МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ТРАНСПОРТУ, МЕНЕДЖМЕНТУ І ЛОГІСТИКИ
Кафедра менеджменту зовнішньоекономічної діяльності підприємств

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри
_____ *Кириленко О.М.*
"01" грудня 2023р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ "МАГІСТР"

Тема: Удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Виконав: **Тітов Владислав Олександрович**

Керівник: **професор Новак Валентина Олексіївна**

Консультанти з розділів: _____
_____

Нормоконтролери з ЄСКД (ЄСПД): _____ (Новак В.О.)
_____ Серьогін С.С.

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет транспорту, менеджменту і логістики

Кафедра менеджменту зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Освітній ступень Магістр

Спеціальність 073 «Менеджмент»

Освітньо-професійна програма: «Менеджмент організацій і адміністрування (за видами економічної діяльності)»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ Кириленко О.М.

"___" _____ 2023

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи студента

Тітов Владислав Олександрович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи: **Удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»**

затверджена наказом ректора від «12» вересня 2023 , № 1768/ ст

2. Термін виконання кваліфікаційної роботи: з «02»жовтня 2023 до «31»грудня 2023.

3. Вихідні данні до кваліфікаційної роботи: ***Бухгалтерська звітність ТОВ «ЛЕГІОН 2015»: баланс форма форма №1, звіт про фінансові результати форма №2, статут підприємства ТОВ «ЛЕГІОН 2015», літературні джерела***

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що підлягають розробці):

Необхідно: ***вивчити та проаналізувати сутність, види та роль контролю в системі управління підприємством, передумови, становлення та місце контролю в системі управління підприємством, складові елементи системи контролю; надати загальну характеристику досліджуваного підприємства, здійснити аналіз фінансово-економічної діяльності ТОВ «ЛЕГІОН 2015»; провести аналіз діючої системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015», запропонувати напрямки удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» та обґрунтувати шляхи їх реалізації.***

Перелік обов'язкового графічного матеріалу:

Теоретичний розділ: табл. –1, рис –8;

Аналітико-дослідницький розділ: табл. –12, рис –7;

Проектно-рекомендаційний розділ: табл. –5, рис. –3, формули –3.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Етапи виконання кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів	Примітка
1.	Збір і проведення аналізу бухгалтерської звітності ТОВ «ЛЕГІОН 2015»	01.09.2023 - 04.10.2023	виконано
2.	Визначення та аналіз організації системи контролю на підприємстві	05.10.2023- 15.10.2023	виконано
3.	Визначення основних напрямків удосконалення системи контролю ТОВ «Легіон 2015»	до 25.10.2023	виконано
4.	Оформлення списку літературних джерел, які використані в результаті аналізу напрямків удосконалення системи контролю підприємства	до 29.10.2023	виконано
5.	Підготовка та оформлення аналітико-дослідницького розділу кваліфікаційної роботи	до 01.11.2023	виконано
6.	Підготовка та оформлення теоретичного розділу	до 05.11.2023	виконано
7.	Вибір напрямків удосконалення системи контролю підприємства та їх впровадження, обґрунтування запропонованих заходів у проектному розділі, оцінка ефективності реалізації запропонованого плану	до 25.11.2023	виконано
8.	Оформлення проектно-рекомендаційного розділу кваліфікаційної роботи	до 01.12.2023	виконано
9.	Остаточне оформлення кваліфікаційної роботи (зміст, вступ, висновки, додатки тощо)	до 01.12.2023	виконано
10.	Підготовка доповіді та презентації кваліфікаційної роботи	до 5.12.2023	виконано
11.	Підписання необхідних документів у встановленому порядку, підготовка до захисту кваліфікаційної роботи та попередній захист кваліфікаційної роботи на випусковій кафедрі	до 12.12.2023	виконано

Студент _____ (Тітов В.О.)

Керівник кваліфікаційної роботи _____ (проф. Новак В. О.)

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ОСУ – організаційна структура управління;

СВК – система внутрішнього контролю;

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;

ВК – вхідний контроль;

СПП – структурний підрозділ підприємства;

Ф№1 – форма № 1 балансу підприємства (звіт про фінансовий стан);

Ф№2 – форма № 2 (звіт про фінансові результати).

АНОТАЦІЯ

У результаті проведення дослідження надані пропозиції щодо удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» на українському ринку для посилення його конкурентних позицій.

У вступі визначається актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи, об'єкт, предмет, мета та задачі майбутніх досліджень.

У першому розділі надано сутнісну характеристику контролю, його роль в системі управління підприємством, зазначені види контролю та основні функції, які він виконує, визначено передумови становлення та місце контролю в системі управління підприємством, розкрито інформаційне забезпечення та складові елементи системи контролю.

У другому розділі розглянуто організаційно-економічну характеристику підприємства та його фінансовий стан, проведено аналіз діючої системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» та здійснено оцінку її ефективності на підприємства.

У третьому розділі визначено основні напрямки удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015», шляхом реорганізації повноважень та функцій підрозділів досліджуваного підприємства, щодо контролю діяльності.

У висновку зазначені основні результати виконаного дослідження і надані конкретні пропозиції щодо реалізації завдань кваліфікаційної роботи.

SUMMARY

The thesis is devoted to improving the control system of LLC «LEGION 2015» on the Ukrainian market to strengthen its competitive positions.

The introduction defines the relevance of the chosen topic of the qualification work, the object, subject, purpose and tasks of future research.

In the first chapter, the essential characteristics of control, its role in the enterprise management system, the specified types of control and the main functions it performs, the prerequisites for the establishment and the place of control in the enterprise management system, the information support and the components of the control system are described.

In the second chapter, the organizational and economic characteristics of the enterprise and its financial condition were considered, the current control system of LLC «LEGION 2015» was analyzed and its effectiveness was evaluated for the enterprise.

In the third chapter, the main directions of improvement of the control system of LLC «LEGION 2015» are defined, by reorganizing the powers and functions of the divisions of the investigated enterprise, regarding the control of activities.

In the conclusion, the main results of the performed research are indicated and specific proposals are given regarding the implementation of the tasks of the qualification work.

ЗМІСТ

ВСТУП..... 9
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ..... 12
1.1. Сутність, види та роль контролю в системі управління підприємством 12
1.2. Передумови, становлення та місце контролю в системі управління підприємством 20
1.3. Інформаційне забезпечення та складові елементи системи контролю..... 28
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 2018-2022рр..... 42
2.1. Загальна характеристика ТОВ «ЛЕГІОН 2015»..... 42
2.2. Дослідження фінансово-економічного стану ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 2018-2022рр 50
2.3. Аналіз діючої системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»..... 62
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 75
3.1. Основні напрямки удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» . 75
3.2. Впровадження програми удосконалення системи контролю в ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 82
3.3. Економічне обгрунтування доцільності та оцінка ефективності реалізації запропонованого плану..... 88
ВИСНОВКИ..... 98
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 101
ДОДАТКИ……106

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах, посилення глобалізаційних процесів, на діяльність підприємства впливають численні фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, дію яких, важко передбачати. Змінюються умови навколишнього середовища, до яких суб'єкт господарської діяльності повинен адаптуватися. Добре продумані плани та організаційні структури не завжди можуть забезпечити досягнення поставленої мети через зміну законів, технологій, умов конкуренції та інших факторів зовнішнього середовища. Для того, щоб підготуватися та відреагувати належним чином на подібні зміни, підприємствам потрібен ефективний механізм своєчасної оцінки впливу на них такихзмін. Такий механізм може бути створений з урахуванням контролю.

За допомогою контролю встановлюються обмеження, завдяки яким виключається можливість дій, що завдають збитків. Основне завдання контролю полягає у встановленні стандартів, якими слід керуватися при виконанні завдань, вимірі фактично досягнутих результатів та проведенні коригувань у тому випадку, якщо досягнуті результати суттєво відрізняються від встановлених стандартів. Виконання менеджерами функції контролю починається одночасно з виконанням функції планування в процесі вироблення цілей та завдань підприємства.

У ринкових умовах контроль виступає важливим засобом організації та регулювання всіх видів діяльності. Проникаючи у всі сфери відносин, він торкається інтересів мільйонів людей, тисяч організацій. Контроль, виявляючи слабкі сторони, дозволяє оптимально використовувати ресурси, вводити в дію резерви, а також уникати кризових ситуацій.У зв'язку з цим стає необхідною організація системи контролю, яка б забезпечувала прийняття оперативних управлінських рішень, що зумовлює актуальність дослідження удосконалення системи контролю на підприємстві.

Сутнісна характеристика системи контролю підприємства широко висвітлюються у працях провідних вітчизняних і зарубіжних учених, серед яких

Артамонова Н.С., Акулюшина М.О., Григораш І.О., Масіна Л.О., Сафаров О.І., Ватченко О.Б., Прохорова А.С., Капліна А.І., Яремик М. та інші.

Роботи перелічених вище науковців створили основи дослідження про систему контролю, але не вичерпали його. Необхідно відзначити, що сучасна економічна наука приділяє недостатньо уваги проблемам розвитку управління конролю на підприємстві, як однієї з найважливіших складових торговельних відносин в умовах посилення глобалізаційних процесів. Для визначення організаційних передумов реалізації контролю як функції управління на підприємстві необхідні більш детальні дослідження, що забезпечать умови для практичної реалізації.

Ефективна організація діяльності будь-якого підприємства вимагає управління та контролю, без яких неможливе не лише її ефективне функціонування, а й саме існування. Контроль як функція управління полягає у безперервному спостереженні, аналізі та оцінці реального ходу управлінського процесу та зіставленні даних із встановленими у програмі, плані нормами та нормативами, у виявленні необхідних дій у наступному циклі управління. Системи, форми та методи контролю різноманітні та визначаються поставленими завданнями, характером виробничого процесу. Управління будь-якою системою можливе лише тоді, коли її дія надійна, безперервна та контролюється.

Метою кваліфікаційної роботи є визначення теоретичних та практичних засад удосконалення системи контролю «ТОВ «ЛЕГІОН 2015».

Об’єктом дослідження є процес удосконалення системи контролю «ТОВ «ЛЕГІОН 2015».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти удосконалення системи контролю підприємства.

Завдання дослідження. Для досягнення поставленої мети потрібно виконати такі завдання:

– визначити сутність, види та роль контролю в системі управління підприємством;

– охарактеризувати передумови, становлення та місце контролю в системі управління підприємством;

– розкрити інформаційне забезпечення та складові елементи системи контролю;

– надати загальну характеристику підприємства ТОВ ТОВ «ЛЕГІОН 2015»;

– проаналізувати показники фінансово-економічної діяльності підприємства;

– здійснити аналіз діючої системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»;

– визначити основні напрямки удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»;

– здійснити впровадження програми удосконалення системи контролю в ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

– провести оцінку результативності запропонованих заходів для ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Інформаційна база. Інформаційну базу дослідження складають внутрішні дані ТОВ «ЛЕГІОН 2015» (статут, фінансова та управлінська звітність, первинна документація у сфері контролю якості), публікації зарубіжних та вітчизняних учених; нормативно-правові акти України.

Практичне значення одержаних результатів дослідження відбивається у можливостях застосування отриманих результатів підприємствами України, в тому числі ТОВ «ЛЕГІОН 2015».

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використовуються загальнонаукові методи дослідження, зокрема: індукція та дедукція, діалектичний метод, порівняння, статистичні методи обробки даних. Для формування результатів дослідження використовувалися такі методи, як аналіз, моделювання, класифікація та типологізація, синтез та наукова абстракція.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність, види та роль контролю в системі управління підприємством

Розвиток та становлення нових ринкових форм господарювання, жорстка конкуренція, динаміка і складність економічного простору організації, що підвищується, вимагають зміни методів і стилю управління бізнесом. Ситуація потребує освоєння абсолютно нових підходів та методів до планування, контролю, обліку та аналізу господарської діяльності, для прийняття своєчасних управлінських рішень, тим самим забезпечуючи досягнення поставленої мети бізнесу і, перш за все, максимізації прибутку. Впровадження та використання сучасної системи контролю є основою для вдосконалення господарської діяльності організацій.

На сьогоднішній день існують різні визначення поняття «контроль», що пов'язано, перш за все, з його складністю та багатогранністю у системі управління. Контроль - це одна з найважливіших функцій управління, без якої не можуть бути реалізовані повною мірою всі інші функції: планування, організація, керівництво та мотивація. Контроль покликаний забезпечувати правильну оцінку реальної ситуації та цим створювати передумови для внесення коректив у заплановані показники розвитку, як окремих підрозділів, і всієї фірми.

Контроль (control) - слово, що у англійській має досить широкий діапазон значень: від «керувати», «регулювати» до «перевіряти», «інспектувати» [5].

Контроль - це процес забезпечення досягнення організацією своїх цілей. У найзагальнішому вигляді, контроль можна визначити як процес зіставлення фактично досягнутих результатів із запланованими [37, с. 82].

З вище зазначеного можна виділити, що контроль виступає одним із головних інструментів вироблення політики та прийняття рішень, що

забезпечують нормальне функціонування пвдприємства та досягнення нею намічених цілей, як у довгостроковій перспективі, так і в питаннях оперативного керівництва.

Контроль як складова управління підприємством передбачає контроль і моніторинг усіх видів діяльності організації, стану і функціонування всього підприємства та організацію його подальшого розвитку і конкурентоспроможності на міжнародному рівні [39, с. 19].

Аналізуючи наукові праці таких американських вчених, як Д. Робінсон, У. Ньюман та Р. Ентоні, варто зазначити, що, на їхню думку, основою управління бізнесом є кількісна та якісна оцінка результатів діяльності, порівняння фактичних і запланованих результатів та корекція відхилень. Іншими словами, в сучасних умовах управління підприємством слід розглядати як систему, що базується на низці взаємопов'язаних елементів, серед яких елемент - інформаційне забезпечення, вихідний елемент - інформація про підприємство і, зокрема, про центри відповідальності, управлінські процедури, методи управління та системи обліку. Ефективне управління бізнесом можливе лише у поєднанні з процесом стратегічного планування [12, с. 98].

Управлінський контроль у сучасному світі є засобом контролю, аналізу та оцінки якості роботи менеджерів щодо ефективної реалізації поставлених підприємством цілей. Управлінський контроль виконує на підприємстві функції інформування, функціонування, комунікації, захисту та попередження. При цьому управлінський контроль - це не тільки фіксація відхилень, а й аналіз причин відхилень та шляхів їх уникнення.

Дуже важливо, щоб системи управління підприємством забезпечували вирішення проблем і складних завдань в управлінні. Її ефективність полягає у виявленні сильних і слабких сторін у діяльності компанії. Керівництво також має можливість передбачити і виправити недоліки та усунути відхилення з метою запобігання критичних ситуацій і порушень у фінансово-господарській діяльності підприємства.

Таким чином, сутність контролю у вузькому розумінні полягає в тому, що він є одним з етапів діяльності підприємства, тоді як у широкому розумінні підсистема є базовою в загальній структурі управління підприємством, складові якої є основоположними і необхідними для успішного здійснення контролю.

Основна сутність контролю досліджується через функції, які він виконує. Л. В. Дікань наводить низку функцій, які складають основу для здійснення ефективного контролю, що наведено на рис. 1.1. Науковець В. Бурцев до них відносить також комунікаційну та інформаційну функції [7, с. 17].

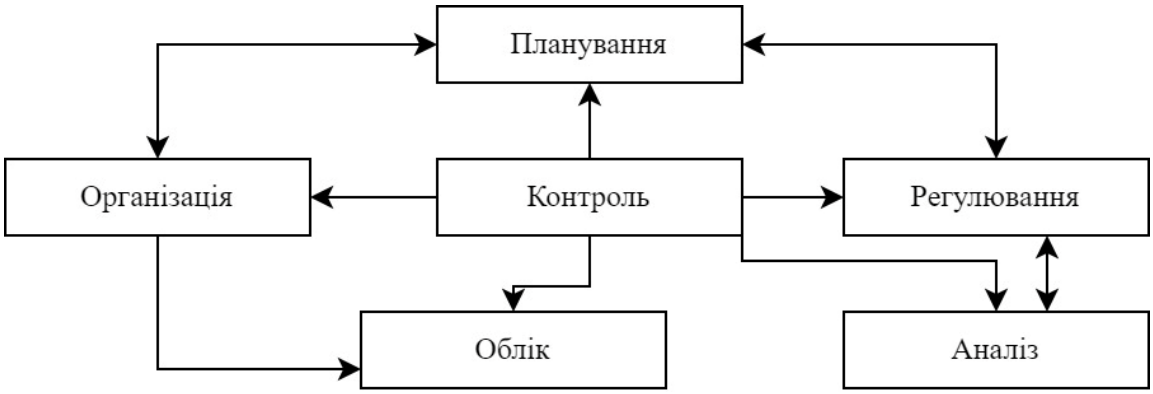

Рис. 1.1. Провідна функція (підсистема) контролю в системі загального управління

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [18]

Схожі погляди відображені в роботі науковця Сафаров О.І., який описує функції інформування, попередження та мобілізації [40, с. 28].

Академік Маркіна І.А., вважає, що крім вищезазначених функцій існують також функції верифікації, комунікації, діагностики, орієнтації та захисту [27, с. 73].

О. Ю. Бєлєнкова, серед інших, зробила ряд висновків про те, що ефективний контроль у практичній діяльності підприємства можливий лише за умови виконання зазначених функцій [8].

У роботі О.Б. Акентьєвої зазначається, що основним фактором при виборі функцій внутрішнього контролю є мета системи. Тому, на її думку, бажано виокремлювати функції внутрішнього контролю інформаційну, планування, аналіз, діагностику, координацію, мотивацію, профілактику, організацію та

управління і контроль [5].

Було б помилкою повністю погодитися з вищезгаданими науковцями. Функції внутрішнього контролю повинні встановлюватися відповідно до концепції системи внутрішнього контролю та розроблятися з урахуванням особливостей кожного підприємства. На нашу думку, основними функціями внутрішнього контролю на підприємстві є інформаційна функція, коригувальна функція, превентивна функція, діагностична функція, комунікаційна функція, координаційна функція та оціночна функція (рис. 1.2).

Інформаційна функція спрямована на надання, збір та обробку інформації про фактичний стан справ об'єктів, що надається суб'єкту контролю з метою формування та реалізації ефективних управлінських рішень.

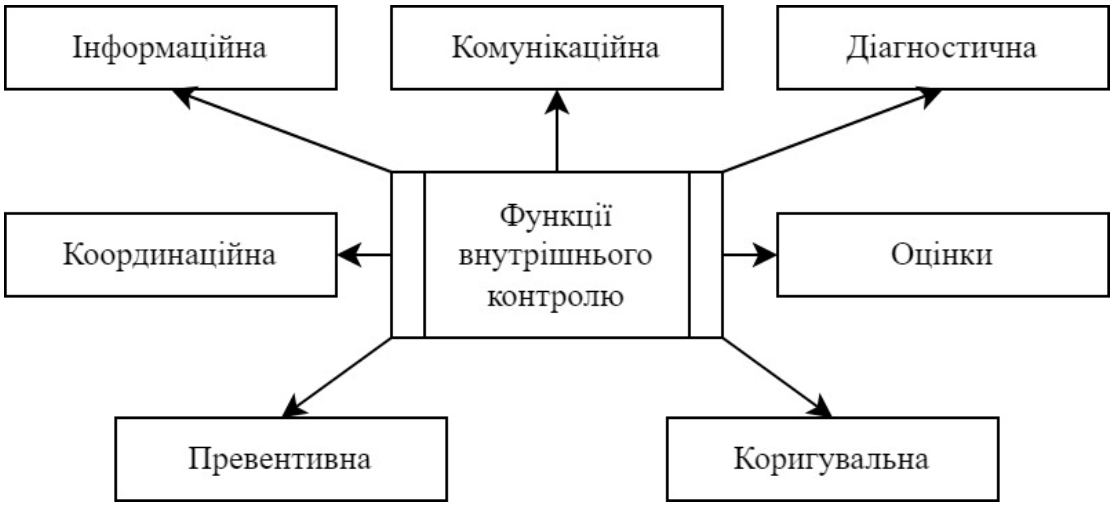

Рис. 1.2. Функціональна спрямованість внутрішнього контролю

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [15, с. 156]

Діагностична функція полягає в дослідженні, оцінці та систематизації фактичної ситуації на підприємстві, визначенні методів, доступних для розвитку, та запобіганні негативним аспектам, таким як крадіжки, банкрутство, зловживання владою.

Превентивна функція враховує небажані відхилення, які в кінцевому підсумку можуть призвести до негативних наслідків. Щоб запобігти негативним наслідкам, необхідно оцінити законність діяльності та її відповідність поставленим цілям, а саме:

– авторизаційний контроль, заснований на відстеженні та скасуванні багаторазових змін в бухгалтерському реєстрі компанії щодо певних рішень;

– контроль за збереженням, робить використання майнових ресурсів підприємства більш раціональним і запобігає розкраданню підприємства;

– здійснювати документообіг з метою перевірки законності та правильності оформлення операцій у регістрах бухгалтерського обліку та недопущення зміни та знищення документів без відповідних вказівок.

Комунікаційна функція збирає інформацію та забезпечує зворотній зв'язок з міжвідомчими та зовнішніми колами всередині підприємства для повноцінного виконання діагностичної функції.

Суть коригувальної функції полягає в розробці рекомендацій щодо коригування вже прийнятих управлінських рішень, завчасному виправленні можливих помилок і відхилень та пошуку шляхів уникнення інцидентів у майбутньому.

Координаційна функція забезпечує безперервне та безперебійне здійснення внутрішнього контролю, узгодженість і порядок у діяльності підконтрольних суб'єктів та запобігання дублюванню управлінських функцій.

Функція оцінки забезпечує здійснення ефективного контролю та оцінку стану об'єкта контролю в цілому.

Таким чином, функції внутрішнього контролю тісно пов'язані між собою і є невід'ємною частиною першочергових заходів, спрямованих на виявлення негативних відхилень та уникнення їх у майбутньому. Функція внутрішнього контролю забезпечує прямі та опосередковані зв'язки між підгрупами організації.

Аналогічно, управлінський контроль відіграє подвійну роль в процесі управління. Як показує практика, після повної інтеграції елементів, притаманних контролю та процесу управління, неможливо виокремити межі повноважень працівників, тому процес управління стосується лише одного елементу управління, не формуючи взаємозв'язку чи взаємодії з контролем.

Підсистему контролю в управлінні прийняттям рішень можна розділити на кілька видів контролю попередній, поточний, заключний, оперативний, зворотний

зв'язок, за критеріями, за показниками ефективності та за показниками допустимих відхилень [11, с. 209]. Це дає змогу встановити цілі, які мають бути досягнуті на кожному етапі процесу управління.

Попередній контроль ініціюється на початку господарської операції. Він дозволяє визначити, наскільки реально досягти поставлених цілей у запланованих операціях, а також якісні, кількісні та структурні особливості найкращих варіантів досягнення бажаних результатів. Попередній менеджмент контролює правильність постановки завдань, надійність і точність певних прогнозів і здатність забезпечити операцію всіма необхідними ресурсами. Його основним завданням є з'ясування обґрунтованості та законності операцій.

Внутрішній контроль є основою прийняття управлінських рішень і повинен бути присутнім на всіх рівнях управління. Як видно з рисунку 1.3, саме керівник структурного підрозділу в секторі здійснює щоденний внутрішній контроль за виконанням конкретних заходів, а керівник разом зі службою внутрішнього контролю контролює виконання плану на підприємстві через звітність служби внутрішнього контролю.

Контроль як функція управління на підприємстві переслідує такі цілі [33, с. 217]:

– Заплановане виконання виробничих процесів
– Дотримання стандартів якості продукції, що випускається
– Ефективне функціонування бізнесу
– Фінансова конкурентоспроможність підприємства
– Забезпечення ефективного виконання управлінських рішень.
– Зворотний зв'язок рішень в процесі управління.

У нашому дослідженні важливим є управлінський контроль, який трактується через призму суб'єкта управління з наступними повноваженнями

– Дослідження поточного стану та поведінки управлінської команди в системі корпоративного управління;
– Аспекти відхилень, які значно перевищують гранично допустимі рівні з точки зору їх можливого впливу на функціонування підприємства;

– Виявлення причин цих відхилень.

Таким чином, сутність управлінського контролю розкривається через прозорість інформації про об'єкт управління для прийняття ефективних рішень.

Ефективний контроль характеризується раціональним використанням коштів, скороченням витрат і зменшенням втрат від функціонування системи, тобто очікувані втрати значно менші за фактичні.

