



УДК 657:63

*Л. Ю. Патраманська,
асистент кафедри обліку та оподаткування,
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця*

УДОСКОНАЛЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

*L. Yu. Patramanska,
Assistant of financial control and analyses department of Vinnytsia Institute of Trade and Economics KNUTE, Vinnytsia*

IMPROVING APPROACHES TO EVALUATING THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL IN ENTERPRISES ECOMMERCE

У статті розглядається проблематика оцінки ефективності внутрішнього контролю на підприємствах. Оцінка ефективності внутрішнього контролю може здійснюватись з якісного та кількісного боку з використанням системи критеріїв та показників. Визначено, що проблемами оцінки ефективності контролю є суб'єктивізм оцінок, неможливість звести усі показники до кількісного вимірника, залежність результативності контролю як від суб'єктів, так і від ініціаторів контролю. Різностороння недосконалість як якісної, так і кількісної оцінки ефективності контролю, обумовлює необхідність впровадження інтегрального підходу до оцінки ефективності контролю. Запропонований у статті підхід до оцінки якісних характеристик ефективності внутрішнього контролю дозволяє частково нівелювати вплив суб'єктивного чинника та надати їм кількісну оцінку. На підставі розробленої методом експертних оцінок шкали з'являється можливість охарактеризувати рівень ефективності як низький, задовільний, достатній, високий.

The article deals with the problems of assessing the effectiveness of internal control in enterprises. Evaluating the effectiveness of internal control can be carried out qualitative and quantitatively using benchmarks and indicators. Determined that the problems of assessing the effectiveness of control are subjective assessments impossibility of reducing all quantitative indicators for measuring dependence of performance monitoring as subjects and initiators of control. Imperfect as diverse qualitative and quantitative assessment of the efficiency of controls necessitates the introduction of an integrated approach to assess the effectiveness of controls. The proposed in article approach to assessing the quality characteristics of the effectiveness of internal control can partially neutralize the influence of subjective factors and give them a quantitative assessment. Based on expert assessments developed by the scale it is possible to describe the efficiency level as low, satisfactory, sufficient high.

Ключові слова: внутрішній контроль, електронна комерція, ефективність контролю, якісні показники ефективності, кількісні показники ефективності.

Keywords: internal control, e-commerce, effectiveness monitoring, quality performance, quantitative performance indicators.

Постановка проблеми. Будь-яка діяльність, в тому числі реалізація контролю, здійснюється з метою досягнення певної мети. Проте, можуть мати місце ситуації, коли доцільніше відмовитись від досягнення мети, оскільки витрачені ресурси будуть значно більшими, ніж отримані результати. У зв'язку із неоднозначністю таких ситуацій, обов'язковим є оцінка передбачуваного та уже фактичного результату здійснення контрольних дій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Історичний розвиток категорії «ефективність» розпочався в наукових працях В. Петті, Ф. Кене, Д.Рікардо, Г. Емерсона. Наукові напрацювання у даному напрямку продовжили В. Андрійчук, Т. Котарбинський, С. Мочерний, І. Павленко та інші. Поняття «ефективність» є досить багатограним і може трактуватись з позиції теоретико-сутнісного, методологічного, системного, цільового підходів. Безпосередньо проблематику ефективності контролю підіймають такі науковці як С.В. Бардаш, Н.Г.Виговська, І.К. Дрозд, М.Ф. Максимова, В.П. Пантелєєв, В.О. Шевчук, О.О. Шерстюк та ін. В результаті аналізу економічної літератури, встановили, що науковці приділяють значну увагу виміру ефективності державного, відомчого контролю [3, 10, 17, 18] або ж оцінці ефективності системи внутрішнього контролю з точки зору зовнішнього аудитора в процесі підтвердження фінансової звітності [4, 7, 15].

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення підходів до оцінки ефективності внутрішнього контролю та їх удосконалення на підприємствах електронної комерції.

Викладення основного матеріалу. Щодо терміну «ефективність», то дана категорія походить від латинського слова effectus, що в перекладі означає «результат, наслідок чого-небудь, яких-небудь дій, причин», а ефективний (effectivus) означає такий, що дає ефект, але не будь-який, а намічений задалегідь. Звідси

ефективність трактується як результат цілеспрямованої дії.

