

УДК 657.633:658.155.3

КОПЧИКОВА Інна,

к. е. н., старший викладач кафедри обліку та оподаткування
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМИ ВТРАТАМИ

Досліджено динаміку рівня товарних втрат до товарообороту за країнами світу та в Україні. Обґрунтовано, що проведення внутрішнього контролю сприяє підвищенню гарантій та зменшенню ризиків втрат майна. З метою вдосконалення методичного підходу до внутрішнього контролю товарних втрат торговельних мереж розроблено структурно-логічну схему внутрішнього контролю.

Ключові слова: товарооборот, рівень товарних втрат, внутрішній контроль, децентралізований контроль, об'єкти контролю, суб'єкти контролю, централізований контроль.

Копчикова И. Внутренний контроль в системе управления товарными потерями. Исследована динамика уровня товарных потерь к товарообороту в странах мира и Украине. Обосновано, что проведение внутреннего контроля способствует повышению гарантий и уменьшению рисков потерь имущества. С целью совершенствования методического подхода к внутреннему контролю товарных потерь торговых сетей разработана структурно-логическая схема внутреннего контроля.

Ключевые слова: товарооборот, уровень товарных потерь, внутренний контроль, децентрализованный контроль, объекты контроля, субъекты контроля, централизованный контроль.

Постановка проблеми. У сучасних умовах розвитку торговельної галузі власники бізнесу та вище керівництво країни потребують своєчасної і достовірної інформації про стан активів, а також важливим завданням є організація належної системи їх контролю та збереження, своєчасне виявлення та запобігання зловживанням і порушенням. Розширення асортименту, переорієнтація ринків збуту, запровадження нових форматів торгівлі потребує контролю операції за рухом товарних запасів, напівфабрикатів та виробів власного виробництва, що висуває нові вимоги до організації внутрішнього контролю.

За результатами досліджень міжнародних консалтингових компаній виявлено, що крадіжки та шахрайство у закладах торгівлі залишаються головною причиною товарних втрат (ТВ) через низький рівень розвитку культури та соціальної свідомості населення країни.

Актуальність проблем виявлення, попередження та усунення порушень вимагає від управлінського персоналу оптимального застосування науково обґрунтованих форм та методів внутрішнього контролю. Відповідно, основними наслідками застосування раціонально організованого внутрішнього контролю на підприємстві є забезпечення збереження майна власника, ефективність використання економічних ресурсів та впровадження заходів їх ресурсозбереження, а також законність та доцільність ведення господарської діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток методичних засад формування та розвитку системи внутрішнього контролю зробили як іноземні, так і вітчизняні науковці. Причини та зміст удосконалення парадигми внутрішнього контролю досліджували С. В. Бардаш та С. С. Бардаш [1]. Проблеми теорії, методології та практики господарського контролю розглядала Т. А. Бутинець [2]. Організація та методика бухгалтерського обліку і контролю руху товарів стали предметом дисертаційного дослідження О. Г. Дроздової [3]. Облік і аудит вивчала Є. В. Калюга [4]. Еволюцію, потенціал, ефективність процедури аудиту опрацювала К. О. Назарова [5]. Аудиторське оцінювання ризику шахрайства здійснили М. О. Никонович, Н. С. Барабаш, А. О. Міщенко [6]. Еволюцію контролінгу в сучасній теорії та практиці управління вітчизняними підприємствами вивчали Й. А. Петрович та Я. В. Панас [7]. Теорії, методології та практиці контролінгу в управлінні торговельними мережами присвятив свою працю М. В. Тарасюк [8]. Проблеми розвитку внутрішнього контролю на підприємствах України досліджував В. М. Яценко [9].

Визнаючи вагомість наукового внеску вітчизняних вчених у розвиток методичних положень внутрішнього контролю на підприємствах, невирішеною залишається проблема методичного забезпечення внутрішнього контролю ТВ.

Метою статті є розвиток методичних положень внутрішнього контролю ТВ для пошуку шляхів їх мінімізації та забезпечення збереження майна власника.

Матеріали та методи. Методологічною основою наукового дослідження є статистичний та графічний методи, а також методи синтезу, аналізу та систематизації. Інформаційну базу дослідження становили праці вітчизняних та іноземних науковців, дослідження світових компаній, відповідні інтернет-джерела.

Результати дослідження. Діяльність торговельних мереж завжди супроводжується ТВ, розмір яких становить у середньому 1–4 % товарообороту мережі залежно від формату обслуговування. За результатами міжнародних опитувань провідних консалтингових компаній *PwC* та *Global Retail Theft Barometer*, розмір ТВ вітчизняних ритейлерів сягає 50 % від операційного прибутку. В Україні у 2016 р. втрати підприємств торгівлі склали 19,6 млрд грн, з яких 38 % мали причиною

адміністративні навмисні та випадкові помилки й недогляд, 25 % – крадіжки покупців, 22 % – крадіжки персоналу та 15 % – обман або шахрайство постачальників [10–12].

