

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

БЄЛІК ВАДИМ ДАНИЛОВИЧ

УДК: 657.633 (043.3)

**ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА:
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Майданевич Петро Миколайович,
Південний філіал “Кримський агротехнологічний університет” Національного університету біоресурсів і природокористування України, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Костирко Руслан Олександрович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту Державного комітету статистики України (м. Київ),
в.о. професора кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Петренко Наталія Іванівна,
Житомирський державний технологічний університет
доцент кафедри господарського і фінансового контролю

Захист відбудеться “27” жовтня 2011 р. о 15⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “19” вересня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради, д.е.н., проф.

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. За умов нестабільної економічної та політичної ситуації в державі, постійних змін законодавства виникає нагальна потреба підвищення якості інформаційного забезпечення системи управління, що нерозривно пов'язано з удосконаленням функціонування системи внутрішнього контролю. За рахунок впровадження та розвитку системи внутрішнього контролю забезпечується збереження майна, раціональне використання всіх наявних ресурсів, надання управлінському персоналу достовірної інформації. Ефективна система внутрішнього контролю забезпечує своєчасне виявлення недоліків у діяльності підприємства, визначення заходів з їх усунення, уникнення в майбутньому та створює передумови для покращення адаптації діяльності підприємств з газопостачання та газифікації до зміни умов внутрішнього та зовнішнього економічного середовища.

Сучасні системи внутрішнього контролю, що функціонують на підприємствах з газопостачання та газифікації є недосконалими та не задовольняють потреби управлінської ланки в якісній та достовірній інформації. Така ситуація зумовлена недостатністю теоретичних і практичних досліджень ряду питань пов'язаних з системою внутрішнього контролю на підприємстві, а також відсутністю належного нормативно-правового забезпечення її функціонування. Про незадовільний стан внутрішнього контролю свідчать результати опитування керівників вітчизняних підприємств, проведеного Міжнародною фінансовою корпорацією, згідно з яким з 67 досліджених підприємств лише 39 % – мають відділ внутрішнього контролю як окремий підрозділ підприємства, 54 % – задокументовані процедури внутрішнього контролю, 58 % – застосовують моніторинг і тестування систем внутрішнього контролю.

Теоретичним і методичним аспектам функціонування та удосконалення внутрішнього контролю присвятили свої праці українські вчені та науковці: О.Б. Акентьєва, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, Б.І. Валуєв, Н.Г. Виговська, П.І. Гайдучий, С.Ф. Голов, В.А. Дерій, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, Р.О. Костирко, М.В. Кужельний, Н.П. Кузик, В.Ф. Максимова, Л.В. Нападовська, В.П. Пантелеєв, С.М. Петренко, Н.І. Петренко, Л.В. Рибалко, В.С. Рудницький, Л.В. Сухарева, Б.Ф. Усач, Л.С. Шатковська, В.О. Шевчук та ін. Дослідження окремих питань внутрішнього контролю здійснили зарубіжні науковці: В.Д. Андреев, Э.А. Арренс, І.А. Белобжецький, В.В. Бурцев, Дж.К. Лоббек, Т.Д. Попова, М.І. Протасов, Дж.К. Робертсон, Я.В. Соколов, В.П. Суйц, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, Л.А. Шмельцер, С.О. Шохін та ін.

Не применшуючи ролі проведених досліджень з проблематики теорії та методики системи внутрішнього контролю діяльності підприємств, в роботі акцентовано увагу на невирішених питаннях, зокрема: встановлення структурних елементів системи внутрішнього контролю; взаємозв'язок понять “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит”, класифікація внутрішнього контролю та її розвиток; організаційно-методичні положення здійснення внутрішнього контролю та формування системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації. Відсутність досліджень з проблемних питань організації та методики внутрішнього контролю діяльності

підприємств, необхідність розробки науково-обґрунтованих рекомендацій з урахуванням напрацювань українських і зарубіжних вчених визначили актуальність та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014) автором розроблено організаційно-методичний підхід до внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення системи внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації.

Для досягнення мети у дисертації поставлені до вирішення такі завдання:

- визначити структурні елементи системи внутрішнього контролю та вплив галузевих особливостей на її функціонування;
- уточнити взаємозв'язок між термінами “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит”;
- розглянути класифікацію внутрішнього контролю з метою розробки організаційно-методичних підходів до його здійснення;
- проаналізувати існуючі форми організації системи внутрішнього контролю, виявити особливості їх вибору та обрання організаційної структури відділу внутрішнього контролю для підприємств з газопостачання та газифікації;
- встановити структуру та порядок формування забезпечення організації системи внутрішнього контролю;
- проаналізувати існуючі методичні підходи до здійснення внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації;
- визначити зміст та структуру системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю;
- розвинути методичні засади оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю на основі застосування кваліметричних методів.

Гіпотеза дослідження полягає в припущенні, що врахування особливостей діяльності підприємства залежно від галузі функціонування при організації системи та розробці методики внутрішнього контролю надасть змогу підвищити якість функціонування системи внутрішнього контролю.

