроможності. Загальний коефіцієнт ліквідності організації за аналізований період знаходиться вище нормативного значення, що свідчить про спроможність організації покрити всі свої зобов'язання (короткострокові та довгострокові) наявними власними активами, тобто фінансовий стан організації стійкий.

Дослідивши рівень організації контролю у закладі охорони здоров'я нами встановлено, що контроль як такий існує, проте найбільшу увагу приділено контролю (самоконтролю) якості послуг, які надаються закладом, окремо аналізується виконання бюджетних програм і досягнення по них показників ефективності, а також контроль товарно-матеріальних цінностей, а саме списання медикаментів тощо. Головним недоліком впровадженої системи контролю є те, вона не є єдиним механізмом, а кожен вид контролю в системі виконується окремо, що заважає в цілому оцінити систему контролю, як функції менеджменту КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради.

Впровадження системи управління якістю на основі міжнародних стандартів ISO серії 9000, є одним з важливих методів, який дозволяє досягати та підтримувати високий рівень якості надання медичних послуг. Правильне та цілеспрямоване введення системи управління якістю у діяльність медичних організацій дозволить звільнити лікарів та середній медичний персонал від малоістотного та неефективного контролю якості та підвищити ефективність їх роботи. Таким чином, для більш ефективного управління лікувальним закладом,

усунення недоліків та покращення якості роботи, необхідно провести низку наступних заходів.

Створення триступінчастого контролю якості медичної допомоги. Актуальним завданням якого є створення моделі конкурентного лікувально-профілактичного закладу, де якість буде відповідати кращим національним і світовим стандартам, де будуть дотримуватися права пацієнтів, де буде побудовано систему обміну інформацією та співробітництво. Ключовою фігурою такого лікувального закладу є лікар, який вміє вибудувати відносини з пацієнтом та надати сучасні медичні послуги. Саме лікарі та завідувачі структурних підрозділів перші контактують з пацієнтами, або їх законними представниками, і вони мають здійснювати перший ступінь контролю за якістю медичної допомоги. Третім ступенем контролю якості медичної допомоги є лікарська комісія лікувально-профілактичного закладу (ЛПКЗ). Створення окремого відділу управління якістю медичної допомоги. Впровадження системи внутрішнього контролю якості на основі розроблених внутрішніх нормативних актів та форм документів.

Використавши загальні інструменти контролю у хірургічному стаціонарі КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради нами було виявлено ряд невідповідностей в організації його роботи щодо дотримання вимог ДСТУ ISO 9001. На основі цих даних нами виявлено ряд резервів, усунення яких підвищить ефективність системи контролю в цілому та якості медичних послуг зокрема.

Найбільш проблемними зонами відповідності роботи стаціонару хірургічного відділення до стандартів якості ДСТУ ISO 9001 є наступні їх розділи: система управління якістю; а також вимірювання, аналізування та поліпшення, що дало підставу для прийняття рішень щодо вдосконалення діяльності медичної установи, а саме усунення невідповідностей, виявлених під час контролю (аудиту).

Саме тому, з метою можливості отримання достовірних результатів і здійснення всебічної оцінки проблем, що виникають в закладі охорони здоров'я необхідно постійно, систематично здійснювати контроль всіх процесів, які

відбуваються в даному закладі щодо надання медичної допомоги, аналізувати ряд ризиків, з якими заклад може стикнутися з метою їх повної або часткової ліквідації.

Таким чином, підвищення рівня автоматизації в сфері документообігу лікарні, дасть можливість аудиторам здійснювати аудит, контроль та періодичний перегляд рівня надання медичних послуг, їх відповідність державним стандартам, здійснювати перегляд основних індикаторів, за якими здійснюється аудит, що в кінцевому підсумку підвищить якість та прозорість управлінських процесів та покращить рівень діяльності лікарні в цілому.

