

УДК 657.633.5:658.87

**ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ СОЦІАЛЬНОГО КАПІТАЛУ
ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.260219.185.389

Мельничук М. О.*Харківський інститут фінансів Київського національного
торгівельно-економічного університету*

Формування інформаційного середовища щодо соціального капіталу вимагає постійного контролю для підвищення впевненості менеджерів у її достовірності. Метою статті є обґрунтування методичного забезпечення й організаційної політики здійснення внутрішнього контролю соціального капіталу торговельних підприємств. Для реалізації мети поставлено такі завдання: узагальнити завдання й складові внутрішнього контролю соціального капіталу на торговельному підприємстві; визначити концептуальну модель внутрішнього контролю соціального капіталу; визначити перелік процедур контролю соціального капіталу. У роботі визначено мету внутрішнього контролю соціального капіталу, якою є встановлення достовірності здійснення операцій з елементами капіталу, правильності відображення їх в обліку, оцінка вартості соціального капіталу й капіталізації підприємства, своєчасності виявлення помилок, ризиків й загроз. Відповідно, згруповано завдання внутрішнього контролю на підприємстві в цілому, та контролю соціального капіталу, зокрема та схарактеризовано зміст завдань. Рекомендовано концептуальну модель внутрішнього контролю соціального капіталу підприємствами торгівлі, застосовуючи підхід, який базується на оцінці ризику. Запропоновано перелік процедур контролю соціального капіталу. Розкрито зміст таких процедур шляхом злагодженого функціонування необхідних елементів системи. Представлено взаємозв'язок облікової та контрольної систем щодо соціального капіталу для забезпечення якісного контролю. Зокрема, з метою підвищення оперативності внутрішнього контролю соціального капіталу схематично наведено взаємозв'язок облікових блоків – інформаційного джерела контролю та структурних одиниць внутрішнього контролю. Кожен інформаційний блок містить елементи методів – вимірювання, реєстрації, групування, узагальнення інформації про соціальний капітал. Внутрішній контроль розкритий через складові, які визначають його нормативну, методичну та організаційну сторони.

Ключові слова: внутрішній контроль; соціальний капітал; торговельне підприємство; методика

UDC 657.633.5:658.87

**INTERNAL CONTROL OF SOCIAL CAPITAL OF TRADE
ENTERPRISES**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.260219.185.389

Melnuchyk M.*Kharkiv Institute of Finance of Kyiv National University of Trade and Economics*

The formation of an information environment on social capital requires continuous monitoring to increase the confidence of managers in its reliability. The purpose of the

article is to justify the methodological support and organizational policy for the implementation of internal control of the social capital of trading enterprises. To achieve the goal, the following tasks are set: to summarize the tasks and components of the internal control of social capital in a trading enterprise; define a conceptual model of internal control of social capital; determine the list of social capital control procedures. The paper states that the purpose of internal control of social capital is to establish the reliability of transactions with elements of capital, the correctness of their reflection in the accounts, assessment of the value of social capital and capitalization of the enterprise, the timeliness of identifying errors, risks and threats. The task of internal control at an enterprise and control of social capital is grouped and these tasks characteristic is given. The conceptual model of internal control of social capital by trade enterprises is recommended, based on the approach of risk assessment. The list of procedure of control of social capital is offered. To revealed the content of such procedures to increase the functionality of the required elements. Interconnection of accounting and control systems with respect to social capital for quality control is presented. In particular, in order to increase the efficiency of internal control of social capital, the interconnection of accounting units - the information source of control and structural units of internal control - is schematically indicated. Each information block contains elements of methods - measurement, registration, grouping, generalization of information about social capital. Internal control is disclosed through components that determine its normative, methodological and organizational aspects.