Об'єктом дослідження є процеси формування та функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень системи внутрішнього контролю та проблем її функціонування в управлінні підприємством в умовах економічних змін.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. Використання методу системного підходу надало змогу уточнити складові елементи системи внутрішнього контролю. Методи порівняння та аналогії використовувалися при дослідженні взаємозв'язку понять

“внутрішній контроль” та “внутрішній аудит”. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння надали можливість класифікувати внутрішній контроль за різними ознаками. Бібліографічний і бібліометричний аналіз дозволили виявити ступінь дослідження питань з організації і методики внутрішнього контролю та виявити невирішені проблемні питання. Аналіз, синтез, індукція, дедукція застосовувалися для удосконалення організаційних та методичних засад внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації. За допомогою наукової абстракції обґрунтовано необхідність розробки комплексної системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю. При розробці методичного підходу до оцінки якості діяльності суб’єктів внутрішнього контролю застосовувався метод формалізації.

Теоретико-емпіричною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали конференцій і семінарів з проблем внутрішнього контролю, теоретико-методологічних, організаційних та практичних питань функціонування системи внутрішнього контролю, статистичні дані, нормативно-правові документи, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням методики та організації системи внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації, що мають практичне значення в умовах підвищення ефективності управління підприємствами нафтогазової галузі. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким характерна наукова новизна:

вперше:

– теоретично обґрунтовано комплексний підхід до визначення змісту та структурних елементів системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю (визначено суб’єкти, об’єкти, мету, завдання, інформаційну базу, вимоги, принципи, критерії та методи оцінки якості), що забезпечує ефективність контрольного процесу та удосконалення концептуально-методологічної основи розвитку науки про господарський контроль;

удосконалено:

– класифікацію внутрішнього контролю (за рівнем складності організаційної структури суб’єкта господарювання; за характером контрольних дій; за суб’єктами здійснення; за рівнем автоматизації; за складністю об’єкта контролю; за плановістю; за періодичністю проведення; за рівнем організації діяльності суб’єктів внутрішнього контролю; за формою організації (в тому числі за суб’єктом; відносно підприємства)), що забезпечує краще розуміння методики здійснення внутрішнього контролю та дозволяє раціонально його організувати залежно від виду;

– порядок вибору форми організації системи внутрішнього контролю підприємствами з газопостачання та газифікації на основі запропонованих груп критеріїв (загальноекономічних та організаційно-ресурсних) і застосування лінійно-дивізійної організаційної структури відділу внутрішнього контролю, що забезпечує її адекватність особливостям діяльності підприємств з газопостачання та газифікації;

– забезпечення організації системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації в розрізі його видів, зокрема: документальне,

організаційно-правове, кадрове та методичне, що створює передумови для підвищення якості, повноти та оперативності надання інформації для системи управління та її підсистем;

– методичні положення процесу внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації в частині господарських процесів, пов'язаних з придбанням, транспортуванням та реалізацією природного газу (ідентифіковано мету, завдання, етапи, об'єкти та джерела інформації внутрішнього контролю господарських процесів, розроблено класифікатор типових порушень, які виникають на кожному етапі реалізації запропонованого методичного підходу), що забезпечує своєчасне виявлення недоліків діяльності суб'єктів господарювання, обґрунтування причин їх виникнення та врегулювання рівня сумнівної дебіторської заборгованості;

– методичний підхід із застосування кваліметричних методів до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю (базується на моделі оцінки внутрішньосистемних критеріїв та розрахунку комплексного показника оцінки якості) та розробки відповідного документального забезпечення (організаційні, дослідницько-узагальнюючі та інспекційні документи), що надає змогу оцінити якість діяльності як окремого суб'єкта, так і відділу внутрішнього контролю в цілому на основі єдиних критеріїв і показників оцінки якості;

дістало подальший розвиток:

– ідентифікація структурних елементів системи внутрішнього контролю (внутрішнє середовище; інформаційне забезпечення; суб'єкт, об'єкт; мета; завдання; підсистеми організації, реалізації та узагальнення результатів; принципи та функції) та вплив нафтогазової галузі на її побудову, що дозволило сформулювати теоретичну основу для розвитку організаційно-методичних положень системи внутрішнього контролю;

– обґрунтування взаємозв'язку та дуалістичності термінів “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит” на основі ідентифікації їх спільних та відмінних ознак, що надало змогу довести неправомірність їх ототожнення та усунути неконвенційність категорійно-понятійного апарату в сфері господарського контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації. У практичну діяльність підприємств з газопостачання та газифікації впроваджено такі основні прикладні розробки:

– порядок вибору форми організації внутрішнього контролю та лінійно-дивізійну організаційну структуру відділу внутрішнього контролю, що враховує специфіку діяльності підприємств з газопостачання та газифікації (довідка ПАТ “Донецькміськгаз” № 04-10 / 25 від 16.04.2010 р.);

– методику внутрішнього контролю основних господарських процесів підприємств з газопостачання та газифікації, пов'язаних з придбанням, транспортуванням та реалізацією природного газу та систему документального забезпечення організації внутрішнього контролю (довідка ПАТ “Севастопольгаз” № 567 від 02.11.2010 р.);

– методичний підхід до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю, що базується на застосуванні методів кваліметрії та відповідні форми

документів, що забезпечують його реалізацію (довідка ПАТ “Кримгаз” № 196 / 82-11 від 21.02.2011 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організації та методики внутрішнього контролю діяльності підприємств.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 7 міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [10-16].

