

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ НАУК УКРАЇНИ  
ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ПРОМИСЛОВОСТІ**

УДК 338.246.025.2:65.012.7

*Аксентьєва Олена Борисівна*

**ПІДВИЩЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ  
СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ  
ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 08.06.01 – Економіка, організація і  
управління підприємствами

**АВТОРЕФЕРАТ  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук**

Донецьк – 2006

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Інституті економіки промисловості НАН України (м. Донецьк).

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор

**Вишневський Валентин Павлович,**

Інститут економіки промисловості НАН України, (м. Донецьк), завідувач відділу фінансово-економічних проблем використання виробничого потенціалу.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор

**Берсуцький Яків Григорович,**

Донецький університет економіки та права, (м. Донецьк), ректор університету;

кандидат економічних наук, доцент

**Ткаченко Алла Михайлівна,**

Запорізька державна інженерна академія Міністерства освіти і науки України, (м. Запоріжжя), завідувачка кафедри економіки підприємства.

Провідна установа – Таврійський національний університет

ім. В.І. Вернадського Міністерства освіти і науки

України (м. Сімферополь),

кафедра менеджменту і маркетингу.

Захист відбудеться “24 “ лютого 2006 р. о 12 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д.11.151.01 в Інституті економіки промисловості НАН України за адресою: 83048, м. Донецьк, вул. Університетська,77.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Інституту економіки промисловості НАН України за адресою: 83048, м. Донецьк, вул. Університетська,77.

Автореферат розісланий “21“ січня 2006 р.

**Вчений секретар**

**спеціалізованої вченої ради**

**Л. М. Кузьменко**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

*Актуальність теми.* Реалізація стратегічного курсу України на побудову соціально орієнтованої економіки європейського типу і забезпечення її сталого розвитку потребує суттєвого підвищення ефективності механізму управління підприємствами й одного з його важливих елементів – системи внутрішнього контролю. Це зумовлено тим, що підприємства, як правило, не мають достатнього досвіду розробки і реалізації системи контролю, які забезпечують упевненість керівництва підприємств у тому, що всі керуючі впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконуються. Система внутрішнього контролю сприяє зменшенню схильності до ризику.

Залежно від етапу розвитку і типу господарства, його інституційних особливостей підходи до побудови системи внутрішнього контролю, що включають комплекс внутрішніх правил та процедур контролю за їх фінансово-господарською діяльністю, можуть суттєво відрізнятись. У промислово розвинених країнах наука про незалежний контроль спирається на надійний фундамент результатів, що накопичувалися протягом багатьох десятиліть у рамках відомих наукових напрямів, таких як теорії загального і внутрішньогосподарського контролю. У їх розвиток вагомий внесок зробили такі фахівці, як Р. Адамс, Є. Аренс, Г. Дженік, Ф. Дефліз, Д. Кармайкл, І. Лі, Д. Лоббек, Ж. Рішар, Д. Робертсон, А. Роджер.

Для українських учених корисними є також результати досліджень учених та практиків Росії: В. Бурцева, Ю. Данилевського, В. Подольського, Л. Сотникової, В. Суйця, О. Терехова, О. Шеремета. Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів проблеми внутрішньогосподарського контролю зробили такі вітчизняні спеціалісти, як М. Білуха, Я. Берсуцький, Ф. Бутинець, Н. Дорош, Б. Дугінський, В. Завгородній, А. Кузьмінський, О. Петрик, В. Рудницький, Л. Сухарева, А. Ткаченко, Б. Усач, М. Чумаченко, О. Шпиг.

Проте ряд аспектів проблеми потребує подальшого поглибленого дослідження з урахуванням специфіки функціонування підприємств України в умовах ринкової трансформації господарств та переходу до сталого економічного зростання. Це, зокрема: обґрунтування концептуальних основ побудови системи внутрішнього контролю адекватного складу і структури завдань, що стають перед суб'єктами господарювання у специфічному інституціональному середовищі України; виявлення особливостей їх функціонування; оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства. Необхідність подальших досліджень у цій сфері, а також її наукова і практична значущість визначили вибір теми і методів дослідження, його мету і задачі.

*Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.* Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану наукових досліджень Інституту економіки промисловості НАН України за темами: “Напрями реформування податкової системи України” (номер держреєстрації 0101U001182, 2001–2004 рр.), “Розвиток механізму фінансового регулювання виробничого потен-

ціалу“ (номер держреєстрації 0104U003429, 2004–2007 рр.). У межах зазначених тем за безпосередньою участю дисертанта розв’язано питання підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України.

**Мета і задачі дослідження.** Метою виконаного дослідження є обґрунтування науково-методичних положень і практичних рекомендацій щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України.

Для її досягнення в роботі поставлено і вирішено комплекс теоретичних, методичних і практичних задач:

досліджено теоретичні основи формування і функціонування системи внутрішнього контролю підприємства;

виконано аналіз діючої системи внутрішнього контролю промислових підприємств та виявлено тенденції їх розвитку;

узагальнено зарубіжний досвід організації та регулювання внутрішнього аудиту як нової якісної форми внутрішнього контролю;

розроблено концептуальні основи побудови системи внутрішнього контролю підприємства;

обґрунтовано принципи й основні вимоги до організації системи внутрішнього контролю підприємства у сучасних умовах;

обґрунтовано структуру й основні складові елементи системи внутрішнього контролю;

розроблено і виконано оцінку економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства;

розроблено комплекс науково-методичних положень, які визначають засади побудови, функціонування та розвитку відділу внутрішнього контролю промислових підприємств України;

розроблено науково-методичні рекомендації щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України.

*Об’єктом дослідження* є комплекс економічних відносин, які виникають між власниками, менеджерами різних рівнів управління, персоналом підприємств і контролерами у процесі внутрішнього контролю.

*Предмет дослідження* – принципи побудови, механізм формування, функціонування, оцінки і підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства.

*Методи дослідження.* Теоретичну і методологічну основу виконаного дослідження складають наукові положення, які обґрунтовані у працях класиків економічної науки, провідних сучасних вітчизняних і зарубіжних учених із проблем управління, економіки підприємства, внутрішньогосподарського контролю, внутрішнього аудиту.

У роботі використано:

загальнонаукові методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції – для визначення видів, засобів внутрішнього контролю; дослідження концептуальних основ побудови системи внутрішнього контролю, принципів та основних вимог щодо її організації; розробки комплексу науково-методичних положень побудови, функціонування та розвитку відділу внутрішнього контролю промислового підприємства; обґрунтування пропозицій з підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України;

комплексно-цільовий підхід і системний аналіз — для дослідження системи внутрішнього контролю як однієї із найважливіших складових господарського механізму підприємства, яка забезпечує його інвестиційно-інноваційний розвиток та інформаційну прозорість управління об'єктами контролю; розробки базової моделі процесу внутрішнього контролю із використанням системного підходу до планування та виконання окремих завдань;

експертний метод — для оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства.