Слід погодитись із думкою Бардаша С.В., що ефективність контролю – це здатність, якою наділений суб'єкт контролю та який може раціонально виконувати контрольні дії, зміст та наслідки яких будуть обумовлювати досягнення мети контролю [1, с.448]. При цьому науковець зауважує, що ефект залежить від ефективності, адже якщо суб'єкт контролю не здатний раціонально виконувати контрольні дії, імовірність одержання ефекту наблизитиметься до нульового значення.

Найчастіше в науковій літературі під поняттям «ефект контролю» розуміють саме як економічний ефект, тобто отримання вигод у формі матеріальних, фінансових ресурсів або ж навпаки їх економії. Проте, це досить обмежений підхід, так як, погоджуючись з Бардашем С.В. [1], слід виокремити декілька видів ефекту контролю: інформаційний, соціально-виховний, організаційний, економічний. Така класифікація ефекту контролю обумовлена тим, що ефект контролю не завжди можна виміряти в конкретних числових значеннях, і до того ж серед функцій контролю виокремлюють інформаційну, виховну.

Отже, ефективність контролю підприємства електронної комерції - це його властивість досягати мети контролю та сприяти оптимізації управління підприємством е-комерції в цілому.

До чинників, що обумовлюють ефективність внутрішнього контролю, в першу чергу відносять рівень інформаційного, фінансового, кадрового, матеріально-технічного забезпечення контролю тощо. Ефективність контролю залежить і від часового аспекту, на стадії якого здійснюється попередній, поточний і заключний контроль, і діапазону контролю, який передбачає організацію контролю по всіх фазах управлінської системи контролю (планування, організація, мотивація і т.д.) [12].

Ефективність системи контролю може розглядатись в цілому на рівні підприємства, а також щодо окремих її елементів, конкретних форм контролю чи окремого контрольного заходу. Проте, на наш погляд оцінка ефективності окремого контрольного заходу не може надати вичерпну інформацію, оскільки результат від контролю може проявитись у довгостроковій перспективі та матиме стратегічний характер.

Предметом оцінки ефективності внутрішнього контролю є структура та ресурси внутрішнього контролю, безпосередньо процес та результати внутрішнього контролю.

Основні труднощі оцінки ефективності внутрішнього контролю викликані наступними обставинами:

- результат контролю не завжди можливо виміряти кількісно;

- ефективність залежить не тільки від виконавців контролю, але і від ініціаторів контролю, оскільки саме вони будуть приймати рішення за результатами контролю;

- при оцінці ефективності контролю наявний суб'єктивізм.

Саме у внутрішньому контролі діяльності підприємств е-комерції постає проблема: хто ж має здійснювати оцінку ефективності контролю. Для корпоративних суб'єктів господарювання така проблема може бути вирішена шляхом створення спеціальних підрозділів контролю [6], проте вітчизняні підприємства е-комерції не належать до таких. Тому оцінка внутрішнього контролю може здійснюватись або керівником підприємства або ж зовнішніми аудитором на замовлення керівника.

В залежності від суб'єкта оцінки ефективності внутрішнього контролю обираються підходи та методи оцінювання. Суб'єкт оцінки ефективності внутрішнього контролю може застосовувати розрахункові моделі, методи експертної та рейтингової оцінки, метод інтерв'ю, метод порівняння з еталоном та ін. Донцова Л.В. [8] пропонує застосовувати метод бенчмаркінгу для оцінки ефективності внутрішнього контролю. Даний метод передбачає виявлення конкурентних переваг, еталонних показників конкурентів щодо організації та функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах аналогічної галузі. Безумовно завдяки застосуванню даного методу можна досягти значних успіхів та використати найпрогресивніші напрацювання у галузі функціонування підприємства, проте з іншого боку даний метод є досить обмеженим, оскільки інформація щодо організації внутрішнього контролю та тим більше його результатів зазвичай є конфіденційною.