За даними англійського Центру досліджень ритейлу (*Centre for Retail Research*), загальний рівень скорочення обсягів реалізації через різні порушення, помилки, крадіжки персоналу і покупців знизився по 24 країнах світу в 2017 р. на 0,07 % порівняно з попереднім, досягнувши 128,51 млрд дол. США [13]. Навіть за умов високих соціальних стандартів, високого рівня розвитку культури та соціальної свідомості крадіжки у закладах торгівлі залишаються головною причиною товарних втрат в Європі. У 2017 р. їх частка становить 31 % (15,5 млрд дол. США) від загальної суми втрат. Багато ритейлерів також засвідчують факт існування крадіжок персоналу. Втрати Європейських роздрібних продавців через недобропорядних працівників досягли 8,8 млрд дол. США та складають 29 % у загальній сумі втрат. Внутрішні помилки, прорахунки адміністрації, втрати незлочинного характеру досягли 9,9 млрд дол. США або 30 % [11; 12].

За період 2014–2017 рр. в Європі спостерігалось скорочення частки товарних втрат на 0,16 % (з 1,24 до 1,08 %). Загальне скорочення по Європейських країнах у вартісному вираженні становить 40,09 млрд дол. США (рис. 1).

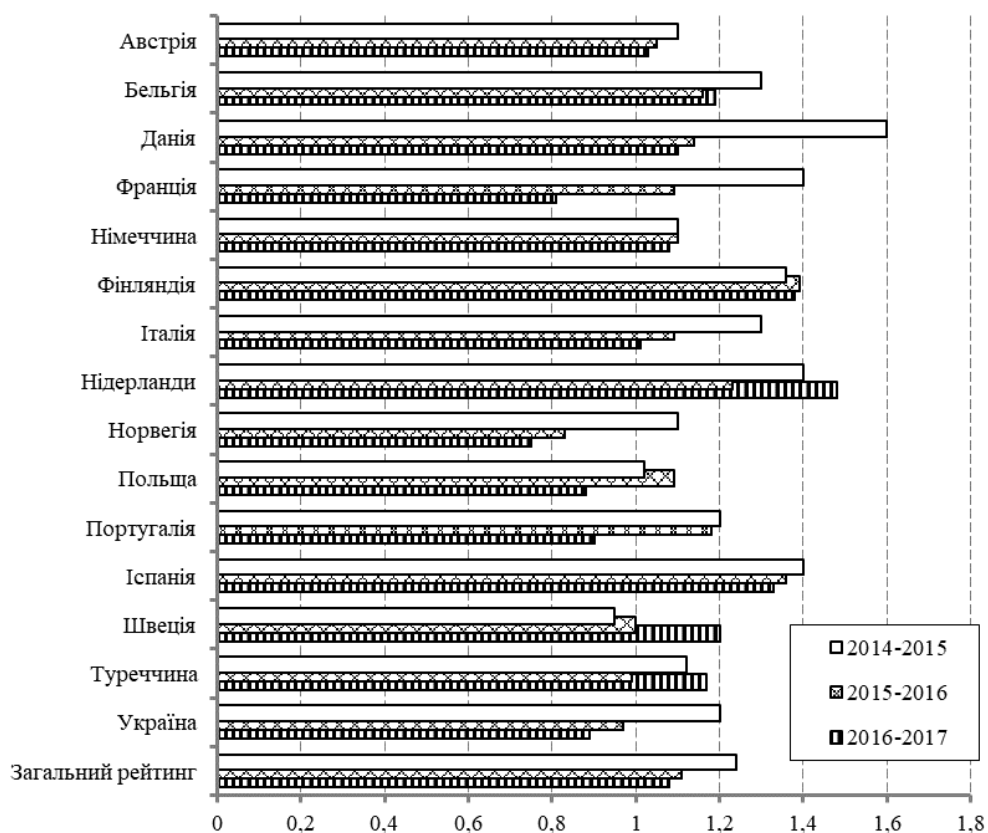


Рис. 1. Рівень втрат до товарообороту за країнами світу, % за 2014–2017 рр.

Джерело: узагальнено на підставі [11; 12].

За сучасних умов ведення бізнесу контроль посідає важливе місце в напрацюванні заходів, спрямованих на підвищення ефективності роботи та збереження майна власника. Саме контроль дає змогу виявити можливі негативні явища в діяльності та запровадити заходи щодо їх усунення. Тому на підприємствах мережевої торгівлі приділяють велику увагу вдосконаленню організаційних та методичних аспектів внутрішнього контролю товарних втрат.

Мета організації системи внутрішнього контролю – формування достовірних показників фінансової звітності (за результатами інвентаризації вносяться коригування щодо виявлених нестач або лишків), а також виявлення та запобігання фактам шахрайських та недбальських дій матеріально відповідальних осіб (МВО) з товарно-матеріальними цінностями, що дасть змогу попередити можливі негативні наслідки.