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 9 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 5,13 друк. арк., 7 тез доповідей загальним обсягом 1,89 друк. арк.; 1 стаття – в інших публікаціях обсягом 0,47 друк. арк.; у публікаціях, виданих у співавторстві, в дисертації використані положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (7,31 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Основний зміст дисертації викладено на 195 сторінках друкованого тексту. Робота містить 25 таблиць на 21 сторінці, 45 рисунків на 37 сторінках і 34 додатки на 118 сторінках. Список використаних джерел налічує 232 найменування на 26 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретичні основи системи внутрішнього контролю підприємств з газопостачання та газифікації”** присвячено розв'язанню невирішених питань, пов'язаних із недостатнім рівнем теоретичного обґрунтування й визначення структурних елементів системи внутрішнього контролю і впливу галузевих особливостей на її функціонування, взаємозв'язку термінів “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит”, класифікації внутрішнього контролю та її розвитку.

Дієва система внутрішнього контролю є надійною передумовою ефективного функціонування системи управління, використання економічних ресурсів, соціального захисту працюючих. Застосування системного підходу при визначенні елементів системи внутрішнього контролю (мети, цілей, завдань, принципів тощо) зумовлює потребу усунення неузгодженості в термінології, що породжує неоднозначність в реалізації етапів системи внутрішнього контролю вже на початковому етапі її створення.

На підставі проведеного аналізу підходів авторів у частині трактування терміну системи внутрішнього контролю запропоновано під цим поняттям розуміти

комплекс взаємопов'язаних та взаємозалежних елементів (внутрішнє середовище; вхід в систему; суб'єкт, об'єкт; мета, завдання; підсистеми організації, реалізації та узагальнення результатів; принципи та функції; вихід з системи), які утворюють єдине ціле для досягнення визначених завдань діяльності підприємства.

Наявність дискусійних положень в частині виокремлення структурних елементів системи внутрішнього контролю, що ускладнює її раціональну організацію та застосування системного підходу, визначили необхідність виділення її складових (рис. 1).



Рис. 1. Система внутрішнього контролю: структурні елементи

Застосування пропозицій щодо визначення структури системи внутрішнього контролю сприяє логічній цілісності, синтезу теоретичних і практичних аспектів її функціонування для визначення подальших шляхів удосконалення взаємодії ідентифікованих елементів.

Залежність функціонування системи внутрішнього контролю від особливостей діяльності підприємства та галузі його функціонування особливо чітко можна прослідкувати на прикладі підприємств газової промисловості. Для ефективного і більш якісного використання ресурсів нафти і газу в Україні необхідно є раціональна організація системи внутрішнього контролю, правильний вибір методичних підходів до його здійснення. Реалізація зазначених завдань є неможливою без врахування основних факторів, що зумовлюють особливості побудови системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації (рис. 2). Стан системи внутрішнього контролю на таких підприємствах дотепер характеризується неспроможністю зазначеної системи належним чином виконувати покладені на неї функції. Така ситуація зумовлюється приділенням неналежної уваги управлінським персоналом питанням її впровадження та розробки шляхів з удосконалення організаційно-методичних підходів до здійснення внутрішнього контролю, незавершеністю законодавчої бази функціонування газового ринку, низькою виконавчою дисципліною, що зумовлює неефективність

механізмів контролю та нерациональний розподіл відповідальності за результати діяльності підприємств з газопостачання та газифікації.



Рис. 2. Основні фактори, що зумовлюють особливості побудови системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації

Наслідками розвитку процесів інтеграції та глобалізації є використання запозичених понять у сфері господарського контролю, які потребують визначення взаємозв'язку між ними. Виникнення дискусійних підходів авторів в частині правомірності ототожнення понять “внутрішній контроль” і “внутрішній аудит”, обґрунтування їх взаємозв'язку зумовили потребу розмежування зазначених термінів на основі визначення спільних і відмінних ознак. Детальний аналіз спільних ознак (підстава для проведення; ступінь обізнаності у особливостях діяльності підприємства; використання результатів функціонування; взаємодія і координація; оцінка ефективності; регламентація; вимоги до контрольних процедур; побудова взаємозв'язків) та відмінних ознак (завдання; об'єкт; орієнтація; характер здійснення; звітування; функції; суб'єкт; залежність; наявність ризику; залежність від середовища) зазначених термінів надав змогу довести неправомірність їх ототожнення та окреслити їх дуалістичність, яка виникає як наслідок спільної спрямованості дій внутрішніх контролерів і внутрішніх аудиторів. Використання запропонованого підходу створює передумови для формування однозначної термінологічної системи теорії науки про господарський контроль.

Відсутність науково обґрунтованої класифікації внутрішнього контролю, диференціація класифікаційних ознак призводить до недостатньої деталізації окремих видів внутрішнього контролю або їх надмірного перевантаження, розмивання меж між видами і формами контролю, що зумовлює невідповідність використання різних видів контролю та ускладнює інформаційне забезпечення

управління суб'єктом господарювання. Зазначені фактори сприяють тому, що залишається великий простір для суб'єктивізму, формуються перешкоди використання класифікації на практиці, що не забезпечує достатньої повноти розробки існуючих форм і методів здійснення внутрішнього контролю. Критичний аналіз існуючих підходів до класифікації внутрішнього контролю надав змогу систематизувати ознаки його класифікації (за рівнем складності організаційної структури суб'єкта господарювання; за характером контрольних дій; за суб'єктами здійснення; за рівнем автоматизації; за складністю об'єкта контролю; за плановістю; за періодичністю проведення; за рівнем організації діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; за формою організації (в тому числі за суб'єктом; відносно підприємства) та види. Запропонований поділ внутрішнього контролю на види, розроблений на основі системного підходу, сприяє упорядкуванню існуючих класифікаційних ознак та є основою для розробки та розвитку методичних підходів до внутрішнього контролю діяльності підприємства.