Вибір підходу чи методу оцінки ефективності внутрішнього контролю підприємства здійснюється у відповідності до предмету оцінки: його кількісного чи якісного аспекту. В той же час кожен з методів має свої як позитивні, так і негативні характеристики. Так, перевагами застосування методів кількісної оцінки є простота використання (прості розрахункові методи та моделі), висока точність результатів (експертні оцінки), спрощення процесу планування розвитку системи внутрішнього контролю (бенчмаркінг). З іншого боку, недоліками методів цієї групи є громіздкість та складність окремих математичних моделей, ігнорування окремих факторів впливу на ефективність, що не підлягають кількісній оцінці (людський фактор), суб'єктивність експертних оцінок, їх залежність від кваліфікації експертів (експертні оцінки), необхідність опрацювання великих обсягів інформації (бенчмаркінг), недостатня точність даних внаслідок розрахунку рейтингових показників на основі постійних показників, що не враховують мінливі чинники ризику.

Перевагами групи методів якісної оцінки ефективності системи внутрішнього контролю є простота застосування (метод інтерв'ю, моделі зрілості), універсальність (методи порівняння з еталоном). Обмеженість цих методів проявляється у суб'єктивності, складності порівняння складних систем контролю (моделі зрілості), у занадто високому рівні узагальнення тощо.

Враховуючи різносторонню недосконалість як якісної, так і кількісної оцінки ефективності контролю, слід впроваджувати інтегральний підхід, який би синтезував в собі декілька методів, що дозволить сформулювати комплексне бачення ефективності внутрішнього контролю.

Для визначення ефективності контролю застосовують систему показників та критеріїв. Часто поняття «критерій» і «показник» вживають як синоніми. Критерій - це встановлені умови, які повинні виконуватись фактично досягнутими значеннями показників після закінчення звітного року або певного періоду. Показники - це кількісні характеристики певних критеріїв. Проблема вибору критеріїв виникає в тому випадку, коли недостатньо вивчена сутність об'єкта, а проблема вибору показників виникає тоді, коли стає значущою відсутність повноти відображення статистикою явища цієї сутності.

Показники ефективності діяльності суб'єктів внутрішнього контролю повинні враховувати очікування основних замовників (найвище керівництво), а також відповідати певним стратегічним цілям внутрішнього контролю, однак при цьому для оцінки ефективності їх діяльності не існує універсального набору критеріїв.

На рис.1 представлено різноманіття підходів науковців щодо виділення критеріїв ефективності контролю, проте окремі з них, на наш погляд, не можуть бути оцінені: комплексність, об'єктивність тощо.

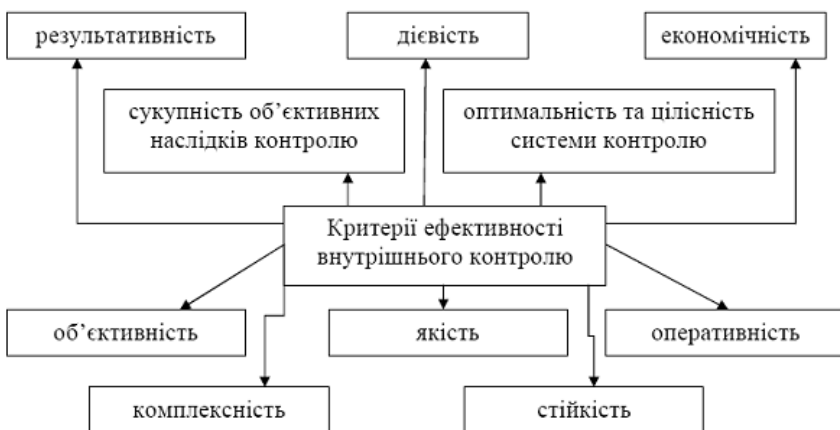


Рис. 1. Критерії ефективності внутрішнього контролю

Критерії ефективності контролю - результативність, дієвість, економічність - дозволяють зробити про неї висновки тільки в загальній формі. Конкретно оцінювати практичні результати контролю допомагають напрацювання і використання стійких, постійних вимірів - показників. Якщо критерії досягнення мети контролю мають загальний характер, то для показників характерне розкриття внутрішнього змісту контрольної роботи, вирізнення складових частин, з яких складається отриманий позитивний результат, що і дає можливість оцінювати якість контролю [3]. Ефективність контролю можна оцінити і з якісної, і з кількісної точок зору. Якісні характеристики визначаються через логічну оцінку змін в системі контролю, вона реалізується шляхом аналітичного узагальнення результатів контрольних дій з позицій зниження різного роду ризиків підприємства е-комерції.