Із дефініції торговельної мережі випливає, що відмінною її рисою є наявність єдиного центру управління, а отже, і контролю. Єдиний центр забезпечує простоту та прозору організаційну структуру, централізований контроль за процесами закупівель та продажів, єдиний стратегічний підхід до розвитку компанії, єдину корпоративну політику.

З позиції єдиних форм і методів управління суб'єкти та об'єкти контролю в торговельних мережах доцільно розглядати з точки зору перерозподілу контрольних функцій за їх рівнем, виділивши централізований та децентралізований контроль.

Централізований контроль ТВ, заснований на використанні суворих правил, інструкцій, жорстких нормативів, здійснюється єдиними центрами управління. При цьому частина контрольних функцій переводиться на більш високий рівень ієрархії. Його здійснюють спеціальні підрозділи, що функціонують у системі управління організації.

Децентралізований контроль ТВ перерозподіляє контрольні функції на нижчі рівні ієрархії, де конкретний обсяг контрольних функцій виконують суб'єкти безпосередньо на місцях. Він ґрунтується на соціальних нормах, цінностях, традиціях і корпоративній культурі та значною мірою орієнтований на само- і внутрішньогруповий контроль, що здійснюються на засадах соціальної взаємодії.

На співвідношення централізації і децентралізації в управлінні підприємством у цілому безпосередньо впливають такі фактори, як розмір організації, кількість торговельних об'єктів, форми та методи торгівлі, технологія виробництва і послуг, навколишнє ділове середовище.

Для правильної організації та проведення внутрішнього контролю необхідно визначити коло об'єктів та суб'єктів його проведення. Кожний із суб'єктів внутрішнього контролю повинен проводити контрольні заходи, пов'язані з процесом переміщення товарів, що дає змогу контролювати їх наявність та збереження, оптимізувати діяльність підприємства (рис. 2).

Важливе значення має вид контролю, який застосовується при здійсненні контрольних процедур у частині виявлення та попередження ТВ: попередній, поточний та наступний.

