

УДК657

JEL Classification: M41

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4\(37\).236-250](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4(37).236-250)**О.Б. Пугаченко**, доц., канд. екон. наук**Т.В. Фомина**, доц., канд. екон. наук*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами

У статті розглянуто документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами. Встановлено, що наразі відсутнє законодавче регулювання порядку документального оформлення внутрішнього контролю, що, з одного боку, ускладнює діяльність внутрішніх контролерів, а з іншого – дає певну автономію у виборі та застосуванні конкретних документів. Узагальнено документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами шляхом виділення організаційно-підготовчої, робочої та підсумково-звітної документації. Розроблено двадцять форм робочих документів внутрішнього контролера з перевірки операцій з оборотними активами. Представлене дослідження сприятиме удосконаленню організації та методики внутрішнього контролю.

документальне забезпечення, оборотні активи, внутрішній контроль, робочі документи внутрішнього контролера, етапи внутрішнього контролю операцій з оборотними активами

О.Б. Пугаченко, доц., канд. екон. наук**Т.В. Фомина**, доц., канд. екон. наук*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

Документальное обеспечение внутреннего контроля операций с оборотными активами

В статье рассмотрено документальное обеспечение внутреннего контроля операций с оборотными активами. Установлено, что в настоящее время отсутствует законодательное регулирование порядка документального оформления внутреннего контроля, что, с одной стороны, усложняет деятельность внутренних контролеров, а с другой – дает определенную автономию в выборе и применении конкретных документов. Обобщено документальное обеспечение внутреннего контроля операций с оборотными активами путем выделения организационно-подготовительной, рабочей и итогово-отчетной документации. Разработаны двадцать форм рабочих документов внутреннего контролера по проверке операций с оборотными активами. Представленное исследование будет способствовать совершенствованию организации и методики внутреннего контроля.

документальное обеспечение, оборотные активы, внутренний контроль, рабочие документы внутреннего контролера, этапы внутреннего контроля операций с оборотными активами

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку національної економіки особливої актуальності набуває внутрішній контроль діяльності суб'єктів господарювання. За допомогою його інструментів з'ясовуються проблемні, перспективні та пріоритетні напрямки функціонування підприємства; виявляються «слабкі сторони» і «вузькі місця» в управлінні; встановлюються коло і повноваження посадових осіб та місця і центри їх відповідальності; розробляються превентивні заходи для усунення недоліків та порушень у майбутньому; проводиться профілактика ймовірних негативних наслідків для фінансових результатів; обираються найбільш оптимальні управлінські рішення та визначаються стратегічні напрямки розвитку підприємства тощо.

Наразі спостерігається тенденція до збільшення частки оборотних активів у структурі власності підприємств, що зумовлює необхідність посилення контролю за їх формуванням, збереженням та використанням. Результати внутрішнього контролю для

зацікавлених осіб повинні бути максимально інформативними, оперативними, достовірними, зрозумілими та комфортними для сприйняття. Тому, саме документальне забезпечення планування, процесу та представлення результатів внутрішнього контролю операцій з оборотними активами має відповідати потребам управлінського персоналу.

Однією з основних проблем організації внутрішнього контролю операцій з оборотними активами є відсутність затверджених рекомендацій з формування підготовчої, робочої та підсумкової документації за результатами проведених контрольних процедур.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації і методики внутрішнього контролю в цілому, та його документального забезпечення зокрема, розглядали вітчизняні науковці: В. Белік, М. Бондар, Т. Бутинець, Б. Валуєв, Н. Виговська, Т. Каменська, М. Корінько, Р. Костирко, П. Куцик, В. Максимова, К. Назарова, Л. Нападовська, Н. Остап'юк, С. Петренко, А. Пилипенко, В. Шевчук та інші. Дана стаття є продовженням авторського дослідження, розпочатого у роботах [8; 9].

Кашперська А. запропонувала модель документообороту служби внутрішнього контролю підприємства ресторанного господарства, яка дозволяє систематизувати інформацію та підвищити точність і достовірність даних про діяльність суб'єкта господарювання, нівелюючи викривлення ключових показників [1]. Королович О. стверджує, що однією із складових документального забезпечення процесу внутрішнього фінансового контролю, у частині інформативності та прозорості контрольованих рішень і дій є розроблені внутрішні номенклатури контролю [2]. Кузьма Х. для документального оформлення результатів внутрішнього контролю пропонує використання таких робочих документів: Відомість внутрішнього контролю руху товарів, прийнятих на комісію; Відомість внутрішнього контролю доходів від продажу товарів, прийнятих на комісію; Відомість внутрішнього контролю витрат, які виникли під час здійснення комісійних операцій [3]. Кушніренко О. для проведення ефективного та повного внутрішнього контролю розрахунків за податками пропонує складати такі робочі документи внутрішнього контролера: порівняльну відомість податкових розрахунків за даними бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю; реєстр виявлених порушень розрахунків за податками; опис виявленого порушення під час внутрішнього контролю розрахунків за податками; звіт про результати внутрішнього контролю [4]. Овсюк Н. розглядає особливості документального забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці та пропонує типові форми робочих документів контролера для узагальнення результатів внутрішнього контролю витрат на оплату праці – чотири відомості відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами формальної, арифметичної, нормативно-правової перевірки та за результатами взаємної перевірки [5].