Контроль як функція управління здійснюється лише в межах певної системи. Поза системою немає управління, а отже, немає і контролю. Таке трактування вказує на те, що контроль є самостійною системою в рамках управління і повинен розглядатися як підсистема якогось управління. Тому контроль, як і всі інші системи управління, базується на взаємозалежних елементах, ланках, зведених в єдиний ряд [16, с. 51].

Простота аналізу контролів в управлінні компанією дозволяє розмежувати цілі контролю та цілі управління і визначити, чим вони відрізняються одна від одної. Оскільки компаніям дозволено механічно переносити функцію контролю на контроль господарської діяльності як специфічну форму контролю, вона визначається так само, як і контроль документального контролю [20]. Це є важливим елементом у модифікації та визначенні цілей і завдань контролю. Останні розробляються на рівні підприємства з урахуванням наявного обладнання, організаційних структур та напрямів виробничої діяльності, характерних для даного підприємства. На завершення слід зазначити, що завжди існує тісний зв'язок між завданнями і цілями контролю та завданнями і цілями управління (рис. 1.3).

Як видно з рис. 1.3, система управління на підприємстві виконує завдання, пов'язані з підвищенням ефективності діяльності, досягненням бажаних результатів і прийняттям цілеспрямованих управлінських рішень, тоді як контроль виявляє, діагностує і повідомляє про багато порушень і відхилень від заданих параметрів. Незважаючи на суттєву різницю між цілями контролю та управління, вони повинні бути взаємоузгодженими.

Рис. 1.3. Взаємозв'язок мети управління та мети контролю на підприємстві

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [20]

Контроль важливий ще й тому, що його відсутність може мати непередбачувані соціальні та економічні наслідки. Впровадження систем внутрішнього контролю в організаціях є нагальною та очевидною потребою. У макроекономічному масштабі контролю сприяє зсув на ринку аудиторських послуг від системно-орієнтованих до ризик-орієнтованих аудиторських послуг. При цьому, на думку науковця Л.О. Сухаревої, "відсутність чіткої системи внутрішнього фінансового контролю як основи для вирішення існуючих проблем методологічного характеру та функціональних проблем цієї системи не призводить до переходу (зсуву) від атестаційних перевірок (що наразі є

поширеним в Україні) до перевірок, орієнтованих на внутрішній аудит підприємства (слід погодитися з думкою, що «не призводить до переходу» [17].

Сучасний стан розвитку економічних відносин в Україні значно підвищує потребу в удосконаленні контрольних функцій. Контроль, як одна з основних функцій управління, реалізується в певній системі, на певному рівні управління, взаємодіючи з кожною функцією управління і забезпечуючи її організацію та здійснення. Контроль не тільки надає інформацію для аналізу можливості досягнення цілей, але й є важливою умовою створення нових управлінських циклів. Контроль є основним джерелом інформації для розробки та реалізації оптимальних управлінських рішень у тісній взаємодії з іншими функціями управління і в кінцевому підсумку займає центральне місце в системі управлінської діяльності компанії. Він також є засобом організації зворотного зв'язку, оскільки дозволяє суб'єктам управління отримувати інформацію про стан об'єкта управління та рівень виконання прийнятих рішень. Вони забезпечують швидке реагування на помилки, що виникають, і здійснення комплексу коригувальних дій.

Контроль в управлінні забезпечують взаємодію та взаємозв'язок між різними видами діяльності та окремими підрозділами на підприємстві і підтримують ефективну та результативну діяльність шляхом позитивного впливу на підконтрольні об'єкти.

1.2. Передумови, становлення та місце контролю в системі управління підприємством

Діяльність підприємств та організацій базується на певних вимогах сучасного стану української економіки. Підвищення ефективності діяльності в усіх галузях є важливим фактором розвитку економічних відносин. Вихід на міжнародний ринок збуту вимагає сталого розвитку підприємств, підвищення інвестиційної привабливості та зростання ринкової вартості. Однак, здійснюючи свою діяльність, підприємства стикаються з низкою негативних факторів

(нестабільність вітчизняної економіки, мінливе та непередбачуване зовнішнє середовище, жорстка конкуренція, складність організаційної структури підприємства, підвищені ризики в процесі його діяльності, підвищений ризик для інвесторів та бізнес-партнерів, прагнення інвесторів та бізнес-партнерів підвищити рівень довіри до підприємства), які є перешкодами на шляху до стабільного розвитку та не дозволяють досягти визначених управлінських цілей.

Процес управління організацією, як відомо, включає такі основні стадії [39]:

1. Планування - збір та обробка інформації, вироблення управлінського рішення.

2. Організація та регулювання реалізації управлінського рішення.

3. Облік - збирання, вимірювання, реєстрація та обробка інформації, що стосується виконання управлінського рішення.

4. Аналіз - розкладання інформації, отриманої на стадії обліку, на окремі компоненти; їх вивчення та оцінка для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Кожна з перерахованих стадій чергується із стадіями контролю. Потім слідує новий цикл безперервного процесу управління організацією.

Отже, стадія контролю у процесі управління має двоїсту роль. З одного боку, стадії контролю незмінно корелюється з іншими стадіями у процесі управлінн. З іншого боку, контроль забезпечує оптимальний процес управління на кожній стадії. Тому стадію контролю стосовно решти слід розглядати як упорядковуючу ланку управлінського процесу.

У зв'язку з тим, що на будь-якій стадії процесу управління неминучі різні відхилення дійсного стану від необхідного, то для того, щоб своєчасно мати інформацію про відхилення, що перевищують допустимі значення, необхідний внутрішній контроль [23, с. 15].

На рис. 1.4 показано взаємозв'язок, взаємозалежність та взаємопроникнення кожного елемента управління організацією.

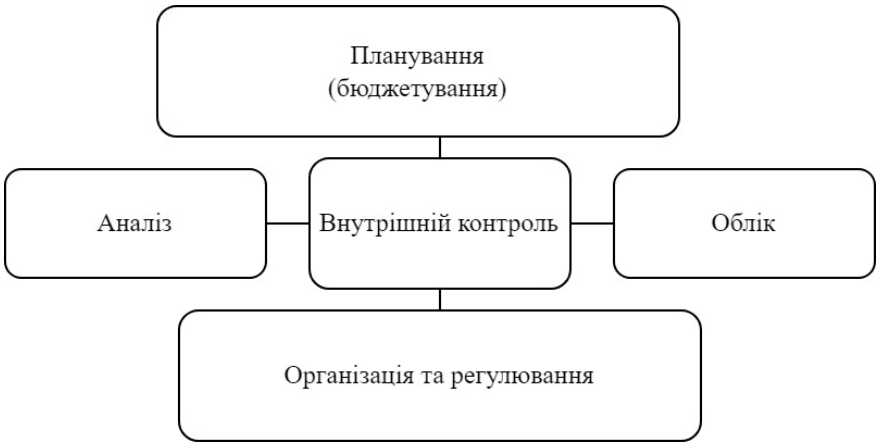

Рис.1.4 Місце внутрішнього контролю в процесі управління підприємством

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [27]

Отже, внутрішньофірмовий контроль є: невід'ємним елементом кожної стадії процесу управління; відокремленою стадією процесу управління; відокремлену стадію процесу управління на всіх інших стадіях.

Вони розкривають важливість внутрішнього контролю та дозволяють визначити низку викликів для організації щодо впровадження внутрішнього контролю, з метою досягнення основних цілей управління та забезпечення фінансово-економічної стабільності в довгостроковій перспективі (рис.1.5).

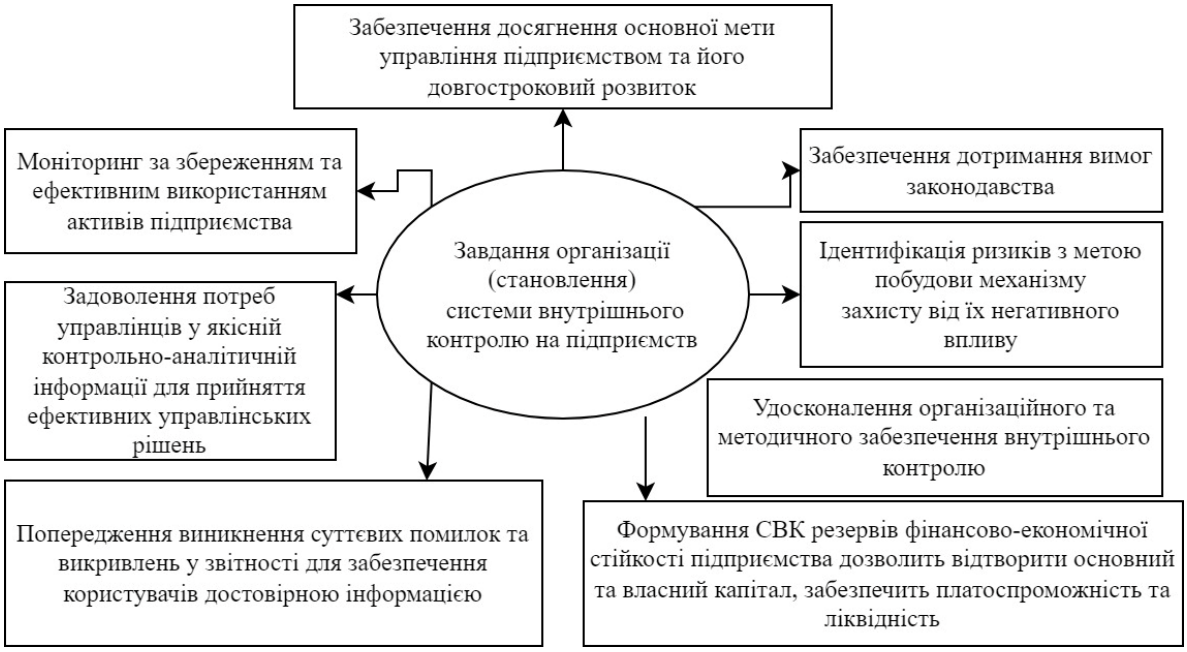

Рис. 1.5 Систематизація завдань організації системи внутрішнього контролю на підприємстві

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [49]

Це пов'язано з тим, що досліджуваний вид контролю охоплює майже всі сфери діяльності підприємства, є основним елементом у процесі прийняття правильних управлінських рішень та засобом попередження можливих ризиків та їх наслідків. Однак на сьогодні, незважаючи на загальну кількість наукових досліджень, можна простежити обмеженість та невизначеність щодо передумов формування систем внутрішнього контролю, тому бажано проводити дослідження всього комплексу науково-практичних розробок, рекомендацій та досвіду, створених вітчизняними та зарубіжними вченими.

На думку Станкевич Г., факторами, що визначають функцію контролю в компаніях, є невизначеність, запобігання кризовим явищам, підтримка успіху;- прагнення підвищити інвестиційну привабливість та конкурентоспроможність підприємства [43, 33]. До цього переліку слід також додати функцію дотримання законності та чіткості відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку, своєчасного пошуку відхилень та виправлення помилок на підприємстві.

Таким чином, підсумовуючи все вищесказане, логічно зробити висновок, що відмінною рисою контролю є ефективність. Загалом, контроль спрямований не на виявлення факту крадіжки, а на запобігання її виникненню. Контроль, що здійснюється під час детального вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства, дозволяє сформулювати комплекс заходів, що забезпечують запобігання втрат, захист фінансово-економічної бази та попередження можливих відхилень від законів, нормативно-правових актів та допустимих норм підприємства. Все вищезазначене підсилює думку про те, що кожна функція управління взаємодіє з функцією контролю.

Контроль, при управлінні ефективною діяльністю підприємства дозволяє вирішити багато завдань, зокрема:

– Забезпечувати послідовну реалізацію встановлених корпоративних стратегій;

– Збереження та раціональне використання корпоративних ресурсів;

– Надає якісну інформацію керівництву підприємства;

– Підтримує правильне та повне оформлення первинних документів;

– Своєчасне виявляє та мінімізує фінансові та комерційні ризиків при управлінні корпоративною діяльністю;

– Виконує робочі інструкції, накази та плани працівників підприємства.

Ефективна реалізація вищезазначених завдань вимагає від системи менеджменту оцінки якості роботи підприємства як функції управління. Управління - це вид людської діяльності, спрямований на вирішення проблеми адекватної поведінки підприємства по відношенню до складного зовнішнього середовища, а тому інформаційні ресурси відіграють важливу роль у процесі управління. Управління можна аналізувати з точки зору інформаційних процесів.

В інформаційному процесі якість рівня досягнення цілей підприємства полягає в моніторингу економічних явищ і процесів та виявленні тенденцій і помилок у діяльності як самого підприємства, так і його конкурентів. Залежно від конкурентного середовища, в якому функціонує підприємство, в історії будь-якої країни можна виділити кілька етапів економічного розвитку в залежності від зростання нестабільності. Зміна рівня нестабільності означає переорієнтацію системи управління від простого до складного. Прокопець Л.В виділяє чотири етапи розвитку систем управління [39]:

– Управління, засноване на управлінні результатами (облік минулих подій);

– Прогностичне управління (темпи змін зростають, але майбутнє можна передбачити, спрогнозувавши минуле); і

– Управління, засноване на очікуванні змін (поява несподіваних подій і збільшення темпів змін)

– Управління, засноване на гнучких екстрених рішеннях (нові виклики, які є непередбачуваними і швидко виникають у часі) [30, с.55-56].

Вона була досліджена Є.А. Кочерін у 1982 році (рис. 1.6). Ефективна реалізація вищезазначених етапів можлива лише за умови створення відповідних органів управління в структурі управління господарською організацією.

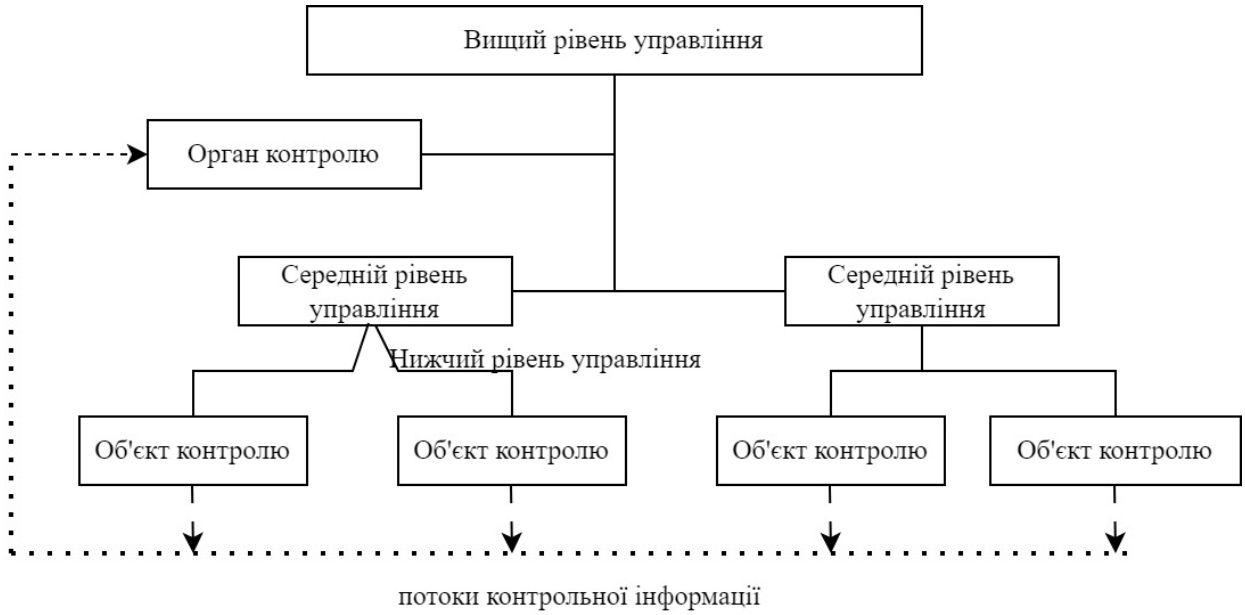

Рис. 1.6. Місце органу контролю в структурі управління компанії

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [33]

Відповідно до рис. 1.6, контрольні органи компанії підпорядковані вищому керівництву. Це пов'язано з тим, що служби внутрішнього контролю повинні бути незалежними за своєю природою, щоб надавати керівництву достовірну інформацію про фінансовий стан компанії. В іншому випадку це може призвести до маніпуляцій з рахунками та фінансовою звітністю з боку керівництва та приховування фактів привласнення або розкрадання майна.

Під час своєї діяльності відділ внутрішнього контролю взаємодіє з усіма підрозділами компанії. Лише завдяки двосторонній співпраці відділ внутрішнього контролю може повноцінно виконувати свої обов'язки та отримувати інформацію, яка дозволяє керівництву приймати обґрунтовані бізнес-рішення. Іншим важливим фактором ефективного управління є зворотний зв'язок між суб'єктом управління та об'єктом контролю, який можливий лише за умови наявності засобів контролю та збору інформації про стан об'єкта контролю та ступінь виконання обґрунтованих управлінських рішень.

До обов'язків служби внутрішнього контролю входить:

- проведення постійного аналізу виробничої діяльності, бухгалтерського та

податкового обліку, оперативного та адміністративного контролю;

- забезпечення постійного контролю за дотриманням співробітниками програми документообігу компанії;

- Розслідування випадків недотримання працівниками вимог чинного законодавства, нормативно-правових актів та обов'язкових звітів, які регулюють та розвивають стратегію компанії;

- підготовка рекомендацій та порад щодо виправлення помилок і порушень;

- рекомендація керівництву вжити низку заходів для запобігання ситуацій, які можуть призвести до порушень чинного законодавства в майбутньому.

Взаємозв'язок між системою внутрішнього контролю та іншими підрозділами компанії більш детально проаналізовано О. М. Старенька, та проілюстровано, зокрема, на рис. 1.7:

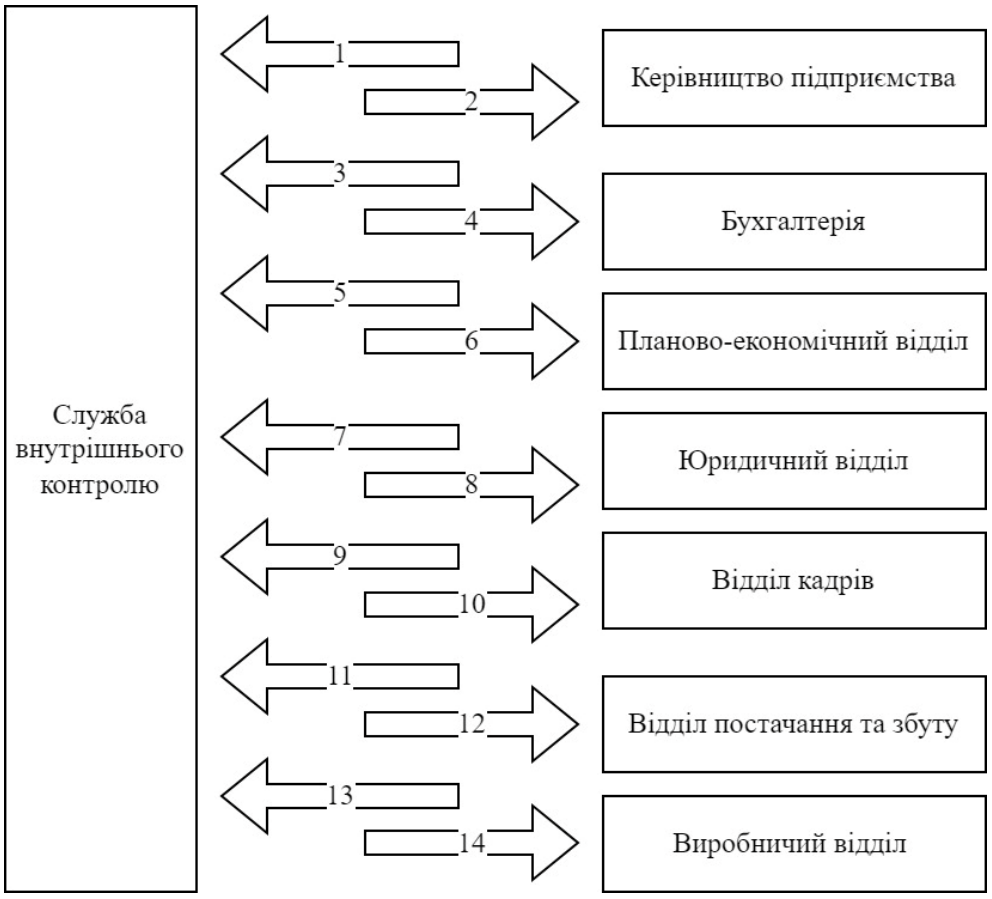

Рис. 1.7. Взаємодія служби внутрішнього контролю з іншими структурними підрозділами підприємства

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [44]

Система внутрішнього контролю отримує накази, інструкції та директиви від керівництва компанії, а потім готує звіти за результатами перевірок, експертиз, рекомендацій та висновків.

Бухгалтерія надає службі внутрішнього контролю документи, що підтверджують законність ведення достовірного бухгалтерського обліку, фінансові звіти, бюджетні та позабюджетні організації та угоди з дебіторами і кредиторами, а натомість отримує матеріали та дії, такі як перевірки та інвентаризації.

Планово-економічний відділ повинен подати звіт відділу внутрішнього контролю про виконання планових показників та розрахунок планових відпускних цін на продукцію, послуги і роботи з метою отримання висновків щодо розрахунку планових цін та економії матеріальних і фінансових ресурсів при вдосконаленні планової діяльності.

Відділ внутрішнього контролю запитує у юридичного відділу документи за результатами розгляду справ, проекти наказів та розпоряджень після проведення перевірок та розслідувань, а також забезпечує проведення заходів щодо оцінки виявлених порушень та зловживань.

Відділ економіки та заробітної плати надає штатні розклади та положення про оплату праці працівників і отримує ряд пропозицій щодо вдосконалення оплати праці, а також аудиторські звіти про цільове використання коштів та ефективність використання робочого часу.

Система внутрішнього контролю отримує звіти від відділів закупівель та збуту про використання запасів у виробництві, передачу матеріалів стороннім організаціям, акти приймання та списання запасів, картки складського обліку та контракти з ключовими відповідальними особами. Система внутрішнього контролю також робить запити та надає рекомендації щодо покращення роботи відділу [27, с. 204].

Система внутрішнього контролю також робить висновки та надає рекомендації щодо правильності застосування рахунків-фактур, відповідності фактичних обсягів виробництва встановленим нормам, виконання планових

показників природного убутку, записів у виробничих журналах, дотримання технічної дисципліни та своєчасного відображення операцій у ключових документах.

Розроблена схема взаємозв'язку між службою внутрішнього контролю та іншими підрозділами компанії є досить спрощеною та теоретичною і не відображає взаємовідносин з багатьма іншими організаціями, особливо з власниками та акціонерами, які в багатьох випадках ініціюють створення служби внутрішнього контролю та вимагають звітності про її діяльність. Однак, незважаючи на цей недолік, схема показує основні центральні елементи взаємодії між службою внутрішнього контролю та іншими підрозділами компанії і дає зрозуміти, що наявність зворотного зв'язку між службою внутрішнього контролю та підрозділами забезпечує ефективне ведення діяльності в компанії.

При організації роботи системи внутрішнього контролю слід приділити увагу загальному інформаційному забезпеченню. Інформаційні системи використовуються для організації інформаційних процесів. Іншими словами, це системи зберігання, обробки та передачі інформації з метою управління підприємством або його окремими СПП та прийняття управлінських рішень. На нашу думку, ця тема має бути детально розглянута в наступному підрозділі.

1.3. Інформаційне забезпечення та складові елементи системи контролю

Система контролю складається з таких елементів: суб'єкт контролю (хто контролює); об'єкт контролю (кого контролюють); предмет контролю (що контролюють); принципи контролю; метод (методики) контролю (через контроль); техніка та технологія контролю; процес контролю; збір та обробка вихідних даних для проведення контролю; результат контролю та витрати на його здійснення; суб'єкт, який приймає рішення за наслідками контролю.

Вся сукупність перелічених елементів може також відноситися і до внутрішнього контролю як найважливішої складової частини загальної системи фінансово-господарського контролю.

Система внутрішнього контролю (СВК), – це сукупність методик і процедур, прийнятих керівництвом економічного суб'єкта як засобів для впорядкованого та ефективного ведення господарської діяльності, яка в тому числі включає організовані нагляд та перевірку, всередині цього економічного суб'єкта щодо дотримання вимог законодавства, точності та повноти документації бухгалтерського обліку, своєчасності підготовки достовірної бухгалтерської звітності, запобігання помилкам та спотворенням, виконання наказів та розпоряджень, забезпечення збереження майна організації.