Автоматизації в сфері документообігу лікарні можна досягти шляхом впровадження системи «Електронна лікарня» (системи електронних медичних карток) в КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради, економічна ефективність від впровадження якої за оптимістичними прогнозами складе 616,9 тис. грн. (стаціонар + амбулаторія), а за песимістичними – 306,4 тис. грн. (стаціонар + амбулаторія). Зважаючи на те, що кожного року витрати в стаціонарі та амбулаторії складають 582,16 тис. грн., то запланована середня економія у розмірі 306,4 тис. грн. є вагомим аргументом впровадження запропонованої системи «Електронна лікарня» в діяльність КНП «Житомирський обласний онкологічний диспансер» Житомирської обласної ради. З огляду на суму витрат, які варто понести на початку впровадження та експлуатаційні витрати проекту, у сумі 472,2 тис. грн., то проект окупиться менше ніж за 1,5 роки (за самими песимістичними підрахунками), і за 9 місяців (за оптимістичними прогнозами).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств: підручник. К. : КНЕУ, 2012. 624 с.
2. Аренс Э.Л., Лоббек Дж.К. Аудит. Москва : Финансы и статистика, 2001. 560 с.
3. Афанасьев В.Г. Общество: системность, познание и управление. М.: Политиздат, 2016. 432 с.
4. Бардаш С.В., Осадча Т.С. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю. Економіка та держава. 2017. № 11. С. 16–19.
5. Башнянин Г.І., Апопій В.В., Вовчак О.Д. Формування ефективної системи управлінського контролю в умовах системної нестабільності економіки. Вісник львівської комерційної академії. 2015. № 36. С. 45–46.
6. Безверхий К. Методика використання аналітичних процедур при оцінці ефективності системи внутрішньо-господарського контролю підприємства. Бухгалтерський облік і аудит. 2018. № 11. С. 17–24.
7. Белобжецкий И.А. Бухгалтерская отчетность и методы ее контроля. М.: Финансы и статистика, 2005. 272 с.
8. Білуха М.Г. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. Київ: «Вища школа», 2004. 364 с.
9. Богданович И.С., Соболева О.А. Место внутреннего контроля в системе управления предприятием и форма его организации. Вестник ПсковГУ. Серия «Экономические и технические науки». 2014. № 5. С. 66-76.
10. Бойко И.В. Инновационное развитие государств-участников СНГ в контексте глобальных вызовов. Сб. материалов XII междунар. науч.-практ. конф. “Проблемы и перспективы инновационного развития экономики”. К.: СПД Цудзинович Т.И., 2018. С. 63.

11. Болдуєв М.В. Удосконалення організаційно-методичних основ оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства в процесі проведення зовнішнього аудиту. Вісник Запорізького національного університету. 2018. № 1(9). С. 21–27.
12. Бондар М.І. Аудит в АПК : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2003. 188 с.
13. Бочаров С.А., Иванова А.А., Олейников С.Я. Основы бизнеса. М.: Изд. центр ЕАОИ, 2018. 447 с.
14. Будник Л.А., Голяш І.Д. Оцінка системи внутрішнього контролю при дослідженні стратегічних ініціатив підприємства. Інноваційна економіка. 2013. №6. С. 68–71.
15. Бурцев В.В. Основные направления совершенствования внутреннего контроля в организации. Аудиторские ведомости. 2017. № 10. С. 42-47.
16. Бурцев В.В. Управленческий контроль на предприятии: методология и организация. Управленческий учет. 2019. № 4. С. 31–34.
17. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2008. № 1 (43). С. 21-42.
18. Бутинець Т.А. Управлінський контроль та його елементи. Житомирський державний технологічний університет. 2010. № 1. С. 31–37.
19. Виговська Н.Г. Моделювання структур внутрішньогосподарського контролю на акціонерних товариствах. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2005. № 2 (32). С. 79-89.
20. Волков О.І., Денисенко М.П., Гречан А.П. Інноваційний розвиток промисловості України: навч. посіб. К.: КНТ, 2006. 124 с.
21. Гетманцева Н. Д. Методологія наукових досліджень : навч. посіб. К.: КНЕУ, 2009. 516 с.
22. Гірняк К. М. Теоретичні критерії ефективності підприємств з виробництва свинини. Наук. вісн. Львів. нац. ун-ту ветеринарної медицини і біотехнологій імені С. З. Гжицького. 2019. Т. 11, № 2(41), ч. 5. С. 167–170.

