

УДК 658.14/.17:005.922.1(043.5)

**Даценко Г.В.**

кандидат економічних наук, здобувач наукового ступеню д.е.н.  
Хмельницького національного університету

**Datsenko Hanna**

Candidate of economic sciences,  
Applicant of scientific degree of Doctor of economic sciences  
Khmelnytskyi National University

## **ОСНОВНІ ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У ПІДВИЩЕННІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

## **MAIN INSTRUMENTS FOR IMPROVING INTERNAL CONTROL AND INTERNAL AUDIT IN INCREASING THE FINANCIAL SAFETY OF ENTERPRISES**

*У статті розкрито сутність внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту як важливих чинників забезпечення фінансової безпеки підприємства. Досліджено особливості організації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту; виокремлено їхні завдання та основні інструменти забезпечення. Доведено, що від можливостей правильного організування роботи та компетентного застосування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту залежать умови сталого функціонування та розвитку всіх найважливіших господарських операцій на підприємстві. У зв'язку із цим запропонована схема взаємозв'язку внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні результативності діяльності підприємства, що сприятиме своєчасній ідентифікації загроз фінансовій безпеці в процесі використання фінансових ресурсів останніми. За результатами дослідження сформовано систему внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні фінансової безпеки підприємства.*

**Ключові слова:** фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит, фінансова безпека, фінансові ресурси, підприємство.

*В статье раскрыта сущность внутреннего контроля и внутреннего аудита как важных факторов обеспечения финансовой безопасности предприятия. Исследованы особенности организации внутреннего контроля и внутреннего аудита; выделены их задачи и основные инструменты обеспечения. Доказано, что от возможностей правильной организации работы и компетентного применения внутреннего контроля и внутреннего аудита зависят условия устойчивого функционирования и развития всех важнейших хозяйственных операций на предприятии. В связи с этим предложена схема взаимосвязи внутреннего контроля и внутреннего аудита в обеспечении результативности деятельности предприятия, что будет способствовать своевременной идентификации угроз финансовой безопасности в процессе использования финансовых ресурсов последними. По результатам исследования сформирована система внутреннего контроля и внутреннего аудита в обеспечении финансовой безопасности предприятия.*

**Ключевые слова:** финансовый контроль, внутренний контроль, внутренний аудит, финансовая безопасность, финансовые ресурсы, предприятие.

*The article reveals the essence of internal control and internal audit as important factors for increasing financial security of an enterprise. In the article the theoretical bases of the formation of internal control and internal audit in the context of increasing the financial security of the enterprise are researched and generalized. The relevance of the research is to minimize the threats to the financial security of the enterprise, which can be achieved through effectively selected internal control and internal audit tools. The object of the article is to develop the main tools of internal control and internal audit, to reveal the essential characteristics in increasing the financial security of the enterprise. The study of theoretical and practical problems in the field of internal control and internal audit determines the following objectives: to investigate the essence of internal control and internal audit as important factors for increasing financial security of an enterprise; to develop features of the organization of internal control and internal audit; to study their tasks and basic tools of provision. General scientific and special research methods were used to achieve the stated goal and to solve the tasks set in the work: formal logic (generalization, analysis, specification), comparison, descriptive method – for revealing the essential and typological characteristics of internal control and internal audit in the financial security of the enterprise increasing; systematic approach – for the definition of internal control and internal audit as interrelated elements of a single system of financial control in increasing the financial security of the enterprise; graphic – for a visual representation of the results of the research and the schematic construction of theoretical provisions of the study. The obtained results of the research allow to state the advantages of the system approach in forming the main tools of internal control and internal audit in improving the financial security of the enterprise. The results of the research prove that the ultimate goal of financial control is the formation of rational decisions of a managerial nature in order to achieve the effective functioning of the object and provide them with high results in the economic, social, political, scientific and technical and other areas of development. The proposed provisions allow phased implementation of internal audit in the enterprise's activities, taking into account the assessment of elements of internal control in its financial security diagnostics, the selection of the most risky operations that threaten the financial security of the enterprise with the definition of threats internal and external the environment using the procedures of the previous, current and subsequent control in increasing the financial security of the enterprise. The developed tools for the implementation of internal control and internal audit as an integral system of financial control in the financial security increasing of the enterprise will promote compliance with the legality, purposeful and efficient use of financial resources in achieving the integrity and stability of the financial system of the enterprise. The results of the study will allow enterprises to carry out: elimination of generalized deficiencies inherent in financial control at an enterprise; approximation of organizational principles of adaptation of the national model of functioning of the financial control system to the European model of its functioning; legislative and normative support for the development of internal control and internal audit of the enterprise; ensuring the needs of enterprises in improving their financial security.*