Keywords: internal control; social capital; trade enterprise; convention

Актуальність проблеми. Цілісність процесу управління забезпечується дієвим взаємозв'язком облікової й контрольної функції, що на прикладі соціального капіталу набуває важливості через складність категорії. Виходячи з того, що соціальний капітал є досить новим об'єктом обліку, який виражається не самостійно, а через його складові, внутрішній контроль є необхідним для забезпечення достовірності облікової системи. Ефективний внутрішній контроль завжди розглядається як репутаційна складова менеджменту. Враховуючи той факт, що внутрішній контроль є комплексним поняттям, яке включає перевірку, забезпечує керівництво інформацією про якість управлінських процесів, надає результати аналізу та оцінки, він посідає особливе місце в системі управління. Необхідність внутрішнього контролю соціального капіталу на торговельних підприємствах актуалізується тим, що елементами даного виду капіталу є об'єкти, які можуть бути відображені у складі майна підприємства (можуть і не бути відображені) й поза балансом. Тому потреба у здійсненні внутрішнього контролю операцій, які продукують соціальний капітал, який має на меті капіталізацію

бізнесу та підвищення доходності, вимагає наукового обґрунтування при впровадженні на підприємстві.

Аналіз останніх наукових досліджень. Зважаючи на численні дослідження щодо удосконалення організації внутрішнього контролю, як управлінської підсистеми підприємства для прийняття рішень варто зауважити, що проблеми з питань узгодження даних різних облікової й контрольної систем щодо соціального капіталу продовжують існувати. Питання внутрішнього контролю на підприємстві загалом, та як частини системи управління підприємством зокрема, досліджували: В.Ф. Максимова, С.М. Петренко, Н.Г. Виговська, Т.А. Бутинець, Р.О. Костирко, С.В. Бардаш, М.Д. Корінько, О.І. Дорош та багато інших вітчизняних й зарубіжних вчених. Варто відзначити, що значний доробок вчених у даному питанні, не враховує повною мірою створення системи внутрішнього контролю соціального капіталу, яка буде функціонувати ефективно та взаємоузгоджено, враховуючи ризики.

Метою статті є обґрунтування методичного забезпечення й організаційної політики здійснення внутрішнього контролю соціального капіталу торговельних підприємств.

Викладення основного матеріалу дослідження. Система внутрішнього контролю соціального капіталу на торговельних підприємствах будується, ґрунтуючись на аналізі елементів соціального капіталу, джерел їх формування та шляхів капіталізації бізнесу. На підставі цього формується перелік видів контрольних процедур та взаємозв'язок суб'єктів і об'єктів контролю. Внутрішній контроль на підприємстві забезпечує збір достовірної, повної й своєчасної інформації для фінансових та нефінансових звітів. Завданнями внутрішнього контролю на підприємстві, за сучасних умов гнучкого економічного середовища, низкою науковців визначено такі:

- забезпечити реалізацію стратегії розвитку;
- досягти ефективності бізнес-процесів;
- зберегти вартість корпоративних активів;
- забезпечити достовірність даних обліково-інформаційної системи підприємства;
- підтвердити відповідність операцій нормативно-законодавчим положенням.

У контексті здійснення внутрішнього контролю під інформаційною системою розуміють методи та записи, які використовуються для

ідентифікації, збору, аналізу, розрахунку, класифікації, обліку та звітування про операції та інші події, які впливають на бізнес й для забезпечення підзвітності активів, зобов'язань, доходів і витрат [2]. Внутрішній контроль уявляють систематичним – розвиває традиційні бухгалтерські, аналітичні та інші прийоми і способи, і дозволяє виробити дієві управлінські рішення як оперативного, так і стратегічного характеру [9]. Таким чином, внутрішній контроль одночасно є невід'ємною та відокремленою складовою управління.

Здійснювати контроль операцій з елементами соціального капіталу доведеться, здебільшого за даними управлінського обліку, в якому буде згенерована інформація про капітал з фінансового обліку та інших джерел, що зумовлює методичні й процедурні особливості внутрішнього контролю. Не залежно від того, до якого виду об'єктів обліку віднесено елемент соціального капіталу, необхідним є достатність суттєвості за операцією для її відображення в обліку та звітності. Такі операції завжди повинні мати підтвердження події, яка спричинила її здійснення.