23. Гнатюк С.А. Не стримувати розвитку промислового свиначства. Тваринництво України. 2013. №9. С. 2-3.
24. Григорьев А.С. Научно-технический прогресс и эффективность животноводства. Минск : Ураджай, 2005. 120 с.
25. Гуцаленко Л.В., Мулик Т.О. Внутрішній аудит та діагностика в системі державного фінансового контролю та управління діяльністю бюджетної установи. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 4.(32). С. 31-45.
26. Дебіторська заборгованість. Положення стандарт бухгалтерського обліку 10. Наказ Міністерства фінансів України від 08. 10. 1999 р. № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>
27. Дереза З.П. Внутрішньогосподарський контроль: економічний зміст та значення в умовах трансформаційної економіки України. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. Житомир: ЖДТУ, 2005. С. 228-242.
28. Дефлиз Ф.Л., Дженник Г.Р., О'Рейли В.М., Хирш М.Б. Аудит Монтгомери. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1997. 542 с.
29. Довгань В.І., Арзянцева Д.А., Захаркевич Н.П. Аудит якості медичних послуг закладу хорони здоров'я. URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/np/article/view/2113/2114>
30. Дорош Н.І. Аудит системи внутрішнього контролю підприємства. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. № 2(5). С. 95–108.
31. Дохід. Положення стандарт бухгалтерського обліку 15. Наказ Міністерства фінансів України від 29. 11. 1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
32. Емельянов А.М., Иевлев А.И., Никонов А.А. Интенсивное развитие промышленного комплекса. М. : Агропромиздат, 2007. 56 с.
33. Ерофеева В.А. Учет и контроль использования ресурсов в объединении. Л.: ЛГУ, 2001. 176 с.

34. Євтушевська О.А. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю підприємств водного транспорту. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2015. № 3. С. 214–221.

35. Журкіна Н.Ю. Формування інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень як метод підвищення ефективності управління : зб. наук. пр. Економіка : проблеми теорії та практики. Дніпропетровськ, 2014. Том I, вип. 196. С. 116–117.

36. Загородній А.Г., Корягін М.В. Аудит: теорія і практика : навч. посіб. Львів : Видавництво національного університету «Львівська політехніка», 2014. 456 с.

37. Запаси. Положення стандарт бухгалтерського обліку 9. Наказ Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

38. Ивашкевич В.Б. Калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности. Изд-во казанского университета, 2004. 148 с.

39. Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища. МСА 315. URL: http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf

40. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.

41. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні : практ. посіб. Київ: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2015. 375 с.

42. Кизилев А. Н., Иванеско К. А. Система внутреннего контроля в зарубежной практике. Проблемы экономики и юридической практики. 2019. № 6. С. 62–64.

43. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлап'юнов. Київ: Лібра, 2017. 320 с.

44. Козлов С.М., Моїсєєв Ю.В. Інформаційно-аналітична система закладів охорони здоров'я «Електронна лікарня». URL: <https://ojs.tdmu.edu.ua/index.php/here/article/download/7465/6974>

45. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: монографія. К.: ДП "Ін форм.-аналіт. агентство", 2007. 429 с.

46. Король В.В. Підходи щодо оцінки ефективності внутрішньогосподарського контролю в управлінні виробництвом та реалізацією цукрових буряків. Ефективна економіка. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=efek_2018_9_48

47. Кохан С.О. Зарубіжний досвід організації систем контролю. Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія : Управління. 2016. Вип. 2. С. 284-290.

48. Коцупатрий М., Гуцаленко У. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. Економічний аналіз. 2017. № 6. С. 433-436.