**Keywords:** financial control, internal control, internal audit, financial security, financial resources, enterprise.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Формування нових векторів фінансового контролю у забезпеченні фінансової безпеки на підприємстві передбачає, з одного боку, розширення можливостей для керівників з акцентом на забезпечення автономії їхньої діяльності, а з іншого – підвищення фінансової відповідальності, досягнути якої можливо, в першу чергу, за рахунок організування внутрішнього аудиту на промислових підприємствах як одного з вирішальних інструментів забезпечення належного рівня фінансової безпеки на підприємствах, що займаються виробничою діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. На важливості застосування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні дієвості та результативності механізму фінансового контролю на промислових підприємствах

наголошували у своїх дослідженнях багато вітчизняних економістів, зокрема: С.О. Булгакова [1], Т.А. Бутинець [2], І.К. Дрозд [3], З.Б. Живко [4], М.О. Живко [4], М.Д. Корінько [5], С.О. Левицька [6], І.О. Ревак [4], І.Б. Стефанюк [7], В.О. Шевчук [3] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми**, котрим присвячується означена стаття. Зважаючи на те, що реалізація внутрішнього аудиту є неможливою без ефективно налагодженої системи внутрішнього контролю на підприємстві, невирішеними залишаються питання щодо застосування основних інструментів, спрямованих на ефективне їх використання у підвищенні фінансової безпеки підприємства.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є дослідження основних інструментів забезпечення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, розкриття їхніх сутнісних характеристик у підвищенні фінансової безпеки підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Сьогодні визначальною характеристикою функціонування вітчизняних промислових підприємств, перед якими відкривається низка можливостей для забезпечення ефективного розвитку, є системна адаптація чинної нормативно-правової бази до загальних стандартів Європейського Союзу, з одного боку, а з іншого – врахування наслідків кризових явищ та воєнних дій на Сході України, що негативно відображаються на вітчизняній економіці у цілому. У зв'язку із цим існує постійна необхідність у підтриманні стабільності їхньої фінансової безпеки та вчасному виявленні загроз, які можуть зрушити рівновагу найважливіших параметрів фінансової системи країни та, відповідно, підприємств. Виходячи із цього, розроблення та ефективне використання дієвої системи фінансового контролю з відповідним інструментарієм, що використовується для належного забезпечення фінансової безпеки підприємств, є запорукою якісних зрушень у їхній діяльності та передбачає своєчасне виявлення загроз у зовнішньому та внутрішньому середовищі.

Як свідчить зарубіжна практика, значних успіхів у своєму функціонуванні досягають підприємства в тих країнах, які здійснили перетворення в системі фінансового контролю і запровадили якісно нову модель фінансового контролю, що ґрунтується на застосуванні внутрішнього контролю у поєднанні із внутрішнім аудитом і передбачає відповідальність керівника та управлінську підзвітність. Через це дане твердження є актуальним і для вітчизняних підприємств, адже їхня діяльність поширюється на такі процеси, як закупівля, постачання, реалізація послуг, залучення фінансування, маркетинг тощо, по відношенню до яких спрямовуються контрольні дії.

Водночас сьогодні типовою негативною рисою на сучасному етапі реалізації вітчизняного внутрішнього аудиту є низький рівень усвідомленості щодо необхідності його застосування керівниками організацій, підприємств, установ тощо. Існують непоодинокі випадки, коли вище керівництво та власники підприємств чи організацій розуміють під аудитом виключно діяльність, спрямовану на перевірку бухгалтерської звітності.

Основні завдання здійснення внутрішнього контролю полягають у перевірці господарських операцій структурних одиниць підприємства, спрямованої на запобігання перевитратам ресурсів підприємства, досягнення запланованих результатів на підприємстві, впровадження прогресивних технологій виробництва, економії сировини, паливно-енергетичних ресурсів тощо. Разом із тим внутрішній контроль реалізовує й інші не менш важливі завдання: інформує суб'єктів контролю про процеси, які відбуваються на підприємстві; забезпечує прийняття оптимальних рішень із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства; здійснює оцінювання ефективності прийнятих рішень, забезпечення оперативного і результативного їх виконання; допомагає своєчасно виявити та знизити негативний вплив тих чинників, які перешкоджають ефективному веденню виробничої діяльності й не забезпечують досягнення підприємством поставлених цілей; забезпечує визначення основних векторів та пріоритетів діяльності підприємства або його окремих виробничих підрозділів;

здійснює виокремлення тих служб і підрозділів підприємства, а також визначення їх функціонального навантаження, які забезпечують досягнення поставленої мети й ефективність діяльності підприємства.