***Наукова новизна одержаних результатів.*** Результати наукового дослідження в сукупності вирішують важливу наукову задачу – розробку комплексу теоретичних і науково-методичних положень щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю на підприємствах України.

До найбільш суттєвих результатів, які характеризують наукову новизну дисертації, належать такі:

*уперше* розроблено:

методичний підхід щодо оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства на основі застосування методу експертної оцінки, який дозволяє врахувати іманентні фактори, що її визначають, у тому числі кількісні;

комплекс науково-методичних положень, які визначають науково-методичні основи побудови, функціонування та розвитку відділу внутрішнього контролю промислового підприємства;

*удосконалено:*

класифікацію видів внутрішнього контролю за критеріями: функціональна направленість контролю; повноваження суб'єктів внутрішнього контролю на здійснення контролю; характер визначеності вимог; форми контролю; класифікацію засобів внутрішнього контролю за критерієм спрямованість;

систему принципів та основних вимог до організації системи внутрішнього контролю підприємства, що дозволяє сформувати належну систему контролю та забезпечити її ефективне функціонування у сучасних умовах;

*дістали подальшого розвитку:*

концептуальні засади побудови системи внутрішнього контролю підприємства – обґрунтовано склад і значення основних функцій внутрішнього контролю: інформаційної, планування, діагностичної, координаційної, організаційно-розподільчої, превентивної, нагляду у зв'язку з їх особливою роллю в господарських процесах;

понятійно-категоріальний апарат: “внутрішній контроль”; “система внутрішнього контролю”, “суб’єкт внутрішнього контролю”.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що використання розробленого комплексу науково-методичних і практичних рекомендацій забезпечує підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України.

Пропозиції та рекомендації з підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю впроваджено у Будівельному управлінні УМВС України у Донецькій області (акт упровадження №324 від 20.09.2004 р.), Макіївському лінійно-виробничому управлінні магістральними газопроводами (довідка №1941 від 26.10.2004 р.), Управлінні охорони здоров'я Донецької міської ради Міністерства охорони здоров'я (акт упровадження №357 від 29.10.2004 р.), Донецькій обласній базі спецпостачання (акт упровадження №248 від 8.11.2004 р.), ТОВ “Аліт” (акт упровадження №39/10 від 10.09.2004 р.), ТОВ “Мітерленд-Сервіс” (акт упровадження №25/10 від 14.10.2004 р.), Дніпропетровському національному університеті Міністерства освіти і науки України (акт упровадження №167 від 26.10.2004 р.), Херсонському національному технічному університеті (довідка №826 від 14.10.2004 р.).

Теоретичні та науково-практичні рекомендації використовуються у навчальному процесі Луганського національного аграрного університету Міністерства аграрної політики України при викладанні дисциплін “Аудит”, “Організація і методика аудиту” (акт №1132 від 03.11.2004 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Основні положення і висновки дисертації одержані здобувачем самостійно. У роботі викладено авторський підхід до вирішення наукової задачі обґрунтування шляхів підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України. Внесок автора в колективні опубліковані роботи конкретизовано у списку публікацій.

**Апробація результатів дослідження.** Основні наукові положення і практичні результати дослідження обговорювалися й були схвалені на науково-практичних конференціях: “Дослідження та оптимізація економічних процесів “Оптимум – 2003” (Харків, 2003 р.), “Роль регіонів у забезпеченні стійкого розвитку національної економіки України” (Чернівці, 2003 р.); “Бухгалтерський облік та фінансова звітність як інструменти контролю” (Дніпропетровськ, 2004 р.); “Інвестиційні стратегії сталого розвитку” (Дніпропетровськ, 2004 р.), “Наука і освіта 2004” (Дніпропетровськ, 2004 р.), “Динаміка наукових досліджень 2004” (Дніпропетровськ, 2004 р.), “Фінансово-економічні проблеми розвитку регіонів України” (Дніпропетровськ, 2004 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 22 праці, у тому числі 14 у фахових виданнях. Загальний обсяг публікацій – 9,9 д.а., з яких особисто автору належать 8,4 д.а.

**Структура і обсяг роботи.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків. Основний текст викладено на 198 сторінках. Робота містить 11 рисунків, 16 таблиць, список використаних джерел із 277 найменувань і 4 додатки.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі “**Теоретичні основи функціонування системи внутрішнього контролю підприємства**” визначено, що контроль є об’єктивно необхідною складовою господарського механізму управління при будь-якому способі виробництва. У роботі визначено, що контроль сприяє зменшенню схильності до ризику і виступає в системі управління елементом не лише зворотного, а й прямого зв’язку між структурними підрозділами підприємства, між керованою і керуючою системами, між лінійними і функціональними підрозділами. Обґрунтовано, що на підприємстві внутрішній контроль і організація контролю належать до різних функцій управління. А саме: контроль – до контрольної, а організація контролю – до організаційної функції управління. Призначення технології внутрішнього контролю полягає у безперервному спостереженні за процесами й об’єктами, якими управляють, їх дослідженні, вимірюванні та порівнянні. На основі його даних здійснюється коригування прийнятих рішень, планів, норм і нормативів. Завдяки внутрішньому контролю, можливе оперативне усунення негативного впливу так званих ситуативних негараздів. Маються на увазі певні порогові ситуації, коли відбуваються зміни у структурі або технології діяльності підприємства, її реорганізації, трансформації діяльності як у цілому, так і в окремих її складових.

У дисертації зазначено, що існує певна правова колізія стосовно внутрішнього контролю – Бюджетний кодекс (як і інші закони) не містять визначення понять внутрішнього контролю. У роботі удосконалено понятійно-категоріальний апарат: “внутрішній контроль”; “система внутрішнього контролю”, “суб’єкт внутрішнього контролю”. *Внутрішній контроль* – це сукупність правил і процедур, які створюються керівництвом суб’єкта господарювання для забезпечення: досягнення цілей найбільш ефективним способом; відповідності діяльності законам та нормативно-правовим актам; збереження майна та інформації; попередження зловживань і помилок; належного бухгалтерського обліку та правильності і своєчасності складання фінансової звітності. Вітчизняний і зарубіжний досвід господарювання підтверджує важливість і необхідність упровадження внутрішнього контролю, який виконує роль спеціального механізму спостереження на підприємстві, забезпечує реалізацію місії, цілей і стратегічних пріоритетів, суттєво впливає на виявлення та мобілізацію наявних резервів виробництва, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи, збере-

женню власності, посиленню економії, аналізу причин та умов, які спричиняють шахрайство, нестачі та здійснення крадіжок.