Від того, як організована система внутрішнього контролю, залежить не тільки збереження матеріальних та грошових коштів підприємства, але і вся його фінансово-господарська діяльність. Правильно організований контроль дозволяє як своєчасно виявити недоліки у діяльності підприємства, так і вчасно вжити заходів щодо їх усунення.

СВК складається з п'яти пов'язаних один з одним компонентів: контрольне середовище; оцінка ризиків; інформація та мережі; моніторинг; існуючі контрольні процедури (табл. 1.1).

СВК забезпечує лише розумну (не абсолютну) впевненість у досягненні цілей, враховуючи такі обмеження, властиві системі внутрішнього контролю [14]:

– людський фактор, який може включати системні помилки або помилки при використанні автоматизованих засобів контролю;

– навмисна змова осіб, які здійснюють контроль;

– неприйняття засобів контролю керівництвом;

– вплив фактора витрати-вигоди.

Головною особливістю внутрішньофірмового контролю є його подвійна роль процесі управління організацією. У результаті глибокої інтеграції контролю та інших елементів процесу управління, практично неможливо визначити коло діяльності та відповідальності для працівника таким чином, щоб він ставився до якогось одного елемента управління без його взаємозв'язку та взаємодії з контролем. Будь-яка управлінська функція обов'язково інтегрована з контрольною. Внутрішньофірмовий контроль, здійснюваний легітимними

особами, і є невід'ємним елементом кожної стадії процесу управління, або відокремленою стадією процесу управління на всіх інших стадіях. У рамках нашого дослідження ми розглядатимемо саме управлінський контроль, як один з найважливіших видів та ланок внутрішнього контролю.

Таблиця 1.1

Компоненти структури системи внутрішнього контролю

Компонент	Характеристика	Основні аспекти
Контрольне середовище	Надає загальну оцінку організації, її політиці та процедурам	Компонентність Незалежне керівництво Філосовія керівництва Організаційна структура управління Персональна відповідальність Кадрова політика
Оцінка ризику	Ідентифікація керівництвом ризиків	Ризики, найчастіше викликані змінами
Інформація та мережі	Методи, що використовуються для класифікації та відображення операцій та повідомлення ролей та обов'язків	Запис. обробка, узагальненння подання операцій підприємства, умов та подій Повідомлення ролей та обов'язків
Моніторинг	Процедури, необхідні для оцінки якості застосування системи внутрішнього контролю на постійній основі	Внутрішній аудит Перевірки та незалежні інвентаризації Інші процедури, такі як відправлення електронною поштою звітів покупців
Існуючі контрольні процедури	Політика та процедури, встановлені для гарантії того, що мети керівництва досягнуто	Своєчасне подання звітів Обробка інформації Матеріальні засоби контролю Розподіл обов'язків

Джерело: [13, с. 217]

В умовах ринкових відносин основна увага загострюється не так на кінцевих результатах, як на умовах їх досягнення. Можливість виділити найбільш важливі, пріоритетні напрями виробничої діяльності дозволяє зосередити увагу управлінської ланки на важливих ділянках, підвищити ефективність контрольних операцій та робіт. Внутрішній контроль охоплює як всю виробничогосподарську діяльність СП, так і підприємство загалом. Головне призначення управлінського контролю полягає у безперервному, суцільному та системному спостереженні за

виробничою діяльністю всіх структурних підрозділів з метою виявлення резервів зростання її ефективності, забезпечення збереження матеріальних та фінансових ресурсів, усунення причин та умов, що породжують безгосподарність, та на їх основі прийняття оптимальних управлінських рішень.

При здійсненні внутрішнього контролю основна увага приділяється центрам відповідальності, очолюваним керівниками, які відповідають за результати роботи. У зв'язку з тим що в управлінському обліку розрізняють центри відповідальності: витрат, виручки та прибутку, то для цілей управлінського контролю ці центри відповідальності є і центрами контролю. Контроль витрат (витрат) займає центральне місце в управлінському контролі, оскільки необгрунтований їх зростання негативно позначається на фінансових результатах діяльності фірми, зниження конкурентоспроможності продукції, що в кінцевому підсумку може призвести до банкрутства.

Розглянемо важливі класифікаційні ознаки внутрішнього контролю [5]:

1. Загальнонаукові методичні прийоми контролю: аналіз, синтез, індукція, дедукція, редукція, аналогія, моделювання, абстрагування, експеримент.

2. Власні емпіричні методичні прийоми контролю: інвентаризація, контрольні виміри робіт, контрольні пуски обладнання, формальна та арифметична перевірки, зустрічна перевірка, спосіб зворотного рахунку, метод зіставлення однорідних фактів, службове розслідування, експертизи різних видів, сканування, логічна перевірка .

3. Специфічні прийоми суміжних економічних наук: прийоми економічного аналізу, економіко-математичні методи, методи теорії ймовірностей та математичної статистики.

Під системою управлінського контролю розуміється сукупність організаційної структури, методик і процедур, прийнятих керівництвом економічного суб'єкта, як засоби для упорядкованого та ефективного ведення господарської діяльності, яка, в тому числі, включає організовані всередині цього економічного суб'єкта його силами нагляд та перевірку дотримання вимог законодавства, точності та повноти документації бухгалтерського обліку,

своєчасності підготовки достовірної бухгалтерської звітності, запобігання помилкам та спотворенням, виконання наказів та розпоряджень, забезпечення збереження майна організації.

Мета системи управлінського контролю своєчасно запобігти нераціональним або неправильним діям, а також помилкам при обробці інформації.

Система управлінського контролю складається з п'яти пов'язаних один з одним компонентів:

1. Контрольне середовище дає загальну оцінку організації, її політики та процедур.

2. Оцінка ризику – ідентифікація керівництвом ризиків.

3. Інформація та мережі - методи, що використовуються для класифікації та відображення операцій та повідомлення ролей та обов'язків.

4. Моніторинг – процедури, необхідні для оцінки якості застосування системи внутрішнього контролю на постійній основі.

5. Існуючі контрольні процедури - політика та процедури, встановлені для гарантії того, що мети керівництва досягнуто.

Застосування та необхідність компонентів системи управлінського внутрішнього контролю залежить від обсягу економічного суб'єкта, складності методології інформаційної обробки даних, показників керівництва.

Тому основою функціонування системи контролю на підприємстві є своєчасна, достовірна інформація, необхідна для прийняття управлінських рішень. Для досягнення цієї мети необхідно використовувати відповідне інформаційне забезпечення, яке, окрім програмних продуктів, повинно включати комплекс елементів управлінського контролю.

Інформація відіграє важливу роль у сфері інформаційного забезпечення в сучасну епоху. Це стосується і комерційної діяльності підприємств. Тому ефективна інформаційна підтримка необхідна на всіх етапах діяльності компанії. Це можливо лише за наявності відповідної системи управління, що базується на сучасному інформаційному забезпеченні. У зв'язку з цим питання інформаційного

забезпечення є необхідним елементом у процесі оцінки систем контролю за діяльністю підприємств. Повна та достовірна інформація, що функціонує в системі контролю, відіграє важливу роль у прийнятті раціональних управлінських рішень. Однак слід зазначити, що інформаційне забезпечення в системі контролю включає в себе не тільки інформацію, але й інші елементи. З цієї точки зору доцільним є дослідження теоретичних основ інформаційного забезпечення системи контролю діяльності підприємства з метою визначення ступеня впливу інформаційного забезпечення на здійснення контролю за діяльністю підприємства.

Контроль є однією з основних функцій управління, а неповноцінна система його здійснення може призвести до зниження результатів та прибутку діяльності підприємства. У той же час, повноцінний контроль забезпечує досягнення обраних цілей. Мета контролю - сприяти порівнянню фактичних і запланованих результатів діяльності та забезпечити досягнення поставлених компанією цілей [66].

З моменту свого виникнення контроль забезпечував достовірну та повну інформацію з метою прийняття ефективних управлінських рішень, не враховуючи уточнення його економічної сутності, створення нових видів та класифікацій, зміни організаційної та методологічної структур. Важливим базовим елементом останньої є необхідне інформаційне забезпечення. Тому ефективні управлінські процеси повністю залежать від повного та якісного інформаційного забезпечення.

Встановлено, що результати інформаційного забезпечення ґрунтуються на вдосконаленні документообігу, систематизації та автоматизації економічних факторів та інтеграції інформаційних даних щодо підготовки необхідної інформації про внутрішні та зовнішні потреби управління.

Аналізуючи роботу науковця В. Лаврука, погоджуємося, що рівень застосування сучасних інформаційних систем та комп'ютерних технологій в процесах управління функціональною діяльністю на деяких підприємствах є значно нижчим з наступних причин:[38].

- Відсутність необхідних ресурсів для придбання та експлуатації запланованого обладнання у висококваліфікованих спеціалістів;

- недостатня обізнаність вищого керівництва щодо шляхів розвитку підприємства в ринкових умовах;

- Відсутність доступних рекламних інструментів щодо можливостей програмних продуктів та їх невідповідність передбачуваній місії підприємства;

- Зниження активності інформаційно-консультаційних центрів щодо виявлення та дослідження важливості фінансово-економічної адекватності досліджуваних підприємств щодо впровадження інформаційних систем; Відсутність інформаційно-консультаційних центрів, які б надавали інформацію та консультації підприємствам щодо впровадження інформаційних систем.

Інформаційне забезпечення систем управління функціональною діяльністю повністю залежить від інформаційного забезпечення системи менеджменту на підприємстві, яка є інтегрованим елементом системи. Його роль як складової загальної інформаційної системи слід вважати життєво важливою [35].

У наукових джерелах розглядається класифікація систем інформаційного забезпечення управління функціональною діяльністю підприємств на основі низки ознак, зокрема, змісту інформаційного забезпечення, передачі спеціалізованих знань, когнітивних знань та способів відображення (Додаток А).

Узагальнюючи інформацію, наведену в Додатку А, вважаємо, що створення інформаційного забезпечення системи контролю за функціональною діяльністю суб'єкта господарювання не повинно ґрунтуватися виключно на методах обробки даних. Воно може здійснюватися шляхом аналізу первинної інформації, зведених документів, бухгалтерських записів і звітів, спеціальних публікацій та нормативних документів. Інформаційне забезпечення - це оперативне формування та швидке надання повної інформації, яка використовується для прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях. Інформаційне забезпечення системи контролінгу функціональної діяльності підприємства, базується на виконанні певних функцій, зокрема:

- контрольна - з використанням арифметичних методів, інформаційних даних та комп'ютерних технологій, спрямована на виявлення відхилень в обліку та звітності від запланованих фінансових потоків;

- інформативну - надання достовірної та повної інформації про стан фінансових ресурсів з урахуванням повноважень управлінського персоналу в усіх ланках системи управління підприємством [28];

- інтегруюча - наповнення та систематизація інформаційних даних з метою виконання низки завдань з управління фінансовими ресурсами на різних етапах структури системи управління підприємством [28].

Структура формування інформаційного забезпечення системи управління функціональною діяльністю підприємства значною мірою залежить від характеру організаційної системи підприємства, галузі технології та виробництва. У науковій літературі виділяють наступні етапи збору, обробки та зберігання інформації про господарську діяльність підприємства:

- Етап 1 - або низовий етап. Тут збираються первинні документи для обліку виробничих запасів, готової продукції, результатів роботи працівників тощо;

- Етап 2 - загальний діловий етап. Збирається інформація про фінансові та платіжні операції, матеріальні ресурси, основні засоби та матеріали, трудові ресурси та фонд оплати праці;

- Етап 3- етап консолідації фінансової звітності. Інформація, зібрана на попередніх двох етапах, може бути згрупована та узагальнена; 4 етап - етап консолідації фінансової звітності.[28].

Структурування інформаційного забезпечення системи управління функціональною діяльністю підприємства вимагає комплексної оцінки особливостей взаємодії структурних показників інформаційної системи, інформаційних технологій, реалізації методів обробки інформації та функціональних можливостей технічних засобів [28].

Професор Ватченко О.Б. вказує на низку джерел інформації щодо кожної складової інформаційного забезпечення системи управління функціональною діяльністю підприємства, зокрема [11]:

- Організація номенклатури - ключові документи, накази керівників;

- наповнення баз даних та порядок їх ведення - облікові регістри, звіти підприємства, організаційно-розпорядчі документи;

- Специфічне зберігання управлінських даних - результати перевірок, запропоновані управлінські процедури.

Наявність необхідних програмних технологій зробила всі вищезазначені види інформації, які є основними складовими поточного інформаційного забезпечення системи контролю за функціональною діяльністю підприємства, такими, що підлягають узагальненню та аналізу і є доступними керівництву для прийняття ефективних управлінських рішень.

Таким чином, без належного рівня інформаційного забезпечення неможливо розробити ефективну систему контролю за функціональною діяльністю підприємства. Оперативне, узагальнене та достовірне інформаційне забезпечення є запорукою підвищення якості як самого процесу контролю, так і його висновків.

Управлінський контроль – це система, призначена для сприяння досягненню стратегічних і оперативних цілей суб’єкта господарювання в умовах невизначеності та постійного ризику. Виходячи з теоретичних розробок та практичного досвіду вітчизняних та зарубіжних підприємств, можна побачити, що на даний час існують різні типи систем управлінського контролю, а саме: трьохелементна, чотириелементна та п’ятиелементна. У той же час специфікації елементів різних типів систем управління також дещо відрізняються.

Трьохелементний тип системи управлінського контролю в основному розглядається з наступних двох точок зору: 1. визначення контролю з точки зору функції управління; 2. визначення контролю з точки зору структури. [17].

Основне значення чотирьох елементного типу управлінського контролю полягає в наданні допомоги структурним підрозділам у досягненні цілей компанії, визначенні та врахуванні ключових елементів та їх меж, таким чином, щоб максимізувати досягнення задекларованих цілей [14].

Найбільш складним є п’яти елементний тип управлінського контролю Копитова І. В., який включає такі складові: «стандарти, інформаційне забезпечення, оцінка відхилень, коригування відхилень, комунікаційні зв'язки» [19].

Слід зазначити, що ці компоненти тією чи іншою мірою притаманні всім типам систем управлінського контролю. Перше стосується розподілу основних елементів системи управління, таких як вимірювання, оцінка відхилень та їх корекція.

Подібність поглядів випливає з визначення природи контролю і, зокрема, з ідентичності виділення таких процедур контролю, як вимірювання, оцінка та коригування. Відмінності або схожість між різними видами управлінського контролю випливають з розуміння сутності того чи іншого елемента,які не завжди однакові; або з інтерпретації меж елемента , яка теж може відрізнятися. Наприклад, деякі автори вважають встановлення стандартів, звітування та оцінювання складовими елементу оцінювання, тоді як інші науковці наголошують на тому, що це три самостійні елементи. Те саме стосується питання критеріїв контролю та контрольних змінних у стандартах: одні автори розглядають їх як один елемент, а інші розрізняють два незалежні елементи.

Водночас немає одностайної думки щодо визначення меж систем контролю. Зокрема, точаться дискусії щодо відкритості систем контролю. Тому для створення ефективної системи управлінського контролю важливо розробити її концептуальні засади. Передумовою для визначення обсягу повноважень системи управлінського контролю є насамперед розуміння її елементів та вирішення питань, пов'язаних з їх інтерпретацією. Важливим моментом є визначення її природи, економічності та сфери застосування.

Для того, щоб дослідити межі та сферу застосування кожного елементу, слід визначити принаймні дві ключові характеристики: Перша - незамінність. Якщо не враховувати один з елементів системи, змінюється характер предмета дослідження (іншими словами, якщо стандарти управління підприємством не є елементом системи управлінського контролю, то питання про відповідність діяльності підприємства встановленим стандартам не ставиться). По-друге, неупередженість. Її елементи повинні відображати найосновніші елементи об'єкта, причому в незалежній і певній мірі.

Обсяг елементів системи управлінського контролю тісно пов'язаний з її загальним значенням. Якщо система управління бізнесом вважається відкритою, то, наприклад, можна виокремити елементи, які здійснюють моніторинг зовнішнього середовища. У той же час, якщо систему вважати закритою, таких елементів не буде.

Відповідно до теоретичного підґрунтя та важливості систем управлінського контролю на підприємствах вважається за доцільне виокремити наступні елементи управлінського контролю (рис. 1.8).

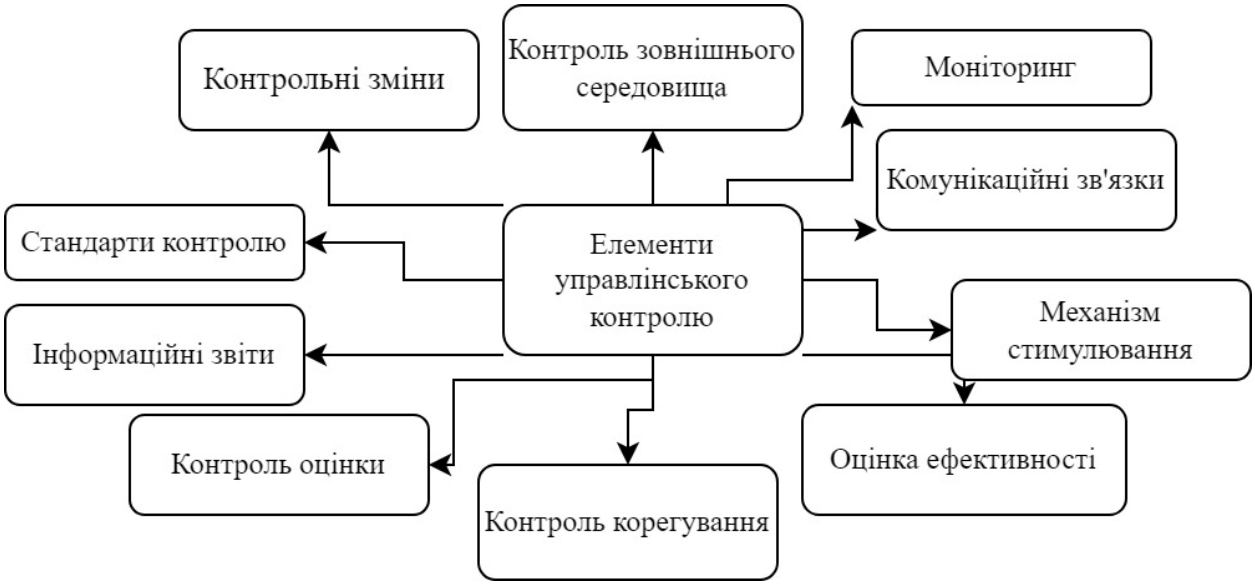

Рис.1.8 Елементи управлінського контролю

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [44]

Ці елементи системи управління підприємством сприяють формуванню

відмінної системи управління підприємством для підприємства. Кожен елемент має свою специфічну і важливу функцію в процесі управління підприємством і є запорукою якості цієї системи. Неправильна оцінка цих елементів призводить до погіршення якості функціонування підприємства.

Висновки до розділу 1

У першому розділі було розглянуто теоретичні аспекти сутності контролю в системі управління підприємством. Визначено. що контроль це - це функціонально відокремлений напрямок економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної функції підтримки управлінських рішень, що приймаються. Також контроль розглядають, як систему збору інформації для підтримки процесу управління бізнесом. У тісній взаємодії з іншими функціями управління контроль є надійним та ефективним інструментом управління організацією [1].

Визначено, що основними причинами необхідності контролю є: невизначеність, складність та динамічність середовища; попередження виникнення кризових ситуацій за допомогою виявлення невідповідностей та помилкових дій до того, як вони завдадуть підприємству суттєвих збитків; підтримання успіху шляхом зіставлення фактичних результатів та планових показників та оцінки темпу просування підприємства до намічених цілей, що визначає місце контролю в системі управління підприємством.

Також було розглянуто систему контролю, як комплексну міжфункціональну концепцію управління, метою якої є координація систем планування, контролю, аналізу та інформаційного забезпечення прийняття рішень з управління, без якої неможливо уявити роботу жодного сучасного підприємства.

Система контролю грає велику роль у створенні такої системи управління, яка забезпечить довгострокове функціонування організації та її підрозділів.

Виділено, що основою системи контролю є зіставлення контрольованих показників фактичних значень від планових показників, отриманих у результаті процесу бюджетування. У міру розвитку системи управління в організації, самоврядування та самоконтроль замінюють управління та контроль у певній організаційній одиниці. При цьому дотримується цикл підтримки управлінських рішень «планування – організація виконання – облік – контроль – аналіз – регулювання – мотивація персоналу» на кожному із трьох рівнів: оперативному, тактичному та стратегічному.

Розкрито роль інформаційного забезпечення, як інструмент, що забезпечує збір, обробку та подання керівництву суттєвої для прийняття рішень інформації. Створення інформаційного забезпечення системи контролю за функціональною діяльністю суб'єкта господарювання не повинно ґрунтуватися виключно на методах обробки даних. Воно може здійснюватися шляхом аналізу первинної інформації, зведених документів, бухгалтерських записів і звітів, спеціальних публікацій та нормативних документів. Інформаційне забезпечення - це оперативне формування та швидке надання повної інформації, яка використовується для прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях. Інформаційне забезпечення системи контролінгу функціональної діяльності підприємства, базується на виконанні певних функцій, а саме: контрольної, інформативної, інтегруючої.

Наведено складові елементи системи контролю, які сприяють формуванню відмінної системи управління підприємством для підприємства. Кожен елемент має свою специфічну і важливу функцію в процесі управління підприємством і є запорукою якості цієї системи

Отже, у сучасних економічних умовах нестабільність ринкової системи зумовлює необхідність безперервного контролю системи управління бізнесом. У свою чергу, реалізація такого контролю передбачає підвищення швидкості реакції на зміни зовнішнього середовища, збільшення гнучкості управління, безперервне впровадження нововведень; зміщення акценту з перевірки результатів минулих років на аналіз перспектив та оцінку ризиків; безперервний

моніторинг змін, що відбуваються і всередині, і поза організацією; розробку ефективної системи дій із забезпечення виживання підприємства та попередження кризових ситуацій.

Вирішенню завдань системи управління підприємством сприяє контроль, що є складовою управління суспільним відтворенням. У зв'язку з цим правильна організація системи внутрішнього контролю є особливо актуальною за нинішніх умов.

РОЗДІЛ 2
АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 2018-2022рр

2.1. Загальна характеристика ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Як свідчить історія розвитку ринкових економік для будь-якої країни торговельна сфера має важливе значення, оскільки торгівля відображає рівень розвитку товарно-грошових відносин, носієм яких вона є. Роздрібний ринок України загалом і в напрямку продуктової торгівлі має стрімкий розвиток як за кількістю торгових мереж, так і за форматами торгівлі. Станом на кінець 2022 року обсяг обороту роздрібної торгівлі в Україні становив 1396268,8 млн грн (рис.2.1).

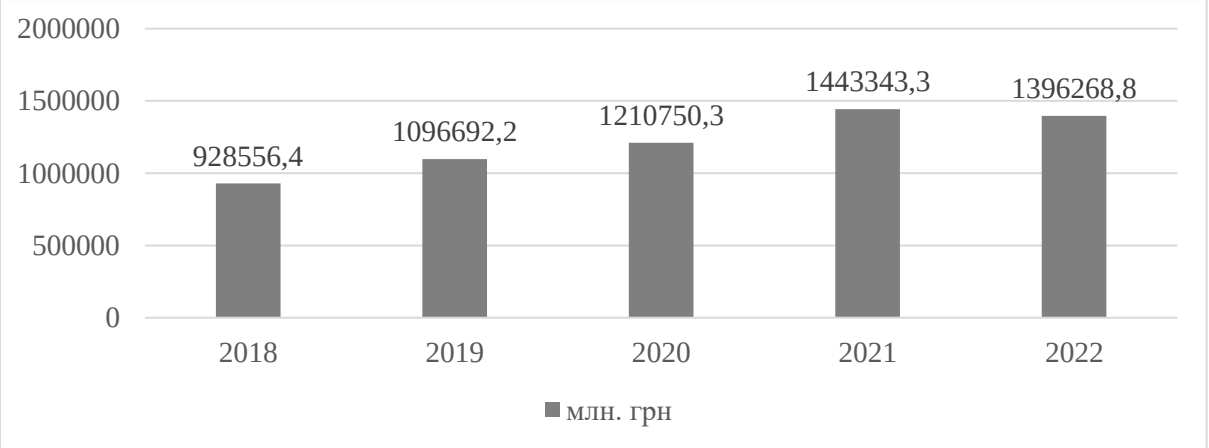

Рис. 2.1 Динаміка фізичного обсягу роздрібної торгівлі в Україні, за 2018-2022рр

Джерело: сформовано автором на основі даних [36]

Лідируючі позиції серед продуктового мережевого ритейлу України посідають: Fozzy Group, АТБ-маркет, Ашан Україна Гіпермаркет, Metro Cash & Carry Україна, Таврія В, Таврія Плюс, НОВУС Україна, Рітейл Груп, ЕКО, Фуршет,Омега (рис. 2.2).