Отже, наразі наявні дослідження з документального оформлення лише окремих об'єктів внутрішнього контролю. Невирішеною частиною проблеми залишається розробка цілісної системи документального забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами.

Постановка завдання. Метою статті є узагальнення документального забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами та представлення форм робочих документів внутрішнього контролера за даним об'єктом задля удосконалення організації і методики внутрішнього контролю.

Виклад основного матеріалу. Внутрішній контроль – це процес постійного впливу на об'єкти через відстеження відхилень та корекції управлінських рішень задля

приведення фактичного стану об'єктів до бажаного [9, с. 13].

Оборотні активи – це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [7]. Внутрішній контроль операцій з оборотними активами передбачає проведення етапів, які наведено на рис. 1.

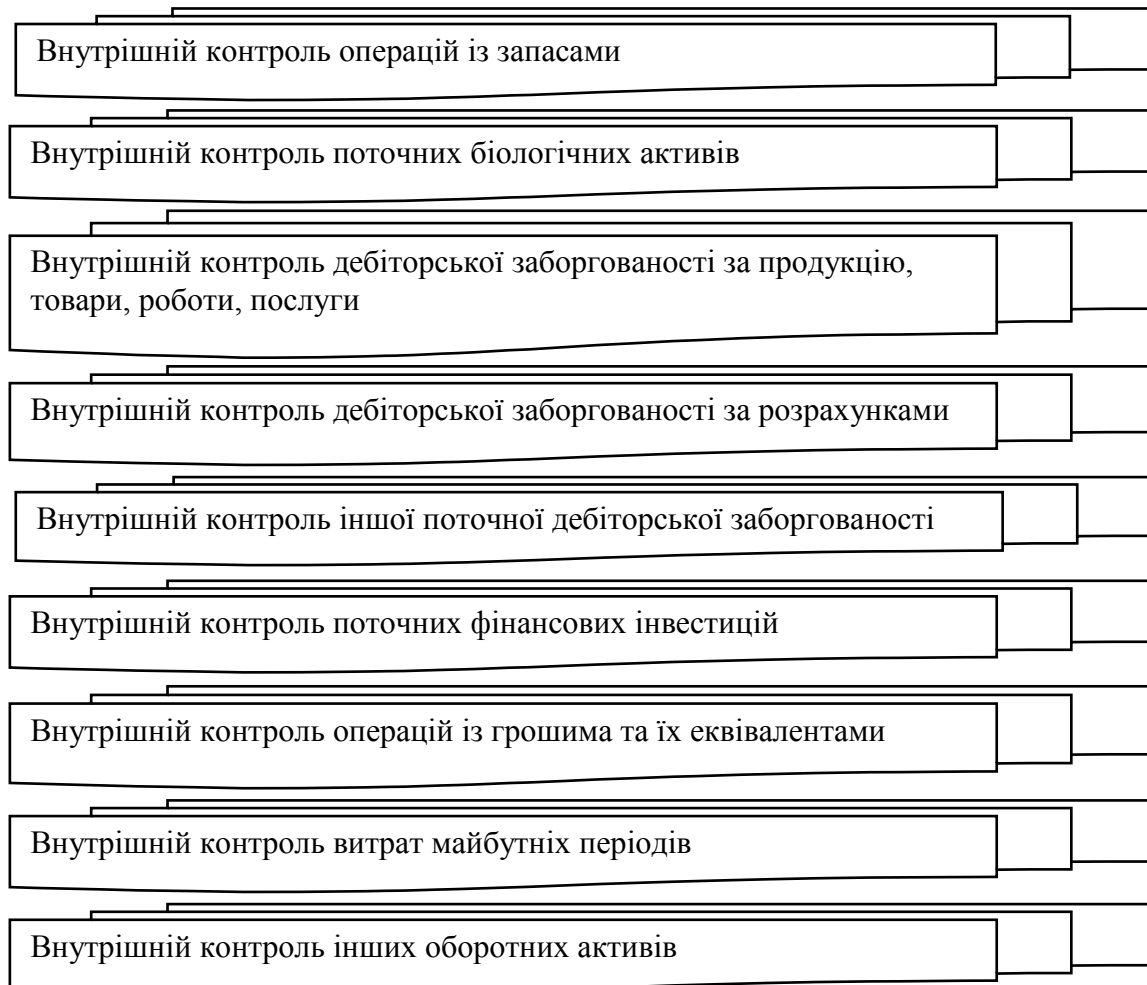


Рисунок 1 – Етапи внутрішнього контролю операцій з оборотними активами

Джерело: складено авторами

Початково термін «документаційне забезпечення» означав: 1) документування будь-якої діяльності державних органів у будь-якій формі; 2) контроль за якістю і кількістю утворюваних документів; 3) спрощення процесів підготовки, зберігання і користування документами; 4) забезпечення зберігання і передачі на знищення чи постійне зберігання документів; 5) забезпечення функціонування технічних засобів, пов'язаних зі створенням, обробкою і зберіганням документів [6, с. 8]. У таблиці 1 представлено визначення поняття «документальне забезпечення» у різних літературних джерелах.

