

30. Корпоративне управління: Підручник / [Мостенська Т.Л., Новак В. О., Луцький М.Г., Симо-ненко Ю.Г.] – К. : Каравелла; Піча Ю., 2008. – 384 с.
31. Грідчина М.В. Корпоративні фінанси (зарубіжний досвід і вітчизняна практика) : [навч. посіб.] / М.В. Грідчина. – К. : МАУП, 2009. – 232 с.
32. Винслав Ю. Становление отечественного корпоративного управления: теория, практика, подходы к решению ключевых проблем / Ю. Винслав // Российский экономический журнал. – 2001. - № 2. – С. 15-28.

## **ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВНУТРІШНІХ ПРОЦЕДУР У КОРПОРАЦІЯХ**

**О.М. БРАДУЛ**

**доктор економічних наук, професор кафедри обліку, аналізу, аудиту  
та адміністрування підприємств ГМК ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

**В.А. ШЕПЕЛЮК**

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту  
ПВНЗ «Інститут ділового адміністрування»**

На сучасному етапі економічного розвитку України відбувається процес становлення корпоративних прав акціонерів. Їх ефективне функціонування в Україні є однією з актуальних соціально-економічних проблем, що зумовлено характером приватизаційного процесу. В економічному житті українського суспільства все більшого значення набувають корпоративні утворення, подальше зростання макроекономічних показників яких можливе лише за умови забезпечення відповідного рівня управління ними, і, насамперед, підвищення ефективності системи внутрішнього контролю. Тому дослідження та вивчення внутрішнього контролю як засобу забезпечення ефективності діяльності корпорацій, а також пошук та запровадження нових напрямків його вдосконалення відповідають сучасним потребам суб'єктів господарювання.

Вагомий внесок у розвиток окремих аспектів внутрішнього контролю здійснили такі науковці як М. Білуха, Ф. Бутинець, А. Герасимович, М. Корінько, М. Кужельний, В. Лишиленко, Н. Малюга, М. Мельник, Л. Нападовська, В.Пантелеєв, О. Пилипенко, О. Редько, В. Родіонова, В. Рудницький, В. Сопко, Л. Сук, В. Шевчук, та ін. Не применшуючи внесок науковців у розвиток теоретичних і організаційно-методичних положень внутрішнього контролю, слід констатувати, що не вирішеною залишається проблема оцінки ефективності системи контролю за корпоративними правами.

В сучасних умовах діяльності акціонерних підприємств одним із найбільш ефективних заходів щодо виникнення, наявності та припинення корпоративних прав є належна організація системи внутрішнього контролю, що дозволить своєчасно виявляти і попереджати порушення, підвищувати оперативність та якість прийняття управлінських рішень. Проте, на сьогодні у суб'єктів господарювання спостерігається тенденція до збільшення фінансових зловживань і неефективного використання коштів акціонерного товариства, що впливає на результати його діяльності. Необхідність удосконалення організації внутрішнього контролю в частині корпоративних прав учасників акціонерних товариств підкреслює актуальність дослідження.

Проблеми розвитку і запровадження внутрішнього контролю розглядають провідні науковці: Т. Бутинець, Т.Ковтун, М.Корінько, М. Мельник, Л. Столяр та інші, які

здійснили вагомий внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів внутрішнього контролю. У той же час, слід відзначити, що сучасні науковці не мають єдиного підходу до трактування поняття «внутрішній контроль». Аналіз наукової літератури свідчить про те, що поняття внутрішнього контролю у різних джерелах дається по різному. У табл. 1 узагальнені трактування терміну «внутрішній контроль»

**Таблиця 1 – Підходи до трактування поняття «внутрішній контроль» в різних літературних джерелах**

Автор та джерело	Визначення терміну
Т.А. Бутинець [1]	Внутрішній контроль – це постійна, щоденна робота, яка унеможлиблює допускання зловживань і дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь відповідно до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору.
Т.В. Ковтун [2]	Внутрішній контроль – процес, що спрямований на досягнення довгострокових цілей компанії, які є наслідком дії керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності суб'єкта господарювання в цілому та її окремих підрозділів
М.Д. Корінько [3]	Внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення і здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для зазначеного підприємства.
М.В.Мельник [4]	Внутрішній контроль – форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта і реалізації управлінських рішень.
Л.Г. Столяр [5]	Внутрішньогосподарський контроль – це сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності або вимогам чинного законодавства.
Ю.М. Фурторанська [6]	Внутрішній контроль – система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних усіма працівниками своїх обов'язків по забезпеченню й здійсненню господарських операцій.