Станом на червень 2023 року серед десяти найбільших компаній продуктового рітейлу за кількістю точок займають перші три позиції: АТБ (Дніпро), Fozzy Group (Київ) і VolWest Retail (Луцьк). Найшвидше розвивається мережа Fozzy Group. За перше півріччя компанія відкрила 17 нових магазинів, довівши загальну кількість точок у 22 регіонах до 709. Це лише на 5 магазинів менше, ніж у 2021 році, що було до повномасштабного вторгнення, але лише на 2,5% у відносному вираженні. Кількість магазинів «АТБ» також зросла на 2,2%, досягнувши 1187. VolWest Group, яка розвиває мережі Наш Край і SPAR за франчайзинговим планом, зросла на 1,2%. Станом на червень 2023 року компанія мала 252 роздрібні магазини в обох мережах.

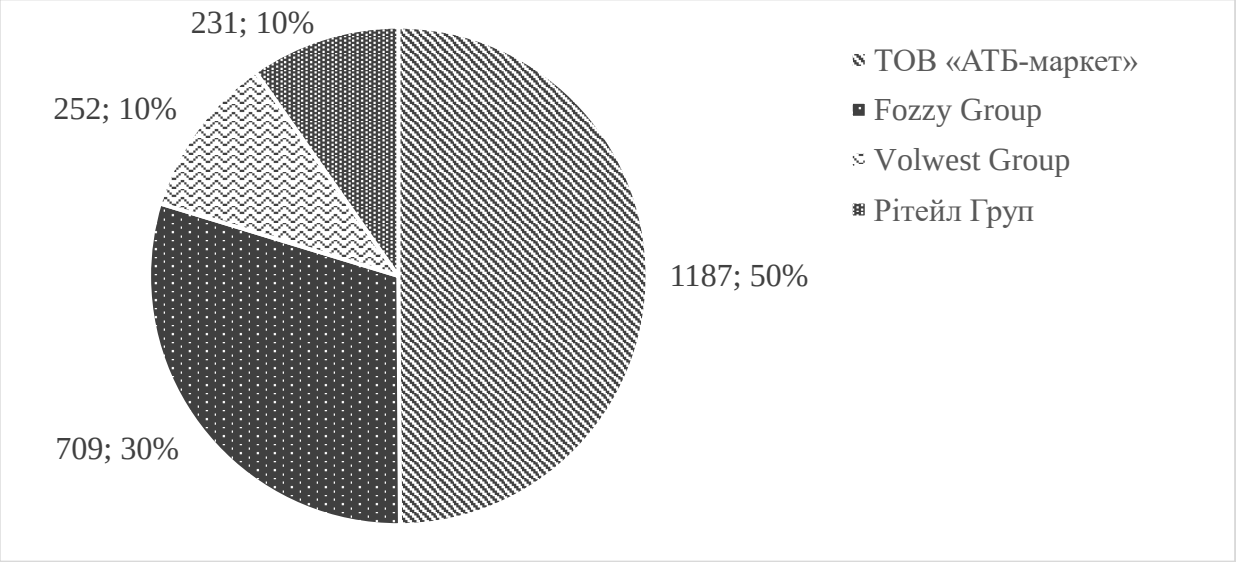

Рис.2.2. Кількість торговий точок лідерів продуктового мережевого ритейлу України, першої половини 2023 року

Джерело: сформовано автором на основі даних [36]

Експерти з розвитку ринку роздрібної торгівлі доводять, що найближчим часом конкуренція зміниться: конкурувати будуть не бренди, а формати бізнесу [5]. Фактично, передумови для цього спостерігаються вже сьогодні, коли купівельні переваги споживачів зміщуються від традиційних супермаркетів до дискаунтерів (з найнижчими цінами) та магазинів поблизу дому. Це результат політичних та економічних подій в Україні та пандемії Covid 19. Все це спонукає споживачів бути більш обережними зі своїми грошима, та впливає на

відвідування певних магазинів. Водночас тенденцією розвитку роздрібних мереж є орієнтація на розвиток окремих торговельних напрямків і поглинання інших мереж або окремих магазинів, які не можуть розвиватися в конкретних умовах в Україні. За даними GT Pertners Ukraine, частка різних форматів магазинів у загальному товарообігу роздрібних мереж у 2022 році склала (рис. 2.3): елітний маркет – 1%, супермаркет – 39%, гіпермаркет – 18%, магазин біля дому – 8% [5].

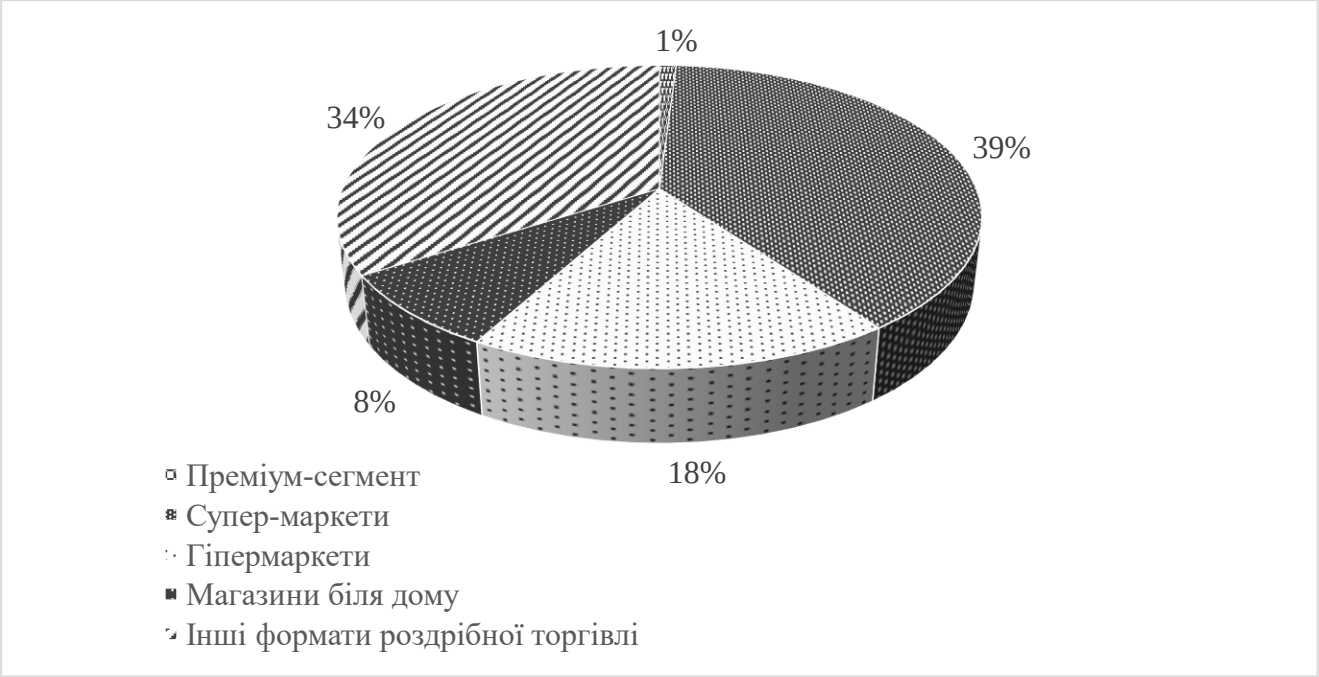

Рис.2.3. Частка форматів магазинів в роздрібній торгівлі в Україні

Джерело: сформовано автором на основі даних [36]

Таким чином, проведене дослідження показало, що сьогодні ринок роздрібної торгівлі змінюється і ця тенденція продовжує тривати. Суб'єктам ринку роздрібної торгівлі необхідно переглянути існуючі бізнес-підходи та працювати над створенням нових моделей, що відповідають викликам сучасності і цінностям споживачів. Під час пандемії відбувається порушення традиційної сезонності продажів, змінюються тенденції продажів внаслідок падіння доходів споживачів. Всі ці фактори потребують досконалого аналізу й прийняття своєчасних управлінських рішень.

Товариство з обмеженою відповідальністю «ЛЕГІОН 2015» (далі – ТОВ «ЛЕГІОН 2015»), створено у липні 2015 року, та охоплює мережу одноформатних продуктових магазинів «біля дому». Основним видом господарської діяльності якого, є роздрібна та оптова торгівля продуктами харчування, напоями, тютюновими виробами (рис.2.4). Роздрібна торгівля здійснюється через мережу магазинів, що працюють під торговою маркою «Пчілка».

Рис.2.4. Інші види діяльності ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Джерело: сформовано автором на основі даних підприємства

Підприємство функціонує за єдиним принципом управління, працює з одним власником, має єдину систему логістики, товарну політику, та порядок закупок. Магазини об’єднані однотипною вивіскою, ціновою та асортиментною політикою, стратегією розвитку і функціонування та реалізують принаймні одну з основних переваг мережевої компанії у порівнянні з окремим торговельним об’єктом.

Мережа регіональних магазинів, ТОВ «ЛЕГІОН 2015» розташована в м. Київ та Київській області, Чернігові та Житомирі, та включає в себе 35 торгових точок. (рис.2.5).

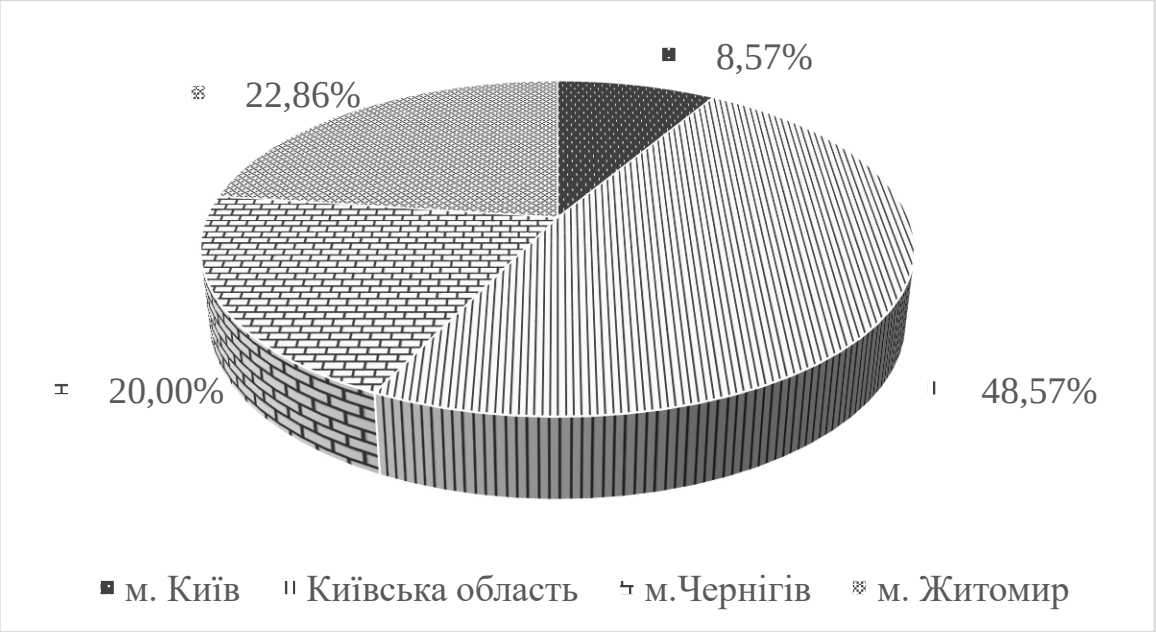

Рис.2.5. Регіональний розподіл мережі магазинів «Пчілка»

Джерело: сформовано автором на основі даних підприємства

Компанія ТОВ «ЛЕГІОН 2015» відома на ринку як серйозний та надійний партнер, що відрізняється чудовою організацією роботи та націленістю на довгострокову співпрацю.

ТОВ «ЛЕГІОН 2015» поступово збільшує свою ринкову частку, планомірно нарощуючи клієнтську базу за рахунок своєчасного розширення мереж, розвитку телекомунікаційної інфраструктури, впровадження нових видів послуг, розширення можливостей споживачів та клієнтоорієнтованим підходом. Клієнтська база компанії характеризується високим показником лояльності завдяки ефективності політики щодо утримання клієнтів. Всі ці фактори знижують вплив ризиків, пов'язаних із посиленням конкуренції, на діяльність підприємства.

Місія підприємства виражається у задоволених клієнтах, тому створені цінності, яких дотримуються співробітники: інновації; орієнтованість на гостей; чесність і довіра; згуртована команда; мотивація; нульові відходи; постійний розвиток.

Для ефективної та прибуткової діяльності, підприємство функціонує з дотриманням певних принципів. а саме::

– розуміння потреб клієнтів, виявлення та ефективне задоволення їх явних та прихованих вимог;

– забезпечення оперативного реагування та постійного контакту із клієнтів шляхом розвитку регіональної присутності;

– застосування у своїй діяльності рішень партнерів і підрядників, які гарантують високу якість продукції та послуг, що випускається, орієнтація на кращі практики;

– розвиток компетенцій за обраними напрямками;

– підтримання ефективної організаційної структури.

Розглянемо особливості реалізації товарів, що продаються у магазинах «Пчілка». Продукти до подачі до торгового залу мають пройти передпродажну підготовку. Передпродажна підготовка включає: розпаковування, розсортування, перевірку якості, маркування, правильності ціни. За потреби окремі види продуктів приводять у товарний вигляд. У торговому залі для зручності покупців продукти мають бути згруповані.

При розміщенні у торговому залі товарів використовують таке торгове обладнання, яке дозволяє забезпечити вільний доступ покупців до товарів. Продавець при відпустці покупцю продуктів повинен перевірити в його присутності якість товару, кількість, правильність підрахунку вартості покупки.

Головною метою та завданням, на думку керівництва магазинів ТОВ «ЛЕГІОН 2015», є підбір персоналу, який зможе задовольнити всі потреби клієнта. Склад працівників, їх взаємодія, і навіть підпорядкованість можна побачити в організаційній структурі управління ТОВ «ЛЕГІОН 2015» (рис. 2.6)

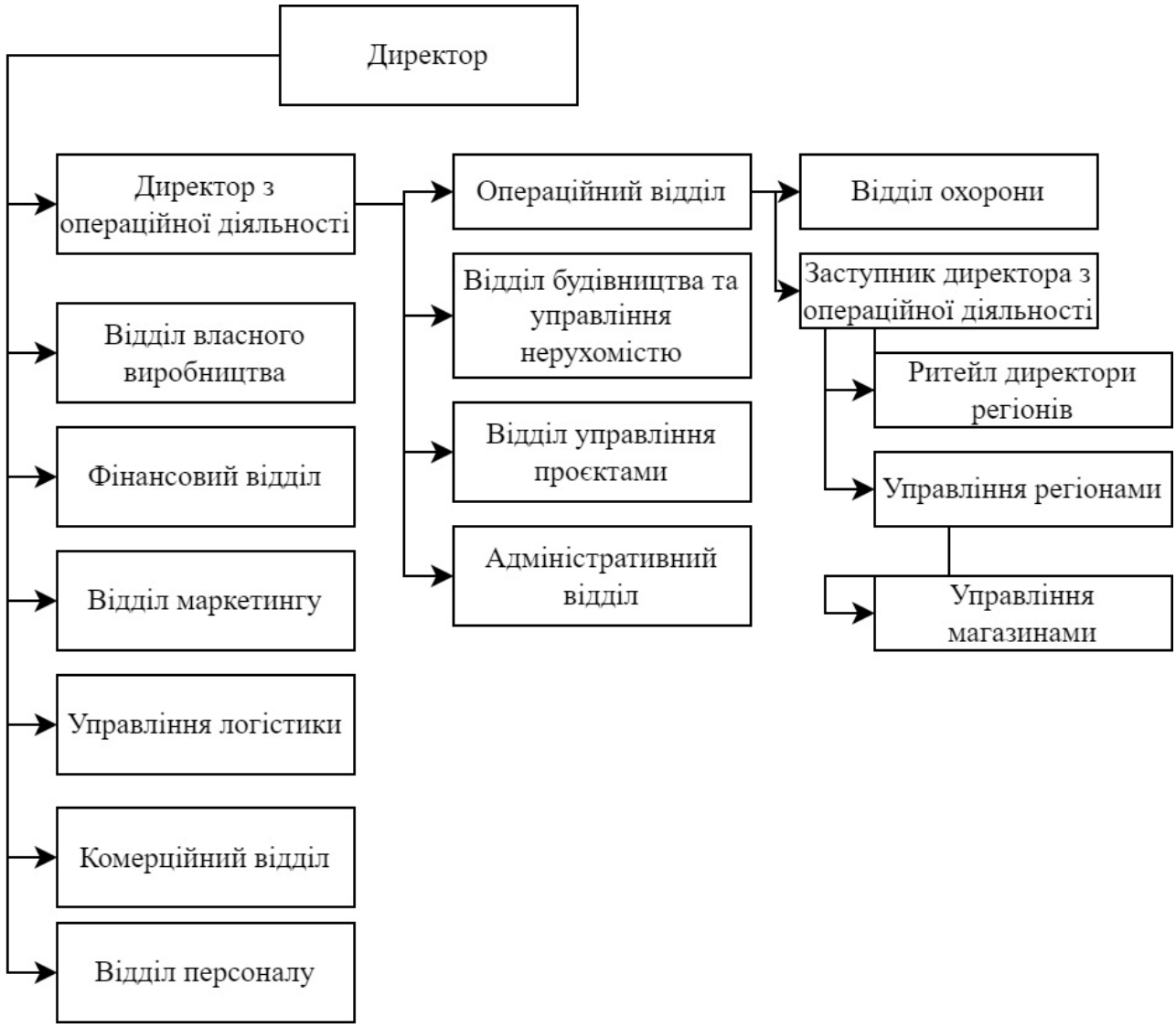

Рис. 2.6. Організаційна структура управління підприємством ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Джерело: сформовано автором на основі даних підприємства

Організаційна структура управління ТОВ «ЛЕГІОН 2015» за типом є лінійно-функціональною, оскільки має лінійних начальників та функціональні підрозділи. Між відділами спостерігаються зворотні та прямі взаємозв'язки. Від керівництва надходять безпосередньо вказівки з управління, далі надходить інформація для ухвалення управлінських рішень.

Розглянемо функціональні обов'язки персоналу в магазині окремо.

1. Керівник ТОВ «ЛЕГІОН 2015» самостійно виконує функції з керівництва поточною діяльністю магазину, приймає рішення щодо закупівлі товарів.

Директор магазину відповідає за вирішення всіх адміністративно-господарських та фінансово-економічних питань, пов'язаних з діяльністю магазинів, організацію, планування та координація його діяльності.

2. Адміністратор магазину, здійснює управління торговим персоналом. Організовує управління запасами, веде облік та контроль залишків товарів. Веде звітність щодо реалізації товарів, здійснює роботу з організації якісного обслуговування покупців. До основних завдань належить: консультування покупців з питань, пов'язаних із товарами чи послугами; контроль за своєчасною подачею в торгові секції, , перевіряє якість, терміни придатності товарів, перевіряє наявність маркувань, цінників на товарах, наявність книг скарг і пропозицій. Вживає заходів щодо запобігання та ліквідації конфліктних ситуацій. Інформує керівництво про наявні недоліки в обслуговуванні покупців, заходи щодо їх ліквідації.

Продавці-консультанти, персонал, який безпосередньо контактує із споживачами. Серед продавців-консультантів керівником призначається старший продавець-консультант, який керує рештою продавців у кожному магазині «Пчілка». Продавці-консультанти повинні забезпечувати поступальне зростання обсягів продажу, контролювати процес торгівлі, старший продавець-консультант взаємодіє з менеджером з продажу та товарознавцем для забезпечення наявності товарів у магазині

3. Старший продавець, здійснює прийом товарів у відділ зі складу, організує їх облік та зберігання, забезпечує збереження отриманих товарів. Складає на основі прибуткових та видаткових документів зведений звіт за поточний день, місяць; бере участь в оформленні вітрин та здійснює контроль їхнього стану. Надає інформацію для занесення їх у програму складського обліку; готує товари для інвентаризації, бере участь у її проведенні.

4. Продавець: готує товари до продажу (перевірка найменування, кількості, ціни, стану упаковки, розпакування, огляд зовнішнього вигляду), здійснює викладення товарів за групами, видами та сортами з урахуванням товарного сусідства, періодичності попиту та зручності роботи, оформлює прилавкові

вітрини та контролює їх стан, консультує покупця про наявність товару, ціну та надходження, про властивості окремих видів товарів, надає повну та об'єктивну інформацію під час продажу.

5. Координатор зі складських операцій, організує робочий процес на складі відповідно до норм якості, перевіряє забезпеченість працівників матеріально-технічною інформацією, необхідною для виконання обов'язків, покладених на персонал, вживає заходів щодо запобігання простоям, аваріям, тимчасовим зупинкам роботи; організовує та контролює перевірки продукції на складі.

6. Приймач, займаэться здійсненням вантажно-розвантажувальних робіт у магазині. Виконує наступны функції,: укладання товару та розміщення їх на складі; приготування до навантаження-розвантаження товарів; перевірка якості упаковки, наявності ярликів та маркування; вивезення товару та його викладення у торговому залі; розстановка вантажу згідно з плануванням складу; дотримання номенклатури розміщення товарів.

2.2. Дослідження фінансово-економічного стану ТОВ «ЛЕГІОН 2015» 2018-2022рр

Джерелом формування майна товариства є грошові та майнові внески засновників; доходи від реалізації продукції, послуг, і інших видів господарської діяльності; кредити банків і т.д. Товариство має статут, круглу печатку, бланк з відповідними реквізитами, товарний знак, відокремлене майно, основні та оборотні засоби, самостійний баланс, розрахункові та інші рахунки в банках, а також укладає від власної особи угоди як в Україні, так і за кордоном.

Для висвітлення методичних аспектів аналізу фінансового стану підприємства нами використовувались дані фінансової звітності ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр. Вертикальний та горизонтальний аналіз активів досліджуваного підприємства наведено у таблиці 2.1 та 2.2.

Таблиця 2.1

Аналіз необоротних активів ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 років

тис. грн	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-			Відносне відхилення, %		
					2020	2021	2022	2020	2021	2022
					2019	2020	2021	2019	2020	2021
I. Необоротні активи										
Нематеріальні активи:	260	591	485	417	331	-106	-68	127	-18	-14
первісна вартість	2971	3658	3950	4161	687	292	211	23	8	5
накопичена амортизація	2711	3067	3465	3744	356	398	279	13	13	8
Незавершені капітальні інвестиції	44693	922	15421	654	-43771	14499	-14767	-98	1573	-96
Основні засоби:	87459	195823	253171	186927	108364	57348	-66244	124	29	-26
первісна вартість	174828	344681	483254	762386	169853	138573	279132	97	40	58
знос	87379	148858	230083	575459	61479	81225	345376	70	55	150
інші фінансові інвестиції	4611	4611	0	2	0	-4611	2	0	-100	100
Усього необоротних активів	137023	201947	269077	188000	64924	67130	-81077	47	33	-30

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Проведений аналіз динаміки та структури необоротних активів досліджуваного підприємства дає змогу сформувати наступні висновки:

Загальна вартість необоротних активів в 2020р. збільшилась на 64924тис. грн (47%), в 2021 році збільшилась на 67130 тис. грн (33%), а в 2022 році навпаки зменшилась на 81077 тис. грн (30%). Дана динаміка свідчить про збільшення вартості основних засобів за досліджуваний період та їх значне оновлення. Лише в 2022 році за рахунок збільшення зносу основних засобів потенціал підприємства генерувати прибуток для власників, зменшився.

Вартість оборотних активів підприємства за аналізований період зросла більше ніж у двічі, так в 2021 році приріст склав 270894 тис. грн, в 2021 році – 85406 тис. грн, і лишу в 2020 році відмічався невеликий спад на 20068 тис. грн. Дані зміни наражають підприємство на збільшення ризику компенсації авансованого капіталу та зменшує його віддачу внаслідок прискорення оборотності оборотних коштів.