Таблиця 1 – Визначення поняття «документальне забезпечення» в літературних джерелах

Визначення	Джерело
Документальне забезпечення відбувається з метою вироблення, прийняття та реалізації управлінських рішень, а також досягнення інших цілей публічного адміністрування [с. 110]	Бугайчук К. Документальне забезпечення публічного адміністрування в органах Національної поліції. Підприємництво, господарство і право. 2019. С. 109-115
Документальне забезпечення – це галузь діяльності, що забезпечує документування й організацію роботи з офіційними документами на підприємстві [с. 104-105]	Дунда С.П., Побережна М.П. Адміністративний менеджмент : Конспект лекцій для студ. напр. 6.030601 «Менеджмент» денної та заочн. форм навч. Київ : НУХТ, 2013. 122 с
Документальне забезпечення – комплекс операцій з готовими документами [с. 41]	Зілюк Н.В. Діловодство : Навчальний посібник I частина. Володимир-Волинський педагогічний коледж, 2011, 252 с.
Під документальним забезпеченням розуміється процес проходження документів з моменту їх створення чи одержання до завершення виконання або відправлення [с. 140]	Негодченко В. О. Організація документального забезпечення органів внутрішніх справ. Вісник Чернівецького факультету Національного університету "Одеська юридична академія". 2015. Вип. 4. С. 129-142
Документальне забезпечення являє собою систему операцій, спрямованих на рішення двох задач: перша з них зв'язана зі створенням документів, визначенням їхньої форми і змісту виходячи з принципів раціонального документування інформації; друга задача полягає в обслуговуванні всіх ланок підприємства документованою інформацією, необхідної для виконання їх функцій [URL: http://uchebnik-online.com/132/481.html]	Пилипенко А.А., Пилипенко С.М., Отенко В.І. Менеджмент : Навчальний посібник. Х.: Видавничий Дім ІНЖЕК, 2005. 456 с.
Документальне забезпечення – комплекс операцій з готовими документами: приймання документів, попередній розгляд, реєстрація, подання на розгляд керівництвом, контроль виконання, формування у справи, використання у довідково-інформаційній роботі, визначення термінів зберігання, передача в архів, подальше використання або їх знищення [с. 9]	Скібіцька Л.І. Діловодство: навч. посіб. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 224 с.
Документаційне забезпечення управління є самостійною функцією організації поряд з іншими управлінськими функціями (такими, як забезпечення персоналом, матеріально-технічне забезпечення, забезпечення фінансами тощо). Воно властиве кожній організації незалежно від її організаційно-правової форми, характеру і напрямів діяльності насамперед тому, що передбачає здійснення діяльності у роботі з документами [с. 48-49]	Шведа Н.М. Документаційне забезпечення управління : навчальний посібник з курсу для студентів спеціальності 074 «Публічне управління та адміністрування» та 281 «Публічне управління та адміністрування». Тернопіль, 2018. 98 с.

Джерело: узагальнено авторами

Як видно з таблиці 1, наразі відсутнє єдине визначення терміну «документальне забезпечення», а на законодавчому рівні дане поняття не закріплено. Його розглядають з різних точкою зору, у залежності від напрямку дослідження, галузі знань та сфери функціонування підприємств і конкретних об'єктів контролю.

Особливе значення для підвищення ефективності і результативності контролю має внутрішня регламентація діяльності служби внутрішнього контролю та організація документообороту, що передбачає розробку робочої та звітної документації призначеної для відображення інформації за результатами проведених внутрішніх

контрольних заходів [1, с. 11].

На наш погляд, документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами включає організаційно-підготовчу, робочу та підсумково-звітну документацію (рис. 2).