Внутрішній контроль поширюється на всі стадії господарської діяльності на підприємстві: постачання, виробництво та збут, реалізацію. Виконання контрольних дій покладено на працівників бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером. У повноваження бухгалтера входить не лише відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, а й реалізація контрольних дій за господарськими процесами. Разом із тим підґрунтям для проведення аудиту у вітчизняному правовому полі, зокрема внутрішнього, є застосування міжнародних стандартів аудиту, що забезпечує наближення норм і принципів його функціонування до світових стандартів та вимог.

Відповідно до МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» [8], діяльність внутрішнього аудиту регламентується як діяльність з оцінки, яку організовує підрозділ суб'єкта господарювання, або надається як послуга. Також, згідно із цим стандартом, діяльність підрозділу внутрішнього аудиту передбачає наявність таких складників, як реалізація моніторингу внутрішнього контролю, перевірка фінансової та операційної інформації, спостереження за дотриманням законів та нормативних актів, управління ризиками.

Отже, згідно із Міжнародними стандартами внутрішнього аудиту, внутрішній аудит дає змогу підприємству досягти поставлених цілей та завдань, що передбачає систематизованість та послідовність дій, спрямованих на оцінку та підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю й корпоративного управління [9]. Внутрішній аудит, будучи однією з форм внутрішнього контролю на підприємстві, стимулює працівників здійснювати свою діяльність відповідно до вимог чинної системи нормативно-правового регулювання, а також розробленої підприємством внутрішньої політики, основних положень, інструкцій та планів розвитку, що забезпечують ідентифікацію ризиків і розроблення заходів щодо їх нейтралізації для недопущення непередбачених витрат чи втрати репутації підприємством.

Отже, за результатами досліджень доцільно стверджувати, що сьогодні формування та розвиток ефективного механізму забезпечення фінансового контролю у підвищенні фінансової безпеки на вітчизняних промислових підприємствах залежать від максимально ефективного впровадження внутрішнього аудиту як невід'ємного складника системи внутрішнього контролю. Ураховуючи позитивний іноземний досвід, на сучасних промислових підприємствах взаємозв'язок внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту залежно від їх спрямованості та мети мають різні види (рис. 1).

Використання представлених на рис. 1 видів внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту на промислових підприємствах сприятиме своєчасній ідентифікації загроз фінансовій безпеці в процесі використання фінансових ресурсів останніми. Від можливостей правильного організування роботи та компетентного застосування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту залежать умови сталого функціонування та розвитку всіх найважливіших господарських операцій на підприємстві.