Таблиця 2.2

Аналіз оборотних активів ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 років, тис. грн

	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-			Відносне відхилення, %		
					2020	2021	2022	2020	2021	2022
					2019	2020	2021	2019	2020	2021
II. Оборотні активи										
Запаси	99364	29198	157583	228649	-70166	128385	71066	-71	440	45
Виробничі запаси	19259	856	24867	47248	-18403	24011	22381	-96	2805	90
Товари	80105	28342	132716	181401	-51763	104374	48685	-65	368	37
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1795	895	31569	40203	-900	30674	8634	-50	3427	27
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	0	0	17749	0	0	17749	-17749	100	100	-100
в т.ч. з бюджетом	4424	3250	5418	7523	-1174	2168	2105	-27	67	39
Інша поточна дебіторська заборгованість		84	10186	98763	84	10102	88577	100	12026	870
Гроші та їх еквіваленти	19844	4741	16525	19146	-15103	11784	2621	-76	249	16
Готівка	4336	4785	5045	4213	449	260	-832	10	5	-16
Рахунки в банках	4	-44	175	4803	-48	219	4628	-1200	-498	2645
Витрати майбутніх періодів	523	500	501	648	-23	1	147	-4	0	29
Інші оборотні активи	648	2938	5839	16921	2290	2901	11082	353	99	190
Усього оборотних активів	126598	41606	245370	411853	-84992	203764	166483	-67	490	68

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Запаси мали тенденцію до зменшення в 2020 році на 70166 тис. грн (-71%), та збільшення в 2021 році на 128385 тис. грн (440%), в 2022 році на 71066 тис. грн (45%).

В 2020 р. сума дебіторської заборгованості зменшилась на 1990 тис. грн

(32%), в 2021 році навпаки зросла на 60693 тис. грн (1435%), в 2022 році зросла на 81567 тис. грн (126%). Зміни в 2020-2022 роках відбулись за рахунок збільшення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги та іншої поточної дебіторської заборгованості. Дане зростання позитивно впливає на фінансові витрати підприємства, адже не потрібно залучати додаткові кошти для фінансування цього елемента активів.

Аналіз динаміки грошових коштів та їх еквіваленти за 2019-2022 рр. показав не значне зростання на 698 тис. грн, в основному за рахунок значного спаду в 2020 році на 15103 тис. грн (1200%)) та поступового зростання в 2021 році – на 11784 тис. грн та 2022 році на 2621 тис. грн.

Структура активів підприємства подана на рис. 2.7.

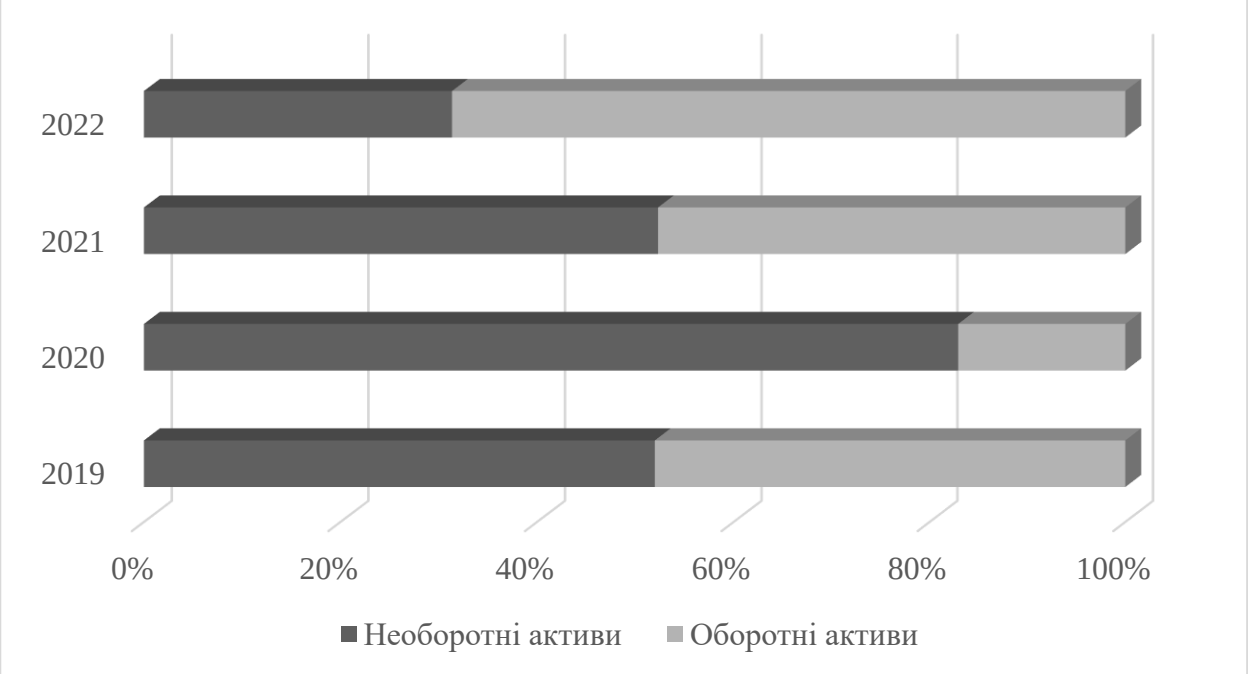

Рис. 2.7. Структура активів ТОВ «Легіон 2015» у 2019-2022 рр., %

Джерело: побудовано автором

Протягом досліджуваного періоду найбільшу питому вагу займали необоротні активи в 2019 р. – 52%, в 2020 р. – 83%, 2021 р. – 52%, 2022 р. оборотні активи – 69%.

Вертикальний та горизонтальний аналіз джерел утворення підприємства наведено у табл. 2.3. та 2.4.

Таблиця 2.3

Аналіз власного капіталу та довгострокових зобов'язань ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр. тис.грн..

Пасив, тис. грн	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-			Відносне відхилення, %		
					2020	2021	2022	2020	2021	2022
					2019	2020	2021	2019	2020	2021
Власний капітал										
Зареєстрований (пайовий) капітал	10000	10000	10000	10000	0	0	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	0	0	0	85856	0	0	85856	0	0	100
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1279	2836	4758	4485	1557	1922	-273	122	68	-6
Усього власного капіталу	11279	12836	14758	100341	1557	1922	85583	14	15	580
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення										
Інші довгострокові зобов'язання	0	779	1126	1199	779	347	73	100	45	6
Усього власного капіталу та довгострокових зобов'язань	11279	13615	15884	101540	2336	2269	85656	21	17	539

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Структура капіталу за аналізований період зазнала не значних змін. Можна виділити лише значне збільшення в 2022 року на 85583 тис. грн за рахунок проведеної підприємством переоцінки основних засобів, що відобразились як капітал у дооцінках. Довгострокові зобов'язання і забезпечення за 2019-2022 роки значно не змінились, відмічається зростання в 2020 році на 779 тис. грн, в 2021 році – на 347 тис. грн, в 2022 році – лише на 73 тис. грн.

Аналізуючи поточні зобов'язання ТОВ «Легіон 2015» (табл. 2.4), можна відмітити значний їх спад в 2020 році на 22404 тис. грн (-9%), за рахунок зменшення поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 53382 тис. грн, незважаючи на збільшення поточної кредиторської заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями на 31667 тис. грн. Також в даному році можна відмітити незначний приріст короткострокових кредитів – на 1501 тис. грн. В 2021 році відмічався значний приріст короткострокових кредитів банків на суму

24625 тис. грн (747%) та більшості поточних зобов'язань на суму в 268625 тис. грн (117%). Так зросла поточна кредиторська заборгованість:

- за довгостроковими зобов'язаннями – на 195764 тис. грн (325%);
- за одержаними авансами – на 789 тис. грн (100%);
- за розрахунками з оплати праці – на 223 тис. грн (23%).

Таблиця 2.4

Аналіз поточних зобов'язань ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр..

	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-			Відносне відхилення, %		
					2020	2021	2022	2020	2021	2022
					2019	2020	2021	2019	2020	2021
III. Поточні зобов'язання і забезпечення										
Короткострокові кредити банків	1797	3298	27923	26934	1501	24625	-989	84	747	-4
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	28484	60151	255915	132229	31667	195764	-123686	111	325	-48
за товари, роботи, послуги	214229	160847	185886	305715	-53382	25039	119829	-25	16	64
за розрахунками з бюджетом	1844	2056	2414	1598	212	358	-816	11	17	-34
за у тому числі з податку на прибуток	136	159	103	270	23	-56	167	17	-35	162
за розрахунками зі страхування	222	274	331	96	52	57	-235	23	21	-71
за розрахунками з оплати праці	785	968	1191	518	183	223	-673	23	23	-57
за одержаними авансами	0	0	789	0	0	789	-789	0	100	-100
Поточні забезпечення	0	0	0	104	0	0	104	0	0	100
Доходи майбутніх періодів	0	0	4402	0	0	4402	-4402	0	100	-100
Інші поточні зобов'язання	4981	2344	19712	31119	-2637	17368	11407	-53	741	58
Усього поточних зобов'язань	252342	229938	498563	498313	-22404	268625	-250	-9	217	0

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Також значно спали інші поточні зобов'язання – на 2637 тис. грн (-53%)

В 2022 році ситуація кардинально змінюється, так короткострокові кредити банків зменшились на 989 тис. грн (4%), поточна кредиторська заборгованість: за

довгостроковими зобов'язаннями зменшилась на 123686 тис. грн (48%), а за товари, роботи та послуги зросли на 119829 тис. грн (64%), інші поточні зобов'язання зросли на 11407 тис. грн (58%).

Для оцінки ситуації із зобов'язаннями досліджуваного підприємства необхідно провести додатковий аналіз, щодо ліквідності та рентабельності. Але перш за все дослідимо зміни в структурі та динаміці фінансових результатів ТОВ «Легіон 2015», що представлені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Аналіз фінансового результату ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр,

тис. грн	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-		
					2020	2021	2022
					2019	2020	2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1164564	1452723	1472499	1225524	288159	19776	-246975
Собівартість реалізованої продукції	942106	1116679	1186764	1023754	174573	70085	-163010
Валовий: прибуток	222458	336044	285735	201770	113586	-50309	-83965
Інші операційні доходи	8451	89	137666	291749	-8362	137577	154083
Адміністративні витрати	10619	15211	14948	9143	4592	-263	-5805
Витрати на збут	188820	277308	337315	177847	88488	60007	-159468
Інші операційні витрати	30152	42519	62566	44747	12367	20047	-17819
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	1318	1095	8572	263990	-223	7477	255418
Інші фінансові доходи	0	0	1	1	0	1	0
Інші доходи	3650	2647	6	13	-1003	-2641	7
Фінансові витрати	23	506	1552	9572	483	1046	8020
Інші витрати	3725	257	4683	252037	-3468	4426	247354
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	1220	2979	2344	1759	1759	-635	50
Витрати (дохід) з податку на прибуток	230	536	422	431	306	-114	9
Чистий фінансовий результат: прибуток	990	2443	1922	1963	1453	-521	41

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності

Відповідно до даних в табл. 2.5 спостерігається зростання чистого доходу від реалізації продукції 2020-2021 рр. на 288159 тис. грн (25%) та 19776 тис. грн (1%) відповідно. В 2022 році ситуація погіршилась і даний показник зменшився

на 17%, 246975 тис. грн. В той же час відмічалося й аналогічні зміни із собівартістю реалізованої продукції, так в 2020 році вона зросла на 19%, в 2021 році на 6%, в 2022 році відмічалось зниження на 14%. Загалом в 2021 та в 2022 роках для підприємства ситуація погіршилась за рахунок більшого здороження собівартості ніж чистого доходу. За рахунок чого валовий прибуток в 2020-2021 рр. зменшився на 15% та 29% відповідно. Позитивним є збільшення інших операційних доходів в 2021 році на 137577 тис. грн (154581%) та на 154083 тис. грн (112%) в 2022 році.

Необхідно відмітити проведену підприємством переоцінку основних засобів, що призвело до значного збільшення в 2022 році на 2208 тис. грн доходу від зміни вартості активів.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати відмічали приріст в середньому на 45% в 2020 році. В 2021 році адміністративні витрати скоротились на 2%, 263 тис. грн, а витрати на збут та інші операційні витрати збільшились на 22%, 60007 тис. грн, та 47%, 20047 тис. грн. В 2022 році підприємство скоротило дані витрати на 5805 тис. грн (39%), 159468 тис. грн (47%) та 17819 тис. грн (28%) відповідно.

Скорочення витрат позитивно вплинуло на фінансовий результат підприємства від операційної діяльності: в 2020 році спад на 223 тис. грн (-17%), в 2021 році збільшення на 7477 тис. грн (683%), в 2022 році збільшення на 263998 тис. грн (2980%).

В 2020 році чистий фінансовий результат підприємства зріз на 144%, 1453 тис. грн, в основному за рахунок не значного спаду інших доходів – 1003 тис. грн, росту фінансових витрат – 483 тис, грн, та значного спаду інших витрат – 3468 тис. грн. В 2021 році чистий фінансовий результат спав на 21 %, 521 тис. грн, за рахунок спаду інших доходів на 2641 тис. грн, зростання фінансових та інших витрат, 1046 та 4426 тис. грн відповідно. В 2022 році чистий фінансовий результат підприємства зріс на 41 тис. грн, в основному за рахунок переоцінки основних засобів, а так підприємство мало б збиток в 245 тис. грн. Дана ситуація

пояснюється значним зростанням інших витрат на суму в 247354 тис. грн (5282%).

Для подальшої оцінки діяльності підприємства проведемо коефіцієнтний аналіз: показників ліквідності, рентабельності та ділової активності.

Таблиця 2.6

Аналіз показників ліквідності ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр

Показники	Нормативне значення	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення		
						2020/ 2019	2021/ 2020	2022/ 2021
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,35	0,079	0,021	0,033	0,038	-0,058	0,013	0,005
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,8-0,9	0,108	0,054	0,176	0,368	-0,054	0,122	0,192
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	більше 1	0,502	0,181	0,492	0,826	-0,321	0,311	0,334

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Проведений аналіз в таблиці 2.6 аналіз ліквідності підприємства дає змогу зробити наступні висновки, що в 2020 році підприємство погіршило свою ліквідність по всіх показниках; в 2021 році ситуація дещо покращилась, а показник швидкої ліквідності не тільки повернувся до значення 2019 року, а й подвоївся до значення в 0,176; в 2022 році швидка ліквідність та загальна ліквідність значно покращились, але незважаючи на ці зміни підприємство має проблему із погашенням короткострокових та поточних зобов’язань, оскільки мінімально нормативні значення не досягненні.

Наступний етап аналізу фінансово – господарської діяльності підприємства – розрахунок коефіцієнтів рентабельності. Дані показники відображають ефективність роботи підприємства і для визначення стану, його контролю та подальшої роботи.

Таблиця 2.7

Аналіз показників рентабельності ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр

	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення		
					2020/ 2019	2021/ 2020	2022/ 2021
Рентабельність активів	0,008	0,010	0,005	0,015	0,002	-0,005	0,010
Рентабельність власного капіталу	0,176	0,203	0,139	1,488	0,027	-0,063	1,348
Рентабельність продукції	0,020	0,031	-0,043	0,083	0,011	-0,074	0,126
Рентабельність діяльності (рентабельність продажів)	0,001	0,002	0,001	0,070	0,001	0,000	0,069
Коефіцієнт рентабельності основних засобів	0,011	0,012	0,008	0,458	0,001	-0,005	0,450

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Аналіз показників рентабельності свідчать, що досліджуване підприємство в 2019-2021 роках мало значні проблеми із ефективністю своєї роботи. Так 1 грн вкладена в активи приносила лише 0,008 грн прибутку, що є надто негативним явищем. Ситуація дещо виправилась в 2022 році, так 1 грн активів принесла 0,015 грн прибутку. Так ж негативна тенденція відбувалась із іншими показниками рентабельності.

Таблиця 2.8

Аналіз показників ділової активності ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр.

Показники	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +,-		
					2020/ 2019	2021/ 2020	2022/ 2021
Коефіцієнт оборотності активів	8,84	5,73	3,89	2,20	-3,11	-1,84	-1,69
Тривалість обороту активів	41,3	63,7	93,9	165,9	22,40	30,23	71,99
Коефіцієнт оборотності запасів	23,44	22,60	15,77	6,35	-0,84	-6,83	-9,42
Тривалість обороту запасів	15,6	16,2	23,2	57,5	0,58	7,00	34,37
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	1297,6	1047,4	48,69	12,35	-250,2	-998,69	-36,34
Оборотність дебіторської заборгованості	0,28	0,35	7,5	29,6	0,07	7,15	22,06
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	9,23	6,02	4,04	2,46	-3,21	-1,98	-1,58
Оборотність кредиторської заборгованості	39,54	60,59	90,29	148,45	21,04	29,70	58,16
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	206,5	120,5	106,73	21,30	-86,0	-13,76	-85,43

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

За аналізований період можна відмітити такі зміни в показниках ділової активності підприємства:

1. Коефіцієнт оборотності активів на має стабільну тенденцію до зменшення (2020 р. – 3,11; 2021 р. - 1,84; 2022 р. - 1,69). Слід відмітити, що даний коефіцієнт є одним із найважливіших показників ефективності використання капіталу і вказує на швидкість переходу капіталу зі стадії виробничих запасів у готову продукцію та швидкість перетворення продукції у безпосередньо грошову форму. Така динаміка свідчить про неефективне використання активів.

2. Оборотність оборотних активи підприємства за аналізований період спадають (2020 р. -1,12; 2021 р. -7,01, 2022 р. -6,53). Слід також відмітити, що впродовж аналізованих років даний показник має негативну динаміку динаміку, що у майбутньому призведе до зменшення операційного, а отже і чистого прибутку підприємства.

3. Оборотність запасів на ТОВ «Легіон 2015» у з кожним аналізованим роком спадає все більше і більше, з 23,44 в 2019 році до 6,35 в 2022 році. Тривалість одного обороту запасів та витрат збільшилась із 15,6 днів в 2019 році до 57,5 в 2022 році..

4. Не покращують ситуації і з коефіцієнтом оборотності дебіторської заборгованості. Оборотність дебіторської заборгованості за аналізований період значно знизилась з 1297,56 оборотів до 12,35 оборотів, а отже підприємству необхідно покращити поточну політику управління дебіторською заборгованістю з клієнтами.

5. Можна відмітити суттєве зниження коефіцієнту кредиторської заборгованості з 9,23 в 2019 році до 2,46 в 2022 році, тобто період погашення кредиторської заборгованості виріс, що має позитивні тенденції.

Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр. поданий в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «Легіон 2015» за 2019-2022 рр.

Показники	Нормативне значення	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення		
						2020/ 2019	2021/ 2020	2022/ 2021
Коефіцієнт фінансової незалежності	> 0,5	0,04	0,05	0,03	0,17	0,01	-0,02	0,14
Коефіцієнт фінансової залежності	<0,5	0,96	0,95	0,97	0,83	-0,01	0,02	-0,14
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	>0,1	-0,99	-4,55	-1,04	-0,21	-3,55	3,51	0,82
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,4	0,09	0,31	0,06	0,24	0,22	-0,25	0,18
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,7-0,9	0,04	0,06	0,03	0,17	0,01	-0,03	0,14
Коефіцієнт співвідношення необоротних і власних коштів	>0,5	12,15	15,73	18,23	1,87	3,58	2,50	-16,36
Коефіцієнт довгострокових зобов’язань	<0,2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу	>1,0	0,04	0,06	0,03	0,20	0,01	-0,03	0,17
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	<1,0	22,37	17,97	33,86	4,98	-4,40	15,88	-28,88
Коефіцієнт ефективності використання фінансових ресурсів	<0,2	0,01	0,01	0,01	0,15	0,00	0,00	0,15

Джерело: рохраховано автором на основі фінансової звітності

Здійснивши розрахунок показників фінансової стійкості, можна зробити ряд висновків:

Наявність власних оборотних коштів дозволяє підприємству проводити гнучку фінансову політику. Також знижується потреба в позикових коштах, у тому числі і короткострокових, що позитивно впливає на фінансову стійкість. У випадку досліджуваного підприємства даний показник в 2019-2022 році мав від’ємне значення, а отже можна зробити висновок, що власних оборотних коштів не вистачає, діяльність проводиться за рахунок позичкових грошей, негативний вплив на фінансову стійкість ТОВ «Легіон 2015». В 2020 році значення показника було негативним (-4,55), а станом на 2022 рік показник покращився до -0,22.

Маневреність власного капіталу свідчить про частку власних оборотних коштів у власному капіталі.. Таким чином, маневреність власного капіталу ТОВ «Легіон 2015» є дуже низькою, і значення знаходиться поза межами нормативного значення.

Коефіцієнт фінансової незалежності протягом аналізованого періоду знаходився нижче нормативного значення, а саме в 2019 році – 0,04, в 2020 році- 0,05, в 2021 році- 0,03, в 2022 році – 0,17 що свідчить про високу залежність від зовнішніх джерел.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу знаходиться на низькому рівні. За аналізований період в середньому 95% активів компанії фінансувалися за рахунок позикового капіталу. В умовах стабільної роботи компанії і галузі таке значення говорить про високий рівень фінансових ризиків.

Коефіцієнт фінансової стійкості враховує не тільки власний капітал, але і довгострокові зобов'язання і характеризує рівень фінансової стабільності в перспективі більше 1 року. На досліджуваному підприємстві даний показник є значно нижчим за нормативне значення, що говорить, про не достатню фінансову стійкість в довгостроковій перспективі. В 2019 році 4 % активів фінансувалося за рахунок власних або довгострокових джерел фінансування, а в 2022 році ситуація дещо покращилась і 17% активів фінансувалося за рахунок власних джерел фінансування.

2.3. Аналіз діючої системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Основним завданням системи контролю на підприємстві є пошук шляхів зростання прибутковості діяльності компанії.

Специфіка діяльності системи контролю у ТОВ «ЛЕГІОН 2015» включає:

— основні принципи управління;

— організаційну структуру;

— розподіл відповідальності та повноважень;

— кадрову політику;

— порядок підготовки фінансової (бухгалтерської) звітності;

— порядок здійснення внутрішнього управлінського обліку та підготовки внутрішньої звітності з метою управління;

— забезпечення відповідності господарської діяльності організації вимогам законодавства.

ТОВ «ЛЕГІОН 2015» у своїй діяльності використовує такі елементи системи контролю як:

1. Попередній контроль. Метою полягає у визначенні обсягів і рівнів доходів, витрат і фінансових результатів з використанням методів моделювання та планування господарської діяльності. На цьому етапі контролю управлінський експерт може зробити відповідні висновки, але не вживає коригувальних заходів.

2. Поточний (оперативний) контроль. Суть даного контролю полягає у визначенні обсягів і рівнів доходів, витрат і фінансових результатів за кожним структурним підрозділом або центром відповідальності. Керівництво може безпосередньо виправити будь-які відхилення, виявлені в період внутрішнього контролю. Здійснюється протягом періоду функціонування діяльності суб'єкта господарювання.

3. Ретроспективний контроль. Здійснюється вже після факту проведення господарської операції або серії господарських операцій. Метою ефективного ретроспективного внутрішнього контролю є виявлення загальної суми та рівня доходів, витрат і фінансових результатів, що вже мають відображення у фінансовій звітності підприємства. Крім того вище керівництво не завжди може безпосередньо виправити виявлені відхилення протягом періоду здійснення контролю, а отже даний вид контролю може лише підвищити ефективність контролю витрат під час діяльності суб’єкта господарювання.

Ще одним ефективним інструментом, який в своїй діяльності використовує ТОВ «ЛЕГІОН 2015», є бюджетування, що дозволяє своєчасно фіксувати відхилення в обсягах та рівнях витрат за певними визначеними групами продукції та приймати відповідні управлінські рішення. Даний інструмент дає змогу

удосконалити систему контролю витрат, доходів і фінансових результатів компанії та дозволяє деталізувати і обґрунтувати процес внутрішнього контролю підприємства, мінімізуючи відхилення від бюджетних показників в обсязі та структурі доходів і витрат за центрами відповідальності, товарними групами та ринками. Бюджетування покращує процеси управління компанією. Воно дозволяє наочно реалізовувати поточні цілі та стратегії компанії, планувати конкретні показники та діяльність компанії в цілому, аналізувати ефективність витрат та інвестицій, а також робити конкретні економічні прогнози.

Перевагою даного інструмента є участь всієї структури вищого управління, від власників компанії, директорів, менеджерів, керівників підрозділів, тощо. В ТОВ «Легіон 2015» відповідальність за функціонування системи бюджетування внутрішнього контролю покладена на фінансовий та комерційний офіси підприємства.

Аналізуючи діяльність ТОВ «Легіон 2015» можна дійти висновку що система контролю підприємства розглядається окремо в розрізі господарських операцій, основних засобів та результатів діяльності.