Складність організації внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі полягає у тому, що на ринку вони представлені більшістю малих підприємств, проте є низка ритейлів з широкою мережею, за якою і будуються облікові й контрольні системи. Малі підприємства – найбільш вразливі до шахрайства через доступність до ресурсів, а великі – через багатофункціональність та широке коло виконавців цих функцій, у тому числі економічної служби.

На невеликому торговельному підприємстві, на думку переважної більшості науковців, недоцільно запроваджувати самостійну службу внутрішнього контролю, проте крупним ритейлам варто запроваджувати службу або відділ у фінансовому департаменті через велику кількість операцій, які взаємопов'язані із елементами соціального капіталу. Існують не поодинокі думки щодо аутсорсингу внутрішнього контролю, однак це може призвести до відсутності оперативності, взаємоузгодженості організаційних дій та є ризик недостовірності й несвоєчасності отриманих звітних даних.

Н.М. Поддубна наголошує, що під час розробки системи внутрішнього контролю на роздрібних торговельних підприємствах доцільно керуватися МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», де наведено п'ять основних компонентів внутрішнього

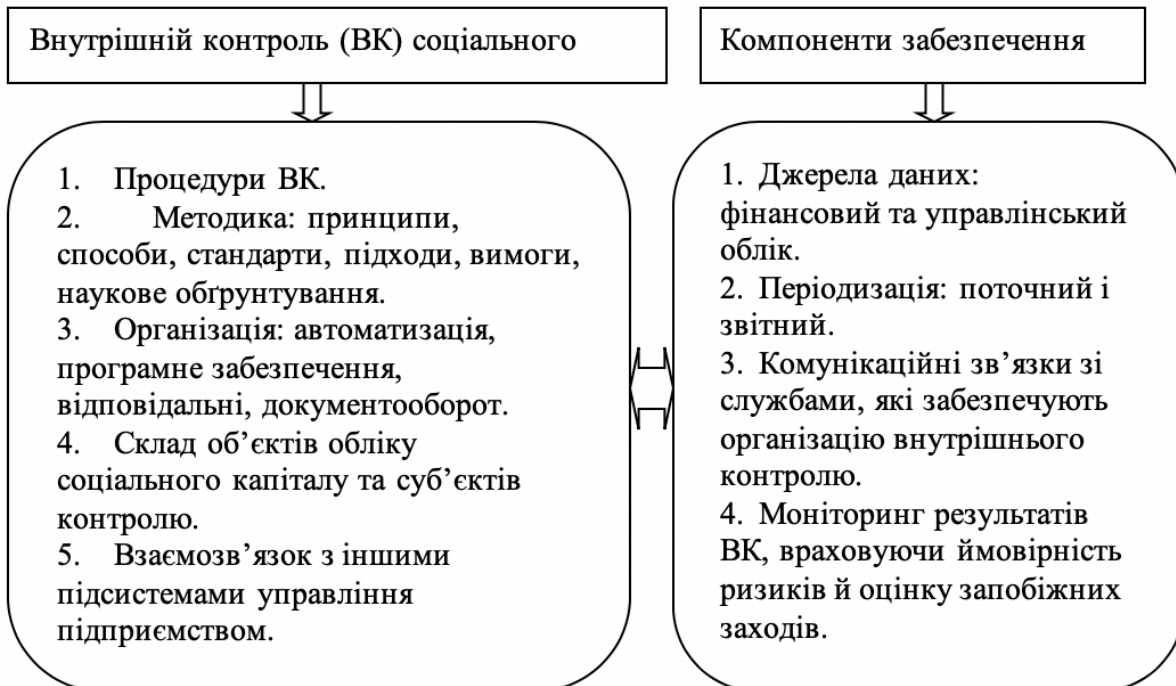
контролю: середовище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційна система; заходи контролю; моніторинг заходів контролю [8]. Дорош О.І. вказує на п'ять компонентів інтегрованої моделі внутрішнього контролю: середовище контролю, оцінка ризиків, процедури контролю, інформація і комунікації, моніторинг [5]. Вважаємо за доцільне підприємствами торгівлі застосовувати підхід до внутрішнього контролю, який базується на оцінці ризику, оскільки не всі рахунки, операції та ризики мають однаковий вплив на формування соціального капіталу. Тому, за цього підходу, ключова увага зосереджена на операціях, які мають найбільший ризик через їх суттєвий вплив на вартість капіталу, зокрема, специфіку торгівлі. При цьому, під час планування контролю необхідно дотримуватись збалансованості (зусилля, ресурси, час, документооборот) між рівнями управління.