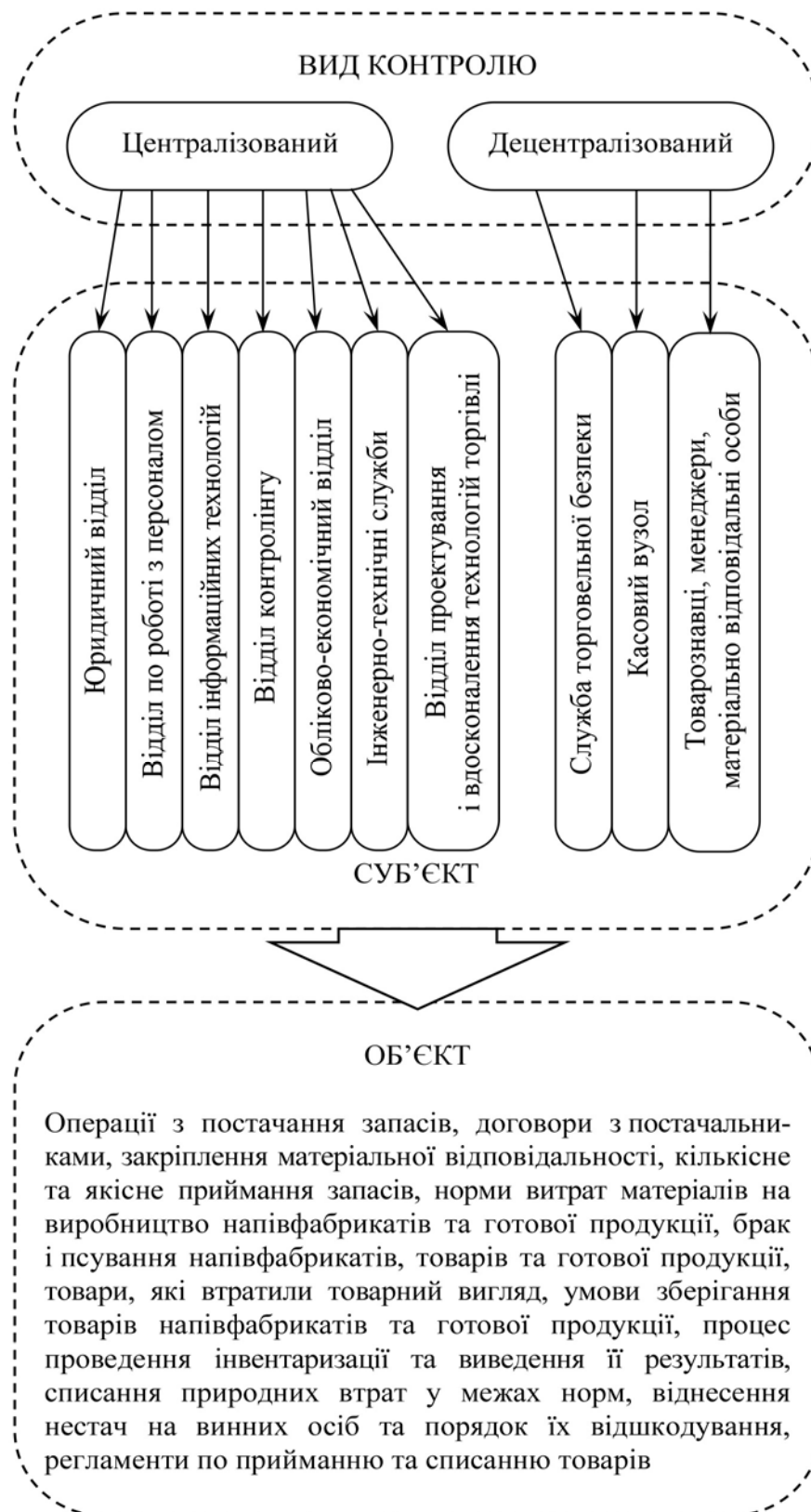


Рис. 2. Структура внутрішнього контролю товарних втрат торговельних мереж

Джерело: авторська розробка.

При організації контрольних процедур по ТВ особливо важливим є попередній контроль, тобто запобігання втратам, адже це не тільки сучасний метод забезпечення торговельної безпеки, а концепція, підхід до вирішення проблеми втрат. Оскільки попередній контроль передуює здійсненню господарської операції або процесу, він є найбільш доцільним і ефективним, оскільки надає можливість заздалегідь обґрунтувати економічну доцільність та вірогідність тієї чи іншої операції, своєчасно усунути недоліки, запобігти недоцільним втратам, безгосподарності та марнотратству.

Основним методом поточного контролю ТВ є інвентаризація, адже саме вона надає можливість їх виявити та ідентифікувати.

Наступний контроль ТВ проводиться після завершення певного процесу, тобто коли факт здійснення втрат відбувся, коли змінити вже нічого не можна. Його цінність полягає в з'ясуванні правомірності списання запасів, товарів, готової продукції на основі первинних документів, визначенні кола осіб, відповідальних за їх втрату, встановленні масштабів заходів, здійснених на підприємстві заради недопущення ТВ, стимулюванні кращих працівників та покаранні порушників.

Основні порушення, до яких можуть вдаватися працівники підприємства, виділяє М. В. Яценко:

- зловживання службовим становищем (неоприбуткування і привласнення грошей; надлишкове списання грошей по касі; привласнення основних засобів, що обліковуються на балансі підприємства, та ін.);
- невиконання або неякісне виконання службових обов'язків (формально підписують документи, не вдаючись до їх змісту, інвентаризація проводиться формально, закупівлі проводяться не там, де вигідно підприємству, а там, де відповідальна за це посадова особа отримує особисту вигоду та ін.);
- неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності й економічності [9].

Перелік наведених порушень доречно доповнити типовими порушеннями на різних етапах торговельного процесу.

Одна з функцій системи внутрішнього контролю – створення перешкод незаконним, економічно недоцільним та необґрунтованим фактам господарської діяльності суб'єкта господарювання. Для ефективного здійснення контроль потрібно систематизувати за напрямками, видами, формами та методами.

У процесі дослідження розроблено перелік типових порушень, який містить найпоширеніші з них на різних стадіях товароруху та в частині облікового відображення операцій з товарними запасами та їх втратами.

На стадії надходження:

- недотримання правил транспортування запасів;
- недотримання правил визначення кількості та якості запасів під час їх надходження;
- неправильне або неповне оприбуткування товарів.

На стадії виробництва та зберігання:

- недотримання правил та умов зберігання запасів;
- недотримання правил визначення кількості та якості запасів під час їх внутрішнього переміщення;
- недотримання норм витрачання сировини на виробництво продукції;
- несвоєчасна перевірка ваговимірювальних приладів, які використовуються на складах та у торговельному залі;
- неправильне оформлення та несвоєчасне передання у цехи власного виробництва сировини і матеріалів;
- наявність великої кількості фактів списання товарів.

У системі обліку та контролю:

- відсутність договорів про матеріальну відповідальність з МВО;
- відсутність сигналізації;
- відсутність умов для збереження товарів;
- недосконала організація пропускового режиму;
- непроведення контрольних заходів за роботою МВО;
- відсутність чітких регламентів щодо виявлення та списання зіпсованих товарів та готової продукції;
- порушення порядку проведення інвентаризації;
- наявність нестач за результатами інвентаризації;
- порушення порядку відображення в бухгалтерському обліку операцій з відображення товарних втрат;
- порушення порядку виявлення винних осіб та притягнення їх до відповідальності;
- неправомірність списання втрат.