Внутрішній контроль – процес, що здійснюється керівництвом та персоналом компанії, який направлений на забезпечення впевненості в тому, що будуть досягнуті цілі компанії в наступних сферах: ефективність та результативність діяльності, достовірність фінансової звітності, створення системності в прийнятті будь-якого рішення, відповідності діяльності діючому законодавству та локальним стандартам [7].

Рациональність та оптимальність внутрішнього контролю, як складної багаторівневої системи, забезпечують не окремі операції або процедури, а системний підхід до організації як кожного етапу, так і контрольного процесу в цілому, а також адаптування завдань, інформаційної бази та порядку проведення контрольних перевірок до специфічних особливостей об'єкта контролю.

Організація внутрішнього контролю повинна бути цілісною єдиною системою взаємопов'язаних способів, прийомів і методів, які охоплюють увесь комплекс контрольних процедур, починаючи з формування інформаційної бази, проведення контрольних дій та закінчуючи узагальненням результатів контролю [8].

Ефективність внутрішнього контролю корпоративних прав зумовлена, в першу чергу, раціональною організацією його проведення. Як зазначає В.П. Пантелеєв: «Проблемна сфера організації внутрішньогосподарського контролю полягає у розпорощених

зусиллях підрозділів контролю, тобто відсутності належної їх координації, несвоєчасному проведенні контрольних заходів, недостатньому контролі одних і надмірному контролі інших об'єктів» [9, с. 228–229].

Ефективна система внутрішнього контролю корпоративних прав, як показують дослідження, повинна передбачати такі контрольні процедури: рішення керівництва на здійснення операцій; документування господарських операцій (передбачає використання затверджених або розроблених власних первинних документів для відображення господарських операцій з корпоративними правами акціонерів, визначення порядку їх оформлення); порядок відображення в реєстрах і на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій (складають графік документообігу, в якому вказують назву документа за групами господарських операцій, відповідальних за його складання, хто і в які терміни приймає його до обробки. Графік документообігу посилює контроль за своєчасністю та правильністю складання первинних документів і оперативністю отримання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень); обмеження доступу до майна (доступ до майна (цінних паперів тощо) повинен здійснюватися з дозволу керівництва підприємства); інвентаризація майна; розподіл обов'язків з контролю Контрольні функції між суб'єктами контролю мають закріплюватись посадовими інструкціями; кадрова політика (підбір фахівців, ротація головних спеціалістів, оформлення договорів про матеріальну відповідальність з особами, які працюють з товарно-матеріальними цінностями, що передбачає перевірку даних про матеріально відповідальних осіб та запобігання можливим розкраданням з їхнього боку тощо).

Існуючі сучасні системи внутрішнього контролю не повною мірою виконують властиву цьому інституту функції щодо усунення інформаційної асиметрії й підвищення результативності бізнесу, особливо за умов існування великої кількості факторів впливу на діяльність підприємства. Недооцінка ролі й збереження традиційного підходу до формування систем внутрішнього контролю звужують границі одержання економічними суб'єктами корисної й профільної інформації контрольно-аналітичного характеру.

Серед сучасників дослідників у сфері внутрішнього контролю можна виділити Бутинець Т.А., яка в одній із своїх статей стверджує, що загальне визнання принципів контролю залежить від того, наскільки вони відповідають трьом критеріям: доцільності, об'єктивності та здійсненності [10, с. 25]. Застосування принципу вважається доцільним, якщо інформація за результатами контролю має сенс і принесе користь суб'єктам контролю і користувачам його результатів:

- об'єктивним, якщо на результати контролю не впливають особисті думки або оцінки суб'єкта контролю. Об'єктивність має на увазі професійність, перевіряємість та відповідність реальній дійсності;

- здійсненням принципом, якщо його реалізація не викликає надмірних складнощів або витрат при його застосуванні [10, с. 25].