Другий розділ **“Організаційно-методичні засади функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації”** присвячено вирішенню питань вибору форми організації системи внутрішнього контролю та організаційної структури відділу внутрішнього контролю для підприємств з газопостачання та газифікації; визначенню структури та особливостей формування забезпечення організації системи внутрішнього контролю; розвитку методики здійснення внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації.

Існують диференційовані підходи до встановлення змісту та переліку форм системи внутрішнього контролю, яким не притаманна єдність. Така ситуація ускладнює процес правильного та оптимального їх вибору для подальшого впровадження та використання суб'єктами господарювання. Обрання відповідної форми організації системи внутрішнього контролю адекватної конкретним умовам господарювання підприємства повинно здійснюватися на основі визначених критеріїв вибору, які запропоновано поділяти на дві групи: загальноекономічні та організаційно-ресурсні. Використання таких груп критеріїв надає змогу спростити процес вибору оптимальної форми організації системи внутрішнього контролю та підвищити його обґрунтованість.

Ефективне виконання завдань, поставлених перед відділом внутрішнього контролю, раціональний розподіл обов'язків між його працівниками залежить від правильної побудови організаційної структури такого відділу. Відсутність науково обґрунтованих підходів у частині встановлення факторів впливу на вибір організаційної структури відділу внутрішнього контролю підприємств з газопостачання та газифікації зумовлює приділення неналежної уваги його функціонуванню, у результаті чого знижується швидкість реагування на зміни, що відбуваються в зовнішньому середовищі та адаптації до змінюваних умов.

Враховуючи зазначені фактори, з метою забезпечення інформаційної інтеграції між відділами та філіями підприємства з газопостачання та газифікації запропоновано використовувати лінійно-дивізійну організаційну структуру відділу внутрішнього контролю. Така організаційна структура відділу внутрішнього контролю базується на розподілі контрольних функцій за поставленими цілями

функціонування системи внутрішнього контролю підприємства. За лінійно-дивізійної організаційної структури виокремлюються два заступники керівника відділу внутрішнього контролю, які несуть відповідальність за контроль відображення всіх господарських операцій підприємства та формування звітності в цілому по підприємству. В підпорядкуванні зазначених керівників знаходяться суб'єкти внутрішнього контролю, які повинні створити належні умови для комплексної перевірки діяльності відокремлених структурних підрозділів підприємства за визначеними операціями, що забезпечує централізоване виконання завдань системи внутрішнього контролю. Використання такої організаційної структури відділу внутрішнього контролю сприяє адекватності його функціонування специфіці діяльності підприємств з газопостачання та газифікації та формує передумови для злагодженої роботи його суб'єктів.

Ефективна організація системи внутрішнього контролю є неможливою без детального опрацювання видів забезпечення, які створюють належні умови для існування та реалізації даного процесу, що зумовило уточнення його видів (інформаційне; документальне; організаційно-правове; технічне; ергономічне; кадрове; методичне) та надало змогу розробити рекомендації з вирішення проблемних питань, які виникають в процесі їх формування на підприємствах з газопостачання та газифікації.

Систематизація видів та аналіз забезпечення організації системи внутрішнього контролю надали змогу розробити пропозиції з їх удосконалення: 1) документального (розроблено робочі документи суб'єктів внутрішнього контролю; Висновок суб'єкта внутрішнього контролю; Звіт відділу внутрішнього контролю за результатами проведених контрольних заходів), що полегшує пошук відхилень діяльності, усунення дублювання дій суб'єктів внутрішнього контролю; 2) організаційно-правового (удосконалено структуру та розроблено Положення про систему внутрішнього контролю; Положення про відділ внутрішнього контролю; план та програму внутрішнього контролю; посадову інструкцію керівника відділу внутрішнього контролю), що створює основу для здійснення інспекції діяльності працівників та моніторингу функціонування окремих підрозділів суб'єкта господарювання; 3) кадрового (запропоновано Кодекс професійної етики суб'єктів внутрішнього контролю), що є передумовою для системних і якісних зрушень у діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; 4) методичного (розроблено Методичні карти перевірки об'єкта дослідження), що дозволяє підвищити якість наданої інформації для потреб управління, сформувати об'єктивну оцінку виявлених порушень і розробити заходи з їх усунення.

Критичний аналіз існуючих методик внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації в частині перевірки основних господарських процесів дозволив встановити низький рівень їх наукового обґрунтування, що обумовлює доцільність їх удосконалення. Автором визначено мету, завдання, етапи, об'єкти внутрішнього контролю та джерела інформації господарських процесів підприємств з газопостачання та газифікації та запропоновано основні етапи перевірки господарських процесів підприємств з газопостачання та газифікації, пов'язаних з придбанням, транспортуванням і реалізацією природного газу (рис. 3).