Метою внутрішнього контролю соціального капіталу є встановлення достовірності здійснення операцій з елементами капіталу, правильності відображення їх в обліку, оцінка вартості соціального капіталу й капіталізації підприємства, своєчасності виявлення помилок, ризиків й загроз. Відповідно, ключовими завданнями внутрішнього контролю при реалізації цієї мети є:

- перевірка дотримання законодавчих вимог та внутрішніх регламентів;
- перевірка правильності ведення обліку та формування показників для звітних форм;
- упередження фактів порушень різних видів;
- упередження ризиків й розробка плану усунення їх наслідків (за наявності);
- підтвердження достовірності оцінки вартості соціального капіталу (найбільш складаної частини обліку цього об'єкту обліку);
- контроль за використанням елементів соціального капіталу, своєчасним виявленням нових об'єктів й постановкою на облік, як частини соціального капіталу (фінансовий та управлінський облік);
- консультації та рекомендації щодо упередження недоліків облікової системи або виправлення порушень.

На основі мети і завдань внутрішнього контролю соціального капіталу пропонується його концептуальна модель (рис. 1), за якою

визначено узгодженість й взаємозв'язок контролю і компонентів, які його забезпечують.



*Рис. 1 Концептуальна модель внутрішнього контролю соціального капіталу торговельного підприємства
Джерело: розроблено автором*

Перелік процедур контролю визначає, як, чому, що, де і коли відбувається для будь-якого набору дій [2]. Пропонуємо процедури внутрішнього контролю соціального капіталу, за такою структурою:

- нормативно-правове підґрунтя відображення операцій з соціальним капіталом;
- документування господарських фактів про формування соціального капіталу;
- перевірка визнання елементів соціального капіталу та відображення в обліку (активи, зобов'язання, витрати, доходи);
- перевірка достовірності оцінки елементів соціального капіталу, враховуючи, що це є найбільш складним процесом щодо таких об'єктів;
- контроль договірної дисципліни щодо елементів соціального капіталу;
- звіряння даних управлінського обліку з фактичними даними за операціями для формування показників не фінансової звітності;
- складання звітної форми про результатами контролю та надання рекомендацій.

Методичні засади проведення внутрішнього контролю не є відмінними від загальновідомих: аналітичні методи, документальні прийоми, узагальнення, оцінювання та інші. Здійснюється також контроль виконання бюджетів у частині елементів соціального капіталу, платіжні реєстри, інвентаризаційні описи нематеріальних активів, оцінка виконання проектів соціального й екологічного спрямування (етапізація реалізації проекту, відповідність витрат-вигід).

Суб'єктами внутрішнього контролю слід виділити: структурні підрозділи підприємства, окремі відповідальні особи, керівники структурних підрозділів, бізнес-одиниці мережі, де формується облікова інформація щодо структурних елементів соціального капіталу. Об'єктами контролю соціального капіталу є його складові, відображені у обліковій системі: види майна (нематеріальні активи) та джерела (зобов'язання), визнані доходи і витрати.

