

## МЕТОДИКА ОЦІНКИ ЯКОСТІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ

Більшість незаконних операцій з активами підприємства пов'язана з розрахунками. Відсутність належного контролю розрахункових операцій може не тільки призвести до економічних втрат, але й паралізувати бізнес. Все це свідчить про необхідність оцінки якості внутрішнього контролю розрахунків для з'ясування його надійності та ефективності.

Оцінка якості внутрішнього контролю розрахунків може здійснюватися в якісному та кількісному вираженні. Оцінка в якісному вираженні полягає в оцінці середовища контролю та контрольних процедур на підприємстві, що так чи інакше пов'язані з розрахунками. Контроль та середовище контролю оцінюються за шкалою: достатній, слабкий та формальний. Оцінка в кількісному вираженні полягає в порівнянні коефіцієнтів ефективності служби внутрішнього контролю у різних періодах, які розраховуються на основі сумарного вираження окремих показників та результатів роботи служби внутрішнього контролю з коригуваннями.

Оцінка в якісному вираженні передбачає оцінку середовища контролю та контрольних процедур і з'ясування присутності на підприємстві документів про організацію внутрішнього контролю щодо проведення контрольних процедур. При оцінці якості внутрішнього контролю розрахунків суб'єкта господарювання в якісному вираженні має бути виявлено, чи функціонує на підприємстві окрема служба внутрішнього контролю або ж чи є певні посадові особи, на які покладено відповідні обов'язки. Як було з'ясовано, організація служби внутрішнього контролю на підприємстві має складатися з наступних етапів:

- критичний аналіз і співставлення намічених раніше програмних цілей функціонування суб'єкта господарювання з фактично досягнутими результатами;
- розробка і документальне закріплення нової програми розвитку суб'єкта господарювання, яка відповідатиме новим умовам господарювання, а також комплексу планових заходів, який здатний забезпечити її виконання;
- аналіз ефективності існуючої структури управління суб'єктом господарювання;
- розробка формальних типових процедур (типових методик) контролю розрахункових операцій суб'єкта господарювання;
- визначення і відображення в програмних документах можливих шляхів удосконалення служби внутрішнього контролю з урахуванням подальшого розвитку суб'єкта господарювання;
- безпосередня організація служби внутрішнього контролю чи іншого спеціалізованого контрольного підрозділу, а також розробка і затвердження положення про внутрішній контроль [161].

Тому для оцінки організації внутрішнього контролю на підприємстві мають бути перевірені:

- наявність та зміст програми розвитку суб'єкта господарювання, де здійснюється планування у короткостроковій та довгостроковій перспективі. В цій програмі розвитку мають бути передбачені майбутні зміни в функціонуванні служби внутрішнього контролю;
- структура управління підприємством. Структура управління, хоча і не підлягає обов'язковій регламентації на підприємстві, проте відіграє неабияку роль. Структура управління встановлює впорядкованість одних підрозділів іншим та формує напрями звітування;
- наявність наказу про створення служби внутрішнього контролю або наказу про призначення посадової особи, на яку покладаються обов'язки щодо внутрішнього контролю розрахунків;
- наявність наказу про затвердження посадових інструкцій для працівників служби внутрішнього контролю;
- наявність та зміст положення про службу внутрішнього контролю. В ньому має бути передбачене загальне регулювання, цілі, функції та принципи діяльності служби внутрішнього контролю.

Відсутність будь-якого з перелічених документів є ознакою слабого внутрішнього контролю. В додатках до Положення про службу внутрішнього контролю або ж у самому положенні мають бути передбачені методики контролю розрахункових операцій, методики оцінки діяльності служби внутрішнього контролю при контролі розрахункових операцій та план роботи на поточний період, оскільки положення про службу внутрішнього контролю суб'єкта господарювання постійно оновлюється. Методики контролю розрахункових операцій мають не лише встановити правомірність та правильність здійснених розрахунків, а й створити умови, що нададуть змогу попередити порушення при розрахунках з різними контрагентами. Відсутність методик контролю розрахункових операцій є ознакою формального контролю.