Обґрунтовано, що внутрішній контроль є одним із важелів управління підприємствами. Це пояснюється тим, що внутрішній контроль гнучко трансформувався у сучасних умовах в ефективний інструмент управління, тому що, по-перше, його складовими є контрольне середовище, контроль облікової системи, контрольні процедури; по-друге, виявлення ризиків і робота у напрямку їх зниження, виявлення причин і умов, які сприяють виникненню нестач, надлишків, суттєвих викривлень фінансової звітності та здійсненню зловживань, шахрайства, стають факторами удосконалення управління; по-третє, він забезпечує коригування управлінських рішень відповідно до визначених орієнтирів і загальної стратегії. Необхідність посилення внутрішнього контролю на різних рівнях управління сучасними підприємствами зумовлена посиленням конкурентної боротьби та зростанням кількості проблемних підприємств і пов'язана не лише із загальною макроекономічною нестабільністю, а й з дією негативних факторів, що виникають унаслідок підвищених ризиків господарської політики, слабкості стратегічного планування, не завжди кваліфікованого управління. Дослідження показало, що функції контролю глибоко інтегровані з іншими функціями управління, а, окрім того, існує інформаційна інтеграція всередині функції контролю.

Обґрунтовано, що мета внутрішнього контролю визначає його основні функції: *інформаційну* – забезпечення власника, керівництва підприємства достовірною інформацією для прийняття управлінських рішень; *планування* – дозволяє одержати достатню кількість доказів; сприяє раціоналізації витрат на проведення перевірки; забезпечує добрі взаємини з керівництвом, робітниками у процесі перевірки та сприяє якісному виконанню робіт; *діагностичну* – дозволяє виявляти та систематизувати (за рівнями впливу на розвиток підприємства) основні причини негативних явищ: кризи, банкрутства; *координаційну* – забезпечення безперервності процесу внутрішнього контролю шляхом досягнення узгодженості в роботі всіх суб'єктів внутрішнього контролю і персоналу підприємства через механізм налагодження раціональних зв'язків (комунікацій) між ними; *організаційно-розподільчу* – полягає в організації взаємодії та розподілу обов'язків або повноважень між суб'єктами внутрішнього контролю; *превентивну* – виявлення і дослідження фактичного стану справ, зіставлення його з поставленою метою, оцінка ефективності діяльності, вжиття заходів з усунення виявлених порушень; *нагляду* – забезпечення визначення головних моментів при перевірці якості внутрішнього контролю. Виявлено, що особливості системи внутрішнього контролю, які застосовуються у тих чи інших умовах, визначаються функціональним аспектом контролю.

У дисертації визначено основні форми внутрішнього контролю: відомчий (внутрішньовідомчий), внутрішній аудит, внутрішня ревізія, структурно-функціональний контроль. Внутрішній аудит передбачає якісно новий вид внутрішнього контролю і принципово відрізняється від внутрішньої ревізії. Обґрунтовано, що поняття внутрішнього аудиту значно ширше, ніж поняття внут-



рішньої ревізії. Якщо, за сприятливої ситуації, внутрішній аудит, який мав форму ревізії, відображав лише факти дотримання правил обліку і нормативних процедур, то в даний час він перетворюється на один із основних інструментів підвищення ефективності управління підприємством. Запропоновано альтернативний варіант класифікації видів і засобів внутрішнього контролю.

У роботі виконано аналіз зарубіжної системи організації та регулювання внутрішнього аудиту, що дозволило виявити сукупність елементів організації належної системи контролю (концепції, постулати, стандарти, законодавчі акти), які необхідні та достатні для організації системи внутрішнього контролю підприємств різних форм власності й організаційно-правового статусу (ЗАТ, ВАТ, ТОВ та ін.) в умовах трансформаційної економіки в Україні. Зазначено, що механічне перенесення зарубіжної теорії та досвіду на ґрунт української економіки неможливе у зв'язку з інституціональними особливостями як розвитку інститутів незалежного контролю, так і сфери внутрішнього контролю, недостатнім розвитком ринкових інститутів, слабким захистом прав власності в Україні.

У другому розділі **“Методичні підходи до формування системи внутрішнього контролю підприємства”** визначено основні проблеми і передумови організації системи внутрішнього контролю вітчизняних промислових підприємств. Необхідність створення ефективної системи внутрішнього контролю підприємства є об'єктивною вимогою часу. У дисертації зазначено, що слід урахувати особливості вітчизняного законодавства та нерозвиненість внутрішнього контролю, який повинен бути організований власником або керівником і проводитися в кожному окремо взятому суб'єкті господарювання (установі, організації, підприємстві). Обґрунтовано, що шлях до підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю пролягає через удосконалення основних складників його системи, зокрема уточнення мети, завдань, об'єктів і вдосконалення форм контролю. Дослідження показало, що система внутрішнього контролю існує майже на кожному підприємстві, але на одних підприємствах вона організується належним чином і функціонує ефективно, а на інших ця система складається незалежно від цілеспрямованих дій власника або керівництва.

У дисертації визначено структуру основних джерел опору організації системи внутрішнього контролю підприємств. Формування належної системи внутрішнього контролю підприємства передбачає урахування факторів, складу і структури основних джерел опору, вивчення передового досвіду організації системи контролю. Завдяки належній системі внутрішнього контролю, яку створює власник або керівництво підприємства, можна своєчасно виявити широке розмаїття проблем, які виникають, і “конфлікт інтересів” та розробити механізм їх вирішення підприємством. Неefективна система внутрішнього контролю чітко відображає пасивний механізм розв'язання і практичного врахування проблем та інтересів, які нерідко супроводжуються соціаль-

но-економічними колізіями. Це зумовлюється тим, що неефективна система внутрішнього контролю не спонукає до системних і якісних змін в управлінні підприємством.

Загальна теорія контролю, починаючи з часу свого відокремлення в окрему галузь економічного знання, висунула багато різних концепцій внутрішнього контролю. Проте традиційні дослідження страждають істотним недоліком, пов'язаним із тим, що у процесі обґрунтування концепцій внутрішнього контролю, як правило, не вказують чітко всі ті вихідні посилення й обмеження, у межах яких вони зберігають свою доречність. Кожен історичний період і особливості окремих країн накладають свій відбиток на способи побудови механізму належної системи внутрішнього контролю підприємства. Як свідчать результати аналізу зарубіжних джерел, основоположні концепції незалежного контролю передбачають, що саме керівництво, а не контролер, повинно впровадити належну систему внутрішнього контролю і забезпечити її функціонування. Тому немає і не може бути ідеальної системи внутрішнього контролю, бо її створення має певні обмеження. У цьому зв'язку підкреслюється, що система внутрішнього контролю не може розглядатись як достатньо ефективна, якщо при її створенні не було враховано умови її розробки й особливості майбутнього функціонування. Такий стан пояснюється також тим, що в теорії економічного контролю чітко не визначені принципи, на яких повинна будуватися система внутрішнього контролю вітчизняних підприємств при їх реорганізації та спрямованості України на європейську інтеграцію.