Сучасній внутрішній контроль є засобом зворотний зв'язок між об'єктом управління і органом управління, інформуючи про існуючий стан об'єкту і фактичне виконання управлінських рішень.

Згідно з МСА 315 „Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень" внутрішній контроль є процесом, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо

досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності діяльності та дотримання застосованих законів та нормативних актів. Це означає, що внутрішній контроль визначається і реалізується для усунення визначених ризиків бізнесу, які загрожують досягненню будь-якої з цих цілей [11].

Внутрішній контроль згідно з визначеннями МСА 315 містить такі складові: сервовище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційні системи, в тому числі пов'язані з ними відповідні бізнес-процеси, що стосуються фінансової звітності, та обмін інформацією; процедури контролю; моніторинг заходів контролю [11].

У Міжнародних стандартах аудиту - МСА 400 «Оцінка ризиків і внутрішній контроль» – термін «система внутрішнього контролю» включає сукупність організаційних заходів, методик і процедур, що використовуються керівництвом в якості засобів для впорядкованого і ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення і запобігання помилок і спотворення інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової (бухгалтерської) звітності [12].

Система внутрішнього контролю на акціонерних товариствах це всі внутрішні правила і процедури контролю запроваджені адміністрацією для забезпечення стабільного та ефективного функціонування підприємства дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження та раціональне використання активів підприємства, запобігання та викриття фальсифікацій, помилок, точності і повнота бухгалтерських записів, своєчасна підготовка надійної фінансової і управлінської інформації. Тому система внутрішнього контролю – це організація усередині підприємства.

Таким чином, мета внутрішнього контролю у частині корпоративних прав акціонерів визначає його основні функції (рис. 1).



Рис. 1 – Основні функції внутрішнього контролю корпоративних прав [13]

Найважливішою функцією внутрішнього контролю є забезпечення дотримання працівниками підприємства своїх посадових обов'язків.

Наявність розподілу упорядкованих посадових обов'язків між працівниками, котрі беруть участь у формуванні інформації щодо корпоративних прав учасників

акціонерного товариства, веденні справ і формуванні інформації, допоможе уникнути зловживань і крадіжок, а також виявляти випадкові помилки. Наявність контролю за фактичною наявністю документів, що засвідчують корпоративні права учасника акціонерного товариства повинне забезпечити захист їхніх прав.

Підставою для виникнення або припинення корпоративних прав учасника акціонерного товариства здійснення таких операцій мають бути своєчасно складені первинні документи у відповідності зі встановленими вимогами до їх складання, визначеними діючими нормативними актами.

У зв'язку з цим автор Пишна Є.Б. [14] виокремила наступні принципи та вимоги щодо організації ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві. А саме:

- надійність (керівництво підприємства повинно встановити належну систему внутрішнього контролю і забезпечити її функціонування);
- динамічність (динамічне приведення у відповідність мети та спонукальних мотивів контрольної діяльності);
- адаптивність (прагнення до підтримки певного балансу внутрішніх можливостей розвитку системи внутрішнього контролю та зовнішніх, котрі генеруються зовнішнім середовищем);
- саморегуляція (корегування системи внутрішнього контролю та підтримання її оптимальних параметрів, відповідно до змін функціонування на мікро- і макрорівнях);
- постійність (постійне та ефективне функціонування системи внутрішнього контролю дозволяє своєчасно виявляти випадки шахрайства, господарських порушень, регулюючих фінансово-господарську діяльність);
- безперервність розвитку та удосконалення системи внутрішнього контролю (система внутрішнього контролю на підприємстві повинна функціонувати безперервно і при її створенні слід враховувати умови її розробки і особливості майбутнього функціонування, розвитку і удосконалення, оскільки її відповідність реальності і ефективності залежать від рівня компетентності та відповідальності виконавців).