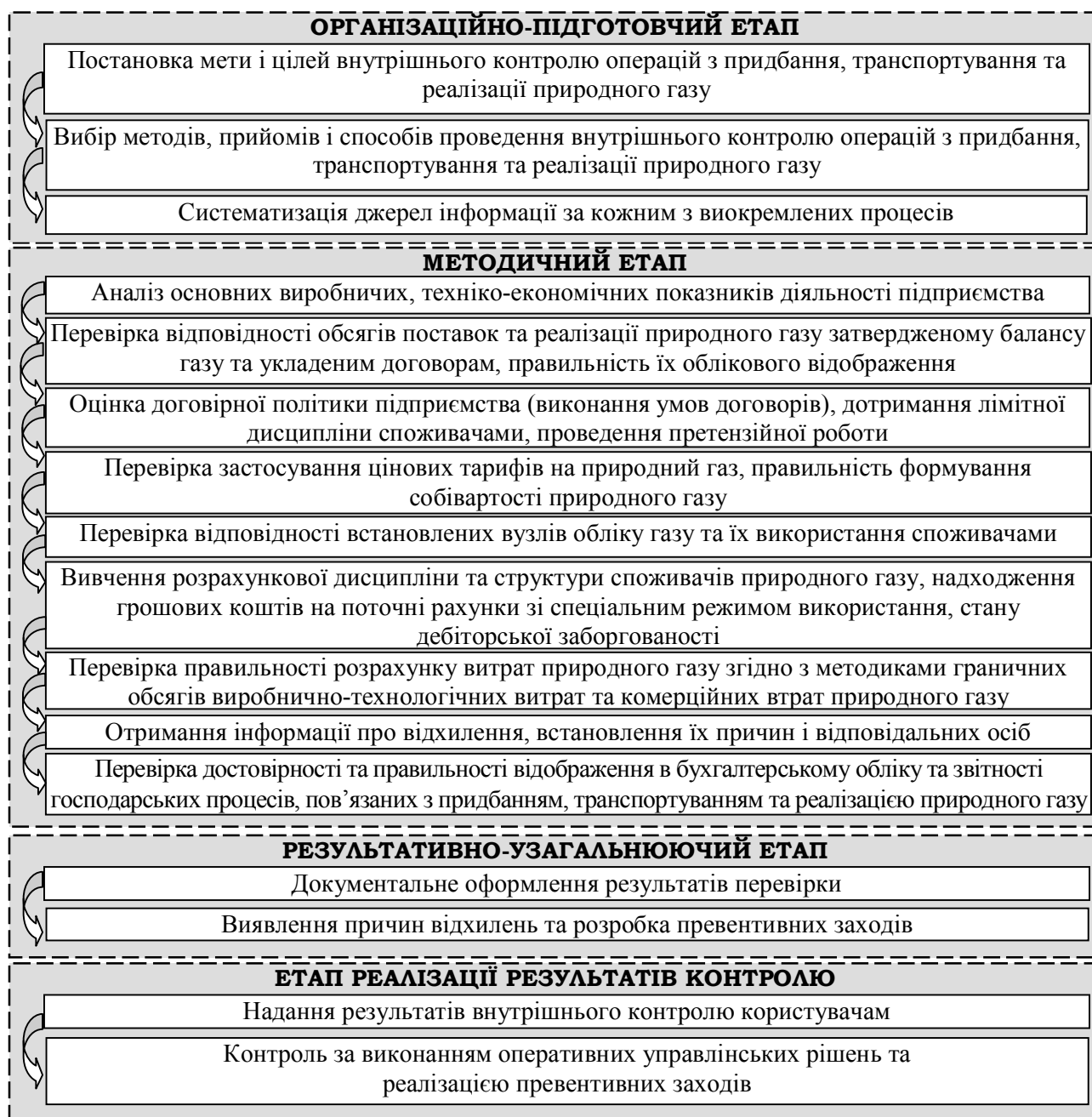


Рис. 3. Етапи внутрішнього контролю господарських процесів, пов'язаних з придбанням, транспортуванням та реалізацією природного газу

В цілях уникнення відхилень і помилок у ході перевірки господарських процесів підприємств з газопостачання і газифікації, пов'язаних з придбанням, транспортуванням та реалізацією природного газу розроблено класифікатор типових порушень та причин їх виникнення в розрізі кожного із запропонованих етапів методичного підходу. Використання зазначених пропозицій дозволить встановити чітку послідовність дій, раціональний розподіл обов'язків між суб'єктами внутрішнього контролю, знизити інформаційні ризики діяльності підприємств з газопостачання та газифікації.

У третьому розділі роботи **“Оцінка якості функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації”** розглядаються питання встановлення змісту та структури системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю, а також розвинуті методичні

підходи до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю на основі застосування кваліметричних методів оцінки.

Відсутня ефективна методологічна база контролю якості функціонування системи внутрішнього контролю, не розроблені критерії оцінки якості, не визначені завдання та об'єкти контролю якості функціонування системи внутрішнього контролю підприємства, фрагментарно досліджені порядок і методика здійснення контролю якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю зумовлюють виникнення проблем при оцінці рівня виконання контрольних заходів. З метою усунення зазначених недоліків розроблені структурні елементи системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю підприємства (рис. 4).