У зв'язку з цим запропоновано принципи внутрішнього контролю з урахуванням особливостей його організації та функціонування: *належність* (власник або керівництво підприємств установлює належну систему внутрішнього контролю і забезпечує її функціонування); *планування* (визначається характером та змістом планової контрольної роботи); *динамічність* (перманентне приведення у відповідність мети та спонукальних мотивів контрольної діяльності); *адаптивність* (підтримка певного балансу внутрішніх можливостей розвитку системи внутрішнього контролю та зовнішніх, що генеруються зовнішнім середовищем); *саморегуляція* (корегування системи внутрішнього контролю та підтримання їх оптимальних параметрів відповідно до змін функціонування на мікро– і макрорівнях); *постійність* (стале та ефективне функціонування системи контролю сприяє зменшенню схильності до ризику і дозволяє своєчасно виявляти випадки шахрайства, господарських порушень та інших відхилень від норм, що впливають на фінансово-господарську діяльність підприємств).

Застосування комплексного підходу дозволило обґрунтувати основні вимоги, що висувуються до організації ефективної системи внутрішнього контролю підприємств: *адекватність організаційної структури системи внутрішнього контролю* (організаційна структура системи внутрішнього контролю повинна відповідати розмірам та ступеню складності підприємства); *регламентація внутрішнього контролю* (ефективність функціонування системи контролю знаходиться у прямій залежності від дотримання регламенту внутрішнього контролю); *інформаційна безпека та*

*захист інформації* (особиста відповідальність суб'єктів внутрішнього контролю щодо забезпечення схоронності носія та конфіденційності інформації).

Схематично концептуальну модель побудови системи внутрішнього контролю підприємства представлено на рис.1.

Розгляд внутрішнього контролю з точки зору комплексного підходу дозволив обґрунтувати його як систему, що входить у комплекс управління підприємством і складається з ряду взаємопов'язаних елементів (контрольне середовище, контроль належної облікової системи, контрольні процедури), які розробляє і використовує власник або керівництво підприємства, щоб забезпечити відповідність місії, цілям контролю. Кількість і види процедур, які мають бути виконані, визначаються контролером самостійно з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

У дисертації обґрунтовано, що структура системи внутрішнього контролю спрямована на: сприяння впорядкованій, економічній, ефективній діяльності відповідно до місії та мети підприємства; дотримання вимог національних законодавчих та нормативних актів, а також наказів та розпоряджень керівництва; збереження ресурсів від збитків унаслідок зловживань, нецільового використання, халатності, помилок, шахрайства та інших порушень; розробку та підтримку надійної фінансової та управлінської інформації та на достовірне відтворення такої інформації у своєчасних висновках і звітах. Практика вітчизняних підприємств переконує, що потреба у незалежних внутрішніх перевірках (ретельний і безперервний нагляд виконання контрольних процедур) виникає у зв'язку з тим, що система внутрішнього контролю має тенденції з часом зазнавати змін, якщо відсутній механізм постійної верифікації.

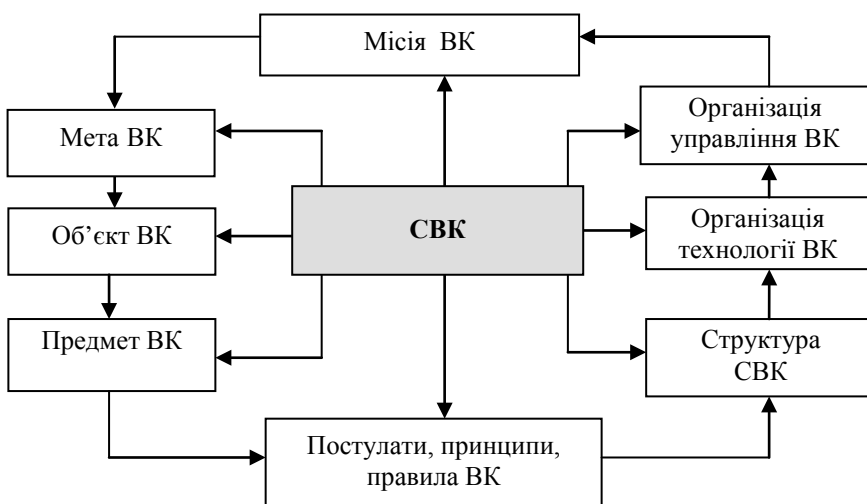


Рис.1. Концептуальна модель побудови системи внутрішнього контролю підприємства

Примітки: ВК — внутрішній контроль, СВК – система внутрішнього контролю

Розроблено базову модель процесу внутрішнього контролю із використанням системного підходу до планування та виконання окремих завдань, яка складається з п'яти фаз (планування завдання; огляд; оцінка; перевірка (верифікація); звітування про виконання завдання). Модель ілюструє етапи внутрішнього контролю в кожній з п'яти фаз, елементи або прийоми, що використовуються в кожній фазі.

У дисертації зазначено, що внутрішній контроль – це технологічний процес, в якому необхідні процедури здійснюються у встановленому порядку і реалізуються за допомогою сукупності організаційних, методичних і технічних методів, способів та прийомів, які сприяють зменшенню схильності до ризику. Обґрунтовано, що методика ведення внутрішнього контролю і його організація – це різні види робіт, які мають різні складові (об'єкти) і виконуються різними методами. Основний висновок у цьому відношенні полягає у тому, що об'єднання загальних та специфічних прийомів та методів організації внутрішнього контролю слід реалізувати на практиці у вигляді наказу про контрольну політику, в якому окремим розділом потрібно визначити: форму організації та тип організаційної структури апарату внутрішнього контролю; форму ведення внутрішнього контролю; організацію та ступінь деталізації внутрішнього контролю при застосуванні комп'ютерних інформаційних систем; формування системи захисту конфіденційної інформації в системі внутрішнього контролю; моніторингу надійності, ефективності, якості внутрішнього контролю.

Обґрунтовано, що планування – основа якісного внутрішнього контролю. Процес планування внутрішнього контролю повинен здійснюватися упорядковано, у певній послідовності. Виконане дослідження свідчить, що з метою забезпечення якості перевірок необхідно своєчасно оцінювати ступінь інформаційного попиту контролерів на різних етапах процесу планування внутрішнього контролю на підприємстві.