В першу чергу контролю підлягає власний капітал підприємства. Найпоширенішим методом внутрішнього контролю власного капіталу є інвентаризація, в ході якої перевіряється виникнення та погашення заборгованості на відповідних особових рахунках засновників (акціонерів та учасників) підприємства на рахунках аналізу. На підставі висновків та результатів інвентаризації керівництво визначає обґрунтованість часу нарахування та суму заборгованості засновника. Визначається ступінь дотримання порядку оцінки внесків, зазначеного в установчих документах підприємства. Для цього порівнюється інформація з банківських виписок, прибуткових касових ордерів, актів приймання-передачі майна та даних інвентаризації, що дає змогу порівняти справедливу вартість вкладів та майна окремих учасників. Вилучення, нарахування та додатковий капітал також контролюються з метою визначення правильності їх сум, адекватності їх формування та розподілу, а також правильності відображення всіх цих подій у фінансовій звітності та на рахунках

компанії. Що стосується резервів, то обов'язковою умовою є законність їх створення, а їх поповнення відповідно до установчих документів здійснюється за рахунок чистого прибутку, який не може бути меншим за 5% від загальної суми.

Метою внутрішнього контролю прибутку (непокритого збитку) є перевірка даних бухгалтерського обліку щодо розміру нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) у звітному періоді та за попередні роки, а також використання прибутку у звітному періоді.

Внутрішній контроль грошових коштів та фінансових інвестицій призначений для встановлення відповідності даних бухгалтерського обліку фінансово-господарських операцій, визначення правильності документального оформлення операцій з руху грошових коштів та фінансових інвестицій, оцінки стану розрахунково-платіжної та касової дисципліни суб'єкта господарювання, оцінки стану ефективності фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання, оцінки стану збереження матеріальних цінностей. здійснюються у чіткій послідовності з метою виявлення правопорушень, що завдають збитків.

Не менш важливою є організація контролю дебіторської заборгованості та зобов'язань. Це пов'язано з тим, що від його ефективності залежить ефективність розрахункових відносин між суб'єктом господарювання та його контрагентом. Тому основною метою такого контролю є забезпечення дотримання вимог нормативно-правового забезпечення при здійсненні операцій з дебіторської заборгованості та розрахунків за зобов'язаннями, а також їх документального та бухгалтерського обґрунтування. Цей контроль охоплює розрахунки з постачання та придбання, розрахунки з іншими дебіторами та кредиторами, розрахунки з бюджетом, розрахунки з персоналом з оплати праці, розрахунки за претензіями та відшкодуванням матеріальних збитків та інші розрахунки підприємства.

Сутність контролю досліджуваного підприємства за основними засобами та нематеріальними активами полягає у перевірці стану технічної та експлуатаційної складової за основними засобами та нематеріальними активами, стану технічної та експлуатаційної складової операцій з основними засобами та нематеріальними активами, стану бухгалтерського обліку та звітності за операціями, пов'язаними з

придбанням, рухом та використанням основних засобів та нематеріальних активів, а також за станом розрахунків з бюджетом та іншими суб'єктами господарювання, які здійснюють операції з основними засобами та нематеріальними активами, що належать організації. Внутрішній контроль за операціями з запасами полягає у перевірці та забезпеченні достовірності, повноти і своєчасності відображення в бухгалтерському обліку та звітності підприємства цих операцій.

Основними завданнями внутрішнього контролю операцій з запасами є перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності щодо наявності та вибуття запасів, забезпечення дотримання належних умов зберігання та раціонального використання запасів, а також чітке відображення цих процесів у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства. Це має бути чітко відображено у фінансовій, статистичній та податковій звітності компанії. Завдання внутрішнього контролю доходів, витрат і фінансових результатів є першочерговими і складаються з наступних послідовних дій.

- встановлення відповідності законності та доцільності відображення доходів і витрат від реалізації продукції та позареалізаційних доходів суб'єкта господарювання;

- відстеження правильності визначення фінансових результатів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку

- виявлення факторів, що впливають на формування доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства; формування інформаційної бази для якісного аналізу діяльності підприємства.

Завершальним етапом внутрішнього контролю є організація контролю за обліком, звітністю та фінансовим станом підприємства. Основним джерелом інформації для перевірки фінансового стану підприємства є звіт про фінансовий стан підприємства, а також звіт про фінансовий стан, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до фінансової звітності (форма № 1-5).

Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю є найбільш складним і, що немало важливо, найбільш актуальним питанням у темі контролю. Складність оцінки ефективності внутрішнього контролю існує у всіх сферах економіки. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю пов'язана з певними труднощами.

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

У таблиці 2.10 представлені показники оцінки ефективності системи внутрішнього контролю ТОВ «Легіон 2015»

Таблиця 2.10

Показники ефективності системи внутрішнього контролю

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

Джерело: [31]

Досліджуючи організаційну структуру ТОВ «Легіон 2015» можна зрозуміти, що окрема структура яка здійснює та відповідає за контроль на підприємстві – відсутня. Саме тому необхідно визначити структуру та функціонал відповідальних за контроль на підприємстві. А отже система контролю розбита по направленню діяльності.

Для правильної організації та проведення внутрішнього контролю необхідно визначити коло об’єктів та суб’єктів його проведення.

Таблиця 2.11

Коло об’єктів та суб’єктів контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Посада	Відповідна функція контролю на підприємстві
Директор	– отримує інформацію про стан системи внутрішнього контролю товариства, її ефективності – контроль за логістикою, внутрішнім управлінням та виробництвом – здійснює контроль над фінансово-господарською діяльністю організації – виносить пропозиції щодо проведення позапланових перевірок
Фінансовий офіс	– контроль за законністю, своєчасністю і правильністю оформлення документів, фінансових звітів, розрахунках по заробітній платі працівників підприємства, правильним нарахуванням і перерахуванням платежів в держбюджет, внесків на державне соціальне страхування, тощо – повідомляє про результати планових та позапланових перевірок фінансово-господарської діяльності товариства – організовує та проводить перевірки за основними напрямками фінансово-господарської діяльності; – розробляє рекомендації та здійснює моніторинг усунення порушень, виявлених у результаті контрольних перевірок – інформує директора про виявлені недоліки у системі
Директор з операційної діяльності	– здійснення оперативного контролю – контроль діяльності персоналу компанії – – контроль за узгодженням стратегічних, тактичних і оперативних планів
Заступник директора з операційної діяльності (директор з виробництва)	– контроль діяльності кожного регіону – контроль за персоналом – контроль за виконанням плану продажів – контроль за будівництвом та управлінням нерухомості – контроль за управлінням та впровадженням проектів в регіоні – когнтроль за роботою рідейл-директорів
Менеджер з продажу	– контроль за поставками – контроль роботи партнерів та постачальників – контроль за виконанням плану продажів в магазині – контроль за проведенням маркетингу в регіоні – пошук персоналу

Джерело: сформовано автором

Виходячи із проведеного аналізу об’єктів та суб’єктів контролю можна дійти висновку, що чіткої організованої системи контролю на ТОВ «Легіон 2015» немає. Кожен підрозділ самостійно проводить контроль своєї діяльності із можливим залученням співробітників із суміжних підрозділів.

Проведемо оцінку ефективності системи контролю за допомогою методу експертних оцінок, навіть попри те, що він містить певні недоліки, в цьому конкретному випадку застосування даного методу є цілком виправдане. Він дає змогу поповнити нестачу відповідної інформації, визначити в умовах невизначеності рівень розвитку системи контролю та запропонувати шляхи її удосконалення.

На першому етапі оцінювання підприємства відповідно до визначеної мети дослідження визначають склад експертної групи, кількість експертів та їхні індивідуальні якості. Експертами можуть бути менеджери вищого рівня управління. Для розрахунку кількості експертів використовують методи математичної статистики або «прагматичний» підхід, які дають змогу встановити певні межі чисельності експертів: нижня межа залежить від визначених напрямів проблеми, а верхня – від потенційно можливої кількості експертів. Потім серед потенційно можливих експертів виділяють групу фахівців відповідної кваліфікації для кожного напряму і оцінюють їхні індивідуальні можливості.

З метою формування експертами об’єктивної позиції дотримуються таких умов:

– незалежність позиції експертів щодо оцінюваних подій;
– чіткість формулювання питань;
– логічна відповідність питань характеристикам об’єкта опитування;
– збереження анонімності відповідей для інших учасників опитування;
– надання необхідної інформації тощо.

Існує різний перелік параметрів до діагностики ефективності системи контролю підприємства. Врахувати всі ці критерії доволі важко, тому при побудові таблиці опитування експертів будуть використані питання розроблені д.е.н., професором Національного центру обліку та аудити Лубченко О.Е., які

стимулюють експерта до оцінювання пріоритетних чинників контролю на підприємстві.

Методика оцінювання системи контролю підприємства базується на ієрархічному аналізі складових контролю та має передбачати, на відміну від існуючих методик, три напрями аналізу і 13 показників, що визначені експертним методом (було залучено 5 експертів – провідних фахівців підприємства).

Орієнтовний перелік критеріїв, розроблених за основними елементами системи контролю (стратегія, організаційна структура управління і організаційна культура). Кожен із цих показників оцінюють за п'ятибальною шкалою, залежно від відповідей на питання. Експертні оцінки формулювалися за такою шкалою: «дуже добре» - 5 балів, «добре» - 4, «частково» - 3, «погано» - 2, «дуже погано» - 1.

На підставі виставлених балів по кожній позиції підраховують середньоарифметичний бал, що дає змогу кількісно оцінити показники.

В нашому випадку оцінка рівня контролю методом експертних оцінок проводилась на анкетуванні п'яти представників уповноважених осіб ТОВ «Легіон 2015». Отримані дані були згруповані та методом середнього арифметичного занесені до таблиці.

Результати оцінювання системи контролю ТОВ «Легіон 2015» наведені в табл. 2.12.

Визначення системи контролю організації згідно з поданим вище методичним підходом може передбачати оцінювання або лише за елементами чи стадіями стратегічного менеджменту, або її паралельне здійснення. Це дає змогу визначити і порівняти середню оцінку системи контролю організації, а також встановити чинники, які найістотніше вплинули на її можливе відхилення

Дані табл. 2.12 свідчать, що середня оцінка експертів варіюється від 3,2 до 3,6, а загальна оцінка системи контролю підприємства складає 3,4 бали, що свідчить про проблеми в дані системі.

Таблиця 2.12

Оцінка системи контролю за елементами методом експертних оцінок ТОВ «ЛЕГІОН 2015» за 2018-2022 рр.

Показники	Оцінка експерта				
	1	2	3	4	5
1. Стратегія					
1.1.Цілі організації чітко визначені відповідно до встановлених тенденцій розвитку внутрішніх можливостей	3,4	3,0	3,2	3,6	3,0
1.2 При формуванні стратегії відбувається поглиблена діагностика чинників прямої і непрямої дії з використанням спеціальних методів	3,4	2,5	3,4	2,9	3,0
1.3 Стратегія організації достатньо гнучка і швидко адаптується до змін зовнішнього середовища	3,0	2,5	3,2	3,5	2,7
1.4 Відбувається постійний контроль рівня досягнення цілей у процесі реалізації діяльності	3,6	3,0	3,2	3,0	2,8
2. Організаційна структура управління					
2.1 Формування та впровадження загальної стратегії організації здійснює вище керівництво	4,2	4,4	4,5	4,2	3,8
2.2 Наявність відокремленого підрозділу системи внутрішнього контролю	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2.3 Відповідальність за досягнення конкретних результатів покладено на тих осіб, які спроможні впливати на цей процес	3,8	3,5	4,0	3,2	3,2
2.4 В організації добре розвинені вертикальні і горизонтальні комунікаційні зв'язки	3,4	3,3	3,8	3,2	3,2
2.5 Забезпечена відповідність між обраною стратегією й організацією управління (формування співвідношень між повноваженнями, функціями, правами й обов'язками. між управлінськими ланками)	3,3	3,5	3,8	3,0	3,0
3. Організаційна культура					
3.1 Заохочується розумний ризик і солідарність всередині організації	4,0	3,8	4,2	4,0	4,2
3.2 Заохочується розвиток персоналу, сповідуються принцип «безперервного навчання»	4,0	3,5	3,8	3,8	4,0
3.3 Відсутня дискримінація за статтю і віком	4,8	5,0	4,8	4,8	5,0
3.4 Організаційна культура сприяє ефективній реалізації сформованої системи управління	4,2	4,5	4,5	4,6	4,2
Середня оцінка експерта	3,5	3,3	3,6	3,4	3,2
Середня оцінка системи контролю підприємства	3,4				

Джерело: сформовано автором

Для визначення підсумку проведено аналізу потрібно ввести оцінку рівня контролю.. Пропонуємо використати таку шкалу оцінювання:

- від 0 до 3,0 – низький рівень;

- від 3,1 – до 4,0 – середній рівень;
- від 4,1до 5,0– високий рівень.

Отже підсумовуючи аналіз рівня контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» методом експертних оцінок можна визначити, що дане підприємство має середній рівень контролю – 3,4.

Отже, система контролю ТОВ «Легіон 2015» на даному етапі забезпечує не досить ефективне використання ресурсів і знань для досягнення поставлених цілей. Усе це не може не вплинути на загальну оцінку підприємства. Тому, у подальшому на ці напрями варто звернути особливу увагу. Виявили, що в організаційній структурі відсутній відокремлений підрозділ із функцією контролю, а його повноваження розкидано на інші підрозділи, що призводить до не ефективної системи управління підприємством.

Висновок до розділу 2

Аналізоване підприємство ТОВ «Легіон 2015» є яскравим представником даного ринку. Можна відмітити, що за досліджуваний період дане підприємство мало стрімкий розвиток. Було створено в 2015 році, а станом на 2023 рік вже має розгалужену систему із 35 маркетів в Києві, Київській області, Чернігові та Житомирі. Основним видом господарської діяльності підприємства, є роздрібна та оптова торгівля продуктами харчування, напоями, тютюновими виробами.

Компанія ТОВ «ЛЕГІОН 2015» відома на ринку як серйозний та надійний партнер, що відрізняється чудовою організацією роботи та націленістю на довгострокову співпрацю. Місія підприємства виражається у задоволених клієнтах, тому створені цінності, яких дотримуються співробітники: інновації; орієнтованість на гостей; чесність і довіра; згуртована команда; мотивація; нульові відходи; постійний розвиток.

Динаміка та структура необоротних активів досліджуваного підприємства свідчить про збільшення вартості основних засобів за досліджуваний період та їх

значне оновлення. Лише в 2022 році за рахунок збільшення зносу основних засобів потенціал підприємства генерувати прибуток для власників, зменшився.

Вартість оборотних активів підприємства за аналізований період зросла більше ніж у двічі, так в 2021 році приріст склав 270894 тис. грн, в 2021 році – 85406 тис. грн, і лишу в 2020 році відмічався невеликий спад на 20068 тис. грн. Дані зміни наражають підприємство на збільшення ризику компенсації авансованого капіталу та зменшує його віддачу внаслідок прискорення оборотності оборотних коштів.

Структура капіталу за аналізований період зазнала не значних змін. Можна виділити лише значне збільшення в 2022 року на 85583 тис. грн за рахунок проведеної підприємством переоцінки основних засобів, що відобразились як капітал у дооцінках.

Аналізуючи поточні зобов'язання ТОВ «Легіон 2015» можна відмітити значний їх спад в 2020 році на 22404 тис. грн (-9%), за рахунок зменшення поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 53382 тис. грн, незважаючи на збільшення поточної кредиторської заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями на 31667 тис. грн. В 2022 році ситуація кардинально змінюється, так короткострокові кредити банків зменшились на 989 тис. грн (4%), поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями зменшилась на 123686 тис. грн (48%), а за товари, роботи та послуги зросли на 119829 тис. грн (64%), інші поточні зобов'язання зросли на 11407 тис. грн (58%).

Спостерігається зростання чистого доходу від реалізації продукції 2020-2021 рр. на 288159 тис. грн (25%) та 19776 тис. грн (1%) відповідно. В 2022 році ситуація погіршилась і даний показник зменшився на 17%, 246975 тис. грн. В той же час відмічалося й аналогічні зміни із собівартістю реалізованої продукції, так в 2020 році вона зросла на 19%, в 2021 році на 6%, в 2022 році відмічалось зниження на 14%. Загалом в 2021 та в 2022 роках для підприємства ситуація погіршилась за рахунок більшого здороження собівартості ніж чистого доходу.

Проведений коефіцієнтний аналіз виявив невідповідність більшості показників нормативним значенням, серед них: показники ліквідності та

фінансової стійкості. Аналіз рентабельності свідчить, що досліджуване підприємство в 2019-2021 роках мало значні проблеми із ефективністю своєї роботи. Так 1 грн вкладена в активи приносила лише 0,008 грн прибутку, що є надто негативним явищем. Ситуація дещо виправилась в 2022 році, так 1 грн активів принесла 0,154 грн прибутку. Так ж негативна тенденція відбувалась із усіма показниками рентабельності.

Досліджуючи систему контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» було визначено, що чіткої організованої системи контролю немає. Кожен підрозділ самостійно проводить контроль своєї діяльності із можливим залученням співробітників із суміжних підрозділів. А результати експертної оцінки свідчать про середній рівень внутрішнього контролю, а в деяких моментах і про значні проблеми.

Система контролю ТОВ «Легіон 2015» на даному етапі забезпечує не досить ефективне використання ресурсів і знань для досягнення поставлених цілей. Усе це не може не вплинути на загальну оцінку підприємства. Тому, у подальшому на ці напрями варто звернути особливу увагу. Виявили, що в організаційній структурі відсутній відокремлений підрозділ із функцією контролю, а його повноваження розкидано на інші підрозділи, що призводить до не ефективної системи управління підприємством.

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

3.1. Основні напрямки удосконалення системи контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Успішність функціонування підприємства, підвищення рівня рентабельності, збільшення активів підприємства, великою мірою залежить від налагодженої системи управління, де головним інструментом, зазвичай, виступає внутрішній контроль. Внутрішній контроль - це сукупність організаційної структури, способів і прийомів, прийнятих керівництвом, для стабільної та ефективної роботи підприємства з метою перевірки дотримання вимог законодавства, встановлення відповідності з планами, стандартами та наказами [2]. Основною метою системи внутрішнього контролю є виявлення у найкоротші терміни, викривлення інформації та помилок, а також вжиття заходів щодо їх запобігання. Таким чином, підприємство потребує створення ефективної системи внутрішнього контролю.

Удосконалення системи внутрішнього контролю, повинно складатися з виконання певних етапів, що в сукупності буде актуальним для підприємства з його специфікою діяльності та параметрами ефективності. СВК має враховувати особливості функціонування всіх підрозділів даного підприємства. Коли ОСУ, що функціонує, нерезультативна, приймається рішення про її зміну. Дуже важливо створити таку структуру, яка відображає цілі та завдання торговельного підприємства, та дозволить краще взаємодіяти із зовнішнім середовищем, продуктивно керувати діяльністю співробітників, унаслідок чого задовольняти потреби споживачів.

Система внутрішнього контролю має забезпечити ефективність процедур контролю у звичайный діяльносты керівництва та працівників, тому вдосконалення системи внутрішнього контролю має відбуватися за таким напрямами [30, с.70]:

1. З організаційної структури підприємства визначити контролюючий орган системи внутрішнього контролю.

2. Сформулювати цілі та завдання системи внутрішнього контролю, які обов'язки покладаються на систему внутрішнього контролю, права працівників системи внутрішнього контролю, а саме:

– забезпечення виконання працівниками вимог законодавства;

– документальне визначення та дотримання процедур та повноважень при прийнятті рішень;

– забезпечення збереження активів;

– забезпечення ефективного управління ризиками господарської діяльності;

– взаємодія із зовнішніми аудиторами та органами державного контролю;

– забезпечення поточного аналізу фінансового стану;

– проведення регулярних перевірок структурних підрозділів;

– інформування керівництва про всі виявлені випадки порушень;

– нормативні акти всіх рівнів (включаючи локальні);

– інформування керівництва про нововиявлені ризики;

– документування перевірок та оформлення висновків щодо них;

– розробка рекомендацій щодо усунення виявлених порушень та недоліків;

– здійснення контролю за виконанням цих рекомендацій.

Права працівників системи внутрішнього контролю повинні визначаються положенням про внутрішній контроль [31]:

– отримувати від працівників підрозділів, що перевіряються, необхідні документи;

– вимагати особистого пояснення працівника щодо поставлених питань, що входять до компетенції внутрішнього контролю;

– знімати копії з документів та файлів;

– визначати відповідність діяльності працівників вимогам нормативних актів;

– видавати тимчасові приписи про припинення та недопущення дій, що мають ознаку порушення;

– залучати з метою внутрішнього контролю працівників інших підрозділів.

3. Визначити види контрольних процедур, встановлені у суспільстві. При виборі видів контрольних процедур необхідно орієнтуватися на аспекти роботи підприємства. У зв'язку з цим найбільш актуальними видами контрольних процедур будуть:

1) ефективний поділ повноважень. Розподіл обов'язків та відповідальності за виконання операцій, їх обліку та контролю, а також зберігання активів з метою запобігання помилкам та незаконним діям;

2) аналіз ключових показників діяльності підприємства. Аналіз фінансових та нефінансових показників діяльності, які використовуються для оцінки ступеня досягнення поставлених цілей;

3) затвердження та візування операцій. Видача дозволу на здійснення операцій;

4) аналітичний огляд. Комплексний аналіз даних щодо відповідності заздалегідь певним показниками (за допомогою порівняння з даними минулих періодів, порівняння планових і фактичних показників, розгляд первинного документа, рішень генерального директора);

5) звіряння. Контроль відсутності протиріччя між двома та більше джерелами інформації з метою підтвердження достовірності вихідних даних (статті фінансової звітності, звіти, звірки з контрагентами, кошторисні документи, СПП);

6) фізичні методи контролю. Це забезпечення реальної безпеки активів. Процедури, спрямовані на контроль фактичної наявності та фізичний підрахунок активів та зобов'язань, звірку з даними обліку та контроль над несанкціонованим доступом до майна та активів (інвентаризація, забезпечення охорони активів);

7) контроль, пов'язаний з роботою інформаційних систем підприємства, включаючи:

– обмеження прав доступу до інформаційних систем. Впровадження програмних (системних) та фізичних засобів контролю за інформацією, що надається співробітникам у межах своїх повноважень;

– захист від несанкціонованого доступу. Налаштування умов доступу інформаційних систем, що дозволяють забезпечити достовірність та захист даних від впливу осіб, які не мають права на доступ;

– контроль за передачею та перетворенням даних. Контролює перенесення даних в інформаційних системах для забезпечення надійності, точності перенесення та повноти даних.

4. Визначити напрями роботи системи внутрішнього контролю:

1) контроль за виконанням ключових показників досягнення стратегічних цілей;

2) контроль ефективності та результативності;

3) контроль за встановленням ефективних потоків інформації про діяльність структурних підрозділів;

4) контроль виконання рішень органів управління та усунення виявлених порушень;

5) контроль за виконанням бюджету;

6) контроль відповідності угод із третіми особами фінансово-господарським інтересам суспільства;

7) контроль відповідності внутрішніх документів та проектів рішень органів управління фінансово-господарським інтересам суспільства;

8) контроль ефективності використання майна та інших ресурсів;

9) контроль забезпечення точності, повноти та своєчасності документування господарських операцій та їх відображення у фінансовому та управлінському обліку;

10) контроль розмежування відповідальності між структурними підрозділами та працівниками в рамках встановлених повноважень;

11) контроль забезпечення достовірного формування фінансової звітності відповідно до стандартів, , що відповідає таким вимогам: повнота (своєчасність) – усі операції, що мали місце у звітному періоді, що підлягають віднесенню до цього періоду, повинні бути фактично відображені на рахунках бухгалтерського обліку та фінансовій звітності; права та зобов'язання; оцінка та розподіл – всі активи, пасиви, доходи та витрати відображені у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності повинні бути записані у коректній оцінці та відповідно до стандартів бухгалтерського обліку; точність; подання та розкриття – статті фінансової звітності повинні належним чином описані, класифіковані та розкриті.

5. Встановити заходи контролю. Контроль за основними видами ризиків підприємства та його діяльності організується на трьох рівнях: працівник, підприємство (організація) та зовнішнє середовище. При цьому сам контроль може бути: попередній, поточний, заключний.

На рівні працівника (індивідуальному рівні) актуальними є такі види ризиків: ризик розкрадання цінностей; ризик угод, які завдають шкоди; ризик залучення організації до комерційних взаємин із тіньовою економікою.

Попередній контроль передбачає: контроль наявності чітких критеріїв кваліфікаційних та особистісних характеристик працівників, уповноважених приймати фінансові рішення; контроль утримання трудових договорів; контроль наявності та утримання посадових інструкцій.