Застосування розробленого переліку на практиці надасть можливість встановити суттєвість типових порушень та вжити запобіжних заходів щодо попередження виникнення навмисних і ненавмисних зловживань у подальшому. Відкритий доступ до товарів за системою самообслуговування уможливорює нанесення шкоди не тільки працівниками, а й покупцями.

Для вирішення проблем шахрайства та крадіжок слід працювати за двома напрямками – скорочення можливостей нанесення шкоди і вплив на причини, що штовхають до неправомірних дій.

Позитивний вплив на результати діяльності торговельної мережі матиме ефективна організація системи внутрішнього контролю [5]. З метою вдосконалення методики внутрішнього контролю ТВ торговельних мереж систематизовано напрацювання науковців у частині

методики та організації внутрішнього контролю, побудовано структурно-логічну схему внутрішнього контролю ТВ торговельних мереж – визначено мету, предмет, завдання, джерела інформації, методичні прийоми, коло об'єктів та суб'єктів його проведення (рис. 3).

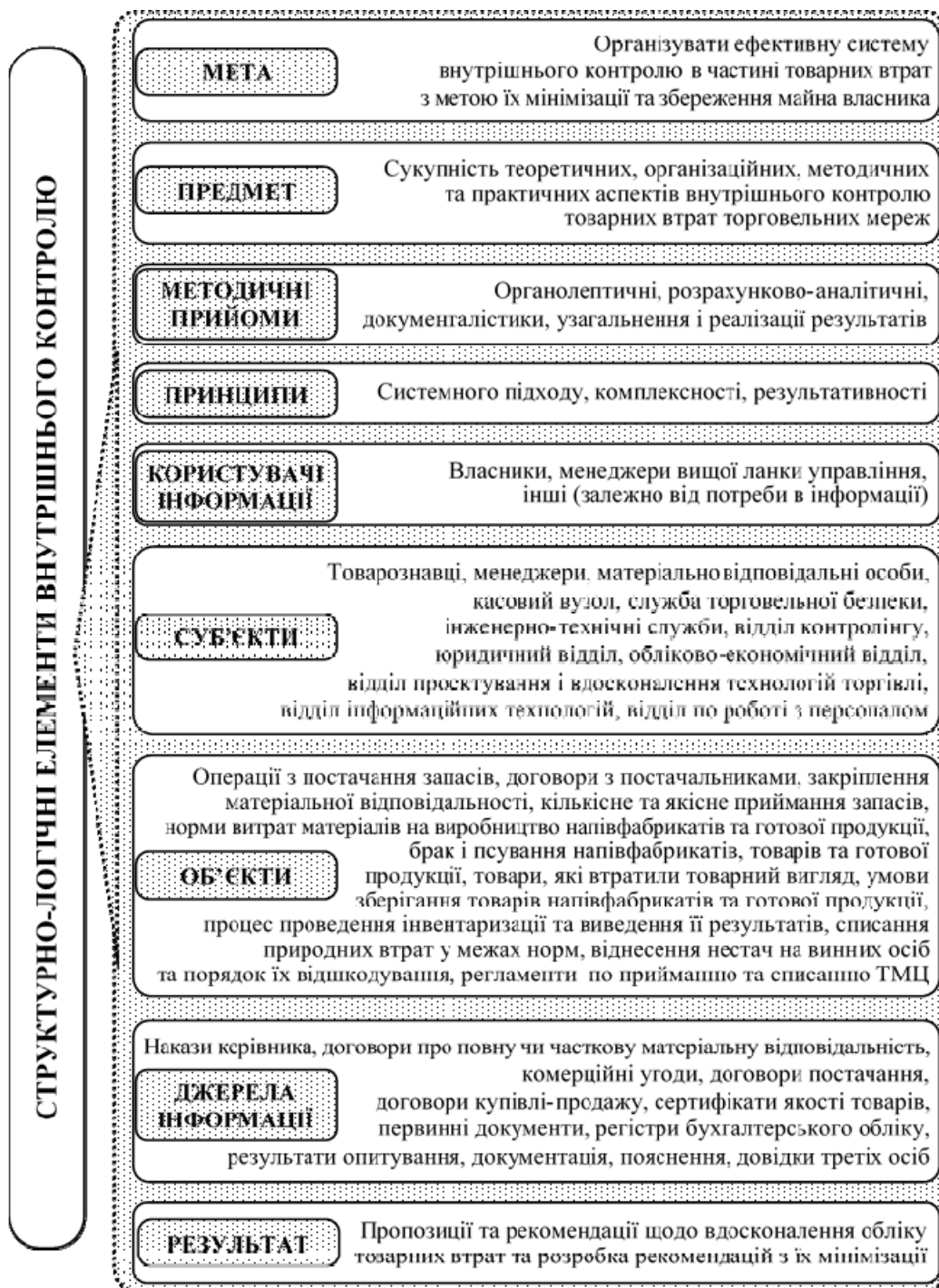


Рис. 3. Структурно-логічна схема внутрішнього контролю товарних втрат торговельних мереж

Джерело: авторська розробка.