Внутрішній контроль доцільно проводити протягом звітного місяця за окресленими контрольними точками й відповідальними та за результатами місяця, здійснювати звітні контрольні процедури. Джерелами для контролю є якісні й своєчасні дані фінансового та управлінського обліку підприємства, тому інформаційна система має забезпечувати ведення обліку відповідно до законодавчих норм та вимог власників. С.П. Петренко розглядала побудову наукових засад загальної теорії інформаційного забезпечення внутрішнього контролю з позиції визначення взаємозв'язку між інформаційними потребами суб'єктів контролю й інформаційним забезпеченням їх діяльності та рекомендує інформаційні потреби забезпечувати через інформаційний запит [7]. Для розповсюдження та обміну інформацією про соціальний капітал між системами застосовують комунікацію через затверджений алгоритм й графік документообороту між суб'єктами контролю. Зокрема, персонал, відповідальний за інформаційні канали повинен знати про ймовірні ризики, його комунікаційні задачі, передачі результуючої інформації керівництву.

Дорош О.І. зазначила, що оцінка ризиків в системі внутрішнього контролю включає їх ідентифікацію та аналіз на предмет суттєвого викривлення інформації у фінансовій звітності, тому наголошує на таких стадіях управління ризиками: ідентифікація, оцінка, ранжування, розробка заходів реагування, моніторинг [5]. Чим швидше виявиться наявність ідентифікованого ризику, тим швидше можна його

мінімізувати або призупинити його вплив, у результаті чого зменшаться втрати, що змушує керівництво створити систему діагностики діяльності з метою розкриття та попередження виникнення факторів ризику [1]. Оцінка адекватності показує можливість відповідного фактору ризику пов'язати з діяльністю фірми, тобто здійснити на нього негативний вплив, параметричність розкриває конкретний рівень впливу кожного окремого фактору ризику. Як частина контрольної сфери фірми, органи управління повинні передбачати заходи ознайомлення персоналу з антикризовою програмою та навчати його застосовувати розроблені методики оцінки ризику [4]. В одних випадках керівництво може не звертати уваги на наявність ризику й працювати без узгодження з його наявністю, в інших, може зосереджувати усі свої зусилля до виключення факторів ризику, без обліку обставин, коли немає ризику тоді, коли нічого не робиться [3]. Вибір підходу відображає стиль керівництва та його компетентність працювати в ризиковій сфері.

Отже, модель, подана на рис. 1, враховує гармонічне функціонування необхідних елементів системи здійснення якісного внутрішнього контролю торговельного підприємства.

З метою підвищення оперативності внутрішнього контролю соціального капіталу схематично на рис. 2 представлено взаємозв'язок облікових блоків – інформаційного джерела контролю та структурних одиниць внутрішнього контролю. Кожен інформаційний блок містить елементи методів – вимірювання, реєстрації, групування, узагальнення інформації про соціальний капітал. Внутрішній контроль розкритий через складові, які визначають його нормативну, методичну та організаційну сторони. У розвиток визначення капіталізації цікавими є висновки Р.О. Костирко, який зазначив, що концепція вартості й основні постулати її реалізації в рамках управління обумовлює упорядкування інформації шляхом чіткого визначення ієрархії контрольних показників за чотирма рівнями: 1 – показник вартості підприємства; 2 – групи показників за об'єктами внутрішнього контролю; 3 рівень – показники, згруповані за критеріями внутрішнього контролю; 4 рівень – ключові узагальнюючі та часткові контрольні показники, які складають групи попереднього рівня [6]. Через наявний налагоджений взаємозв'язок поданих елементів, внутрішній контроль забезпечить якісні результати та буде ефективною функцією управління.