Застосування комплексного підходу дозволяє обґрунтувати основні вимоги, яким повинна відповідати організація ефективної системи внутрішнього контролю підприємства: адекватність організаційної структури системи внутрішнього контролю; регламентація внутрішнього контролю; інформаційна безпека та захист інформації.

Побудова належної системи внутрішнього контролю підприємства повинна ґрунтуватися на певних принципах та вимогах. Потрібно розуміти, що мета впровадження і підтримки на належному рівні ефективної системи внутрішнього контролю підприємства повинна: відповідати «концепції діючого підприємства», конкретним питанням стратегічного управління, які змінюються під впливом факторів зовнішнього середовища. В процесі подальшого дослідження системи контролю слід враховувати склад і структуру зовнішнього середовища, яка впливає на формування системи внутрішнього контролю підприємства. У зв'язку з цим виникає необхідність у формуванні концептуальної моделі системи внутрішнього контролю підприємства та постійної її адаптації до мінливих умов її зовнішнього оточення, що є важливим стратегічним завданням сьогодення [15].

Вирішення протиріч, які виникають під час виконання управлінських рішень в акціонерних товариствах, здійснюється шляхом реалізації функцій контролю (інформаційна, функція планування, діагностична, координаційна, організаційно-розподільча, нагляд).

Отже, мета внутрішнього контролю у частині корпоративних прав акціонерів визначає його основні функції, які передбачають забезпечення власника, керівництва підприємства достовірною інформацією щодо корпоративних прав для прийняття управлінських рішень; отримання достатньої кількості доказів; раціоналізації витрат на проведення перевірки; забезпечення добрих взаємовідносин з керівництвом, робітниками у процесі перевірки, сприяє якісному виконанню робіт; виявлення та систематизування основних причин негативних явищ; безперервності процесу внутрішнього контролю шляхом досягнення погодження в роботі всіх суб'єктів внутрішнього контролю і персоналу підприємства через механізм налагодження раціональних зв'язків між ними; організацію взаємодії та розподіл обов'язків або повноважень між суб'єктами внутрішнього контролю; визначення головних моментів при перевірці якості проведення внутрішнього контролю.

На основі властивих внутрішньому контролю функцій, доцільно утворити окрему функціональну службу або відділ внутрішнього контролю, оскільки внутрішній контроль є важливою складовою частиною господарського механізму і використовує найновіші знання з теорії і практики планування, обліку, контролю, інформаційних систем з метою прийняття виважених управлінських рішень.

Для того, щоб контролер міг виконувати надані йому функції, внутрішній контроль має бути закріпленим у структурі й організації підприємства. Систему внутрішнього контролю можна впроваджувати і розвивати за будь-якої організаційної структури управління (функціональної, дивізійної). Відділ внутрішнього контролю рекомендується формувати з 4-5 співробітників, у кожного з яких будуть свої посадові обов'язки [14].

Суб'єктами внутрішнього контролю виступають спеціалісти, що приймають рішення про активи підприємства (превентивний контроль), спеціалісти бухгалтерського підрозділу на етапі оформлення та здійснення операції (превентивний та поточний контроль) та спеціалісти, які здійснюватимуть ретроспективний контроль операцій та системи бухгалтерського обліку у розрізі аналітичних показників.

Поточний контроль підконтрольної корпорації, безпосередньо впливає з принципів. Не знайшовши у спеціальній літературі навіть згадки про існування принципів організації ефективного корпоративного контролю, у роботі сформулювали наступні принципи:

1) спрямованість поточного контролю на розширене відтворення корпоративного капіталу;

2) відповідність інтересів панівної групи інтересам виконавців;

3) невтручання в поточну діяльність виконавців центру контролю;

4) необоротність і безальтернативність рішень центру контролю для виконавців;

5) незаперечність контролю (тобто відсутність конкурентів);

6) латентний характер контролюючого впливу.

Практична дотримання сформульованих принципів неможливе без наявності внутрішніх і зовнішніх умов. Головною внутрішньою умовою потрібно вважати несуперечність і співвідпорядкованість інтересів панівної групи та виконавців її волі. Це означає, що інтереси виконавців мають збігатися або принаймні не суперечити вектору інтересів центру контролю. Крім того, має бути встановлена чітка система відповідальності виконавців перед панівною групою, що діє за принципом: неефективне управління є передумовою санкцій (відставки).