Ефективно організований контроль та налагоджена методика його здійснення спрямована, з одного боку, на виконання функції збереження майна власника, а з іншого, – на оперативне виявлення та запобігання деструктивних явищ у діяльності підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Тому внутрішній контроль руху товарів сприяє попередженню нестач товарів та пересортування через неефективність їх використання, оптимізації товарообороту на підприємстві, тим самим обумовлюючи дотримання конкурентоспроможного рівня суб'єкта господарювання [2].

Доцільним є питання створення окремої служби контролю, яка проводитиме контрольні процедури на всіх етапах операційної діяльності торговельної мережі. С. В. Бардаш зазначає, що така форма внутрішнього контролю, як діяльність служб внутрішнього контролю, є найскладнішою в організації контролю на підприємстві, оскільки, як правило, вимагає значних коштів. Тому вона застосовується тільки на великих і деяких середніх підприємствах, які володіють ускладненою оргструктурою, мають численні філіали і дочірні компанії або здійснюють різноманітні види діяльності, маючи складні кооперовані поставки [1].

Необхідність системної інтеграції різних аспектів управління бізнес-процесами стала однією з визначальних причин виникнення і запровадження контролю на підприємствах мережевої торгівлі. Контроль виступає одним з інструментів забезпечення методичної бази для підтримки основних функцій управління, до складу яких входять планування, облік та аналіз, а також для оцінки ситуації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень [8]. Важливе місце у забезпеченні функціонування господарського механізму роздрібних торговельних мереж посідає внутрішній контроль, який забезпечує реалізацію місії і мети створення підприємства, збереження власності, суттєво впливає на виявлення та мобілізацію наявних резервів виробництва, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи, посиленню економії, виявленню причин та умов, які спричинили шахрайство, нестачі та крадіжки.

На впровадження системи внутрішнього контролю ТВ необхідно спрямувати діяльність усіх структурних підрозділів і служб підприємства та розробити: поточні і стратегічні завдання по підприємству в цілому та за окремими структурними підрозділами і службами (центрами відповідальності); схему організаційної структури, формування аналітичного і регулятивного блоку в системі контролю; положення функціональних обов'язків і прав служби внутрішнього контролю і окремих спеціалістів (контролерів); інформаційні потоки, забезпечуючи своєчасну інформацію щодо результатів діяльності підрозділів підприємства; оціночні показники діяльності підприємства і структурних підрозділів (центрів витрат і відповідальності); методику аналізу витрат діяльності; критичні величини по окремих показниках у системі аналізу відхилень між нормативними (бюджетними) і фактичними показниками; терміни проведення аналізу витрат за центрами витрат і відповідальності та підприємству

в цілому; терміни надання результатів аналізу і підготовлених проектів управлінських рішень керівнику підприємства; систему контролю за виконанням управлінських рішень; способи повідомлення керівника про виявлені недоліки.

До основних функцій служби внутрішнього контролю на підприємстві торгівлі по управленню ТВ можна віднести:

- організацію проведення інвентаризацій;
- розробку заходів із забезпечення збереження товарно-матеріальних ресурсів підприємства;
- вивчення законодавчих і нормативних актів, трудового, податкового, цивільного кодексів, на підставі яких складаються посадові інструкції в частині відповідальності (у тому числі матеріальної) за розкрадання, втрати, що виникають з вини працівників;
- розробку регламентів приймання товарів за кількістю і якістю, внутрішнього переміщення запасів, списання товарів та готової продукції;
- проведення інструктажів і ознайомлення працівників з правилами і нормативами;
- підготовку інструкцій і проведення інструктажу з обліку браку на підприємстві, наприклад, розробку і затвердження інструкцій по роботі з «технологічним браком», «браком на знищення», «поверненням постачальникам»;
- контроль за виконанням вказаних інструкцій і правил;
- визначення оптимального складу бригад МВО відповідно до зон матеріальної відповідальності спільно з підрозділом охорони;
- розробку пропозицій, спрямованих на усунення причин і умов, що призводять до виникнення нестач, розтрат, розкрадань. Зокрема, введення системи штрафів за неправильне облікове віднесення товару в ту або іншу зону матеріальної відповідальності; чітке оформлення накладних внутрішнього переміщення на той або інший склад у програмі обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- організацію забезпечення дотримання порядку передання товарів між функціональними одиницями (магазинами), складовими торговельної мережі;
- підготовку пропозицій щодо встановлення нових нормативів товарних втрат по різних товарних групах, що відповідають реальній ситуації у роздрібній торгівлі на сьогодні;
- вивчення ефективності заходів з ліквідації технологічних втрат, скорочення сукупної величини втрат підприємства, внесення на підставі цього коригування у внутрішні інструкції, норми і правила. Надання керівникові зведених даних по нестачах, відсотку нестач у товарообороті; по сумі втрат; аналізу причин розкрадань і псування товарно-матеріальних цінностей. На підставі подібної інформації, переданої керівникові своєчасно і в повному обсягу, можливе прийняття швидких і в той же час конструктивних рішень з усунення причин виникнення втрат на підприємстві. При цьому робота співробітника відділу внутрішнього контролю припускає володіння великим обсягом конфіденційної інформації.