Результати опитування 50 респондентів – контролерів підприємств різних форм власності й організаційно-правового статусу з проблеми оцінки ступеня їх інформаційного попиту на різних етапах внутрішнього контролю (рис. 2), дають змогу стверджувати, що найвища потреба в інформації виникає на основному етапі.

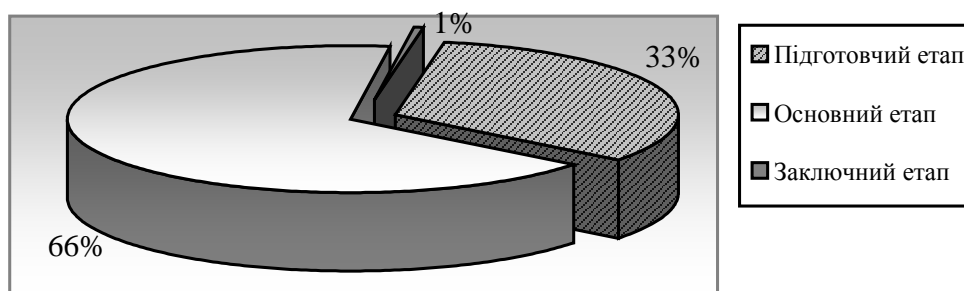


Рис. 2. Оцінка ступеня інформаційного попиту контролерів на різних етапах внутрішнього контролю

Практика свідчить, що контролери прагнуть одержати належну інформацію у відповідний час і у достатньому обсязі для формування достовірних, доречних, неупереджених доказів. Ступінь інформаційного попиту контролерів на різних етапах внутрішнього контролю на підприємстві суттєво впливає на якість перевірки. У роботі розглянуто механізм організації внутрішнього контролю промислових підприємств при застосуванні комп'ютерних інформаційних систем. Обґрунтовано, що налагодження комп'ютеризованих процедур внутрішнього контролю сприяє підвищенню його якості.

Ефективність внутрішнього контролю та його конфіденційність або захист важливих програм та даних від недозвеного доступу і модифікації з боку користувачів має забезпечити криптографія.

У третьому розділі **“Оцінка та підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства”** показано, що дослідження системи внутрішнього контролю, оцінка її економічної ефективності є однією з важливих складових фінансового господарського контролю і здійснюється з метою підвищення якості й ефективності його результатів. Аналіз і оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства потребує належного рівня кваліфікації контролерів.

Процес оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства запропоновано поділити на 7 етапів:

*1 етап* – визначення та систематизація факторів (якості, економічних), що впливають на економічну ефективність системи внутрішнього контролю;

*2 етап* – оцінка рівня факторів, які впливають на економічну ефективність системи внутрішнього контролю (“1” – низький рівень; “2” – середній; “3” – високий);

*3 етап* – визначення експертним шляхом рангу кожного фактора, який впливає на економічну ефективність системи внутрішнього контролю;

*4 етап* – розрахунок первісної оцінки факторів з урахуванням рангу;

*5 етап* – розрахунок загальної оцінки факторів з урахуванням коригуючого коефіцієнта надійності оцінки (табл. 1);

Таблиця 1

Розрахунок загальної оцінки факторів, що впливають на економічну ефективність системи внутрішнього контролю підприємства

Фактори	Рівень факторів			Ранг фактора	Коригуючий коефіцієнт надійності оцінки фактора					Загальна оцінка фактора	
	1- низький	2- середній	3- високий		Первісна оцінка	<1 міс. (0,95)	1-3 міс. (0,96)	3-6 міс. (0,97)	6-8 міс. (0,98)		>8 міс. (0,99)
Якість робочих документів		2		1	2			0,97			1,94
Якісні організаційні поліпшення внутрішнього контролю	1			2	2					0,99	1,98
Збитки внаслідок прямої безгосподарності окремих посадових осіб		2		3	6				0,98		5,88
Реалізований прибуток на підприємстві в результаті розкриття і використання резервів від контролю або недопущення збитків			3	4	12	0,95					11,4
Фінансові санкції (стягнення нарахованих сум податків відповідно до чинного законодавства)	1			5	5	0,95					4,75
Усього											25,95

6 етап – оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств (табл. 2), яка є предметом професійного судження фахівця.

Основні висновки у цьому відношенні полягають у тому, що оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю відіграє активну роль в управлінні підприємством. Вона підтверджує доцільність змін у системі внутрішнього контролю і визначає характер і зміст відповідних змін в управлінні підприємством.

Таку оцінку доцільно використовувати при визначенні напрямів удосконалення внутрішнього контролю і раціоналізації управління підприємством, при розробці проектів упровадження системи контролю, при визначенні методів стимулювання тощо.

Таблиця 2

Оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства

Загальна оцінка	Ризик неефективності внутрішнього контролю	Оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю	Коментарі
Від 0 до 25	>75 % (високий)	незадовільно	Внутрішній контроль не здійснюється
25 - 50	$> 75 \leq 50$ % (середній)	задовільно	Внутрішній контроль здійснюється не формально або частково
50 - 75	$>50 \leq 25$ % (низький)	добре	Внутрішній контроль здійснюється добре
>75	< 25 % (найнижчий)	відмінно	Внутрішній контроль здійснюється формально

7 етап – формування робочого документа “Висновок щодо економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства”, який складається з метою донесення думки контролера про оцінену ним економічну ефективність системи контролю до власника, керівництва підприємства. Основною вимогою до висновку є його зрозумілість і доступність сприйняття. Тому структура висновку і формулювання, які використовуються в ньому, повинні бути одноманітними, типовими. Висновок може складатись у вільній формі, але обов’язково повинен містити такі елементи: назва (заголовок); адресат; вступний параграф; параграф, який описує методичний підхід щодо оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю; параграф, в якому висловлено думку контролера про економічну ефективність системи внутрішнього контролю; дата видачі висновку; підпис контролера.

Запропоновано інформацію щодо оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю групувати та узагальнювати у паспорті підприємства, в якому мають відображатися загальні характеристики підприємства, результати дослідження надійності, якості, економічної ефективності системи внутрішнього контролю, контрольні заходи.

Особливу увагу в роботі приділено формуванню підрозділу внутрішнього контролю, який є невід’ємною складовою організаційної структури підприємства. Чисельність контролерів на підприємстві має бути достатньою для ефективного досягнення поставлених перед ними цілей та завдань. *Відділ внутрішнього контролю* – це самостійний структурний підрозділ промислового підприємства, якому відведено особливу роль в організації контролю і наданні необхідної інформації. Діяльність відділу внутрішнього контролю повинна регламентуватися відповідним положенням, яке затверджується правлінням за погодженням із радою директорів. У положенні визначаються цілі, повноваження та функціональні обов’язки, відповідальність відділу та його взаємовідносини з

іншими підрозділами підприємства. Відділ внутрішнього контролю повідомляє керівництво підприємства про порушення та недоліки в діяльності підрозділів та окремих співробітників, розробляє ефективні рішення, спрямовані на їх усунення. Керівництво підприємства зобов'язане вживати відповідні заходи щодо правильності та своєчасності ведення фінансових документів, а також захисту коштів підприємства від шахрайства та розтрати.