49. Красностанова Н.Е., Маневич М.А., Запорожан Д.В. Управлінський контроль у системі стратегічного планування. Одеський державний політехнічний університет. 2014. № 1. С. 39–43.

50. Криницький Р.М. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 120 с.

51. Латфуллин Г.Р. Теория организации. М. : Госстатиздат, 2008. 488 с.

52. Лозовський О.М., Чабан Ю.С. Управлінський контроль як складова ефективної діяльності підприємства. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Nvkhdu_en_2018_6\(3\)_5](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Nvkhdu_en_2018_6(3)_5)

53. Лукомский Я. И. Теория корреляции и ее применение к анализу производства. М.: Госстатиздат, 2008. 388 с.

54. Любченко П.М., Смоляр О.А. Зарубіжний досвід організації контролю у сфері місцевого самоврядування. Державне будівництво та місцеве самоврядування. 2015. Вип. 29. С. 18–31.

55. Майорова Т.В. Інвестиційна діяльність: навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2004. С. 8–9.

56. Максимова В.Ф. Загальний підхід до організації системи внутрішньогосподарського контролю. Бухгалтерський облік та господарський контроль. Житомир: ЖІТІ, 2002. № 19. С. 174-179.

57. Максимова В.Ф. Класифікація внутрішнього економічного корпоративного контролю. Вісник Львівської комерційної академії. 2014. Вип. 16. С. 316-322.

58. Максимова В.Ф., Ковальова Н.М., Шляхов Є.В. Формування критеріїв якості внутрішнього контролю. Вісник соціально-економічних досліджень. 2017. № 4. С. 216–223.

59. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учебн. Москва: Кнорус, 2011. 640 с.

60. Михайленко О.Г. Зарубіжний досвід формування системи контролю якості аудиторських послуг. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 20. Ч. II. С. 180–186.

61. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2016-2017 років. Київ : АПУ, 2016. 1142 с.

62. Моисеенко Н.А. Роль интенсификации в повышении экономической эффективности. Экономические проблемы сельского хозяйства. Ч. II. М.: Изд-во Моск. ун-та, 2006. С. 35-37.

63. Музика П.М., Соломонко Д.О. Організаційне (інституційне) забезпечення інноваційної діяльності в аграрному секторі України. Сб. матеріалів XII междунар. науч.-практ. конф. “Проблемы и перспективы инновационного развития экономики”. К.: СПД Цудзинович Т.И., 2018. С. 322-324.

64. Мулик Т.О., Мулик Я.І. Організація внутрішнього контролю в системі управління оподаткуванням. Економіка, фінанси та управління: проблеми та

сучасні шляхи розвитку. Матеріали підсум. Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 25-26 грудня 2015 р.) ГО "Львівська економічна фундація". У 3-х ч. Львів: ЛЕФ, 2015. С. 102-105.

65. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/17-18_2020/6.pdf

66. Мулик Я.І., Домбровська В.В. Внутрішньогосподарський контроль фінансової безпеки підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 22. С. 960-964.

67. Мулик Я.І., Цуркан А.О. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрним підприємством. Ефективна економіка. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6188>

68. Нематеріальні активи. Положення стандарт бухгалтерського обліку 8. Наказ Міністерства фінансів України від 18. 10. 1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

69. Никитин Л. Настройте систему по камертону SOX. Новые системы финансового учета. URL: https://gaap.ru/articles/nastroyte_sistemu_po_kamertonu_sox/

70. Новик І.В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Наукові записки. УАД. 2017. № 2. С. 188-196.

71. Орел В.М. Сутність і роль контролю як функції управління. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3763>

72. Орлова О.Е. Внутренний контроль: организационный аспект. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2012. № 21. С. 56-60.

73. Основні засоби. Положення стандарт бухгалтерського обліку 7. Наказ Міністерства фінансів України від 27. 04. 2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

74. Остророг Н.В., Чубай В.М. Формування та оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю промислового підприємства. Науковий Вісник НЛТУ України. 2016. № 21.14. С. 270–275.