Таким чином, на підприємствах торгівлі доцільним є впровадження регламентованої системи внутрішнього контролю за операціями надходження, зберігання, виробництва, списання запасів з метою виявлення і запобігання порушенням.

Висновки. В удосконаленні методичного підходу до внутрішнього контролю ТВ торговельних мереж важливу роль відіграє розробка структурно-логічної схеми внутрішнього контролю, яка містить такі елементи його проведення, як мета, завдання, предмет, об'єкт, суб'єкт, принципи, методичні прийоми, результати, джерела інформації та її користувачів.

Кожний із зазначених у схемі суб'єктів проводитиме контрольні процедури, пов'язані з процесом руху товарів, що дає змогу не лише контролювати їх наявність та збереження, але й управляти бізнес-процесами для мінімізації ТВ торговельних мереж та забезпечення збереження майна власника.

Напрямами подальших досліджень є розробка конкретних рекомендації з мінімізації ТВ та пошуків шляхів їх скорочення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С. В., Бардаш С. С. Причини та зміст удосконалення парадигми внутрішнього контролю. *European Cooperation*. 2015. Vol. 5. № 5. С. 35-46.
2. Бутинець Т. А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології та практики. Житомир : ЖДТУ, 2011. 772 с.
3. Дроздова О. Г. Бухгалтерський облік і контроль руху товарів: організація і методика : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир, 2013. 189 с.
4. Облік і аудит у питаннях та відповідях [Є. В. Калюга, В. К. Савчук, Л. К. Сук, Н. П. Кузик та ін.]. Київ : Компринт, 2016. 340 с.
5. Назарова К. О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 464 с.
6. Никонович М. О., Барабаш Н. С., Міщенко А. О. Аудиторське оцінювання ризику шахрайства. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 3 (7). С. 251-260.
7. Петрович Й. М., Панас Я. В. Еволюція контролінгу в сучасній теорії та практиці управління вітчизняними підприємствами. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2013. № 1. С. 129-137.
8. Тарасюк М. В. Контролінг в управлінні торговельними мережами: теорія, методологія, практика. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 548 с.
9. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. URL : <http://ven.chdtu.edu.ua/article/view/88268/84117>.
10. Всесвітнє дослідження економічних злочинів та шахрайства 2018 року: результати опитування українських організацій: Виведення шахрайства з тіні. URL : <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf>.
11. Vania Ceccato and Rachel Armitage. Retail crime. International Evidence and Prevention. URL : <https://books.google.com.ua/books?id=aHJgDwAAQBAJ&pg=PA117&lpg=PA117&dq=http://www.globalretailtheftbarometer.com&source=bl&ots=c2E6C0tJWb&sig=MCHrp0-kgOD1RKAZXNLARebz5oA&hl=ru&sa=X&ved=2ahUEwji29Gww9DdAhXI1SwKHRdjBLSQ6AEwBnoECAQQAQ#v=onepage&q=http%3A%2F%2Fwww.globalretailtheftbarometer.com&f=false>.

12. The New Barometer 2014–2015. URL : https://www.odesus.gr/images/nea/eidhseis/2015/3.Global-Retail-Theft-Barometer-2015/GRTB%202015_web.pdf.
13. Centre for Retail Research. URL : <http://www.retailresearch.org>.

Стаття надійшла до редакції 03.09.2018.

Корчыкова І. Internal control in the management system of commodity losses.

Background. *The need for identifying, preventing and eliminating violations requires management personnel to make optimal use of scientifically-based forms and methods of internal control. Accordingly, the main consequences of the use of rationally organized internal control at the enterprise is to ensure the preservation of the owner's property, the effectiveness of the use of economic resources and the implementation of measures for their resource conservation, as well as the legality and feasibility of conducting business activities of the enterprise.*

Analysis of recent research and publications. *A significant contribution to the development of methodological foundations for the formation and development of the system of internal control was carried out by such scholars as S. V. Bardash, T. A. Butynets, O. G. Drozdova, E. V. Kalyuga, K. O. Nazarova, M. O. Nikonovich, I. A. Petrovich, M. V. Tarasyuk, V. M. Yatsenko.*

The aim of the article is development of methodological provisions for internal control of commodity losses in order to find ways to minimize them and ensure the preservation of property of the owner.