Кількісні показники являють собою числові дані, в тому числі виражені через коефіцієнти, що характеризують конкретні процеси або події, що відбуваються або в системі внутрішнього контролю, або в зв'язку зі змінами під впливом внутрішнього контролю. Кількісні оцінки ґрунтуються на економіко-математичних розрахунках, пов'язаних з дослідженням відносних або середніх величин.

При розробці показників ефективності слід звернути особливу увагу на наявність у них певних джерел даних і зв'язок зі стратегічними завданнями, а також на точність, ясність і об'єктивність таких показників, їх зрозумілість, послідовність і можливість контролю. На різних підприємствах ці показники можуть бути різними і залежати від безлічі факторів: галузі, підходу до управління, рівня розвитку служби внутрішнього контролю, інших факторів.

Показники ефективності внутрішнього контролю підприємств у монографії [6] систематизовано у розрізі показників якості (загальний рівень кваліфікації, стаж роботи суб'єктів контролю, наявність сертифікатів щодо підвищення кваліфікації, навчань, наявність стандартів внутрішнього контролю тощо), продуктивності (виконання плану контрольних перевірок, кількість виявлених недоліків та порушень, середня тривалість контрольних заходів), результативності (кількість проведених контрольних заходів, прямий економічний ефект, відсоток виконаних бізнесом рекомендацій за результатами контрольних заходів, задоволеність ініціаторів внутрішнього контролю).

Хоча даний перелік є досить вичерпним та оцінює різні аспекти ефективності внутрішнього контролю, у всіх вищевказаних показників є свої як позитивні, так і негативні характеристики. Так, наприклад, показник «Відсоток виконаних бізнесом рекомендацій за результатами контрольних заходів» об'єктивний і наочно показує корисність внутрішнього контролю, проте нівелюється різної значимістю рекомендацій. Показник «Відсоток контрольних заходів, проведених у встановлений термін» об'єктивний і легко вимірюється, проте його застосування може призвести до роботи суб'єкта контролю на шкоду якості, а також до скорочення обсягу робіт в рамках контрольних заходів.

Для підприємств е-комерції рекомендуємо застосовувати підхід до оцінки якісних характеристик системи внутрішнього контролю, який передбачає порівняння бальної оцінки та коефіцієнтів вагомості. (табл. 1.). Коефіцієнти вагомості були встановлені шляхом застосування методу експертних оцінок.

Таблиця 1.

Перелік якісних критеріїв оцінки ефективності внутрішнього контролю підприємств електронної комерції

№	Контрольні параметри / завдання	Цільові значення контрольних параметрів	Критерії оцінки значень контрольних параметрів	Вагомість контрольних параметрів
1	2	3	4	5
Блок 1. Організація та структура внутрішнього контролю				
1.1	Дотримання принципів організації внутрішнього контролю	Показниками якості контролю слугує міра дотримання ключових принципів контролю	8-10 балів - повністю відповідає; 4-7 балів - відповідає частково; 0-3 бали - є істотні відхилення від загальноприйнятих стандартів	0,15
1.2	Повноваження суб'єктів внутрішнього контролю	Положення про внутрішній контроль містить повний опис повноважень, які відповідають законодавчим нормам та внутрішнім стандартам внутрішнього контролю		0,1
1.3	Підзвітність внутрішнього контролю	Встановлено та дотримується періодичність звітування суб'єкта внутрішнього контролю керівництву суб'єкта господарювання		0,1
1.4	Мета та завдання внутрішнього контролю	Мета та цілі внутрішнього контролю відображені в Положенні про внутрішній контроль та відповідають стратегії підприємства на поточний момент		0,3
1.5	Стратегія внутрішнього контролю	Визначена стратегія внутрішнього контролю відповідає стратегічним цілям підприємства електронної комерції.		0,15
1.6	Структура внутрішнього контролю	Діюча система внутрішнього контролю відповідає потребам підприємства та здатна вирішувати поставлені завдання на достатньому якісному рівні		0,15
1.7	Обов'язки суб'єктів внутрішнього контролю	Положення про внутрішній контроль містить опис обов'язків суб'єктів контролю у відповідності до встановлених вимог		0,05