Важливою зовнішньою умовою дієвого контролю є існування фактичної відповідальності центру контролю перед системою корпоративного контролю. Страх утрати панівного статусу в умовах розвинутого ринку корпоративного контролю повною мірою компенсує відсутність у контролюючій групі юридичної відповідальності. Особливої важливості набуває питання встановлення правил взаємодії центрів контролю з виконавцями їх волі, які мають базуватися на загальноприйнятих стандартах корпоративного управління і принципах ефективного контролю.

Основним завданням тут виступає гармонізація економічних інтересів і цілей панівної групи з економічними інтересами та цілями інших учасників корпоративних відносин і, насамперед, виконавців. Центр контролю повинен періодично визначати точні параметри оцінки їхньої діяльності, до яких можуть відноситися: величина прибутку на вкладений капітал, темп росту продажів, динаміка капіталізації тощо.

Контролююча група прагне оволодіти максимальною часткою акціонерного капіталу корпорації для того, щоб легітимізувати контроль, закріпити у власності свій панівний статус. Крім відповідного зростання дивідендів, перетворення центру контролю на найбільшого акціонера робить його невразливим у правовому відношенні, дозволяє законно реалізовувати своє панування.

Для забезпечення стратегічного контролю використовується не лише влада над голосами (шляхом розширення власного пакету акцій, голосування за довіреністю, поєднання багатоголосних, одноголосних і безголосних акцій, штучного «розпорощення» капіталу), але й сама процедура голосування.

Як показує практика, колосальні вигоди одержує група, що встановлює контроль над корпорацією з метою монополізації ринків і одержання монопольних надприбутків. Існують численні докази того, що встановлення контролю над ключовими підприємствами галузі є найменш капіталомістким способом монополізації ринків у порівнянні з поглинанням або створенням нових виробництв. Стратегічні вигоди від контролю виникають і у випадку, коли якась група встановлює контроль над корпорацією, з якою вона має тісні ділові відносини. Контроль над такою корпорацією означає для неї контроль над власним ринком (збуту, закупівель, кредитних ресурсів і т. д.) [16].

Контроль за своєю економічною складовою дозволяє в повній мірі розпоряджатися виробничими, фінансовими, збутовими й іншими ресурсами підпорядкованих корпорацій. Отже, «ціна контролю» завжди перевищує «ціну капіталу», але встановлення контролю приносить центрові контролю доходи і вигоди, непорівнянні з понесеними витратами.

Через те, що система внутрішнього контролю має вплив в цілому на фінансовий стан та на результати діяльності організацій, для забезпечення правдивості, об'єктивності, якості висновків і пропозицій, які приймаються в результаті контрольних перевірок, необхідно унеможливити вплив на учасників контрольного процесу суб'єктивних чинників. Для забезпечення цього потрібно оптимізувати організаційну складову контрольного процесу у цілому та кожної контрольної процедури.

Насамперед, необхідно забезпечити незалежність контролерів від адміністрації, їх самостійність у проведенні контрольних перевірок і формулюванні висновків шляхом створення відокремлених підрозділів, які б підпорядковувались лише власникам або засновникам підприємства як особам, що найбільше зацікавлені у збереженні та примноженні власного майна, та звітувались за результати роботи лише перед ними.

Наприклад, залучати до перевірок незалежних ревізорів - контролерів на основі укладених з ними договорів. Причому, залежність системи оплати послуг контролерів від результатів роботи підприємства, їх матеріальна зацікавленість підвищать результативність та якість перевірок [8].

Отже, щоб покращити загальну організованість ефективності здійснення контролю в першу чергу необхідно не тільки передбачити його своєчасність, але й повноту всіх потрібних процесів і операцій, а також сформулювати внутрішні стандарти контролю.

Ефективність діяльності акціонерних товариств багато в чому залежить від правильної організації внутрішнього контролю корпоративних прав, що базується на ефективному управлінні ризиками.

Ризик – це ймовірність того, що події, очікувані або неочікувані, можуть мати негативний вплив на корпоративні права акціонерів. Оцінка ризиків визначає необхідність виявляти, аналізувати й оцінювати ризики, які можуть негативно позначатися на правах акціонерів.