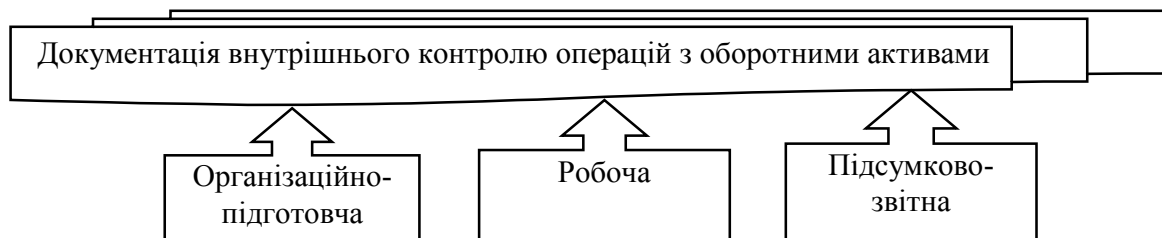


Рисунок 2 – Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами
Джерело: складено авторами

До організаційних (підготовчих) документів відносять склад контролерів, план та програму контролю, індивідуальні робочі плани контролерів тощо [4, с. 152], що, на наш погляд, є дещо обмеженим і неповним переліком. Ми пропонуємо до організаційно-підготовчої документації внутрішнього контролю операцій з оборотними активами включати такі документи: Положення про організацію служби внутрішнього контролю, накази керівництва про організацію контрольного процесу, Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Наказ про облікову політику, Графік документообrotу, план, програма, тести системи внутрішнього контролю та інші регламенти внутрішнього контролю, а також всю документацію, що є об'єктом перевірки операцій з оборотними активами.

Робочі документи контролера є записами, за допомогою яких реєструються проведені під час перевірки процедури і формуються відповідні висновки на підставі отриманої за результатами перевірки інформації. Робочі документи можуть бути створені на паперових або електронних носіях. Обсяг робочих документів контролера залежить від професійного судження виконавця. Склад, типова форма і кількість робочих документів нерегламентовані, визначаються контролером самостійно відповідно до завдань перевірки [5, с. 26].

Типових форм робочих документів внутрішніх контролерів не передбачено і нормативно не регламентовано, кожне підприємство розробляє їх самостійно і закріплює в контексті формування облікової політики підприємства [4, с. 154].

На наш погляд, до робочих документів слід відносити записи (форми, таблиці, розрахунки тощо), за допомогою яких фіксуються проведені прийоми та процедури внутрішнього контролю, довідки та/або експертні висновки залучених фахівців та експертів, отриману інформацію і відповідні висновки.

Робочі документи внутрішнього контролю повинні містити таку інформацію: ціль, період, дата проведення, об'єкт перевірки, номер сторінки, ПІБ виконавця (внутрішній контролер, залучений фахівець, експерта тощо).

До робочих документів також слід відносити необхідні витяги або копії документів; інформацію про вивчення та оцінку системи бухгалтерського обліку; опис важливих показників та аналіз тенденцій діяльності [8, с. 71].

Нижче представлено зразки форм робочих документів внутрішнього контролера з перевірки операцій з оборотними активами (таблиці 2-22) у відповідності до наведених на рис. 1 етапів.

Таблиця 2 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури оборотних активів

Об'єкт внутрішнього контролю	Код рядка	Наявність «так» - «+» / «ні» - «-»	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Запаси	1100			
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125			
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130			
з бюджетом	1135			
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155			
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165			
Витрати майбутніх періодів	1170			
Інші оборотні активи	1190			
Разом за період	1195			100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 3 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та питомої ваги окремих запасів в оборотних активах

Об'єкт внутрішнього контролю	Номер субрахунку	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Виробничі запаси			
Сировина й матеріали	201		
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	202		
Паливо	203		
Тара й тарні матеріали	204		
Будівельні матеріали	205		
Матеріали, передані в переробку	206		
Запасні частини	207		
Матеріали сільськогосподарського призначення	208		
Інші матеріали	209		
Малоцінні та швидкозношувані предмети			
Малоцінні та швидкозношувані предмети	22		
Виробництво			
Виробництво	23		
Напівфабрикати			
Напівфабрикати	25		
Готова продукція			
Готова продукція	26		
Продукція сільськогосподарського виробництва			
Продукція сільськогосподарського виробництва	27		
Товари			
Товари на складі	281		
Товари в торгівлі	282		
Товари на комісії	283		
Тара під товарами	284		
Торгова націнка	285		
Разом за період	1100		100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 4 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення окремих видів запасів на відповідні рахунки бухгалтерського обліку

Найменування запасів	Рахунок обліку, на який віднесено на підприємстві	Рахунок обліку, на який має бути віднесено відповідно методології обліку	Порушення «так» - «+» / «ні» - «-»	Пояснення відповідальної особи
...

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 5 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності формування первісної вартості окремих видів запасів

Найменування запасів	Первісна вартість за даними підприємства, грн.	Інформація, сформована внутрішнім контролером для підтвердження первісної вартості запасів			Первісна вартість, підтверджена внутрішнім контролером, грн.	Розбіжність між даними контролера та даними підприємства, грн.
		№, дата доку-менту	Якісні характеристики документа	Сума, яка може бути включена до первісної вартості, (без ПДВ), грн.		
...
Разом за період

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 6 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності відображення вартості запасів у рядку 1100 «Запаси» Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства

Сальдо за відповідними рахунками з обліку запасів	На початок звітної періоду			На кінець звітної періоду		
	Сума в гривнях за:		Розбіжність між даними контролера та даними підприємства, грн.	Сума в гривнях за:		Розбіжність між даними контролера та даними підприємства, грн.
	даними підприємства	розрахунком внутрішнього контролера		даними підприємства	розрахунком внутрішнього контролера	
20 «Виробничі запаси»
21 «Поточні біологічні активи»
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
23 «Виробництво»
24 «Брак у виробництві»
25 «Напів-фабрикати»
26 «Готова продукція»
27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
28 «Товари»
Разом на початок визначеного періоду
Сума за рядком 1100 балансу (Звіту про фінансовий стан)

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 7 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури поточних біологічних активів

Об'єкт внутрішнього контролю	Номер субрахунку	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Поточні біологічні активи			
Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	211		
Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	212		
Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	213		
Разом за період	1110		100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 8 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності оприбуткування приплоду тварин*

Прізвище, ім'я, по батькові особи, за якою закріплені тварини	Ідентифікаційний номер (кличка або номер матки)	Народились живими		Інвентарний номер	Народились мертвими, голів	Наявність підпису матеріально-відповідальної особи, що свідчить про прийняття на облік
		голів	жива вага			
Бички, хрячки, баранчики та ін.						
...	обов'язковозначається дата та час
Телички, свинки, ярочки та ін.						
...	обов'язковозначається дата та час

* складається на підставі Додатку до Методичних рекомендацій Сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-3

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 9 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та питомої ваги дебіторської заборгованості в оборотних активах

Об'єкт внутрішнього контролю	Код рядка	Номер субрахунку	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги				
Розрахунки з вітчизняними покупцями	1125	361		
Розрахунки з іноземними покупцями		362		
Розрахунки з учасниками ПФГ		363		
Розрахунки за гарантійним забезпеченням		364		
Дебіторська заборгованість за виданими авансами				
Розрахунки за виданими авансами, у т.ч. і сплачений авансовий внесок із податку на прибуток згідно з податковим законодавством	1130	371		
Заборгованість за контрагентами й договорами, за якими перераховано аванси		63 (дебетове сальдо)		
Дебіторська заборгованість з бюджетом				
Розрахунки за податками	1135	641		
Розрахунки за обов'язковими платежами		642		
Дебіторська заборгованість з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток	1136	64 (податок на прибуток)		
Інша поточна дебіторська заборгованість				
Розрахунки з підзвітними особами	1155	372		
Розрахунки за претензіями		374		
Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків		375		
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок		376		
Розрахунки з іншими дебіторами		377		
Розрахунки з державними цільовими фондами		378		
Розрахунки за страхуванням		65		
Разом за період	1125 + 1130 + 1135 + 1155			100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 10 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності формування даних про дебіторську заборгованість та аналіз її структури

Вид дебіторської заборгованості	Код ряд-ка	Сума, наведена у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства, тис.грн.	Сальдо рахунками, які повинні включатися до даної статті відповідно методології обліку, тис.грн.	Сума, визначена внутрішнім контролером, тис.грн.	Розбіжність, тис.грн
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	...	Сальдо дебету рахунку 36 за мінусом сальдо рахунку 38	...	...
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130	...	Арифметичний підрахунок	...	...
- за виданими авансами	1130	...	Сальдо дебету рахунків 371, 63 (у частині виданих авансів)	...	...
- з бюджетом	1135	...	Сальдо дебету субрахунків 641 і 642	...	...
у т.ч. з податку на прибуток	1136	...	Сальдо дебету рахунку 64 (субрахунок «Податок на прибуток»)	...	...
з нарахованих доходів	1140	...	Сальдо дебету субрахунку 373	...	...
з внутрішніх розрахунків	1145	...	Сальдо дебету субрахунків 682, 683 та 36, 377 (у частині пов'язаних сторін)	...	...
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	...	Сальдо дебету субрахунків 372, 374, 375, 376, 377, 378, 65	...	...
Разом за період	-	...	-	...	...

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 11 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки строків та шляхів виникнення дебіторської заборгованості

Найменування контрагента	Дата та підстави виникнення заборгованості (№ і дата договору та первинних документів)	Сума, грн.	Дата оплати відповідно договору	Строк прострочення, дні	Заходи, що приймалися для стягнення
...

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 12 – Лист-запит, який надсилається контрагенту для підтвердження реальності дебіторської заборгованості

Лист-запит	
(найменування підприємства, якому направляється лист)	
Просимо підтвердити наявність у Вас кредиторської (дебіторської) заборгованості у розмірі _____ грн., що виникла на підставі _____ від «__» _____ 20__ р.	
Нагадуємо Вам, що строк сплати закінчується «__» _____ 20__ р.	
Керівник: _____	
Головний бухгалтер: _____	

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 13 – Робочий документ внутрішнього контролера зі співставлення величини дебіторської заборгованості з даними контрагента

№ і дата договору	Сума заборгованості, грн.		Відхилення, грн.
	За даними підприємства, що направило лист-запит, грн.	За даними підприємство, що отримало лист-запит, грн.	
...
Разом за період