Блок 2. Методологія та процедури внутрішнього контролю				
2.1	Застосування ризик-орієнтованого підходу до здійснення контролю основної діяльності	Планування контрольних заходів із застосуванням ризик-орієнтованого підходу, на основі карти ризиків(яка має містити специфічні ризики для е-комерції), які ранжуються за ступенем значущості відповідно до виявлених слабких місць діяльності та поставленими стратегічними завданнями		0,2
2.2	Виконання поставлених завдань та запланованих контрольних процедур	Проведення внутрішнього контролю відповідно до плану. Забезпечується виконання намічених завдань суб'єктами контролю, які мають відповідний досвід і кваліфікацію	8-10 балів - повністю відповідає; 4-7 балів - відповідає частково; 0-3 бали - є істотні відхилення від загальноприйнятих стандартів	0,4
2.3	Процедура моніторингу та контролю за усуненням виявлених порушень	Процес моніторингу передбачає ведення реєстру виявлених порушень та рекомендацій із зазначенням терміну усунення, співробітника, відповідального за усунення, і суб'єкта внутрішнього контролю, відповідального за моніторинг впровадження рекомендації		0,25
2.4	Використання спеціального програмного забезпечення	Суб'єкти внутрішнього контролю використовують програмне забезпечення при плануванні і виконанні контролю, а також з метою ведення робочої документації, здійснення процедур моніторингу та контролю за своєчасністю усунення виявлених порушень і підготовки внутрішньої управлінської звітності за підсумками проведених контрольних заходів		0,15
Блок 3. Звітність та обмін інформацією				
3.1	Процедура зовнішнього інформаційного обміну та координації діяльності внутрішнього контролю з зовнішніми організаціями	Розроблено і виконуються на практиці процедури по інформаційному обміну і координації діяльності між суб'єктами внутрішнього контролю і зовнішнім аудитом, наглядовими органами, державними органами	8-10 балів - повністю відповідає; 4-7 балів - відповідає частково; 0-3 бали - є істотні відхилення від загальноприйнятих стандартів	0,2
3.2	Процедура внутрішнього інформаційного обміну та координації діяльності суб'єктів внутрішнього контролю із іншими підрозділами	Розроблено і виконуються на практиці процедури щодо ефективного інформаційного обміну та координації діяльності між суб'єктами внутрішнього контролю та іншими підрозділами. Впроваджена процедура щодо своєчасного інформування про встановлені факти порушень внутрішніх регламентів, виявлені зловживання в ході основної діяльності		0,3
3.3	Процес підготовки управлінської звітності та комунікації з керівництвом підприємства	Розроблені та застосовуються спеціальні форми звітності перед керівництвом про результати діяльності внутрішнього контролю. Встановлено і дотримується періодичність підготовки звітності, достатньо для забезпечення ефективного процесу комунікації з керівництвом підприємства.		0,5
Блок 4. Ресурси внутрішнього контролю, система мотивації та розвитку суб'єктів внутрішнього контролю				
4.1	Планування ресурсів внутрішнього контролю	Здійснюється формалізований процес планування ресурсів з метою ефективного використання трудових ресурсів за предметними напрямками. Посадові інструкції розроблені для співробітників всіх рівнів в і містять детальний опис посадових обов'язків і повноважень. Розроблена система кваліфікаційних вимог та професійного досвіду для кожної позиції в структурі служби внутрішнього контролю.	8-10 балів - повністю відповідає; 4-7 балів - відповідає частково; 0-3 бали - є істотні відхилення від загальноприйнятих стандартів	0,5
4.2	Професійний розвиток працівників служби внутрішнього контролю	Розроблено і використовується програма підвищення кваліфікації, що відповідає поставленим цілям і задачам, специфіці діяльності підприємства.		0,3
4.3	Система мотивації працівників служби внутрішнього контролю	Оцінка результатів діяльності співробітників здійснюється відповідно до розробленої системи компетенцій і ключових показників ефективності. Досягнення ключових показників ефективності передбачає матеріальну мотивацію працівників.		0,2