Вибір напрямів удосконалення системи внутрішнього контролю пов'язаний із вирішенням питань, які визначають сучасний стан внутрішнього контролю підприємств та основні напрями його розвитку на перспективу. У цьому зв'язку було запропоновано забезпечити вдосконалення системи внутрішнього контролю підприємств України шляхом реалізації пропозицій *короткострокового* (формування контрольної політики на підприємствах; розробка і запровадження паспорта підприємства; забезпечення детальної регламентації всіх аспектів взаємовідносин між контролерами і власниками або керівниками підприємств; застосування комп'ютерних технологій і сучасних методів у контрольному процесі; удосконалення оперативно-процедурної технології внутрішнього контролю; раціональне використання потенціалу системи внутрішнього контролю; стимулювання контролерів через систему депонування значної частини їх прибутків на індивідуальному рахунку), та *довгострокового* характеру (розробка стандартів внутрішнього контролю; формування інформаційних і координаційних інститутів внутрішнього контролю з метою забезпечення оперативних контактів між державними органами та суб'єктами господарювання і юридично забезпечити участь цих суб'єктів у законодавчій діяльності; тісна взаємодія всіх фінансових інституцій у питаннях внутрішнього контролю; визначення механізму інформування правоохоронних органів про факти порушень фінансової дисципліни, установлені певними процедурами в ході проведення внутрішнього контролю; законодавче закріплення вимоги розкриття внутрішнього контролю; розробка науково-практичних рекомендацій з регламентованого забезпечення організаційних структур внутрішнього контролю; розробка сучасних методик дослідження системи контролю підприємств та методичних рекомендацій щодо проведення внутрішнього контролю, а також закріплення в нормативно-правовому акті прав і обов'язків контролерів).

## ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення актуальної наукової задачі щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України. Воно спирається на такі основні наукові результати й положення:

1. У *теоретичному плані* – розвиток концептуальних основ побудови системи внутрішнього контролю підприємства; удосконалення класифікації видів і засобів внутрішнього контролю.



1.1. У порівнянні з відомими розв'язаннями запропоновано нові ознаки класифікації внутрішнього контролю (повноваження суб'єктів внутрішнього контролю на здійснення контролю; характер визначеності вимог) та удосконалено відомі ознаки (форми контролю, функціональна направленість контролю). Запропонована класифікація внутрішнього контролю адекватно відображає його численні різноманітні аспекти на підприємствах. З метою уточнення різноманітних засобів контролю, які визначаються специфікою діяльності діючого підприємства удосконалено класифікацію найбільш поширених засобів контролю за критерієм *спрямованість* (запобіжні, визначаючі, коригуючі, відновлювані).

1.2. Систему внутрішнього контролю запропоновано розглядати як сукупність основних елементів: середовище контролю, контроль належної облікової системи, контрольні процедури, які розробляє і використовує власник або керівництво підприємства, щоб забезпечити достатню гарантію відповідності місії, цілям контролю. Установлено, що контрольні процедури необхідні для попередження неефективного використання наявних ресурсів, уникнення даремного дублювання і непродуктивних витрат у всіх сферах функціонування діючого підприємства. Виходячи з цього та керуючись висновками теорії загального аудиту, обґрунтовано, що головна мета дослідження системи внутрішнього контролю підприємства полягає у підвищенні рівня довіри до цієї системи та у визначенні її найбільш ризикових ділянок.

1.3. На основі реалізації концептуального підходу, згідно з яким керівництво підприємства, а не контролер, несе відповідальність за розробку такої системи внутрішнього контролю, яка б могла забезпечити достатню впевненість у тому, що фінансова звітність представлена об'єктивно, обґрунтовано концептуальну модель побудови системи внутрішнього контролю підприємства, яка визначається його цільовими установками. Згідно із сутністю концепції та визначеною метою внутрішнього контролю обґрунтовано склад основних функцій внутрішнього контролю, до яких запропоновано віднести: інформаційну, планування, діагностичну, координаційну, організаційно-розподільчу, превентивну, нагляду у зв'язку з їх особливою роллю в господарських процесах. Обґрунтовано сукупність основних принципів та вимог до організації ефективної системи внутрішнього контролю підприємства в умовах трансформаційної економіки в Україні.

1.4. На основі дослідження властивостей, які надаються різними авторами системі внутрішнього контролю, обґрунтовано її структуру та визначено основні її характеристики (особливості філософії та стилю управління; прозорість організаційної структури та методів розподілення відповідальності; наявність моніторингу виконання завдань; результативність внутрішнього контролю; адекватність кадрової політики і практики; відповідність діяльності чинному законодавству; зрозумілість інформаційних технологій у системі внутрішнього контролю).

2. *У методичному плані* – розроблено методичні підходи щодо удосконалення планування та виконання завдань внутрішнього контролю, оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства.

2.1. На основі дослідження особливостей внутрішнього контролю обґрунтовано базову модель процесу внутрішнього контролю із використанням системного підходу до планування та виконання окремих завдань, яка складається із п'яти фаз: планування завдання, огляд, оцінка, перевірка (верифікація), звітування про виконання завдання.

2.2. Обґрунтовано, що здійснюючи загальну оцінку системи внутрішнього контролю, контролери повинні визначати, які саме є ключовими питаннями: попередження матеріальних помилок, забезпечення відповідності діяльності підприємства чинному законодавству та гарантування відсутності суттєвих недоліків у її діяльності. Уперше розроблено методичний підхід щодо оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства на основі застосування методу експертної оцінки, який дозволяє враховувати іманентні якісні та економічні фактори, що її визначають. Загальні принципи поданої методики можуть бути використані при організації та здійсненні оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств як органами внутрішньовідомчого контролю, так і підрозділами внутрішньогосподарського контролю, внутрішнього аудиту.

2.4. Визначено необхідність розробки сучасних методик дослідження системи контролю підприємств та методичних рекомендацій щодо проведення внутрішнього контролю, а також закріплення в нормативно-правовому акті прав і обов'язків контролерів. У розділ організації впровадження належної системи внутрішнього контролю доцільно додати пункт щодо необхідності організації навчання фахівців контрольних органів проведенню внутрішнього контролю.