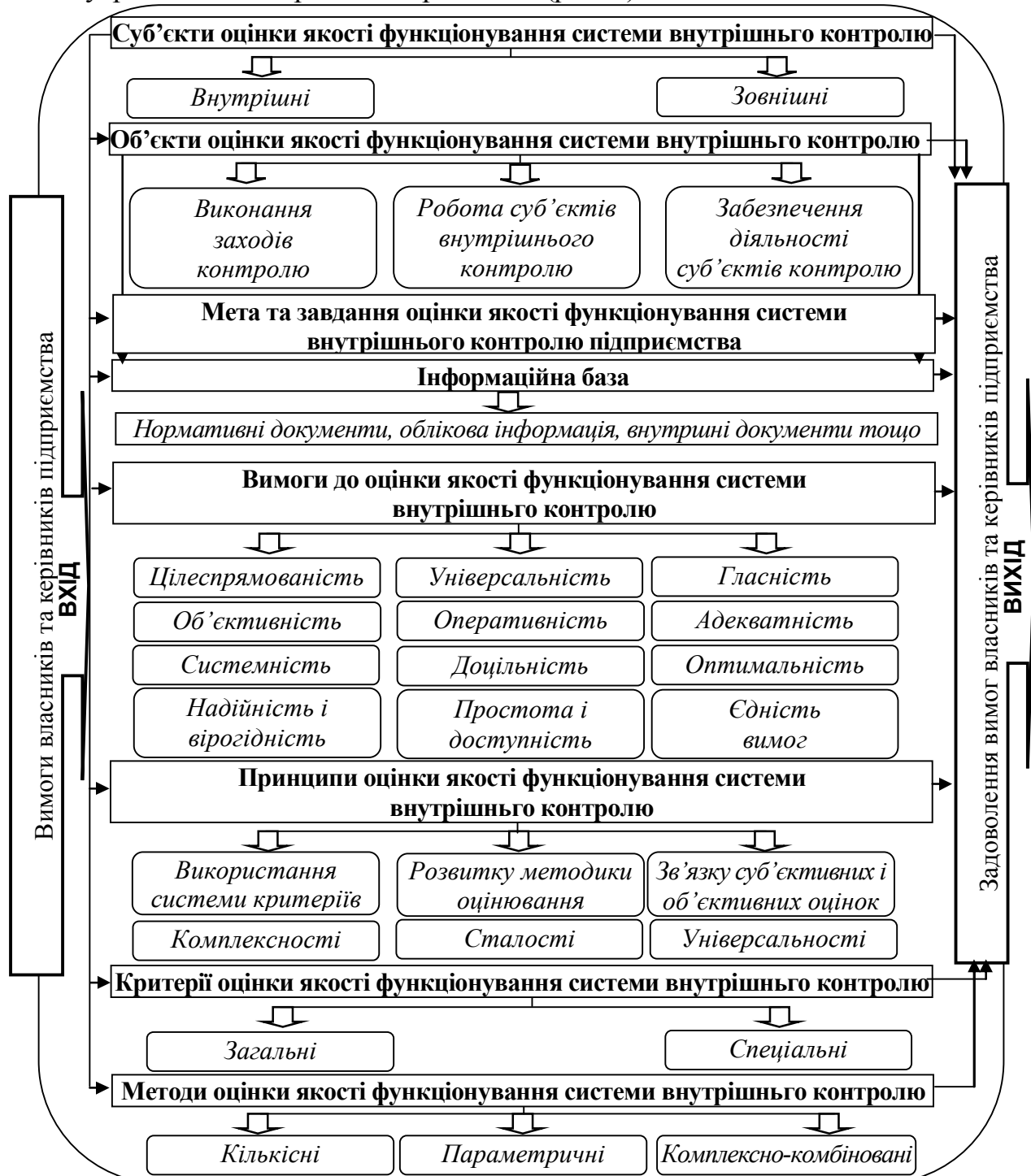


Рис. 4. Система оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю

Розробка об'єктивних методів оцінки якості системи внутрішнього контролю вимагає опрацювання відповідної методології вивчення проблемних питань. Найбільш узагальненим і конструктивним у цьому плані є системний підхід. Систему оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю слід розглядати як сукупність взаємопов'язаних суб'єктів та об'єктів контролю, принципів, методів і засобів оцінки (джерела інформації, вимоги та критерії оцінки) на різних етапах управління якістю реалізації контрольних заходів. Входом у систему оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю є вимоги власників підприємства в частині виконання контрольних функцій. Важливою складовою системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю виступають суб'єкти оцінки, які запропоновано класифікувати в розрізі двох груп: внутрішні (власники; керівники; органи управління; спеціалісти; спеціальні служби оцінки якості) та зовнішні (аудиторські фірми; спеціально залучені на договірних умовах зовнішні суб'єкти).

Об'єктом оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю виступає система внутрішнього контролю та окремі її елементи (заходи контролю, робота суб'єктів внутрішнього контролю, забезпечення діяльності суб'єктів контролю). Залежно від обраного об'єкту оцінки якості системи внутрішнього контролю суб'єктами визначаються мета і завдання.

На основі критичного аналізу існуючих вимог до оцінки якості системи внутрішнього контролю з метою забезпечення її повноти запропоновано доповнити їх перелік такими: гласність, адекватність, єдність вимог, оптимальність. Критерії оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю слід поділяти на загальні (характерні для всіх елементів системи внутрішнього контролю) та спеціальні (залежать від особливостей функціонування окремого елемента внутрішнього контролю) в межах трьох груп об'єктів оцінки (критерії оцінки якості виконання контрольних заходів; критерії оцінки якості роботи суб'єктів внутрішнього контролю; критерії оцінки якості забезпечення реалізації заходів контролю). Використання запропонованих критеріїв сприяє моніторингу результатів праці всіх структурних підрозділів та працівників, які здійснюють контрольні функції, а також створює передумови для об'єктивного визначення недоліків та окреслення способів впливу на підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю.

Вивчення змісту запропонованих вітчизняними авторами методів оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю надало змогу встановити, що їх застосування є доцільним у процесі оцінки діяльності безпосередньо суб'єктів внутрішнього контролю та їх компетенції, що зумовлює фрагментарність проведеної оцінки та непридатність використання окремих методів оцінки якості при встановленні атрибутивного рівня функціонування системи внутрішнього контролю.