Поточний контроль: контроль обсягів ресурсів, що видаються, оплачуються або залучаються однією особою.

Заключний контроль: контроль правильності ведення працівником первинної документації; контроль проведення повному обсязі встановлених процедур звірки, погодження та візування платіжних документів; контроль процедури формування з урахуванням первинних документів облікових і звітних данных.

На рівні організації (мікрорівні) актуальними є такі види ризиків: ризик неплатоспроможності; ринковий ризик (ризик втрати доходу); правовий ризик.

Попередній контроль: контроль наявності якісних обмежень ризиків кожному рівні прийняття рішень; контроль наявності документально встановлених повноважень та відповідальності; контроль наявності у створенні плану оперативних процесів у разі тимчасового дефіциту коштів.

Поточний контроль: контроль достовірності інформації, що подається керівництву, про поточний стан показників ринку; контроль за дотриманням підрозділами та посадовими особами зобов'язань, прийнятих організацією; контроль дотримання юридичної правомірності та економічної доцільності угод, що укладаються; контроль відповідності даних фінансової звітності регістрам синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку.

Заключний контроль – аналіз роботи з управління ризиками.

На рівні зовнішнього середовища (макрорівні) актуальні такі види ризиків: ризик зниження прибутковості ринку; ризик зміни тенденцій економічного розвитку; ризик несприятливої державної економічної політики; ризик несприятливих умов підприємництва.

Попередній контроль: контроль поінформованості керівництва про пропозиції аналітичних служб щодо поточної ситуації; контроль поінформованості керівництва про прогнози розвитку ситуації на відповідному сегменті ринку

Заключний контроль – порівняння відповідності висновків та рекомендацій аналітичних служб реальному розвитку ситуації.

6. Визначення відповідальності посадових осіб та розподіл обов'язків між ними. Внутрішній контроль є невід'ємною частиною функціонування будь-якого підрозділу товариства. Усі працівники несуть відповідальність за функціонування та забезпечення ефективності СВК суспільства. Керівництво, роз'яснює працівникам важливість наявності та забезпечення ефективності функціонування СВК, а також роль кожного працівника в цій системі. Функції, права та обов'язки, відповідальність суб'єктів внутрішнього контролю передбачені посадовими інструкціями. Для більшої наочності напрямів удосконалення формування системи внутрішнього контролю можна передати у вигляді схеми (рис 3.1).

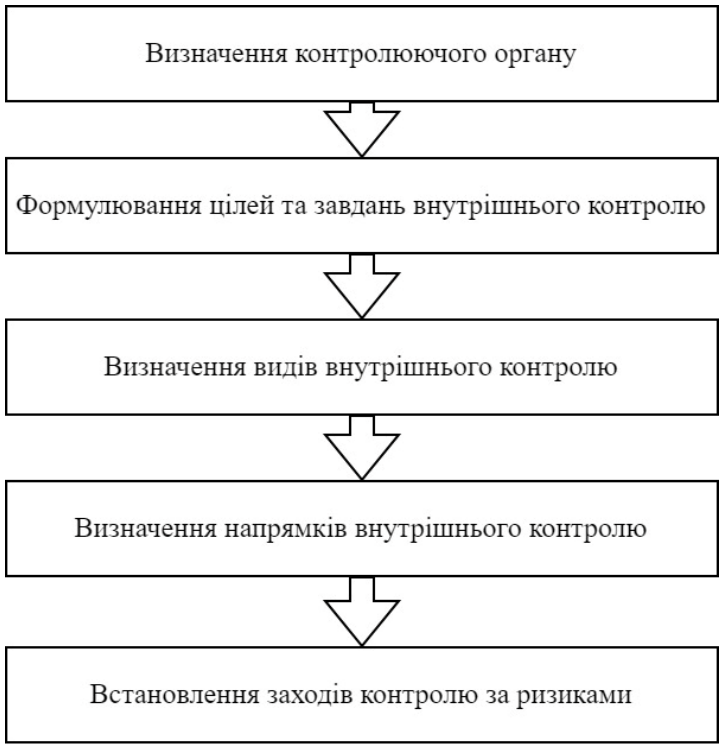

Рис. 3.1. Напрями удосконалення формування системи внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Джерело: сформовано автором

Зазначені напрями, спрямовано на удосконалення формування системи внутрішнього контролю. Їх можливо застосувати для невеликих підприємств, схожих на ТОВ «ЛЕГІОН 2015». Напрями спрямовані на організацію основних видів контролю, які у малих підприємствах не структуровані чи взагалі ведуться. Допоможе організувати, упорядкувати контрольні процеси, досягти безперебійної роботи, на підприємстві.

Отже, удосконалення системи внутрішнього контролю, понно включати наступні етапи:

1) на основі організаційної структури визначити контролюючий орган товариства;

2) сформулювати цілі та завдання системи внутрішнього контролю;

3) визначити види внутрішнього контролю;

4) напрями системи внутрішнього контролю;

5) визначити заходи контролю над ризиками суспільства;

6) розподілити обов'язки щодо організації внутрішнього контролю та відповідальність співробітників товариства.

3.2. Впровадження програми удосконалення системи контролю в ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Відповідно до наданих напрямів удосконалення системи внутрішнього контролю в попереднім підрозділі, було визначено, що ефективна система внутрішнього контролю досліджуваного підприємства повинна виконувати наступні функції в розрізі виконавців:

1. Власники та директор підприємства, керівники структурних підрозділів:

– операційне управління;

– виявлення та оцінка ризиків, розробка контрольних заходів, процедур реагування на ризики;

– відповідальність за організацію та підтримку ефективної системи внутрішнього контролю;

– постійна самооцінка ефективності.

2. Відділ внутрішнього контролю, керівники підрозділів відповідальних за моніторинг проведених операцій:

– методологічна підтримка та координація;

– координація всіх учасників системи внутрішнього контролю;

– організація навчання співробітників;

– постійний моніторинг та ведення статистики;

– підготовка зведеної звітності по результатах контролю.

3. Відділ внутрішнього контролю

– оцінка внутрішнього контролю та системи управління;

– проведення заходів по збільшенню ефективності діяльності підприємства.

В 2 розділі даної роботи при оцінці ефективності внутрішнього контролю досліджуваного підприємства було виявлено дублювання функцій учасників

системи внутрішнього контролю, конфлікт через відсутність або недотримання контрольних процедур та відсутність налагодженої системи постійного моніторингу внутрішнього контролю на підприємстві. Виходячи із даних проблем пропонуються наступні заходи:

1. Трансформація організаційної структури підприємства із виділенням відділу внутрішнього контролю. Передбачається створення окремого відділу внутрішнього контролю, здійснення перерозподілу функцій між існуючими відповідальними в інших відділах (рис. 3.2).

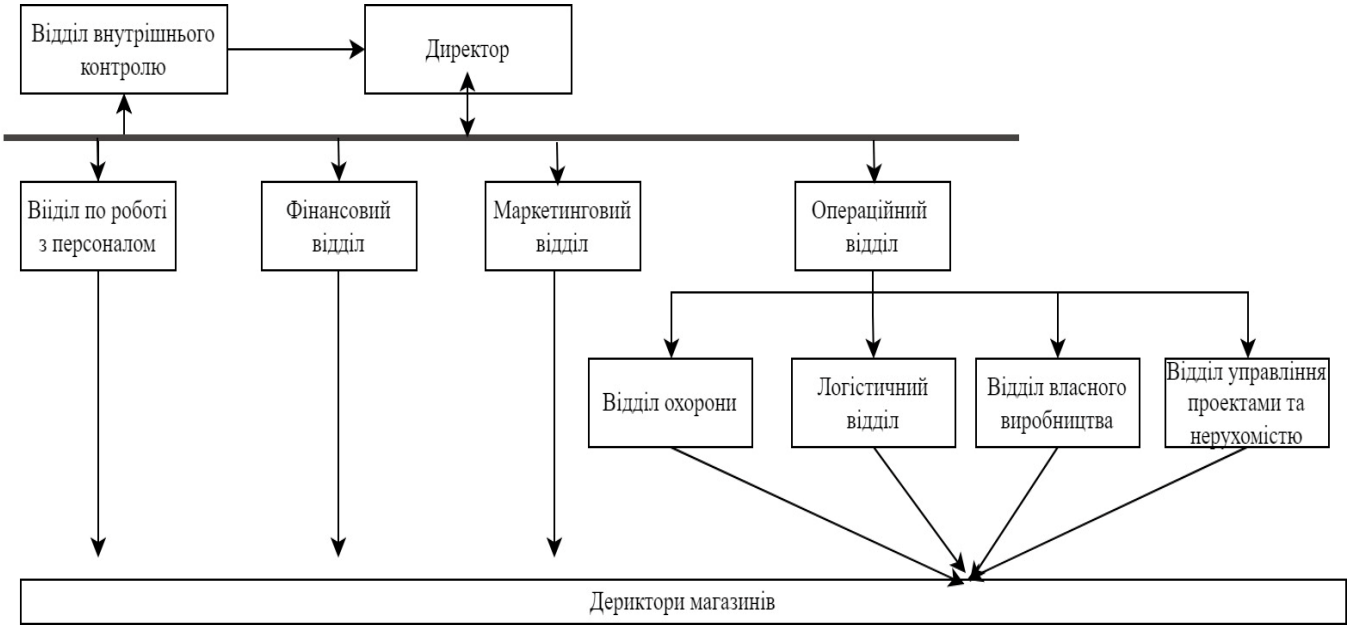

Рис. 3.2. Удосконалена організаційна структура ТОВ «ЛЕГІОН 2015» для покращення системи внутрішнього контролю.

Джерело: сформовано автором

Пропонується реорганізувати повноваження та функції підрозділів досліджуваного підприємства, щодо контролю діяльності, а також виділити в окремий відділ систему внутрішнього контролю.

Запропонована організаційна структура дозволяє підприємству перерозподілити повноваження зі здійснення контролю, що представлена в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Перерозподіл повноважень внутрішнього контролю

ТОВ «ЛЕГІОН 2015» за новою організаційною структурою

Посада	Відповідна функція контролю на підприємстві
Директор	— отримує інформацію про стан системи внутрішнього контролю товариства, її ефективності —
Відділ внутрішнього контролю	— здійснює контроль над фінансово-господарською діяльністю організації — розробляє рекомендації та здійснює моніторинг усунення порушень, виявлених у результаті контрольних перевірок — виносить пропозиції щодо проведення позапланових перевірок — контроль ефективності всіх відділів підприємства — навчання персоналу, щодо здійснення контролю на підприємстві
Фінансовий відділ	— контроль за законністю, своєчасністю і правильністю оформлення документів, фінансових звітів, розрахунках по заробітній платі працівників підприємства, правильним нарахуванням і перерахуванням платежів в держбюджет, внесків на державне соціальне страхування, тощо — повідомляє про результати планових та позапланових перевірок фінансово-господарської діяльності товариства — організовує та проводить перевірки за основними напрямками фінансово-господарської діяльності; — інформує відділ внутрішнього контролю про виявлені недоліки у системі
Операційний відділ	— здійснення оперативного контролю — контроль за узгодженням стратегічних, тактичних і оперативних планів — контроль за логістикою, внутрішнім управлінням та виробництвом — контроль за виконанням плану продажів — контроль за будівництвом та управлінням нерухомості — контроль за управлінням та впровадженням проектів в регіоні — контроль роботи партнерів та постачальників — контроль за поставками
Маркетинговий відділ	— контроль за проведенням маркетингу — оцінка ефективності маркетингових заходів
Відділ по роботі з персоналом	— пошук персоналу — навчання персоналу
Директори магазинів	— контроль за фактом поставок — контроль за виконанням плану продажів в магазині — контроль за проведенням заходів маркетингу в регіоні

Джерело: сформовано автором

2. Сформулювати цілі та завдання системи внутрішнього контролю, які обов'язки покладаються на систему внутрішнього контролю, права працівників системи внутрішнього контролю, розробка та опис положення про контроль на підприємстві.

Робота служби внутрішнього контролю досліджуваного підприємства повинно базуватися на системі комплаєнс-контролю представленого на рис. 3.3.

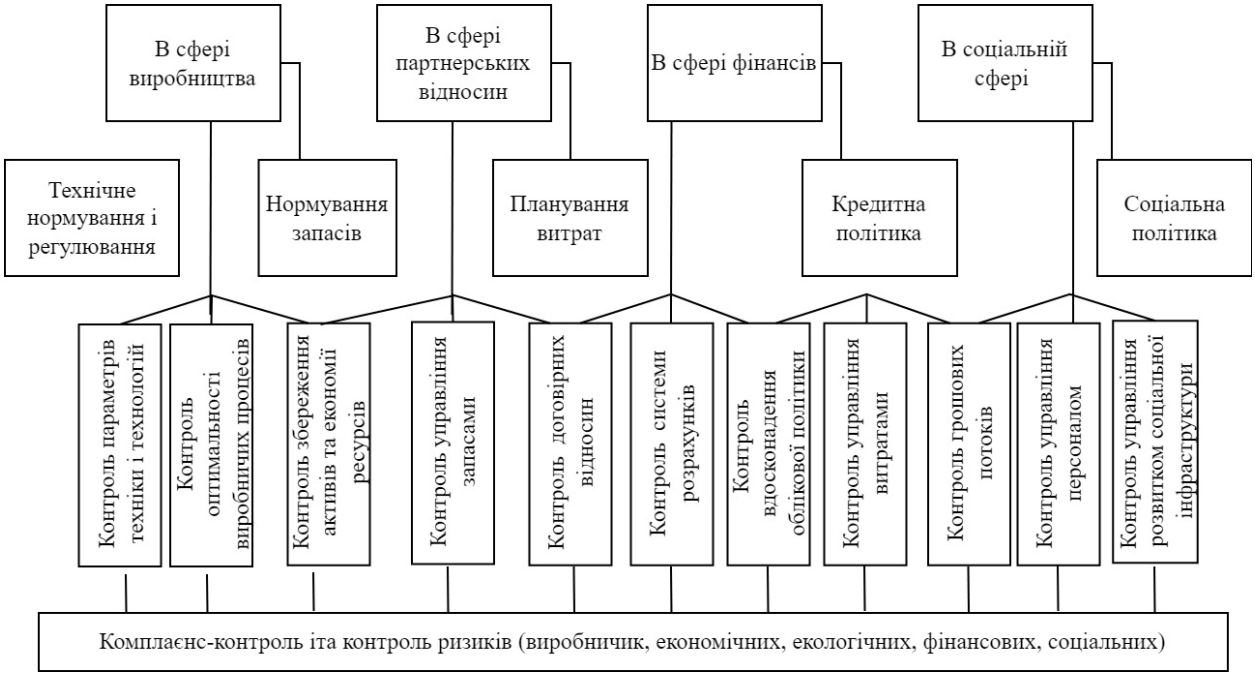

Рис. 3.3. Запропонована схема роботи служби внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015».

Положення про внутрішній контроль на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» повинно містити наступний перелік прав його працівників:

– отримувати від працівників перевірених підрозділів необхідні документи;

– вимагати особистого пояснення працівника з поставлених питань, що входять до компетенції внутрішнього контролю;

– знімати копії з документів та файлів;

– визначати відповідність діяльності працівників вимогам нормативних актів;

– видавати тимчасові приписи про припинення та недопущення дій, які

мають склад порушення;

– залучати з метою внутрішнього контролю працівників інших функціональних підрозділів.

Окреслимо види контрольних процедур новоствореної служби внутрішнього контролю досліджуваного підприємства. У зв'язку з цим найбільш актуальними видами контрольних процедур будуть [38]:

1) Ефективний поділ повноважень. Поділ обов'язків та відповідальності за виконання операцій, їх обліку та контролю, а також зберігання активів, з метою запобігання помилкам та незаконним діям;

2) Аналіз ключових показників діяльності підприємства. Аналіз фінансових та нефінансових показників діяльності, використовувані з метою оцінки ступеня досягнення поставленої мети;

3) Затвердження та візування операцій. Видача дозволу на здійснення операцій;

4) Аналітичний огляд. Комплексний аналіз даних на предмет відповідності заздалегідь визначеним показникам (за допомогою порівняння з даними минулих періодів, порівняння планових та фактичних показників, розгляд первинного документа, рішень генерального директора);

5) Звіряння. Контроль відсутності протиріччя між двома та більше джерелами інформації з метою підтвердження достовірності вихідних даних (статті фінансової звітності, звіти, звірки з контрагентами, кошторисні документи, структурними підрозділами);

6) Фізичні методи контролю. Це забезпечення реальної безпеки активів. Процедури, спрямовані на контроль фактичної наявності та фізичний підрахунок активів та зобов'язань, звірку з даними обліку та контроль над несанкціонованим доступом до майна та активів (Інвентаризація, забезпечення охорони активів);

Окрім переформатування організаційної структури підприємства, якість внутрішнього контролю може відігравати важливу роль у підвищенні якості бухгалтерської інформації, забезпеченні безпеки активів компанії, зменшенні фінансового шахрайства, покращенні можливостей запобігання ризикам та

ефективному використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Впровадження системи внутрішнього контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» також, повинно бути організоване виходячи із індивідуальних, потреб, а саме: виокремлення об'єктів, що підлягають контролю; формування групи показників, за якими проводитемиться контроль; створення та постійне удосконалення методики контролю, що базуватиметься на використанні ефективних прийомів і методів системи контролю; формування аналітичних матеріалів для системи контролю, з метою визначення нормативних показників та відхилень від них; визначення джерел інформації та упорядкування документообігу; розробка, затвердження та впровадження в діяльність первинної документації та регістрів обліку, налагодження контролю щодо збору інформації.

На основі визначених чинників формування внутрішнього контролю підприємства можна виділити основні етапи організації системи внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Етапи організації системи внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Етапи	Очікувані результати
I етап - визначення цілей	1. Вибір організаційної форми внутрішнього контролю. 2. Вибір методів внутрішнього контролю. 3. Визначення повноважень контрольних служб. 4. Підготовка запропонованої організаційної структури внутрішнього контролю в компанії.
II етап – формування базових процесів	1. Визначення складу контрольних процедур. 2. Уточнення організаційної структури внутрішнього контролю
III етап – розробка організаційно-методичного забезпечення	Розробка і підготовка нормативних документів, що регламентуватимуть внутрішній контроль на підприємстві.
IV етап - впровадження регламенту внутрішнього контролю	1. Доведення регламенту внутрішнього контролю до працівників відповідних служб та відділів. 2. Тестування процедури проведення внутрішнього контролю
V етап - здійснення контрольних процедур	1. Збір інформаційної бази для внутрішнього контролю. 2. Аналіз показників внутрішнього контролю. 3. Формування висновків та надання рекомендацій за результатами аналізу показників внутрішнього контролю.
VI етап - моніторинг функціонування внутрішнього контролю на підприємстві	Розробка пропозицій щодо удосконалення (оптимізації) функціонування внутрішнього контролю за результатами постійного моніторингу.

Джерело: сформовано автором на основі даних [31]

У сучасних умовах компанії все частіше прагнуть адаптувати свої стратегії та бізнес-моделі до використання інноваційних технологій у сфері контролю. Системи внутрішнього контролю все частіше використовуються для зменшення ризику різних видів втрат: хмарні технології (швидкий аналіз даних та виявлення можливих порушень); роботизація автоматизованих процесів; штучний інтелект (перевірка цифр, їх точності та відповідності іншим документам); блокчейн (розподілені реєстри криптографічно захищених транзакцій у мережах ланцюгів поставок).

3.3. Економічне обгрунтування доцільності та оцінка ефективності реалізації запропонованого плану

Преш за все для проведення необхідних розрахунків проведемо оцінку впливу запропонованих змін в організаційні структурі на діяльність підприємства. Для визначення ефективності запропонованих змін, щодо системи контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» необхідно розрахувати показники рівня розвитку організаційної структури: Приклад їх розрахунку наведений в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Показники рівня розвитку організаційної структури управління ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Показник	Формула розрахунку
Показники, що використовуються для аналізу ієрархічної структури	
1. Рівень керованості	Кн = Ун/ Уф, де Ун — норма керованості, Уф — фактична кількість підлеглих у керівника
2. Коефіцієнт раціональності структури	Крс = 1 — Пф/ Пос, Крс = 1 — Аф/Атс, де Пф, Пос — кількість підрозділів в апараті управління фактично і відповідно до нормативів; Аф, Атс — кількість працівників апарату управління фактично і згідно з типовою структурою
3. Коефіцієнт централізації управлінських функцій	Кц = Рфв/Рф, де Рфв — кількість прийнятих рішень при виконанні даної функції на вищих рівнях управління; Рф — загальна кількість прийнятих рішень при виконанні даної функції на всіх рівнях управління

Продовження таблиці 3.3

4. Співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу	Кс = Алк/Афк, де Алк — кількість лінійних керівників, Афк — кількість працівників функціональних служб
5. Ступінь формалізації праці менеджерів	Кф = Анд/Азу, де Анд — кількість працівників, праця яких організована на основі нормативних документів, Азу — загальна кількість працівників управління
Показники, що використовуються для аналізу функціональної структури	
6. Коефіцієнт цілеспрямованості структури управління	Кцсу = Ааул / Ауп, де А аул — кількість адміністративно-управлінського персоналу, зайнятого вирішенням спеціальних проблем, Ауп — кількість всього управлінського апарату
7. Коефіцієнт повноти охоплення функцій управління	/Софу = Кф / Кн, де Кф, Кн — кількість функцій, які здійснюються в апараті управління фактично і за встановленими нормативами
8. Коефіцієнт дублювання функцій	Кд = Крз/Крн, де Крз — кількість видів робіт, закріплених за декількома підрозділами, Крн — кількість видів робіт згідно із затвердженими нормативами
9. Коефіцієнт глибини спеціалізації управлінських робіт	Кспец = Трпроф / Тр, де Трпроф — обсяг робіт, профільних для даного підрозділу, Тр — загальна кількість рішень, прийнятих у підрозділі
10. Коефіцієнт надійності структури управління	Кнад = 1 — Кн /Кзаг, де Кн — кількість нереалізованих рішень, Кзаг — загальна кількість рішень, прийнятих у підрозділі
11. Коефіцієнт оперативності	Копер = Кр.п.т. /Кр.заг., де Кр.п.т. — кількість робіт, виконаних з порушенням термінів; Кр.заг. — загальна кількість робіт.

Джерело: систематизовано автором

Як видно з таблиця 3.3 показники рівня розвитку організаційної структури управління розраховуються в залежності від типу структури управління. З урахуванням того, що ТОВ «ЛЕГІОН 2015» має змішаний тип – функціонально-ієрархічну, проведемо порівняльні розрахунки нової та старої організаційної структури з урахуванням введеного відділу контролю та наявних даних про діяльність підприємства (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Порівняльна характеристика ключових показників оцінки рівня розвитку ОСУ ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Показники рівня розвитку старої ОСУ ТОВ «ЛЕГІОН 2015»	Показники рівня розвитку нової ОСУ ТОВ «ЛЕГІОН 2015»
1. Обчислення ступеню централізації управлінських функцій контролю за структурними підрозділами:	
Кількість структурних підрозділів, керованих з єдиного центру — 50 од. Загальна кількість структурних підрозділів одного рівня — 35 од. Структурний коефіцієнт централізації — 0,7	Кількість структурних підрозділів, керованих з єдиного центру — 40 од. Загальна кількість структурних підрозділів одного рівня — 35 од. Структурний коефіцієнт централізації — 0,87
2. Співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу	
кількість лінійних керівників — 17 кількість працівників функціональних служб — 154 Співвідношення — 0,11	кількість лінійних керівників — 17 кількість працівників функціональних служб — 104 Співвідношення — 0,16
3. Обчислення ступеню централізації функцій контролю за чисельністю працівників центрального апарату:	
Чисельність працівників за централізованою функцією контролю в центральному апараті — 17 особа Чисельність працівників за централізованою функцією контролю в апараті підрозділів — 35 осіб Коефіцієнт централізації функцій контролю — 0,48	Чисельність працівників за централізованою функцією контролю в центральному апараті — 21 осіб Чисельність працівників за централізованою функцією контролю в апараті підрозділів — осіб Коефіцієнт централізації функцій контролю — 0,6
4. Обчислення ступеню централізації функцій контролю за управлінським персоналом:	
Кількість працівників центрального управління контролю — 40 осіб Загальна кількість працівників управління — 154 осіб Коефіцієнт централізації управління контролю — 0,25	Кількість працівників центрального управління контролю — 56 осіб Загальна кількість працівників управління — 104 осіб Коефіцієнт централізації управління контролю — 0,54
5. Обчислення показника гнучкості організаційної структури:	
Кількість працівників, що виконують безпосередні та суміжні функції — 40 осіб Загальна чисельність працівників підрозділу — 50 осіб Показник гнучкості організаційної структури — 0,8	Кількість працівників, що виконують безпосередні та суміжні функції — 35 осіб Загальна чисельність працівників підрозділу — 56 осіб Показник гнучкості організаційної структури — 0,63
6. Обчислення коефіцієнту централізації управління:	
Кількість управлінців вищої ланки — 17 Загальна кількість управлінців апарату управління — 119 Коефіцієнт централізації управління — 0,14	Кількість управлінців вищої ланки — 17 Загальна кількість управлінців апарату управління — 69 Коефіцієнт централізації управління — 0,25

Джерело: розраховано автором

Як видно з розрахунків в таблиці 3.4 запропонована нова організаційна структура управління ТОВ «ЛЕГІОН 2015» має кращі показники оцінки розвитку за попередню. Основними перевагами є:

– збільшення структурного коефіцієнту централізації на 0,17 п.;

– збільшення коефіцієнту централізації функцій контролю на 0,12 п.;

– збільшення коефіцієнту централізації управління контролю на 0,28 п.;

– покращення співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу на 0,05 п.;

– збільшення загального коефіцієнта централізації на 0,11 п.;

– зменшення показника гнучкості організаційної структури на 0,17 п..