3. *У практичному плані* – обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення системи внутрішнього контролю підприємств України.

3.1. Обґрунтовано доцільність формування відділу внутрішнього контролю промислових підприємств, насамперед для спостереження за змінами стану підконтрольного об'єкта, за їх впливом на рух до досягнення поставленої мети та місії та зменшення схильності до ризику. Основним інструментарієм контролерів мають стати консультації з питань ведення бухгалтерського обліку, формування звітності, аналізу фінансово-господарської діяльності та підготовки пропозицій щодо усунення допущених порушень.

3.2. Розроблено науково-практичні рекомендації щодо регламентованого забезпечення цієї служби, які реалізовано у положенні про відділ внутрішнього контролю на підприємстві. З метою успішного виконання обов'язків контролер повинен мати відповідну освіту, глибокі знання із супутніх питань, вміння використовувати теоретичні знання на практиці й дотримуватися таких принципів: цілісність, об'єктивність, незалежність, таємність, кваліфікація, компетентність, доб-

рочесність. Усі риси, які мають бути притаманні контролеру, слід закріпити у відповідному правовому документі.

3.3. Запропоновано напрями удосконалення системи внутрішнього контролю в умовах трансформаційної економіки в Україні. Новий підхід ґрунтується на реалізації комплексу пропозицій короткострокового та довгострокового характеру щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю українських підприємств і створення умов, спрямованих на подальше удосконалення господарської діяльності.

3.4. Наголошено на доцільності розробки стандартів внутрішнього контролю підприємств, якими слід передбачити організацію і методику здійснення фінансового контролю діяльності підприємства. Стандартизація внутрішнього контролю має ґрунтуватися на останніх досягненнях науки і практичному досвіді, визначати найбільш прогресивні підходи до виконання завдань внутрішнього контролю.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

1. Пышная Е.Б. Проблемы оценки эффективности системы внутреннего контроля на предприятии // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины. – Донецк: ИЭП НАН Украины. – 2001. – Т.1 – С. 233-246.

2. Пышная Е.Б. Сетевое планирование проведения внутреннего контроля реализации готовой продукции на промышленном предприятии // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины. Актуальные проблемы реформирования экономики в регионе. – Донецк: ИЭП НАН Украины; Краматорский экономико-гуманитарный ин-т. – 2002. – С. 269-272.

3. Пишна О.Б., Болотський Ю.О. Внутрішній контроль інвестиційної привабливості підприємств // Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ. – 2002. – Вип.130. – С. 80-85.

*Особистий внесок:* запропоновано комплексний підхід до формування методики внутрішнього контролю інвестиційної привабливості підприємств.

4. Пышная Е.Б. Модель сетевого планирования проведения комплексного внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности промышленного предприятия // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины. – Донецк: ИЭП НАН Украины. – 2002. – Т. 2. – С. 41-53.

5. Сорокін Б.А., Пишна О.Б., Болотський Ю.О. Методи оцінки інвестиційного ризику при формуванні стратегії та тактики внутрішнього контролю на підприємстві // Наук. пр. Донецького державного технічного ун-ту. Сер. Економіка. – Донецьк: ДонНТУ. – 2002. – Вип. 46. – С. 149-160.

*Особистий внесок*: запропоновано алгоритм оцінки інвестиційних ризиків при формуванні стратегії та тактики внутрішнього контролю на підприємстві.

6. Пышная Е.Б. Усовершенствование методов документального контроля на предприятии // Экономика промышленности. – 2002. – № 3 (17). – С. 122-128.

7. Пышная Е.Б. Система внутреннего контроля: сущность и современное состояние на предприятиях Украины // Экономика: проблемы теории та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ. – 2003. – Т. 1, вип. 174. – С. 241-255.

8. Пышная Е.Б. Совершенствование методов поддержки конкурентоспособности продукции в системе внутреннего контроля промышленного предприятия // Экономические инновации. Экономическое развитие регионов в контексте международной интеграции (конкурентоспособность, реструктуризация и корпоративное управление хозяйственными системами). – Одесса: Ин-т проблем рынка и экономико-экологических исследований НАН Украины. – 2003. – Вып.15. – С. 42-50.

9. Пышная Е.Б. Миссия внутреннего контроля в диагностировании маркетинговых систем распределения (польский опыт) // Вісник Національного технічного ун-ту “Харківський політехнічний інститут”. – Харків: НТУ “ХПИ”. – 2003. – Т. 2, № 22. – С. 195-197.

10. Пышная Е.Б. Экспертная модель количественной оценки эффективности деятельности служб внутреннего контроля на предприятии // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины. – Донецк: ИЭП НАН Украины. – 2003. – С. 345-359.

11. Пишна О.Б. Система внутрішнього контролю: раціоналізація витрат на виробництво як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства // Экономика: проблемы теории та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ. – 2004. – Т. II, вип.190. – С. 530-535.

12. Пишна О.Б. Методичні підходи до оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю // Экономика: проблемы теории та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ. – 2004. – Т. III, вип.191. – С.762-770.

13. Пышная Е.Б. Методика экспертной оценки экономической эффективности системы внутреннего контроля предприятия // Экономика: проблемы теории та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ. – 2004. – Т. III, вип.191. – С.624-629.

14. Пышная Е.Б. Управление операционным аудитом в системе внутреннего контроля предприятия // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины. – Донецк: ИЭП НАН Украины. – 2004. – С.170-181.

15. Пышная Е.Б. Некоторые аспекты методологии аудиторских исследований // Труды IV Междунар. науч.-практ. конф. “Исследование и оптимизация экономических процессов “Оптимум – 2003”. – Харьков: НТУ ХПИ. – 2003. – Ч. 1, № 22. – С. 195-197.

16. Пышная Е.Б. Принципы эффективности и основные требования к организации внутреннего контроля на промышленном предприятии в Украине // Матеріали Всеукраїнської наук.-практ.

конф. “Роль регіонів у забезпеченні стійкого розвитку національної економіки України”, 15-16 квіт. 2003 р. – Чернівці: АНТ Лтд.– Екон. науки. – 2003. – Вип. I. – С. 362-366.

17. Пишна О.Б. Концептуальна модель системи внутрішнього контролю в управлінні фінансово-господарською діяльністю підприємства // Матеріали II Всеукраїнської наук.-практ. конф. “Бухгалтерський облік та фінансова звітність як інструменти контролю”, 25 бер. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – С. 101-104.

18. Пишна О.Б. Забезпечення конкурентоспроможності підприємства за допомогою стратегічно орієнтованої системи внутрішнього контролю // Матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф. “Інвестиційні стратегії сталого розвитку”, 27-28 лют. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – Т.1. – С. 82-83.