З точки зору завдань оцінки якості функціонування внутрішнього контролю методи оцінки якості системи внутрішнього контролю слід поділяти на три групи: кількісні (метод коефіцієнтів; статистичні методи; метод бальної оцінки; кваліметричні методи), параметричні (матричний метод; метод еталону; метод зворотного зв'язку; метод самооцінки) та комплексно-комбіновані (експертні оцінки; тестування; інтегральний метод; моделювання).

Зазначені пропозиції на основі використання системного підходу надають змогу об'єктивно оцінити реалізацію контрольних заходів та діяльність суб'єктів внутрішнього контролю, рівень дієвості системи внутрішнього контролю в цілому на підприємстві.

Відсутність загально визнаної системи показників та єдиного підходу до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю, існування ряду недоліків у методичних підходах до оцінки ефективності системи внутрішнього контролю зумовили необхідність розробки комплексного методичного підходу до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю. Цей підхід базується на використанні кваліметричних методів оцінки, що надало змогу запропонувати порядок розрахунку комплексного показника оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю за формулою:

$$КПЯ = \sqrt[m]{КЯ_{j1} \times КЯ_{j2} \times \dots \times КЯ_{jm}}, \text{ де } КЯ_j = \frac{\sum_{i=1}^n P_{ij} \times V_{ij}}{n_j};$$

КПЯ – комплексний показник оцінки якості; КЯ_j – показник оцінки якості відповідної j-ої групи критеріїв; m – кількість j-х груп критеріїв, за якими проводилась оцінка якості; P_{ij} – експертна оцінка i-го критерію j-ої групи; V_{ij} – ваговий коефіцієнт i-го критерію j-ої групи; n_j – кількість критеріїв j-ої групи.

Оцінка якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю повинна базуватися на документах, в яких слід описати особливості реалізації даного процесу та узагальнення його результатів. З метою удосконалення реалізації процедур оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю та забезпечення упорядкованості реалізації зазначеного процесу повинні використовуватись різні види організаційних, дослідницько-узагальнюючих та інспекційних документів, а саме: Положення про систему оцінки якості системи внутрішнього контролю підприємства; план оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; програма оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; анкета оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; протокол оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю; технологічна карта моніторингу оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю, що надасть змогу оцінити в якій мірі зазначені суб'єкти виконують посадові обов'язки та досягають очікуваних результатів діяльності, а також задовольняють інформаційні потреби системи управління підприємством.

Використання зазначеного методичного підходу дозволяє оцінити якість діяльності як окремого суб'єкта, так і підрозділу внутрішнього контролю в цілому, встановити фактори, за рахунок яких виникають помилки при реалізації контрольних заходів і розробити управлінські рішення спрямовані на їх усунення.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення методики та організації системи внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації, що мають практичне значення в умовах підвищення ефективності управління підприємствами нафтогазової галузі. Отримані результати

свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу зробити такі висновки.

1. Відсутність єдиної позиції в частині визначення елементів системи внутрішнього контролю унеможливорює злагоджену їх взаємодію, що створює перешкоди для виконання завдань діяльності підприємства. На підставі проведеного аналізу існуючих підходів поняття “системи внутрішнього контролю” повинно розглядатись як комплекс взаємопов’язаних та взаємозалежних елементів, які утворюють єдине ціле для досягнення визначеної мети діяльності підприємства. Визначені структурні елементи системи внутрішнього контролю включають внутрішнє середовище; інформаційне забезпечення; суб’єкт, об’єкт; мета; завдання; підсистеми організації, реалізації та узагальнення результатів; принципи та функції; вихід з системи та формують теоретичну основу для розвитку організаційно-методичних положень системи внутрішнього контролю.

2. Дослідження підходів до трактування термінів “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит” дозволив довести неправомірність їх ототожнення. Встановлення спільних та відмінних ознак між внутрішнім контролем та внутрішнім аудитом, дозволило довести, що спільна спрямованість дій внутрішніх контролерів і внутрішніх аудиторів в частині попередження виникнення, встановлення причин та коригування виявлених відхилень з урахуванням існуючих відмінностей змісту таких понять зумовлюють їх взаємне доповнення. Використання запропонованого підходу в частині обґрунтування дуалістичності понять забезпечує усунення неконвенційності категорійно-понятійного апарату господарського контролю.

3. Диференціація класифікаційних ознак внутрішнього контролю призводить до розмивання меж між видами і формами контролю, що зумовлює невідповідність використання різних видів контролю та ускладнює інформаційне забезпечення управління підприємством. Критичний аналіз існуючих підходів до класифікації внутрішнього контролю надав змогу систематизувати та уточнити наступні ознаки його класифікації: (за рівнем складності організаційної структури суб’єкта господарювання; за характером контрольних дій; за суб’єктами здійснення; за рівнем автоматизації; за складністю об’єкта контролю; за плановістю; за періодичністю проведення; за рівнем організації діяльності суб’єктів внутрішнього контролю; за формою організації (в тому числі за суб’єктом; відносно підприємства). Запропонована класифікація внутрішнього контролю сприяє поглибленому усвідомленню його сутності, а практичне використання встановлених класифікаційних ознак формує передумови для підвищення ефективності системи внутрішнього контролю за рахунок впровадження нових і трансформації існуючих його форм і видів.