Визначивши оцінку в балах для кожного з якісних показників її слід перемножити із коефіцієнтом вагомості та підсумувати. Отримане значення слід порівняти із шкалою, що розроблена методом експертних оцінок, на основі чого можна зробити висновки про ефективність контролю:

- високий рівень – інтегральний показник в межах 36-40 балів;
- достатній – інтегральний показник в межах 28-35 балів;
- задовільний – інтегральний показник в межах 12-27 балів;
- низький – інтегральний показник в межах 0-11 балів.

В умовах нестабільності економічної ситуації, динамізму розвитку електронного бізнесу основна діяльність підприємств е-комерції повинна постійно адаптуватись та трансформуватись, а відповідно під ці зміни має підлаштовуватися і внутрішній контроль. Тому особливо актуальним в даний час є включення в оцінку ефективності системи внутрішнього контролю постійного моніторингу процесу трансформації внутрішнього контролю.

Для вирішення цього завдання представляється доцільною розробка методик оцінки «гнучкості» внутрішнього контролю, яка б дозволяла проводити моніторинг відповідності системи внутрішнього контролю поточних і перспективних умов ведення електронного бізнесу, стратегії розвитку, передбачала своєчасне оновлення контрольної середовища, регламентації, форм і видів контролю.

Іншим аспектом оцінки ефективності контролю основної діяльності підприємств е-комерції є визначення кількісних показників [1, 2]:

1. Коефіцієнт співвідношення вартості резервів, виявлених протягом звітного періоду до витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю або витрат на організацію та проведення окремого контрольного заходу;
2. Коефіцієнт співвідношення відшкодованої завданої шкоди протягом звітного періоду до витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю або витрат на організацію та проведення окремого контрольного заходу;
3. Коефіцієнт співвідношення витрат звітного періоду на створення/удосконалення та функціонування системи внутрішнього контролю у складі адміністративних витрат або витрат звітного періоду на організацію та проведення окремого контрольного заходу до одержаного чистого прибутку протягом звітного періоду;
4. Коефіцієнт оперативності проведення контрольних заходів;
5. Коефіцієнт своєчасності завершення контрольних заходів;
6. Коефіцієнт плановості проведення контрольних заходів;
7. Коефіцієнт виконання планів та програм контрольних заходів;
8. Коефіцієнт впровадження пропозицій, сформованих за наслідками контрольних заходів;
9. Коефіцієнт відшкодування встановленої матеріальної шкоди протягом періоду, що досліджується;
10. Відсоток своєчасно впроваджених рекомендацій;
11. Відсоток своєчасно поданих звітів за підсумками проведених перевірок

Інтерпретація кількісних параметрів повинна здійснюватися щодо цільових значень, встановлених керівництвом з урахуванням цілей, поставлених перед внутрішнім контролем. На наш погляд, якщо числове значення кожного відносних показників (№4-11) більше за 70 % та із загальної кількості показників понад 70% мають позитивне значення (більше 70%), то система контролю є ефективною.

Наведений перелік коефіцієнтів оцінки ефективності контролю на кожному підприємстві може уточнюватись, доповнюватись в залежності від потреб управління, організаційної структури внутрішнього контролю тощо.

Для підприємств електронної комерції у процесі контролю і управління в цілому є характерною орієнтація на ризики, а тому пропонуємо також оцінювати ефективність внутрішнього контролю через оцінку засобів контролю щодо оцінених ризиків. Цей етап для підприємств електронної комерції варто розглядати через систему показників ефективності їх основної діяльності (КРІ – ключові показники ефективності). Отже, ефективність даних процесів загалом лежить у площині вимірювання ефективності роботи підприємства, відповідно через показники яких пропонуємо здійснювати її контроль.

Таким чином, для оцінки ефективності контролю, також мають бути обґрунтовані критерії еталонних показників, що є обов'язком інших служб, але не внутрішнього контролю. Суб'єкти внутрішнього контролю на основі таких даних повинні здійснювати моніторинг, щоб вчасно помітити негативні тенденції та розробити заходи щодо їх усунення.