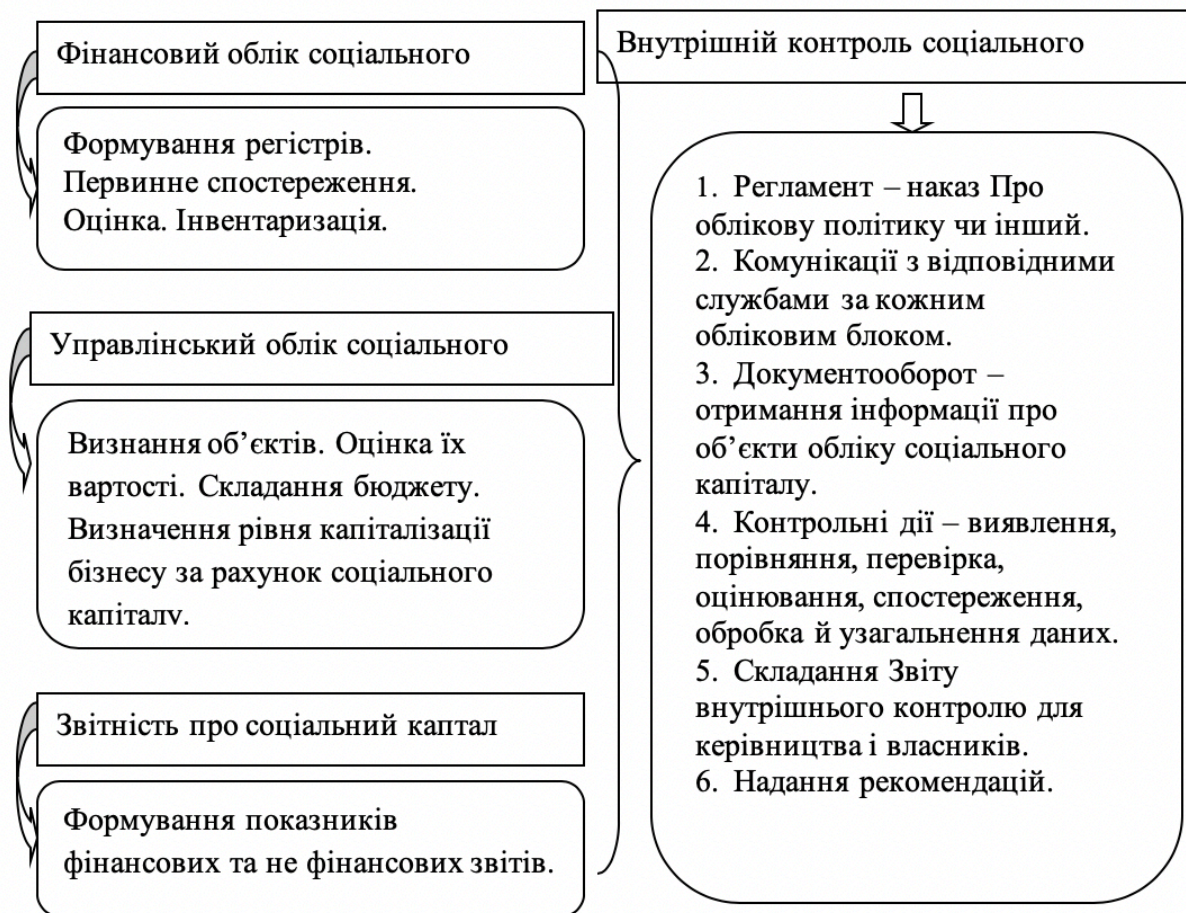


Рис. 2 Взаємозв'язок облікової та контрольної систем щодо соціального капіталу
Джерело: розроблено автором

Отже, контрольні дії в рамках виконання внутрішнього контролю соціального капіталу дозволяють визначити рівень відповідності поданих у звітності даних дійсності за контрольний період, попередити невідповідності у майбутньому, отримати своєчасні рекомендації, упередити ризики.