Materials and methods. *The methodological basis of scientific research is statistical and graphical methods, as well as methods of synthesis, analysis and systematization. The information base of scientific research was the works of domestic and foreign scientists, research of world companies, relevant Internet sources.*

Results. *The article substantiates that conducting internal control helps to increase guarantees and reduce risks of property losses. In order to improve the methodical approach to internal control of commodity losses of trade networks, a structural-logical scheme of internal control has been developed. Each of the identified entities will carry out control procedures related to the process of movement of goods, which enables them not only to control their availability and conservation, but also to manage business processes in order to increase the competitiveness of the enterprise on the market.*

Conclusion. *At trade enterprises it is expedient to introduce a regulated system of internal control over operations of receipt, storage, production, write-off of stocks in order to detect and prevent the violation.*

Keywords: commodity turnover, level of commodity losses, internal control, decentralized control, objects of control, subjects of control, centralized control.

REFERENCES

1. Bardash, S. V., & Bardash, S. S. (2015). Prychyny ta zmist udoskonalennja paradygmy vnutrishn'ogo kontrolju [Causes and content of the improvement of the internal control paradigm]. *European Cooperation* (Vol. 5), 5. 35-46 [in Ukrainian].
2. Butynec', T. A. (2011). *Rozvytok nauky gospodars'kogo kontrolju: problemy teorii, metodologii ta praktyky [Development of the science of economic control: problems of theory, methodology and practice]*. Zhitomyr: ZhDTU, 772 s. [in Ukrainian].
3. Drozdova, O. G. (2013). *Buhgalters'kyj oblik i kontrol' ruhu tovariv: organizacija i metodyka [Accounting and control of goods movement: organization and methodology]*. Candidate's thesis. Zhitomyr [in Ukrainian].

4. Kaljuga, Je. V., Savchuk, V. K., Suk, L. K., Kuzyk, N.P., & et al. (2016). *Oblik i audyt u pytannjah ta vidpovidjah [Accounting and Audit in Questions and Answers]*. Kyi'v: Kompynt [in Ukrainian].
5. Nazarova, K. O. (2015). *Audyt: evoljucija, potencial, efektyvnist' [Audit: Evolution, Potential, Efficiency]*. Kyi'v: Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t [in Ukrainian].
6. Nykonovych, M. O., Barabash, N. S., & Mishhenko, A. O. (2016). Audytors'ke ocinjuvannja ryzyku shahrajstva [Audit evaluation of fraud risk]. *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnja – Problems and prospects of economy and management*, 3 (7), 251-260 [in Ukrainian].
7. Petrovych, J. M., & Panas, Ja. V. (2013). Evoljucija kontrolyngu v suchasnij teorii' ta praktyci upravlinnja vitchyznjanyh pidpryjemstvamy [Evolution of controlling in modern theory and practice of managing domestic enterprises]. *Marketyng i menezhment innovacij – Marketing and management of innovations*, 1, 129-137 [in Ukrainian].
8. Tarasjuk M. V. (2010). *Kontrolyng v upravlinni torgovel'nyh merezhamy: teorija, metodologija, praktyka [Controlling in the management of trading networks: theory, methodology, practice]*. Kyi'v : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t [in Ukrainian].
9. Jacenko, V. M. Vnutrishnij kontrol' na pidpryjemstvah Ukrai'ny: problemy rozvytku ta shljahy i'h vyrishennja [Internal control at Ukrainian enterprises: problems of development and ways of its solution]. Retrieved from <http://ven.chdtu.edu.ua/article/view/88268/84117> [in Ukrainian].
10. Vsesvitnje doslidzhennja ekonomichnyh zlochyniv ta shahrajstva 2018 roku: rezul'taty opytuvannja ukrai'ns'kyh organizacij: vyvedennja shahrajstva z tini [World economic crime and fraud investigation in 2018: results of a survey of Ukrainian organizations: withdrawal of fraud from shadow]. *pwc.com*. Retrieved from <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf> [in Ukrainian].
11. Vania Ceccato and Rachel Armitage. Retail crime. International Evidence and Prevention. Retrieved from <https://books.google.com.ua/books?id=aHJgDwAAQBAJ&pg=PA117&lpg=PA117&dq=http://www.globalretailtheftbarometer.com&source=bl&ots=c2E6C0tJWb&sig=MCHrp0-kgOD1RKAZXNLARebz5oA&hl=ru&sa=X&ved=2ahUEwji29Gww9DdAhXI1SwKHRdjBLsQ6AEwBnoECAAQQAQ#v=onepage&q=http%3A%2F%2Fwww.globalretailtheftbarometer.com&f=false> [in English].
12. The New Barometer 2014-2015. Retrieved from https://www.odesus.gr/images/nea/eidhseis/2015/3.Global-Retail-Theft-Barometer-2015/GRTB%202015_web.pdf [in English].
13. Centre for Retail Research. Retrieved from <http://www.retailresearch.org> [in English].