Вважаємо, що результати кількісної та якісної оцінки ефективності внутрішнього контролю на підприємствах електронної комерції повинні узагальнюватись у звітному документі, який би агрегував результати за декілька часових періодів, що спростить процес їх порівняння. У випадку наявності позитивних зрушень щодо ефективності контролю, існуючий підхід до внутрішнього контролю на підприємстві електронної комерції слід вважати доцільним для подальшого впровадження.

Слід зауважити, що в практиці господарювання підприємств електронної комерції досягнення ідеальної ефективності системи внутрішнього контролю є неможливим, оскільки ресурси системи внутрішнього контролю та часові рамки контрольних заходів є обмеженими.

Висновки. Реалізація внутрішнього контролю на підприємствах електронної комерції відбувається з визначеною керівництвом метою, ступінь досягнення якої і визначає ефективність контролю. Ефективність внутрішнього контролю на підприємствах електронної комерції повинна оцінюватись з використанням кількісних та якісних показників. Запропонована удосконалена методика оцінки якісних характеристик системи контролю на основі бальної оцінки значень контрольних параметрів дозволяє частково нівелювати вплив суб'єктивного чинника та надати їм кількісну оцінку. Завдяки цьому суб'єкт оцінки ефективності контролю може швидко порівнювати в часовому аспекті отримані результати. Перспективами подальших досліджень є застосування нових методів оцінки ефективності контролю, зокрема бенчмаркінгу.

Література:

1. Бардаш С. В. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю / С. В. Бардаш, Т. С. Осадча// [Економіка та держава](#). - 2011. - № 11. - С. 16-19.
2. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід : монографія / С.В. Бардаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
3. Басанцов І. В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю / І. В. Басанцов // Вісник Сумського державного університету. - (Серія "Економіка"). - 2004 - № 6(65). - С. 149-156.
4. Безверхий К. Методика використання аналітичних процедур при оцінці ефективності системи внутрішньогосподарського контролю підприємства / К. Безверхий // [Бухгалтерський облік і аудит](#). - 2014. - № 11. - С. 17-24.
5. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. - Житомир: ЖДТУ, 2008. - № 1 (43). - С. 28.
6. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / Н.Г. Виговська. — Житомир: ЖДТУ, 2008. — 532 с.
7. Горло В.І. Використання математичних моделей при оцінці ефективності системи внутрішнього контролю / В.І. Горло // [Економічний аналіз: теорія і практика](#). - 2007. - № 4. - С. 57-61.
8. Донцова Л.В. Бенчмаркінг как инструмент оценки эффективности системы внутреннего контроля монография.-М.:ПРОСПЕКТ, 2016. – 128 с.
9. Дрозд І.К. Внутрішній аудит у секторі державного управління / І.К. Дрозд // [Казна України](#). - 2012. - № 2. - С. 6.
10. Елін А.І. Деякі підходи до оцінки ефективності контрольних заходів в кредитних організаціях / А.І. Елін, І.К. Кобозев // [Контролінг](#). - 2005. - № 3.
11. Єлісеєв О.А. Використання аналізу в контролі діяльності споживчого товариства: монографія / О.А. Єлісеєв, Т.Ю. Серебрякова. - Чебоксари, 2011. - 106 с.
12. [Максімова В. Ф.](#) Формування критеріїв якості внутрішнього контролю / В. Ф. Максімова, Н. М. Ковальова, Є. В. Шляхов // [Вісник соціально-економічних досліджень](#). - 2012. - Вип. 4. - С. 216-223.
13. Максімова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства: системний підхід до розвитку: монографія / В.Ф. Максімова. - К.: АВРІО, 2005. - 264 с.
14. [Михальчишина Л. Г.](#) Оцінка ефективності діяльності служби внутрішнього аудиту / Л. Г. Михальчишина, Л. Маловічко // [Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету \(економічні науки\)](#). - 2014. - № 2. - С. 144-148.
15. Назарова М.А. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю з використанням математичних методів / М.А. Назарова. - М.: Фініздат, 2002. - 250 с.
16. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [моногр.] / В.П. Пантелеєв; Державна академія статистики, обліку та аудиту. — К.: ДП "Інформ.аналіт. агентство", 2008. — 491 с.
17. Шевченко Н.В. Критерії та показники оцінки ефективності державного фінансового контролю / Н.В. Шевченко // [Облік і фінанси АПК](#). - 2011. - №2. -

С.82-85.