Висновки. Побудова системи внутрішнього контролю соціального капіталу на торговельних підприємствах залежить від їх виду та розміру: малі підприємства здійснюють внутрішній контроль у рамках розширення функціоналу фінансового або економічного відділу, крупні – створення служби внутрішнього аудиту. Внутрішній контроль забезпечує законність, достовірність й доцільність операцій з елементами соціального капіталу. Тому, рекомендовано здійснювати контроль за моделлю з переліком контрольних процедур, узгодженою структурою та моніторингом результатів. Взаємозв'язок облікової та контрольної систем щодо соціального капіталу дозволяє забезпечити всебічність

контрольних заходів за різних інформаційних баз та для різних управлінських запитів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Gleim I. Audit Role in Governanse, Risk & Control. Gleim Publikations, Inc., Gainesville, Florida. 2004. 128 P.
2. Internal controls for small business UPDATE National Office CPA Australia. 2008. 30 с. URL: <https://www.cpaaustralia.com.au/~media/corporate/allfiles/document/professional-resources/business/internal-controls-for-small-business.pdf?la=en>.
3. Бутинець Т. А. Управлінський контроль та його елементи. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2010. № 1. С. 31–37.
4. Волпото Дж. Стратегии за успех на предприятие. София, АИС «Хоризрнти», ЦИНТИ. 1989. 12 с.
5. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Сер.: Економічна*. 2014. Вип. 44. С. 148–152.
6. Костирко Р. О. Внутрішній контроль в системі управління підприємства: методологічне забезпечення. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2010. № 3 (53). С. 97-99.
7. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: *монографія*. Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. 290с.
8. Поддубна Н. М. Організація та функціонування системи внутрішнього контролю роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 11. С. 359–363. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2015_11_44.
9. Разборська О. О. Внутрішній контроль як модель дослідження кругообігу капіталу підприємств. *Финансы, учет, банки*. 2016. Вып. 1. С. 162–171. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2016_1_19.

REFERENCES:

1. Gleim I. (2004) Audit Role in Governanse, Risk & Control. Gleim Publikations, Inc., Gainesville, Florida, 128
2. Internal controls for small business UPDATE National Office CPA Australia. (2008) Retrieved from URL: <https://www.cpaaustralia.com.au/~media/corporate/allfiles/document/professional-resources/business/internal-controls-for-small-business.pdf?la=en>.
3. Butinec' T. A. (2010) Upravlins'kij kontrol' ta jogo elementi. [Management control and its elements] *Visnik ZHDTU. Seriya: Ekonomichni nauki*, 1, 31–37 [in Ukrainian].

4. Volpoto Dzh. (1989) *Strategii za uspekh na predpriyatie. [Strategies for success at the enterprise]* Sofiya, AIS «Horizrnti», CINTI, 12
5. Dorosh N. I. (2014) Vnutrishnij kontrol' ta audit v upravlinni rizikami na pidpriemstvi. [Internal control and audit in risk management at the enterprise] *Visnik L'vivs'koï komercijnoï akademii. Seriya: Ekonomichna*, 44, 148–152. [in Ukrainian].
6. Kostirko R. O. (2010) Vnutrishnij kontrol' v sistemi upravlinnya pidpriemstva: metodologichne zabezpechennya. [Internal control in the enterprise management system] *Visnik Visnik ZHDTU. Seriya: Ekonomichni nauki*, 3 (53), 97-99. [in Ukrainian].
7. Petrenko S. M. (2007) *Informacijne zabezpechennya vnutrishn'ogo kontrolyu gospodars'kih sistem: monografiya. [Information support of internal control of economic systems: monograph]* Donec'k: DonNUET, 290. [in Ukrainian].
8. Poddubna N. M. (2015) Organizaciya ta funkcionuvannya sistemi vnutrishn'ogo kontrolyu rozdribnih torgovel'nih pidpriemstv spozhivchoï kooperacii. [Organization and functioning of the internal control system of retail trade enterprises of consumer co-operation] *Aktual'ni problemi ekonomiki*, 11, 359–363. Retrieved from URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2015_11_44. [in Ukrainian].
9. Razbors'ka O. O. (2016) Vnutrishnij kontrol' yak model' doslidzhennya krugooobigu kapitalu pidpriemstv. [Internal control as a model for studying capital turnover of enterprises] *Finansy, uchet, banki*, 1, 162–171. Retrieved from URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2016_1_19. [in Ukrainian]