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 14 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки групування дебіторської заборгованості за строками виникнення

Статті дебіторської заборгованості	Дата виникнення	Разом на кінець періоду, що підлягає перевірці, грн.	у т.ч. за строками виникнення, грн.				
			до 1 місяця	1-2	3-6	6-12	більше 12 місяців
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги
Дебіторська заборгованість за розрахунками:
- за виданими авансами
- з бюджетом
у т.ч. з податку на прибуток
З нарахованих доходів
З внутрішніх розрахунків
Інша поточна дебіторська заборгованість
Разом за період

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 15 – Робочий документ внутрішнього контролера для оцінки стану договірної дисципліни та методів впливу на дебіторів

Методи впливу	Виконавець	Кількість разів
Усні нагадування		
Письмові нагадування		
Припинення постачання		
Подача позову		
Стягнення штрафу, пені, неустойки		
Отримання застави		
Втручання офіційних і контролюючих органів		

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 16 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності оформлення операцій з підзвітними особами

П.І.Б. підзвітної особи	Кредитовий оборот за субрахунком 372 за даними підприємства, грн.	Дані перевірки внутрішнього контролера			Розбіжність між даними контролера та даними підприємства, грн.
		№ і дата Звіту	Сума за Звітом, грн.	Сума, на яку наявні підтверджуючі документи, грн.	
...					
Разом за період					

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 17 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки повноти і своєчасності звітування підзвітних осіб (окремо за кожною підзвітною особою)

(П.І.Б. підзвітної особи)

Дата	Залишок на початок за субрахунком 372, грн.		Оборот за субрахунком 372 за окремою підзвітною особою, грн.		Залишок на кінець за субрахунком 372, грн.		Відмітка про наявність порушення строків звітування
	Дебетовий	Кредитовий	Дебетовий	Кредитовий	Дебетовий	Кредитовий	
...							
Разом за період							

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 18 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки порядку обліку поточних фінансових інвестицій

Об'єкт	Код рядка	Субрахунок	На початок звітного періоду	Дебетовий оборот	Кредитовий оборот	На кінець звітного періоду
Поточні фінансові інвестиції	1160	351				

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 19 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури грошей та їх еквівалентів

Об'єкт	Номер субрахунку	Сума, в іноземній валюті	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Готівка в національній валюті	301	X		
Готівка в іноземній валюті	302			
Поточні рахунки в національній валюті	311	X		
Поточні рахунки в іноземній валюті	312			
Інші рахунки в банку в національній валюті	313	X		
Інші рахунки в банку в іноземній валюті	314			
Спеціальні рахунки в національній валюті	315	X		
Спеціальні рахунки в іноземній валюті	316			
Грошові кошти в дорозі в національній валюті	333	X		
Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	334			
Електронні гроші, номіновані в національній валюті	335			
Еквіваленти грошових коштів	351			
Разом за період	-			100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 20 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки порядку обліку витрат майбутніх періодів

Об'єкт	Код рядка	Рахунок	На початок звітного періоду	Дебетовий оборот	Кредитовий оборот	На кінець звітного періоду
Витрати майбутніх періодів	1170	39				

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 21 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури інших оборотних активів

Об'єкт	Номер субрахунку	Сума, в іноземній валюті	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Грошові документи в національній валюті	331	X		
Грошові документи в іноземній валюті	332			
Податкові зобов'язання	643 (ПДВ)	X		
Податковий кредит	644 (ПДВ)	X		
Разом за період	-			100

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 22 – Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки наявності та порядку формування сум за додатковими статтями оборотних активів Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Додаткова стаття	Код рядка	Наявність («так» / «ні»)	На початок звітного періоду	Дебетовий оборот	Кредитовий оборот	На кінець звітного періоду
Запаси						
Виробничі запаси	1101					
Незавершене виробництво	1102					
Готова продукція	1103					
Товари	1104					
Короткострокові векселі одержані						
Векселі одержані	1120					
Кошти, розрахунки та інші активи						
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140					
Дебіторська заборгованість за розрахунками з внутрішніх розрахунків	1145					
Готівка	1166					
Рахунки в банках	1167					
Для страховиків						
Депозити перестраховання	1115					
Частка перестраховика в страхових резервах у тому числі в:	1180					
резервах довгострокових зобов'язань	1181					
резервах збитків або резервах належних виплат	1182					
резерваж незароблених премій	1183					
інших страхових резервах	1184					

Джерело: розроблено авторами

Представлені у таблицях 2-22 зразки форм робочих документів внутрішнього контролера з перевірки операцій з оборотними активами не є вичерпними. Вони охоплюють порядок документального оформлення контрольного процесу на кожному його етапі. З урахуванням специфіки діяльності підприємства, існуючої системи контролю та потреб користувачів результатів внутрішнього контролю операцій з оборотними активами представлені робочі документи можна коригувати шляхом видалення, доповнення та зміни окремих реквізитів.