Отже, оцінка ризиків є складовою системи внутрішнього контролю і застосовується з метою мінімізації ризиків і забезпечення такого порядку проведення операцій з корпоративними правами на акціонерних підприємствах, який не дає змоги виникненню корпоративних конфліктів та порушення прав власників корпоративних прав.

Процес оцінювання складається з кількох основних етапів (рис. 2).

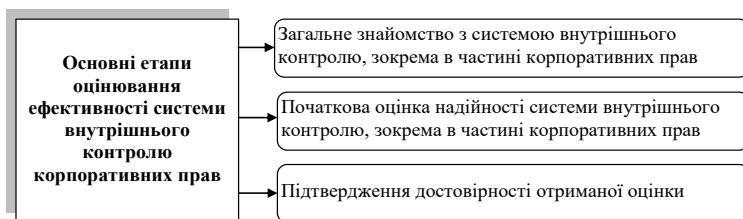


Рис. 2 – Основні етапи оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав на підприємстві [13]

Оцінка величини ризику засобів контролю може бути заснована на проведенні тестування. Для цього необхідно скласти анкету оцінки системи внутрішнього контролю корпоративних прав. Анкети вивчення стану внутрішнього контролю корпоративних прав акціонерів - це форма документування організації системи внутрішнього контролю підприємства за допомогою стандартизованих питань.

На основі даних питань можна розрахувати коефіцієнт оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав. У чисельнику відображаємо кількість позитивних (так) відповідей, а в знаменнику загальну кількість питань.

Коефіцієнт оцінювання системи внутрішнього контролю корпоративних прав оцінюється, як «добре» (Косвккп від 0,75-1,0), «задовільно» (Косвккп від 0,5-0,74), «незадовільний» (Косвккп менше 0,5)

Розроблено і запропоновано методику, призначену для моніторингу системи внутрішнього контролю корпоративних прав. Відповідно до цієї методики результат оцінювання системи внутрішнього контролю є комплексним показником, що включає:

– інтегральну оцінку якості кожного з елементів внутрішнього контролю корпоративних прав у розрізі обов'язкових критеріїв, поданих у відповідній анкеті;



– подальшу інтегральну оцінку системи внутрішнього контролю, сформовану за експертними оцінками фахівців, тобто груп учасників: наглядової ради, менеджменту, служби внутрішнього контролю (аудиту), зовнішнього аудитора та (або) ревізійної комісії; для розрахунку показників учасникам процесу необхідно заповнити оціночні карти, що містять перелік запропонованих автором тестових запитань.

**Таблиця 2 – Анкета вивчення стану внутрішнього контролю корпоративних прав акціонерів [авторська розробка]**

№	Питання	Відповідей	
		«Так»	«Ні»
<b>1. Організаційна структура та органи управління</b>			
1.1	Розроблена та затверджена організаційна структура підприємства	+	
1.2	Розроблені та затверджені організаційні регламенти, а саме		
	Положення про службу внутрішнього контролю		+
	Наказ про облікову політику	+	
	Посадові інструкції	+	
	Графік документообігу		+
1.3	Чи регулярно проводяться збори (засновників), наради?		+
1.4	Чи оформлені рішення зборів (нарад) протоколами?	+	
1.5	Чи можливі конфлікти інтересів власників корпоративних прав?	+	
<b>2. Розподіл обов'язків, повноважень і відповідальність</b>			
2.1	Визначено коло посадових осіб за ведення бухгалтерського обліку корпоративних прав акціонерів		+
2.2	Чи проводиться контроль вищестоящими керівниками за виконанням делегованих прав і обов'язків?	+	
<b>3 Кадрова політика</b>			
3.1	Чи має персонал підприємства відповідний професійний рівень?	+	
3.2	Чи розуміє персонал покладені на нього обов'язки?	+	
3.3	Чи не висока плинність кадрів на підприємстві?		+
3.4	Проведення заходів з навчання та підвищення кваліфікації кадрів	+	
<b>4 Організація і діяльність внутрішніх контролюючих органів</b>			
4.1	Чи дія на підприємстві Ревізійна комісія?	+	
4.2	Чи дія на підприємстві Наглядова Рада?	+	
4.3	Чи є відділ внутрішнього контролю?		+
4.4	Чи є на підприємстві інвентаризаційна комісія	+	
4.5	Проведення зовнішнього аудиту	+	
<b>5. Система бухгалтерського обліку корпоративних прав</b>			
5.1	Документування операцій, пов'язаних з корпоративними правами (первинні документи та форми внутрішньої звітності)	+	
5.2	Оцінка корпоративних прав		+
5.3	Інвентаризація корпоративних прав		+
5.4	Відображення на рахунках бухгалтерського обліку корпоративних прав		+