19. Пишна О.Б. Внутрішній контроль і аспекти сучасного трактування // Матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. “Наука і освіта 2004”, 10-25 лют. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004.– Т.17. – С. 61-63.

20. Пишна О.Б. Методика оцінки ефективності внутрішнього контролю підприємства // Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. “Динаміка наукових досліджень 2004”, 21-30 черв. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – Т. 48. – С. 5-6.

21. Пишна О.Б. Інструментарій комплексної оцінки ефективності системи внутрішнього контролю підприємства // Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. “Динаміка наукових досліджень 2004”, 21-30 черв. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – Т.43. – С. 14-15.

22. Пышная Е.Б. Некоторые аспекты методологии оценки надежности и экономической эффективности системы внутреннего контроля предприятия // Матеріали V Всеукраїнської наук.-практ. конф. “Фінансово-економічні проблеми розвитку регіонів України“, 26 жовт. 2004 р. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – Т. II. – С. 152-56.

## АНОТАЦІЯ

**Акєнтська О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.01. – Економіка, організація і управління підприємствами. Інститут економіки промисловості НАН України, Донецьк, 2006.

Дисертацію присвячено вирішенню актуальної наукової задачі розвитку теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України. У роботі удосконалено понятійно-категоріальний апарат: “внутрішній контроль”; “система внутрішнього контролю”, “суб’єкт внутрішнього конт-

ролю”. Визначено основні функції, форми внутрішнього контролю. Удосконалено класифікацію видів і засобів внутрішнього контролю. Обґрунтовано концептуальні основи побудови системи внутрішнього контролю підприємства; принципи та основні вимоги до організації ефективної системи внутрішнього контролю; структуру й основні складові елементи системи внутрішнього контролю підприємств України в умовах ринкової трансформації господарств та переходу до сталого економічного зростання. Розроблено базову модель процесу внутрішнього контролю, яка передбачає використання системного підходу до виконання завдань контролю. Сформовано новий методичний підхід до оцінки економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства. Вперше запропоновано положення про відділ внутрішнього контролю на підприємстві, яке визначає засади побудови, функціонування та розвитку відділу внутрішнього контролю промислових підприємств України. Розроблено рекомендації щодо шляхів підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємств України за рахунок реалізації пропозицій короткострокового і довгострокового характеру.

*Ключові слова:* внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, принципи організації внутрішнього контролю, економічна ефективність.

## АННОТАЦІЯ

**Агентьева Е.Б. Повышение экономической эффективности системы внутреннего контроля предприятия. – Рукопись.**

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.01. – Экономика, организация и управление предприятиями. Институт экономики промышленности НАН Украины, Донецк, 2006.

Диссертация посвящена решению актуальной научной задачи развития теоретических положений и разработке практических рекомендаций по повышению экономической эффективности системы внутреннего контроля предприятий Украины.

В работе усовершенствован понятийно-категориальный аппарат: “внутренний контроль”, “система внутреннего контроля”, “субъект внутреннего контроля”. Система эффективного внутреннего контроля – это одна из важнейших составляющих управления предприятием, обеспечивающая его непрерывное функционирование.

Обоснованы основные функции и формы внутреннего контроля. Разработана классификация видов и средств внутреннего контроля. Установлено, что современное состояние отечественной методологии и организации внутреннего контроля не позволяет достичь надлежащего результата в вопросах совершенствования хозяйственных процессов. Разработана концептуальная основа для переориентации отечественных теорий в области внутреннего контроля на решение новых задач,

стоящих перед украинскими предприятиями, в совокупности сводящихся к достижению высокого уровня их хозяйственной и инвестиционно-инновационной деятельности. Обоснованы принципы и основные требования к организации системы внутреннего контроля предприятий Украины. Обосновано, что организация надлежащей системы внутреннего контроля предполагает комплексное поэтапное внедрение концепции ее построения, оценки и разработки собственного подхода к регламентирующим положениям предприятия (“Положение об организации внутреннего контроля предприятия”, “Положение о контрольной политике предприятия”, “Положение об отделе внутреннего контроля предприятия”). Разработана базовая модель процесса внутреннего контроля, которая предусматривает использование системного подхода к выполнению заданий контроля.

В работе впервые предложена методика оценки экономической эффективности внутреннего контроля адекватная современным изменяющимся условиям хозяйствования, которая позволяет, во-первых, своевременно адаптировать функционирование системы контроля к изменениям во внутренней и внешней среде; во-вторых, своевременно вносить изменения в систему внутреннего контроля, обеспечивая гибкость в управлении контролем; в-третьих, усовершенствовать внутренний контроль и управление предприятием в целом. Впервые разработан комплекс научно-методических положений, которые определяют научно-методические основы построения, функционирования и развития отдела внутреннего контроля промышленного предприятия. Обоснован комплекс предложений краткосрочного и долгосрочного характера по повышению экономической эффективности системы внутреннего контроля предприятий, реализация которых приближит Украину к созданию системы контроля европейского образца.

*Ключевые слова:* внутренний контроль, система внутреннего контроля, принципы организации внутреннего контроля, экономическая эффективность.

## SUMMARY

**Akenteva E.B. Economic efficiency improvement of the internal control system of enterprise. – The manuscript.**

The Ph.D thesis for getting scientific degree of a Candidate of Economic Sciences with a major in 08.06.01 specialty – Economics, organization and management of enterprises. Institute of Industrial Economics of the National Academy of Sciences of Ukraine, city of Donetsk, 2006.

The thesis is devoted to solving of actual scientific problem, development of theoretical aspects and development of practical recommendations concerning formation of the internal control system of enterprise and increase of its economic efficiency.

The role of the internal control in the system of enterprise management has been determined. The evolution of views has been investigated and the economic essence, contents, functions and the basic forms

of the internal control in modern conditions have been revealed. The system of principles of organization of the effective internal control system has been substantiated. The analysis has been executed and the features of structure of the internal control system have been revealed, its basic elements have been concretized. The ways of creation of the reliable internal control system at enterprise have been proved. The aspects defining features of creation of the Internal Control Department at enterprise and the methodical recommendations concerning the reliability evaluation and the economic efficiency of the internal control system have been developed.

The suggestions on perfection of the internal control system of enterprises and increase of their economic efficiency have been justified.

The developed theoretical and methodical aspects are used by enterprises and organizations and they are also used during the educational process.

*Key words:* the internal control, system of the internal control, organization principles of the internal control, economic efficiency.

---

Підп. до друку 19.01.2006. Формат 60x90/24. Папір друк. №3. Офс. друк.

Обл. вид. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Замовлення № 908.

Інститут економіки промисловості НАН України.

83048, Донецьк, Університетська, 77.

Ротапринт ІЕП НАН України.