Такі зміни відбулись за рахунок виведення із центральної ланки управління всіх не профільних працівників та заміну їх із прямого підпорядкування директорові до оперативного відділу, а також виокремлення служби внутрішнього контролю. Наприклад відділ власного виробництва, управління проектами, офіс будівництва та управління нерухомості, служба охорони підпорядковуються спочатку оперативному офісу, а вже потім самому директору, а директора мережі магазинів тепер підпорядковується меншій кількості офісів та управлінь, що полегшує співпрацю із центральним офісом, хоча і зменшує гнучкість системи управління.

У цілому, головним показником ефективності внутрішнього контролю є відсутність катастрофічних втрат і неефективних операцій.

На основі отриманих даних здійснимо оцінку ефективності впровадження системи контролю. Для визначення ефективності запропонованих змін, щодо системи контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» пропонуємо ввести в модель оцінки ефективності використання системи контролю таблицю вагових коефіцієнтів, які відображатимуть вплив всіх факторів на досягнення цільових показників діяльності підприємства.

Загальний коефіцієнт впливу внутрішніх факторів розрахуємо за такою формулою:

$$К_{заг} = \sum \frac{K_n}{n} \qquad (3,1)$$

де Кn – ключові показники оцінки рівня організаційної структури управління»;

n – кількість використаних показників.

Як зазначалося раніше оцінка ефективності впровадження концепції контролінгу дасть точніший результат, якщо ґрунтуватиметься не на прогнозних показниках, а на фактичних результатах діяльності підприємства. Виходячи із цього коефіцієнт ефективності управління на основі концепції контролінгу (Ке) розрахуємо за формулою:

$$К_е = \frac{(Ф_1 - Ф_0)К_{заг}}{(Ф_1 - П_1)} \qquad (3.2)$$

де Ф1 - фактичне значення цільового показника поточного періоду,

Ф0 - фактичне значення цільового показника попереднього періоду,

П1 - планове значення цільового показника поточного періоду.

З урахуванням того, що тільки пропонується впровадити в організаційну структуру діяльності підприємства відділ внутрішнього контролю значення планового значення цільових показників відсутнє. А отже план – це максимально ефективний можливе значення цільового показника.

В даному випадку скористаємось критерієм «оптимізму-песимізму» запропонованим Л. Гурвіца, що описується наступною формулою:

$$Е = \lambda * Е_{max} + (1 - \lambda) * Е_{min} \qquad (3.3)$$

де Емах та Emin – найбільший та найменший інтегральний ефект.

Показник λ – це спеціальний норматив для обліку невизначеності ефекту, що відображає систему переваг відповідного суб'єкта господарювання за умов невизначеності та визначається як $0 \leq \lambda \leq 1$. При $\lambda = 0$ ця формула вимагає оцінювати ефективність песимістично – стосовно найгіршого з можливих сценаріїв. І навпаки при $\lambda = 1$, ефективність є оптимістичною, орієнтуючись на максимально вигідний сценарій. В основному даний показник рекомендують приймати $\lambda = 0{,}3$.

Перш за все проведемо розрахунок загального коефіцієнту впливу внутрішніх факторів:

$$К_{заг0} = \sum \frac{(0{,}7 + 0{,}11 + 0{,}48 + 0{,}25 + 0{,}8 + 0{,}14)}{6} = 0{,}41$$

$$К_{заг1} = \sum \frac{(0{,}87 + 0{,}16 + 0{,}6 + 0{,}54 + 0{,}63 + 0{,}25)}{6} = 0{,}51$$

Отже можна відмітити значну зміну впливу внутрішніх факторів досліджуваного підприємства на його діяльність.

Далі проведемо розрахунок критерія Гурвіца показників ТОВ «ЛЕГІОН 2015» за 2022 рік для визначення планових значень:

$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.7 = 0.79$$
$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.11 = 0.38$$
$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.48 = 0.64$$
$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.25 = 0.48$$
$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.8 = 0.74$$
$$E = 0.3 * 1 + (1 - 0.3) * 0.14 = 0.4$$

На основі розрахованих планових показників по критерію Гурвіца проведемо розрахунок коефіцієнту ефективності управління на основі концепції контролінгу, де Ке0 – до впровадження системи контролю, а Ке1 – після впровадження системи контролю) для наступних показників:

1. Структурний коефіцієнт централізації:

$$К_{е0} = \frac{(0,7 - 0,87) * 0,41}{(0,7 - 0,79)} = 0,78$$

$$К_{е0} = \frac{(0,87 - 0,7) * 0,51}{(0,87 - 0,7)} = 1,08$$

2. Співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу:

$$К_{е0} = \frac{(0,11 - 0,16) * 0,41}{(0,11 - 0,38)} = 0,08$$

$$К_{е0} = \frac{(0,16 - 0,11) * 0,51}{(0,16 - 0,38)} = -0,12$$

3. Коефіцієнт централізації функцій контролю:

$$К_{е0} = \frac{(0,48 - 0,6) * 0,41}{(0,48 - 0,64)} = 0,32$$

$$К_{е0} = \frac{(0,6 - 0,48) * 0,51}{(0,64 - 0,6)} = -1,69$$

4. Коефіцієнт централізації управління контролю:

$$К_{е0} = \frac{(0,25 - 0,54) * 0,41}{(0,25 - 0,48)} = 0,53$$

$$К_{е0} = \frac{(0,54 - 0,25) * 0,51}{(0,54 - 0,48)} = 2,27$$

5. Показник гнучкості організаційної структури:

$$К_{е0} = \frac{(0,8 - 0,63) * 0,41}{(0,8 - 0,74)} = 1,19$$

$$К_{е0} = \frac{(0,63 - 0,8) * 0,51}{(0,63 - 0,74)} = 0,78$$

6. Коефіцієнт централізації управління:

$$К_{е0} = \frac{(0,14 - 0,25) * 0,41}{(0,14 - 0,4)} = 0,18$$

$$К_{е0} = \frac{(0,25 - 0,14) * 0,51}{(0,25 - 0,4)} = -0,38$$

Отримані розрахунки були занесені в таблицю 3.5

Таблиця 3.5

Оцінка коефіцієнту ефективності управління на основі концепції контролінгу ТОВ «ЛЕГІОН 2015»

Показники	Попередній період	Базовий період	План	Коефіцієнт ефективності управління Ке	
Структурний коефіцієнт централізації	0,70	0,87	0,79	0,78	1,08
Співвідношення кількості лінійного та функціонального персоналу	0,11	0,16	0,38	0,08	-0,12
Коефіцієнт централізації функцій контролю	0,48	0,60	0,64	0,32	-1,69
Коефіцієнт централізації управління контролю	0,25	0,54	0,48	0,53	2,27
Показник гнучкості організаційної структури	0,80	0,63	0,74	1,19	0,78
Коефіцієнт централізації управління	0,14	0,25	0,40	0,18	-0,38
Коефіцієнт впливу внутрішніх факторів	0,41	0,51	-	-	-

Джерело: розраховано автором

Отримані результати в певних показниках є доволі невтішними, але лише за рахунок не виконання плану вони знаходяться в мінусі. Загалом можна відмітити покращення структурного коефіцієнту централізації, що збільшився та

коефіцієнту централізації управління контролю який зріс більше ніж в три рази, що доводить ефективність запропонованих змін в системі контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015».

Отже, запропонований нами коефіцієнт ефективності управління на основі концепції контролінгу дозволяє оцінити зміну значень цільових показників та проаналізувати вплив різних елементів процесу керування на діяльність підприємства.

Висновок до розділу 3

У сучасних умовах компанії все частіше прагнуть адаптувати свої стратегії та бізнес-моделі до використання інноваційних технологій у сфері контролю. Системи внутрішнього контролю все частіше використовуються для зменшення ризику різних видів втрат: хмарні технології (швидкий аналіз даних та виявлення можливих порушень); роботизація автоматизованих процесів; штучний інтелект (перевірка цифр, їх точності та відповідності іншим документам); блокчейн (розподілені реєстри криптографічно захищених транзакцій у мережах ланцюгів поставок).

Визначено, що для удосконалення системи внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» необхідно пройти наступні етапи: визначити контролюючий орган товариства; сформулювати цілі та завдання системи внутрішнього контролю; визначити види внутрішнього контролю та напрями системи внутрішнього контролю; визначити заходи контролю над ризиками суспільства; розподілити обов'язки щодо організації внутрішнього контролю та відповідальність співробітників товариства.

Було запропоновано реорганізувати повноваження та функції підрозділів досліджуваного підприємства, щодо контролю діяльності, а також виділити в окремий відділ систему внутрішнього контролю. Запропонована організаційна структура управління, дозволяє підприємству перерозподілити повноваження зі здійснення контролю.

Проведене оцінювання запропонованих заходів за допомогою показників рівня розвитку організаційної структури управління. Здійснений розрахунок коефіцієнту ефективності управління на основі концепції контролінгу дає змогу стверджувати про покращення системи контролю на досліджуваному підприємстві при впроваджені запропонованих удосконалень.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного в кваліфікаційній роботі дослідження можна сформувати наступні висновки:

1. Визначено, що контроль, як одна з основних функцій управління, реалізується в певній системі, на певному рівні управління, взаємодіючі з кожною функцією управління і забезпечуючи її організацію та здійснення. Контроль не тільки надає інформацію для аналізу можливості досягнення цілей, але й є важливою умовою створення нових управлінських циклів.

2. Досліджено, що контроль спрямований не на виявлення факту крадіжки, а на запобігання її виникненню. Контроль, що здійснюється під час детального вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства, дозволяє сформулювати комплекс заходів, що забезпечують запобігання втрат, захист фінансово-економічної бази та попередження можливих відхилень від законів, нормативно-правових актів та допустимих норм підприємства.

3. Розкрито роль інформаційного забезпечення, як інструмент, що забезпечує збір, обробку та подання керівництву суттєвої для прийняття рішень інформації. Створення інформаційного забезпечення системи контролю за функціональною діяльністю суб'єкта господарювання не повинно ґрунтуватися виключно на методах обробки даних.

4. Проведений аналіз ринку роздрібної торгівлі, дає змогу зрозуміти як швидко він змінюється і які його тенденції. Аналізоване підприємство ТОВ «Легіон 2015» є яскравим представником даного ринку. Можна відмітити, що за досліджуваний період дане підприємство мало стрімкий розвиток. Було створено в 2015 році, а станом на 2023 рік вже має розгалужену систему із 35 маркетів в Києві, Київській області, Чернігові та Житомирі.

5. Проведений аналіз фінансово-економічного стану ТОВ «ЛЕГІОН 2015» виявив низку проблемних моментів, серед яких: суттєве зниження необоротних активів (на 30%), збільшення запасів на 485% за 2021-2022 роки, незначний ріст дебіторської заборгованості (+27%) по відношенню до кредиторської (+217%).

Можна стверджувати про недосконале управління діяльністю підприємством. Про це свідчить не збалансована політика, щодо дебіторської та кредиторської заборгованості. Як наслідок підприємство частіше проводить розрахунки по свої боргах ніж з ним повністю розраховуються.

6. Аналізуючи фінансовий результат підприємства можна відмітити зменшення чистого доходу від реалізації продукції в 2022 році на 17%, в той час як собівартість зменшилась лише на 14%, а отже валовий дохід підприємства значно знизився (-83965 тис. грн). Загалом в 2022 році фінансовий результат від операційної діяльності склав 347638 тис. грн, але за рахунок зростання інших не операційних витрат до 252037 тис. грн, підприємство могло закінчити рік із збитком. Але за рахунок переоцінки основних засобів рік закінчився позитивно, в сумі 41 тис. грн.

7. Проведений коефіцієнтний аналіз виявив невідповідність більшості показників нормативним значенням, серед них: показники ліквідності та фінансової стійкості. Аналіз рентабельності свідчить, що досліджуване підприємство в 2019-2021 роках мало значні проблеми із ефективністю своєї роботи. Так 1 грн вкладена в активи приносила лише 0,008 грн прибутку, що є надто негативним явищем. Ситуація дещо виправилась в 2022 році, так 1 грн активів принесла 0,154 грн прибутку. Так ж негативна тенденція відбувалась із усіма показниками рентабельності.

8. Досліджуючи систему контролю на ТОВ «ЛЕГІОН 2015» було визначено методи та методику його здійснення на підприємстві, визначено коло об’єктів та суб’єктів діючої системи внутрішнього контролю, проведено оцінювання за допомогою метода експертних оцінок. Загалом чіткої організованої системи контролю на ТОВ «Легіон 2015» немає. Кожен підрозділ самостійно проводить контроль своєї діяльності із можливим залученням співробітників із суміжних підрозділів. А результати експертної оцінки свідчать про середній рівень внутрішнього контролю, а в деяких моментах і про значні проблеми.

9. Визначено, що для удосконалення системи внутрішнього контролю ТОВ «ЛЕГІОН 2015» необхідно пройти наступні етапи: визначити контролюючий

орган товариства; сформулювати цілі та завдання системи внутрішнього контролю; визначити види внутрішнього контролю та напрями системи внутрішнього контролю; визначити заходи контролю над ризиками суспільства; розподілити обов'язки щодо організації внутрішнього контролю та відповідальність співробітників товариства.

10. Було запропоновано трансформацію організаційної структури підприємства із виділенням відділу внутрішнього контролю, із здійсненням перерозподілу функцій між існуючими відповідальними в інших відділах. Сформовано основні принципи та види роботи служби внутрішнього контролю, зазначені основні етапи організації системи, запропоновано відповідне положення.

11. Було проведене оцінювання запропонованих заходів за допомогою показників рівня розвитку організаційної структури управління. Здійснений розрахунок коефіцієнту ефективності управління на основі концепції контролінгу дає змогу стверджувати про покращення системи контролю на досліджуваному підприємстві при впроваджені запропонованих удосконалень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про акціонерні товариства» № 514-VI від 17.09.2008 (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2008, № 50-51, ст. 384). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17. (дата звернення: 20.01.2019).

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст. 365). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14. (дата звернення: 19.09.2018).

3. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» № 2164-VIII від 05.10.2017. URL:: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19. (дата звернення: 19.01.2019).

4. Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України, № 1062. (2018). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text].

5. Акєнтьєва О.Б., Журавльова Ю.А. Контролінг, як фактор підвищення ефективності управління підприємством. URL: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2009/Economics/44704.doc.htm

6. Артамонова Н.С., Акулюшина М.О. Контролінг: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 116 с.

7. Березін О.В., Міценко Н.Г., Дуда С.Т. Управління потенціалом підприємства: навч. посіб. Київ: Кондор 2019. 308 с.

8. Бєлєнкова О.Ю. Сутність оперативного контролінгу та його роль в управлінні підприємством. *Ефективна економіка,* №4, 2018. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6242.

9. Біла О.Г. Фінансове планування і фінансова стабільність. *Фінанси України,* № 4, 2015. С. 113.

10. Буднік М.М., Невертій Г.С., Курилова Н.М. Стратегічне управління: навч. посіб. Київ: Кондор, 2020. 292 с.

11. Ватченко О.Б., Прохорова А.С. Контролінг у системі управління підприємством. *Економічний простір*, № 116, 2016. С. 209–219. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2016_116_20

12. Григораш І.О. Контролінг як сучасна система управління підприємством. *Актуальні проблеми економіки*, № 11 (113), 2017. С. 96-107.

13. Жадько К. С. Система контролю в сучасному інформаційно-аналітичному забезпеченні управління підприємств Ужгород: Науковий вісник Ужгородського нац. ун-ту, 2010. № 29 (ч. 1). С. 216–220.

14. Жовновач Р.І., Чередніченко М.Г. Система контролінгу у забезпеченні стабільного розвитку підприємств реального сектору економіки. *Ефективна економіка*, №9, 2017. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6201.

15. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль: Навчально-методичний посібник. Чернівці : К.: Технодрук, 2021. 336с.

16. Захарченко П.В., Гриценко М.П. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Мелітополь: Видав. буд. Мелітопол. міськ. друкарні, 2018. 224 с.

17. Калайтан Т.В. Контролінг: навч. посіб. 2-ге вид. Київ: Кондор 2019. 252 с.

18. Капліна А.І. Контролінг у системі ефективного упраління підприємством. *Ефективна економіка*. №2, 2021. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/2_2021/72.pdf

19. Копитова І. В. Оцінка оптимальності організаційної структури управління при зміні стратегії підприємства. *Ефективна економіка*. №5, 2014. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3056

20. Коробка, С.В. Теоретичні аспекти впровадження контролінгу в систему управління підприємством». *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*, №. 5, 2021. С.65-71. URL: https://doi.org/10.32851/2708-0366/2021.5.8.

21. Костенко Г.П. Концептуальні засади фінансового контролінгу на підприємствах курортно-рекреаційної сфери. *Ефективна економіка*, № 9, 2018. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6540.

22. Костенко Г.П. Необхідність фінансового контролінгу як системи ефективного управління підприємств курортно-рекреаційної сфери. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти*: зб. наук. пр. Всеукр. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 30-31 березня 2017 р. Дніпро: НМАУ, 2017. С. 473-476.

23. Куцик П. О. Інтегрована система обліку і внутрішнього контролю в управлінні ринками : монографія / П. О. Куцик, Р. А. Марценюк, Ф. Ф. Макарук, М. Ю. Чік. – Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2020. – 280 с.

24. Куцик П. О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 248–254.

25. Левченко З.М., Тютюнник С.В., Дугар Т.Є. Організація контролю, обліку та наліз праці й її оплати. *Інфрастуктура ринку. Серія: Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*, № 51, 2021. С. 315-323.

26. Малярець Л. М. Визначення впливу законодавчо-правових факторів на ефективність зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Бізнес інформ*. Харків : ХНЕУ, № 11(406), 2015. С. 129 – 131.

27. Маркіна І.А., Таран-Лала О.М., Гунченко М.В. Контролінг для менеджерів: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 304 с.

28. Масіна Л.О. Концептуальні підходи до формування системи забезпечення стратегічного контролінгу. Ефективна економіка, № 2, 2019. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7077.

29. Меліхова Т. О., Феофанов Л. К., Присяжнюк Д. В. Удосконалення організації та методики внутрішнього та зовнішнього контролю розрахунків з постачальниками. *Агросвіт*. 2021. № 20. С. 32—39.

30. Меліхова Т.О., Ладуха Д.М. Удосконалення організації обліку та контролю розрахунків з постачальниками на малому підприємстві для

підвищення ефективності економічної безпеки. Інвестиції: практика та досвід, №22, 2023. С. 69-74.

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

32. Мельник Т. Г., Димніч В.В. Організація бухгалтерського обліку та контролю власного капіталу. *Молодий вчений,* № 3 (55), 2018. С. 670-675. URL: file:///C:/Users/ASUS/Downloads/molv_2018_3(2)__63.pdf

33. Мороз В. М., Мороз С. А. Ризик-менеджмент: навч. посіб. Київ: Кондор, 2019. 140 с.

34. Осмятченко В.О. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*, № 2, 2018. С. 131-138.

35. Офіційний сайт «Пчілка маркет». 2023. URL: https://pchjolkamarket.ua/

36. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/

37. Паєнтко Т.В., Федосов В.М. Управління фінансами: контролінг на мікрорівні. *Фінанси України*, № 3, 2018. С. 80-96.

38. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: ЦУЛ, 2019. 224 с.

39. Прокопець Л.В. Контролінг як інструмент управління підприємством. *Причорноморські економічні студії*, №. 39 (2), 2019. С. 17-20.

40. Сафаров О.І. Практика контролінгу: що перешкоджає успіху його здійснення. *Актуальні проблеми економіки*, № 4, 2018. С. 27-31.

41. Сирцева С.В., Мулява Д.Г. Організація внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*, № 12 (45), 2015. С. 308-316.

42. Сисоєв А.В. Оцінка ефективності контролінгу операційної діяльності підприємства. *Ефективна економіка,* № 1, 2020.. URL: http://www.economy. nayka.com.ua/?op=1&z=7622.

43. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. Аудитор України, № 9(226), 2014. С. 32-37.

44. Старенька, О. М. Методичні основи здійснення оперативного контролю на промислових підприємствах //Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць (ISSN 2313-4569); за ред. М. І. Звєрякова (голов. ред.) та ін. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2018. № 1 (65). С. 175-185.

45. Тарасенко С.І. Управління витратами: навч. посіб. Кам'янське: ДДТУ, 2018. 305 с

46. Топ-10 продуктових ритейлерів за кількістю точок та темпами відкриттів – інфографіка. *Українська Рада Торгових Центрів.* 2023. URL: https://www.ucsc.org.ua/top-10-produktovyh-rytejleriv-za-kilkistyu-tochok-ta-tempamy-vidkryttiv-infografika/

47. Тютюнник С.В., Бокарєва І.В. Сутність характеристики фінансового стану підприємства URL: http://intkonf.org/kand-ekon-nauktyutyunnik-sv-bokareva-iv-sutnisni-harakteristiki-finansovogo-stanupid priem stva/

48. Шубіна С.В., Мірошник О.Ю., Швадченко В.О. Фінансовий аналіз: практикум: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 296 с.

49. Яремик М. Особливості тестування системи внутрішнього контролю в аудиті кредиторської заборгованості. *Економіка та суспільство*, № 52, 2023. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/ article/view/2598/2516

50. Henk, O. Internal control through the lens of institutional work: a systematic literature review. Journal of Management Control, 2020. Vol. 31, p. 239–273. URL: https://doi.org/10.1007/s00187-020-00301-4.

51. Slepov V.A. Smart Education Analytics: Quality Control of System Links // Smart Innovation, Systems. *Technology*. 2018. Vol. 99. P. 104-113.

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікатор інформаційного забезпечення контрольного процесу*

Вид інформаційного забезпечення	Характеристика
за змістом	
Законодавче	Сукупність законів, що регулюють суспільні відносини та окремі законотворчі стосунки відповідної галузі
Нормативно-довідкове	Норми та нормативи витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; утворення фондів економічного стимулювання, пільгових витрат, розміри платежів до державного бюджету, з соціального страхування тощо
Організаційноуправлінське	Структура підприємства, його юридично-правова самостійність та організаційно-розпорядчі документи, накази, розпорядження, службове листування з питань виробничої і фінансової діяльності
Планове	Сукупність інформації, яка є в планах економічного і соціального розвитку підприємства і його структурних підрозділів
Договірне	Господарські угоди, укладені підприємством та затверджені в установленому порядку, на поставку виробничих запасів, реалізацію продукції тощо
за професійною інформаційною комунікацією	
Інформаційне пряме	Інформація про стан підконтрольних об’єктів та їхню поведінку у динамічних процесах виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємств
Інформаційне непряме	Нормативно-правова база, методичні рекомендації та інструкції, що регулюють діяльність об’єкта контролю
Інформаційне опосередковане	Інформація про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств однієї галузі і зіставлення їх із даними підприємства, спеціальної літератури
Робоче	Інформація, якою обмінюються працівники у процесі проведення контрольних дій
за пізнавальністю інформації	
Нове	Інформація, що відображає новизну рішень чи виявлених недоліків
Релевантне	Інформація, що раніше була в аналогах
за способом відображення	
Цифрове	Розрахунки, цифрові та статистичні дані
Графічне	Інформація, що представлена у вигляді схем, креслень, графіків

* Джерело: Розроблено автором за даними [15; 38]