Кожен з представлених робочих документів можна адаптувати для використання в електронній формі за допомогою наявних програмних продуктів. Заповнення робочих документів можливе в автоматичному режимі шляхом передачі даних з інформаційно-

аналітичних баз, які використовуються на підприємстві. Також, розроблені робочі документи можуть ефективно інтегруватися у загальну концепцію системи внутрішнього контролю підприємства.

Заключна стадія узагальнення результатів внутрішнього контролю передбачає застосування отриманої інформації при складанні висновків та наданні пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та оптимізації управління. За результатами цієї стадії інформація про виявлені порушення та відхилення щодо достовірності формування інформації узагальнюється у звіті про результати внутрішнього контролю або внутрішній довідці (доповідній записці) [5, с. 30]. Нами підтримується дана позиція щодо представлення результатів внутрішнього контролю.

Для оформлення підсумково-звітної документації за результатами перевірки операцій з оборотними активами ми пропонуємо використовувати такі документи: «Звіт за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами» та «Пропозиції та рекомендації з усунення виявлених недоліків та порушень за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами».

Також, під час здійснення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами може складатись й інша документація – як, наприклад, роз'яснення нормативно-правових актів та інструктивних матеріалів, відповіді на запити структурних підрозділів, довідки-консультації з певних питань тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами шляхом використання організаційно-підготовчої, робочої та підсумково-звітної документації дозволить досягти визначених цілей у найбільш ефективний, результативний та економічний для суб'єкта господарювання спосіб.

В ході дослідження розроблено та представлено форми робочих документів внутрішнього контролера, які доцільно застосувати при перевірці операцій з оборотними активами. Застосування у практичній діяльності внутрішніх контролерів розроблених форм робочих документів допоможе у: додержанні вимог законодавства при виконанні покладених на посадових осіб завдань; упередженні потенційних подій, які негативно впливають на досягнення цілей; контролі за організацією діяльності структурних підрозділів, за ефективним та повним розподілом повноважень і відповідальності між посадовими особами на відповідних рівнях; координації дій виконавців під час здійснення ними функцій, процесів, операцій; встановленні достовірності, повноти, об'єктивності та своєчасності надання певної інформації для прийняття відповідних управлінських рішень; веденні фінансово-господарської діяльності відповідно до вимог чинного законодавства України; дієвому управлінні інформаційними потоками (отриманням, передаванням, зберіганням інформації) та забезпеченні інформаційної безпеки підприємства; незалежності та достовірності інформації та звітності; захисті активів від втрат, у тому числі тих, які виникають через зловживання, неврегульованість чи корупцію.

Перспективи подальших досліджень вбачаються нам у поглибленні наукової складової документального забезпечення внутрішнього контролю, розробці класифікації документів для суб'єктів контрольних повноважень та представленні форм робочих документів за різними об'єктами. Це сприятиме удосконаленню організації і методики внутрішнього контролю на підприємствах різних форм власності, організаційно-парового статусу та видів діяльності.

Список літератури

1. Кашперська А.І. Організація внутрішнього контролю підприємств ресторанного господарства: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Харк. держ. ун-т харч. та торг. Харків, 2019. 26 с.
2. Королович О.О. Оцінка організації системи документального забезпечення внутрішнього фінансового контролю підприємства з іноземними інвестиціями. *Ефективна економіка*. 2015. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3783> (дата звернення: 15.11.20)
3. Кузьма Х.В. Облік і внутрішній контроль комісійних операцій підприємства: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Львів. торг.-екон. ун-т, Львів, 2019. 22 с.
4. Кушніренко О.А. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього контролю оподаткування сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2015. Вип. 15-2. С. 151-156.
5. Овсюк Н. Документальне забезпечення контролю витрат на оплату праці. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. № 5. С. 23-33.
6. Попчук О.В. Документне забезпечення управлінської діяльності організацій: навч.-метод. посіб. Рівне: Рівнен. держ. гуманітар. ун-т, 2012. 116 с.
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 11.11.20)
8. Пугаченко О., Фоміна Т. Робочі документи внутрішнього контролю операцій з необоротними активами: прикладний аспект. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. випуск 3. С. 69-84.
9. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством: Монографія / за ред. Г.М. Давидова. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. 200 с.