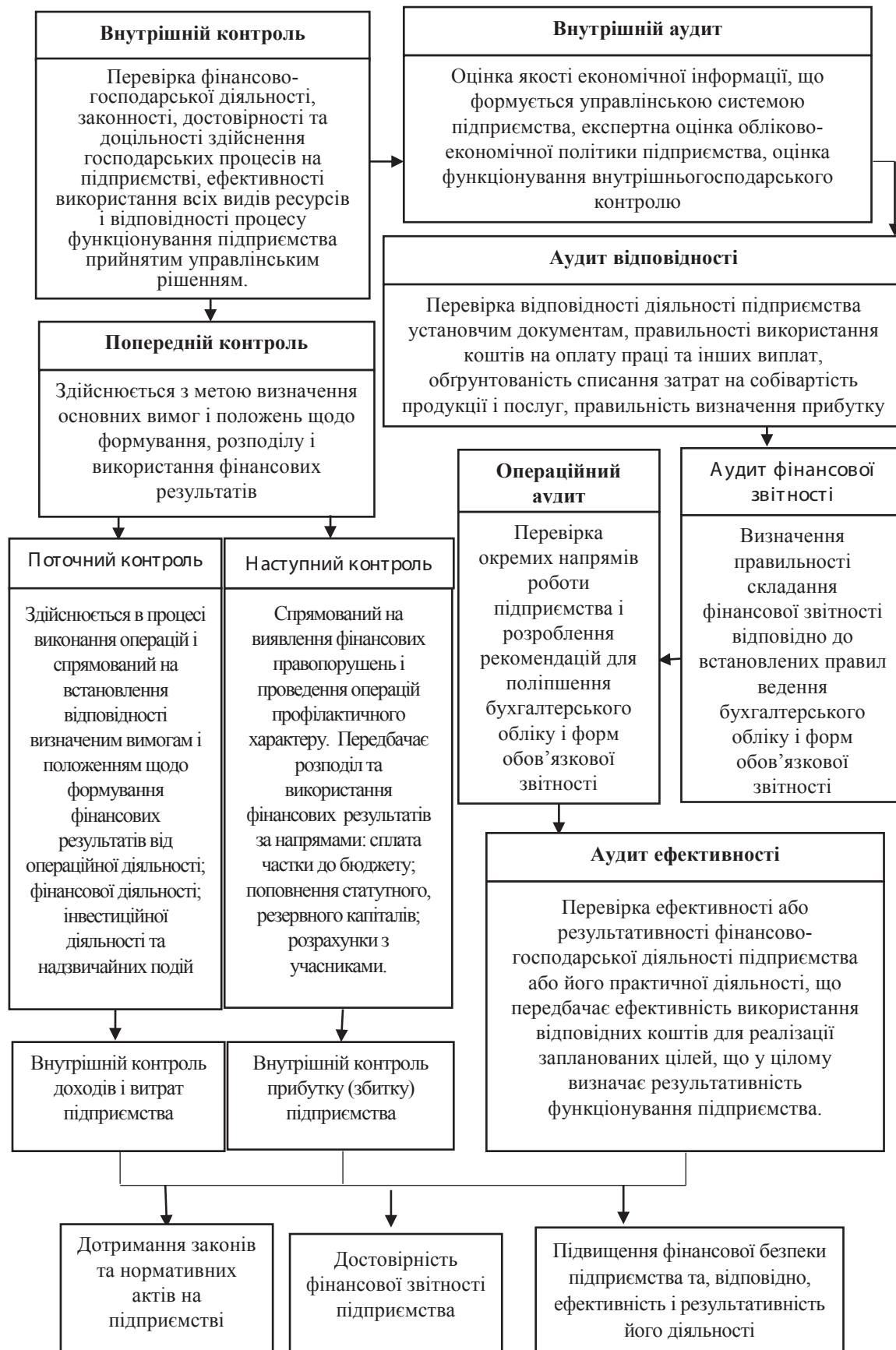


Рис. 1. Схема взаємозв'язку внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні результативності діяльності підприємства