На підставі аналізу розрахованих показників контролер оцінюють систему внутрішнього контролю корпоративних прав шляхом привласнення рейтингу: 1) добре; 2) задовільно (вимагає поліпшення); 3) незадовільний (вимагає негайного прийняття коригувальних або попереджувальних дій). Положення методики можуть бути адаптовані до потреб конкретного підприємства, з урахуванням особливостей бізнес-процесів та управлінських рівнів, тому вона є дієвим інструментом моніторингу системи внутрішнього контролю з боку вищих органів управління підприємства.

### Список використаних джерел

1. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: суть і зміст / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир : 2008. – № 2(44). – С. 31–42
2. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т. 1. – С. 65–170.
3. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація : [монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ДП "Інформаналіт. Агентство", 2007. – 429 с
4. Мельник М.В. Ревізія и контроль : [учебник] / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин ; [под ред. проф. М.В. Мельник]. – М. : КНОРУС, 2007. – 640 с.
5. Столяр Л.Г. Організація внутрішнього контролю / Л.Г. Столяр [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu>.
6. Футоранська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю.М. Футоранська // Фінансовий контроль. – 2009. – № 2 (31). – С. 20–24.
7. Гоменюк В. Ключевые вопросы при создании системы внутреннего контроля корпорации. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pulkovo.biz/page.php?id=184>. – Заголовок з екрану.
8. Букіта С.І. Організація внутрішнього контролю на підприємстві [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/808>.
9. Пантелеев В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [монографія] / В.П. Пантелеев. – К.: ДП "Ін форм-аналіт. агентство", 2008. – 491 с.
10. Бутинець Т.А. Принципи господарського контролю: суперечності поглядів / Т.А. Бутинець // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2009. – № 1(47). – С. 18-26.
11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер.з англ. Мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков.- К.:ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2004. – 1028 с.
12. Пугачев, В.В. Международные стандарты аудита / В.В. Пугачев – М. : Дело и Сервис, 2006 г. – 272с.
13. Система внутрішнього контролю промислових підприємств в Україні [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://ru.osvita.ua/vnz/reports/econom\\_pidpr/17660](http://ru.osvita.ua/vnz/reports/econom_pidpr/17660).
14. Пышная Е.Б. Положение об отделе внутреннего контроля на предприятии / Е.Б. Пышная – Донецк: ООО "Донбасс", 2004. – 64 с.
15. Пишна О.Б. Концептуальна модель системи внутрішнього контролю в управлінні фінансово-господарською діяльністю підприємства // Матеріали ІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції "Бухгалтерський облік та фінансова звітність як інструменти контролю". Секція ІV Система внутрішнього контролю (СВК) та міжнародні стандарти аудиту (МСА). – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. – С. 101-104.
16. Педько А.Б. Власність, контроль і конфлікт інтересів в акціонерних товариствах / А.Б. Педько – К.: Вид. дім "Києво-Могилянська академія", 2008. – 325 с.

## УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЧНИМИ ВИТРАТАМИ КОРПОРАЦІЙ НА ОСНОВІ ОБЛКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

**О.М. Кондратюк**

**кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності  
КЕІ ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Загострення екологічних проблем, пошук шляхів та інструментів їх вирішення справляє вплив на діяльність суспільних груп, урядів, промислових підприємств. Зміна світоглядних позицій людства щодо взаємовідносин підприємства і навколишнього