У частині структури управління підприємством для контролю розрахункових операцій має бути визначено порядок взаємодії служби внутрішнього контролю з іншими підрозділами. Ключовими підрозділами та особами є керівництво, відділ бухгалтерії, відділ постачання та збуту, складове господарство, виробничі цехи, та планово – економічний відділ. Відсутність належно задокументованого порядку взаємодії є ознакою слабого внутрішнього контролю.

Як було з'ясовано, метою внутрішнього контролю є не лише контроль, але й попередження порушень. Тому при оцінці якості внутрішнього контролю має бути враховано, чи проводить служба внутрішнього контролю додаткові консультації зі співробітниками виробничих цехів щодо дотримання технічної дисципліни, зміни норм

виробничого процесу та впливу зміни технології виробництва на виробничий процес. Відсутність даних заходів є ознакою слабого внутрішнього контролю.

Оцінка якості внутрішнього контролю розрахунків у кількісному вираженні базується на порівнянні роботи служби внутрішнього контролю за декілька періодів. В основу розрахунків беруться кількісні показники діяльності служби внутрішнього контролю. Для цього для кожного періоду визначається коефіцієнт ефективності служби внутрішнього контролю. Першочергово необхідно визначити:

- сумарне вираження сплачених штрафів, пені, інших втрат підприємства внаслідок різних порушень у звітному періоді;
- сумарне вираження виявлених порушень, не викриття яких могло б призвести до втрат підприємства;
- понесені витрати на забезпечення роботи служби внутрішнього контролю.

Коефіцієнт за певний період розраховується як різниця сумарного вираження сплачених штрафів, пені та інших втрат внаслідок порушень (П) і виявлених порушень, не викриття яких могло б призвести до втрат підприємства (МП), яка поділена на понесені витрати на забезпечення служби внутрішнього контролю (ПВ):  $(П - МП) / ПВ$ . Якщо сумарне вираження сплачених штрафів, пені та інших втрат підприємства внаслідок різних порушень не перевищує сумарне вираження виявлених порушень, не викриття яких могло б призвести до втрат підприємства, різниця прирівнюється до одиниці.

Коефіцієнт розраховується для кожного періоду. Чим більший коефіцієнт, тим ефективнішим вважається внутрішній контроль. Проте оцінка в кількісному вираженні містить ряд недоліків, тому що не враховує впливу багатьох факторів, таких як попередження порушень службою внутрішнього контролю чи зменшення порушень у поточному періоді за рахунок оплачених заходів у минулому періоді, тому мають проводитися комплексні коригування на основі аналізу різних факторів впливу. Також оцінка в кількісному вираженні не враховує сумарні витрати часу на здійснення контролю. Мова йде не про час роботи контролерів, а про час, а про час відволікання співробітників. Робота контролерів, а відповідно і служби внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, вважається ефективнішою при найменших затратах часу. А тому при застосуванні цього підходу варто здійснювати коригування у відповідності до всіх наявних умов та факторів впливу.

Помилковою є думка, що чим менші витрати ресурсів на здійснення контролю, тим він є ефективнішим. Проте повна відсутність витрат ресурсів на здійснення контролю розрахунків може свідчити про відсутність контролю.

Вважаємо, що оцінка якості внутрішнього контролю розрахунків є пріоритетним завданням будь-якого суб'єкта господарювання. Недоліками оцінки якості внутрішнього контролю в якісному вираженні є незначна суб'єктивність та важкість порівняння стану внутрішнього контролю з попередніми періодами. Перевагами є врахування при оцінці значної кількості факторів, які впливають на внутрішній контроль.

Якщо вести мову про оцінку якості внутрішнього контролю розрахунків у кількісному вираженні, то в цьому випадку теж є свої переваги та недоліки. Перевагами є можливість зіставлення та простота визначення величин. Недоліками є не врахування всіх факторів, що може стати причиною формування неправильних висновків при оцінці якості внутрішнього контролю, та потреба в коригуванні. Проте, незважаючи на виявлені недоліки, поєднання оцінки якості внутрішнього контролю розрахунків в якісному та кількісному вираженні дозволить об'єктивно оцінити якість внутрішнього контролю на підприємстві.

#### **Список використаної літератури:**

1. Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика) / Б.Н.Соколов, В.В.Рукин. - М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2007. – 442 с.