Джерело: власна розробка автора

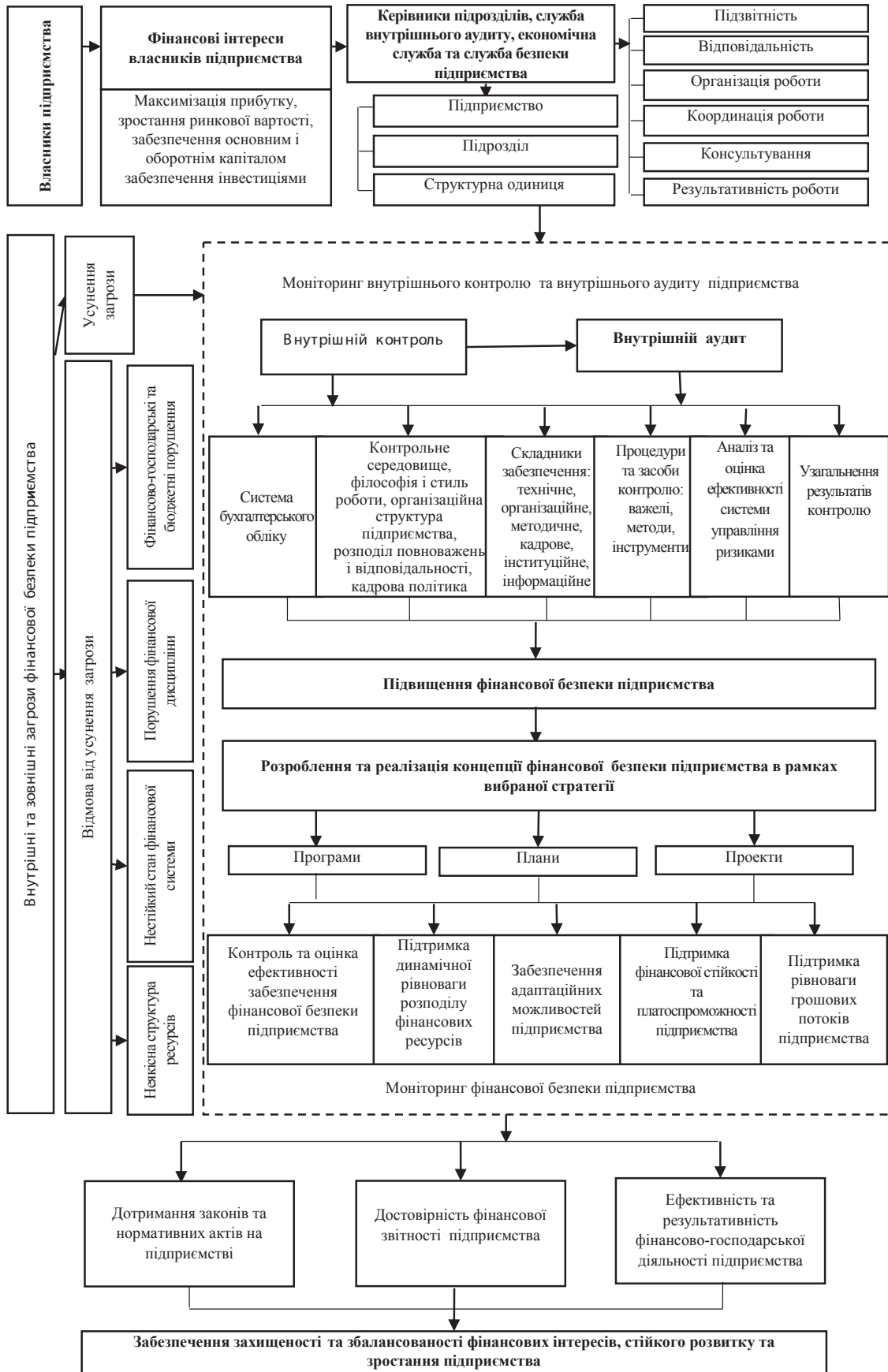


Рис. 2. Система внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні фінансової безпеки підприємства

Джерело: власна розробка автора



Вивчення позитивного зарубіжного досвіду в аспекті формування дієвих інструментів щодо ефективного проведення внутрішнього контролю на підприємстві дає підстави використати у своїх дослідженнях системний підхід, який можуть застосувати ті підприємства, які прагнуть досягнути поставлених цілей, ефективно підтримувати функціонування і контроль системи управління підприємством та забезпечувати стійкість і рівновагу його фінансової безпеки. Притримуючись системного підходу, внутрішній контроль та ключовий його складник – внутрішній аудит мають включати основні методи, інструменти, важелі та заходи їх забезпечення, а також рівні, на яких цей процес реалізується, для підвищення фінансової безпеки підприємства та забезпечення стійкості й стабільності його фінансового стану.

Виходячи із цього, запропонована нами система внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у забезпеченні фінансової безпеки підприємства (рис. 2), спрямована на розроблення та реалізацію таких завдань:

– оцінювання системи внутрішнього контролю в контексті відповідності та повноти інформації, дотримання вимог чинного законодавства, раціонального використання та збереження ресурсів, забезпечення ефективності та результативності у діяльності окремих підрозділів;

– здійснення аналізу та оцінювання ефективності системи управління ризиками (на основі пошуку та виявлення можливих неправомірних дій у процесі ведення фінансово-господарської діяльності) та використання найбільш прийнятних методів усунення ризиків для забезпечення фінансової безпеки на підприємстві.

На кожному з етапів проведення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також забезпечення фінансової безпеки підприємства відбувається моніторинг, тобто постійне оцінювання якості роботи цієї системи протягом певного періоду часу.