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

76. Патраманська Л.Ю. Удосконалення підходів до оцінки ефективності внутрішнього контролю на підприємствах електронної комерції. Ефективна економіка.

URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=efek_2019_10_48

http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=efek_2019_10_48

77. Петіна Л.В., Добруля О.О. Аудиторська оцінка, тестування та документування перевірки системи внутрішнього контролю. Бізнес-навігатор. 2017. № 2. С. 67–70.

78. Петрик О.А., Савченко В.Л., Свідерський Д.Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 482 с.

79. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні. Економіст. 2018. № 1. С. 31-34.

80. Побережець О.В., Денисюк О.В. Міжнародний досвід організації фінансового контролю: матер. VII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті» (Одеса, 5-9 грудня 2016 р.). 2016. С. 81–83.

81. Погорелов Ю.С., Миронова Ю.Ю., Мазурьонук В.В. Організація внутрішньо-господарського контролю на промислових підприємствах. Економіка і регіон. 2015. № 4. С. 135-139.

82. Привезенцев В.А. Контроль и ревизия: Учеб. пособие. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. 96 с.

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

84. Рожелюк В.М. Організація побудови системи контролю переробних підприємств у ринковому середовищі. URL:

<https://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-pobudovi-sistemi-kontrolyu-pererobnih-pidpriemstv-u-rinkovomu-seredovischi.html>

85. Рядська В.В. Аудит в системі економічних відносин України: сучасний стан та концепція розвитку : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В.М., 2014. 472 с.

86. Сметанко О.В. Оцінка службою внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю в акціонерних товариствах України. Вісник СумДУ. Серія «Економіка». 2018. № 3. С. 137–150.

87. Сонин А. Внутренний аудит для успешной компании. Консультант. 2014. №19. С. 20-25.

88. Сравнение концепций внутреннего контроля. URL: <https://bankir.ru/publikacii/20070118/sravnenie-koncepcii-vnytrennego-kontrolya-1383854>

89. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. Аудитор України. Методика та практика аудиту. 2014. № 9 (226). С. 32-37.

90. Старенька О.М. Роль міжнародних вимог в організації системи внутрішнього контролю. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Vsed_2019_1_14

91. Стражев В.И. Оперативное управление предприятием, проблемы учета и анализа. Мн.: Наука и техника, 2003. 152 с.

92. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. М.: Финансы и статистика, 2007. 127 с.

93. Хмелев С.А. Создание службы внутреннего контроля в системе экономической безопасности предприятия. Вектор науки ТГУ. 2018. № 1. С. 285-288.

94. Чубай В.М., Грицеляк О.І. Оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства в процесі аудиту фінансової звітності: механізм, критерії, проблеми

та способи їх усунення. URL:

<https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/2161/2142>

95. Шерстюк О.Л. Аудиторська оцінка ризику неефективності системи внутрішнього контролю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 8. С. 1200–1204.

96. Яценко В.М., Пронь Н.О. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. 2019. № 22. С. 3-7.

97. Ellingsen G., Monteiro E. Big is beautiful. Electronic patient records in Norway 1980–2000//Methods of Information in Medicine. 2003. Vol. 42. P. 123-129.

98. Fickel K. Hot-Wiring Hospitals. Profit Magazine. 2001. Vol. 36. P. 201-205.

99. Internal control – integrated framework: executive summary. Committee of Sponsoring Organizations of the Tredway Commission, 2013. 12 p.

100. Mulyk Tetiana, Mulyk Yaroslavna. Innovations in the Agricultural Business: Problems and Prospects in Ukraine. International Journal of Innovative Technologies in Economy. URL: https://doi.org/10.31435/rsglobal_ijite/31032020/6959

101. Wong D., et al. Changes in intensive care unit nurse task activity after installation of a thirdgeneration intensive care unit information system. Critical Care Medicine. 2003. Vol. 31. 10. P. 2488-2494.

ДОДАТКИ