References

1. Kashpers'ka, A. I. (2019). Orhanizatsiia vnutrishn'oho kontroliu pidpriemstv restorannoho hospodarstva [Organization of internal control of restaurant enterprises]. *Candidate's thesis*. Kharkiv [in Ukrainian].
2. Korolovych, O. O. (2015). Otsinka orhanizatsii systemy dokumental'noho zabezpechennia vnutrishn'oho finansovoho kontroliu pidpriemstva z inozemnymy investytsiiami [Assessment of the organization of the system of documentary support of internal financial control of the enterprise with foreign investments]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 2. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3783> [in Ukrainian].
3. Kuz'ma, Kh. V. (2019). Oblik i vnutrishnij kontrol' komisijnnykh operatsij pidpriemstva [Accounting and internal control of commission operations of the enterprise]. *Candidate's thesis*. L'viv [in Ukrainian].
4. Kushnirenko, O. A. (2015). Orhanizatsijno-metodychne zabezpechennia vnutrishn'oho kontroli opodatkovannia sil'skohospodars'kykh pidpriemstv [Organizational and methodological support of internal control of taxation of agricultural enterprises]. *Naukovyj visnyk Khersons'koho derzhavnoho universytetu. Seriiia «Ekonomiczni nauky» – Scientific Bulletin of Kherson State University. Economic Sciences Series*, 15-2, 151-156 [in Ukrainian].
5. Ovsiuk, N. (2014). Dokumental'ne zabezpechennia kontroliu vytrat na oplatu pratsi [Documentary control of labor costs]. *Visnyk Kyivs'koho natsional'noho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu – Bulletin of Kyiv National University of Trade and Economics*, 5, 23-33 [in Ukrainian].
6. Popchuk, O. V. (2012) *Dokumentne zabezpechennia upravlins'koi diial'nosti orhanizatsij [Documentary support of management activities of organizations]*. Rivne: RDHU [in Ukrainian].
7. Pro zatverdzhennia Natsional'noho polozhennia (standartu) bukhhalters'koho obliku 1 «Zahal'ni vymohy do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. № 73 [On approval of the National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General requirements for financial reporting": Order of the Ministry of Finance of Ukraine of February 7, 2013 № 73]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> [in Ukrainian].
8. Puhachenko, O., & Fomina, T. (2016). Robochi dokumenty vnutrishn'oho kontroliu operatsij z neoborotnymy aktyvamy: prykladnyj aspekt [Working documents of internal control of operations with non-current assets: applied aspect]. *Instytut bukhhalters'koho obliku, kontrol' ta analiz v umovakh hlobalizatsii – Institute of Accounting, Control and Analysis in the context of globalization*, 3, 69-84 [in Ukrainian].
9. Fomina, T.V., & Puhachenko, O.B. (2014). *Vnutrishnij kontrol' protsesiv material'noho zabezpechennia v systemi upravlinnia pidpriemstvom [Internal control of logistics processes in the enterprise management system]*. Kirovohrad: Imeks-LTD [in Ukrainian].

Olha Puhachenko, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

Tatiana Fomina, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Documentary Support of Internal Control of Transactions with Current Assets

Documentary support of internal control of transactions with current assets has been considered in the article. The objective of the article is to summarize documentation of internal control of transactions with current assets and to present the forms of work papers of an internal controller for the object in order to improve organization and methods of internal control.

This study of internal control documentation of current assets was conducted using methods of analysis, generalization, grouping and comparison. The method of graphical representation was applied in the development of certain forms of work papers.

It is established that at present there is no legislative regulation of the procedure for documenting internal control, which, on the one hand, complicates the activities of internal controllers, and on the other hand, it gives some autonomy in the selection and application of specific documents. Documenting internal control of transactions with current assets through the use of organizational and preparatory, working and final reporting documentation will enable achieving the objectives in the most efficient, effective and economical way for the entity. Twenty forms of work papers of the internal controller on transactions with current assets have been developed, namely on verification of: composition and structure of current assets; checking the composition and share of individual stocks in current assets; correctness of the assignment of certain types of stocks to the relevant accounts; correctness of the formation of initial cost of certain types of stocks; correctness of the value of inventories in line 1100 "Inventories" of the Balance Sheet (Statement of financial situation) of an enterprise; composition and structure of current biological assets; correct entry of animal crop; composition and share of receivables in current assets; correctness of the formation of data on receivables and analysis of its structure; terms and ways of occurrence of receivables; comparison of the amount of receivables with the data of the counterparty; grouping of receivables by maturity; assessment of the state of contractual discipline and methods of influencing debtors; correctness of registration of transactions with accountable persons; completeness and timeliness of reporting of accountable persons (separately for each accountable person); the order of accounting for current financial investments; composition and structure of money and their equivalents; procedure for accounting for future expenses; composition and structure of other current assets; availability and procedure for the formation of amounts under additional items of current assets of the Balance Sheet (Statement of financial situation) and a letter of request sent to the counterparty to confirm the reality of receivables.

The presented work papers are part of the methodological support of internal control of certain current assets. Their practical use in the activities of internal controllers will allow obtaining, investigating, summarizing, grouping and visualizing information about the actual state of the object under study.

Prospects for further research are seen in the deepening of the scientific component of documentation of internal control, development of document classification for the subjects of control powers and presentation of forms of work papers for various objects.

documentary support, current assets, internal control, work papers of an internal controller, stages of internal control of transactions with current assets

Одержано (Received) 14.07.2020

Прорецензовано (Reviewed) 30.07.2020

Прийнято до друку (Approved) 28.09.2020