Зазначене вище дає підстави стверджувати щодо доцільності проведення внутрішнього контролю та його невід'ємного складника – внутрішнього аудиту для підвищення фінансової безпеки на рівні підприємства, а тому є базисом для формування механізму фінансового контролю у підвищенні фінансової безпеки підприємства.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, за результатами досліджень сьогодні формування ефективного механізму фінансового контролю у підвищенні фінансової безпеки підприємства має фокусуватися на зміні підходів на національному рівні в напрямі побудови ефективної системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту як невід'ємних складників цієї системи, вирішення проблемних питань у цій сфері та розроблення превентивних заходів щодо їх виникнення у майбутньому. Крім того, нагального вирішення потребує питання щодо переосмислення форм реалізації фінансового контролю та його наближення до європейських вимог. Системна адаптація фінансового контролю на законодавчому рівні передбачає розроблення необхідних законодавчих актів та нормативних документів, методичних рекомендацій у галузі внутрішнього контролю, підвищення рівня професійної підготовки фахівців та спеціалістів із фінансового контролю, формування єдиного підходу до їх структурної організації, а також оцінки й результативності їхньої

діяльності відповідно до визначених кваліфікаційних вимог. Перспектива подальших досліджень полягає у розробленні механізму фінансового контролю у підвищенні фінансової безпеки промислових підприємств.

### Бібліографічний список:

1. Булгакова С., Яковлева Н. Удосконалення державного фінансового контролю. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2003. № 1. С 28–32.
2. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології та практики: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2011. 772 с.
3. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль. Київ: Імекс-ЛТД, 2007. 304 с.
4. Живко З.Б., Ревак І.О., Живко М.О. Контрольно-ревізійна діяльність: навчальний посібник. Київ: Алерта, 2012. 496 с.
5. Корінко М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: монографія. Київ: Інформ.-аналіт. агентство, 2007. 429 с.
6. Левицька С.О. Управлінський і внутрішньогосподарський облік: завдання, мета і ефективність впровадження. *Бухгалтерський облік і аудит. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія: «Економічні науки»*. 2009. № 2. С. 27–35.
7. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи. *Фінанси України*. 2009. № 11. С. 12–19.
8. Використання результатів роботи внутрішнього аудитора: Міжнародний стандарт аудиту 610. URL: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) (дата звернення: 06.06.2019).
9. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України / Міністерство фінансів України. Київ, 2017. 147 с.

### References:

1. Bulghakova S., Jakovleva N. (2003). Udoskonalennja derzhavnogho finansovogho kontrolju [Improvement of state financial control.]. *Bulletin of the Kiev National Trade and Economic University*, no. 1, pp. 28–32.
2. Butynecj T.A. (2011). *Rozvytok nauky ghospodarskogho kontrolju: problemy teoriji, metodologhiji ta praktyky* [Development of the science of economic control: problems of theory, methodology and practice]. Zhytomyr: ZhDTU. (in Ukrainian)
3. Drozd I.K., Shevchuk V.O. (2007). *Derzhavnyj finansovyj kontrolj* [State financial control]. Kyjiv: Imeks-LTD. (in Ukrainian)
4. Zhyvko Z.B., Revak I.O., Zhyvko M.O. (2012). *Kontroljno-revizijna dijalnistj* [Control and audit activity]. Kyjiv: Alerta. (in Ukrainian)
5. Korinjko M.D. (2007). *Kontrolj ta analiz dijalnosti sub'ektiv ghospodarjuvannja v umovakh jiji dyversyfikaciji: teorija, metodologhija, dyversyfikacija* [Control and analysis of business entities in the conditions of its diversification: theory, methodology, diversification]. Kyjiv: Inform.-analit. Aghentstvo. (in Ukrainian)
6. Levycjka S.O. (2009). *Upravlinsjkyj i vnutrishnjogho ghospodarsjkyj oblik: zavdannja, meta i efektyvnistj vprovadzhennja* [Management and internal accounting: the task, purpose and efficiency of implementation.]. *Accounting and auditing. Foreign Trade: Economics, Finance, Law. Series: Economic Sciences*, no. 2, pp. 27–35.
7. Stefanjuk I.B. (2009). *Derzhavnyj finansovyj kontrolj: problemy identyfikaciji j vyznachennja systemy* [Public financial control: identification problems and determination of the system]. *Finance of Ukraine*, no. 11, pp. 12–19.
8. *Mizhnarodnyj standart audytu 610 Vykorystannja rezul'tativ roboty vnutrishnjogho audytora* [Use of the results of the internal auditor's work]. URL: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) (application date: 06.06.2019).
9. *Ministerstvo finansiv Ukrainy (2017). Metodologichni vkazivky z vnutrishnjogho audytu v derzhavnomu sektori Ukrainy* [Methodological guidance on internal audit in the public sector of Ukraine ], Kyjiv.