18. Шевчук О. А. Критерії оцінки ефективності державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Сталій розвиток економіки .- 2012. - №7 (17). - С. 372 – 376.

References:

1. Bardash, S. V. (2011), "Some aspects of qualitative and quantitative evaluation of the effect and effectiveness of internal control", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 11, pp. 16-19.
2. Bardash, S. V. (2011), "Ekonomichnyy kontrol' v Ukraini: systemnyy pidkhid" [Economic control in Ukraine: a systematic approach], KNTEU, Kiev, Ukraine.
3. Basantsov, I. V.(2004), "Theoretical and methodological foundations of evaluating the effectiveness of state financial control", *Visnyk Sums'koho derzhavnoho universytetu (Serii "Ekonomika")*, vol. 6(65), pp. 149-156.
4. Bezverkhyj, K. (2014), "Methods of using analytical procedures in assessing the effectiveness of the internal control of the enterprise", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 11, pp. 17-24.
5. Butynets', T.A. (2008), "Internal control: the elements of the system", *Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 1 (43), p. 28.
6. Vyhovs'ka, N.H. (2008), "*Hospodars'kyj kontrol' a Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia*" [Economic Control in Ukraine: theory, methodology, organization], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine.
7. Horlo, V.I. (2007), "Vykorystannia matematychnykh modelej pry otsyntsi efektyvnosti systemy vnutrishn'oho kontroliu", *Ekonomichnyy analiz: teoriia i praktyka*, vol. 4., pp. 57-61.
8. Dontsova, L.V. (2016), "*Benchmarkynh kak ynstrument otsenky efektyvnosti systemy vnutrenneho kontroliia*" [Benchmarking as a tool for assessing the effectiveness of internal control], PROSPEKT, Moscow, Russian.
9. Drozd, I.K. (2012), "Internal audit in the public sector", *Kazna Ukrainy*, vol. 2, pp. 6.
10. Elin, A.I. (2005), "Some approaches to evaluating the effectiveness of control measures in credit institutions", *Kontrolinh*, vol. 3.
11. Yelyseiev, O.A. (2011), "*Vykorystannia analizu v kontroli diial'nosti spozhyvchoho tovarystva*" [Using the analysis in the control of the consumer society], Cheboksary, Russian.
12. Maksimova, V. F. (2012), "Formation of quality criteria internal control", *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen'*, vol. 4., pp. 216-223.
13. Maksimova, V.F. (2005), "*Vnutrishnij kontrol' ekonomichnoi diial'nosti promysloвого pidpryemstva: systemnyy pidkhid do rozvytku*" [Internal control of economic activities of industrial enterprises, system approach to development], AVRIO, Kiev, Ukraine.
14. Mykhal'chyshyna, L. H. (2014), "Evaluation of the effectiveness of the internal audit", *Zbirnyk naukovykh prats' Tavrijs'koho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky)*, vol. 2, pp. 144-148
15. Nazarova, M.A. (2002), "*Otsinka efektyvnosti systemy vnutrishn'oho kontroliu z vykorystanniam matematychnykh metodiv*" [Evaluating the effectiveness of internal control systems using mathematical methods], Finizdat, Moscow, Russian.
16. Panteleiev, V.P. (2008), "*Vnutrishn'ohospodars'kyj kont rol': metodolohiia ta orhanizatsiia*" [Internal control: methodology and organization], State Academy of Statistics, Accounting and Auditing, Kiev, Ukraine.
17. Shevchenko, N.V. (2011), "Criteria and indicators for assessing the effectiveness of state financial control", *Oblik i finansy APK*, vol. 2., pp. 82-85.
18. Shevchuk, O. A. (2012), "Criteria for evaluating the effectiveness of state financial control", *Stalyj rozvytok ekonomiky*, vol. 7 (17), pp. 372 – 376.

Стаття надійшла до редакції 20.10.2016 р.



ТОВ "ДКС Центр"