4. Наявність дискусійних підходів авторів в частині встановлення видів форм організації внутрішнього контролю ускладнюють процес правильного їх вибору для подальшого використання підприємствами з газопостачання та газифікації. З метою усунення зазначеного недоліку запропоновані критерії вибору форми організації внутрішнього контролю (загальноекономічні та організаційно-ресурсні), використання яких надає змогу прийняти правильне управлінське рішення. Проведений критичний аналіз доцільності впровадження різних типів організаційних структур відділу внутрішнього контролю з урахуванням факторів,

що впливають на їх вибір на підприємствах з газопостачання та газифікації дозволив встановити доцільність застосування лінійно-дивізійної організаційної структури. Використання такого типу організаційної структури забезпечує її адекватність особливостям діяльності підприємств з газопостачання та газифікації, сприяє підвищенню дієвості внутрішнього контролю та раціональності його організації.

5. Відсутність деталізованих розробок у частині удосконалення різних видів забезпечення організації системи внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації негативно впливають на досягнення поставлених цілей її функціонування. Систематизація видів забезпечення організації системи внутрішнього контролю та їх аналіз дозволили розробити пропозиції з удосконалення документального (розроблено робочі документи суб'єктів внутрішнього контролю; Висновок суб'єкта внутрішнього контролю; Звіт відділу внутрішнього контролю за результатами проведених контрольних заходів); організаційно-правового (удосконалено структуру та розроблено Положення про систему внутрішнього контролю; Положення про відділ внутрішнього контролю; план та програма внутрішнього контролю; посадова інструкція керівника відділу внутрішнього контролю); кадрового (запропоновано Кодекс професійної етики суб'єктів внутрішнього контролю) та методичного (розроблено Методичні карти перевірки об'єкта дослідження) забезпечення, що створює передумови для системних і якісних зрушень у діяльності суб'єктів внутрішнього контролю, моніторингу функціонування окремих підрозділів підприємства та сприяє підвищенню оперативності надання інформації для потреб управління.

6. Проблемні питання розробки методичних підходів до внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації є недостатньо дослідженим. Для забезпечення реалізації функцій внутрішнього контролю удосконалено методичний підхід до внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації в частині перевірки основних господарських процесів (ідентифіковано мету, завдання, етапи, об'єкти та джерела інформації внутрішнього контролю господарських процесів на підприємствах з газопостачання та газифікації, що дозволило розробити класифікатор типових порушень, які виникають на кожному етапі реалізації запропонованого методичного підходу), що створює основу для своєчасного виявлення недоліків діяльності зазначених суб'єктів господарювання, причин їх виникнення та врегулювання рівня сумнівної дебіторської заборгованості.

7. В нормативних документах та наукових дослідженнях у галузі господарського контролю недостатньо визначені положення методології і методики контролю якості функціонування системи внутрішнього контролю. Застосування системного підходу при вивченні складових системи оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю дозволило ідентифікувати її структурні елементи: суб'єкт, об'єкт, мета, завдання, інформаційна база, вимоги, принципи, критерії та методи оцінки якості. Впровадження зазначеної системи в практичну діяльність підприємств забезпечує отримання обґрунтованих висновків за результатами контрольних заходів, зростання ефективності контрольного процесу та удосконалення концептуально-методологічної основи розвитку науки про господарський контроль.

8. Використання часткових показників при оцінці якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю, обмеженість методичних підходів до оцінки ефективності системи внутрішнього контролю зумовили необхідність розробки комплексного підходу до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю з використанням методів кваліметрії. Від рівня документального забезпечення оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю залежить упорядкованість реалізації зазначеного процесу, відповідно слід використовувати різні види організаційних, дослідницько-узагальнюючих та інспекційних документів, що дозволить оцінити ступінь досягнення очікуваних результатів діяльності суб'єктів внутрішнього контролю та їх відповідність вимогам, що впливають з їх посадових обов'язків та завдань діяльності.

9. Наявні методичні підходи до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю надають змогу фрагментарно визначити рівень якості реалізації контрольних заходів, виступають характеристикою одиничних явищ. Комплексність оцінювання якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю може бути досягнута на основі кількісної оцінки якісних критеріїв виконання контрольних заходів зазначеними суб'єктами. Розроблений методичний підхід до оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю на основі застосування кваліметричних методів, реалізація якого відбувається в межах трьох етапів (підготовчого; визначення комплексу оціночних показників; узагальнення результатів) та передбачає розрахунок комплексного показника оцінки якості, що дозволяє оцінити якість діяльності як окремого суб'єкта так і відділу внутрішнього контролю в цілому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Белик В.Д. Совершенствование методики проведения внутреннего контроля за использованием автотранспорта / В.Д. Белик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2006. – № 3 (37). – С. 13-19 (0,51 друк. арк.).

2. Белик В.Д. Особенности учета природного газа на газотранспортных предприятиях / В.Д. Белик, П.Н. Майданевич // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2006. – № 4 (38). – С. 290-297 (загальний обсяг 0,62 друк. арк., особисто автору належить 0,32 друк. арк.: запропоновано методичний підхід до облікового відображення операцій з природним газом).

3. Белик В.Д. Пути повышения эффективности внутренних ревизий на газоснабжающих предприятиях / В.Д. Белик, П.Н. Майданевич // Культура народов Причерноморья. – Симферополь: Таврический национальный университет им. В.И. Вернадского, 2006. – № 73. – С. 108-116 (загальний обсяг 0,68 друк. арк., особисто автору належить 0,34 друк. арк.: обґрунтовано фактори, що впливають на підвищення якості перевірок, а також запропоновано порядок взаємодії контрольно-ревізійного відділу та підрозділів підприємства).

4. Белик В.Д. Підходи до організації системи внутрішнього контролю / В.Д. Белик // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз /

Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – Вип. 3 (15). – С. 84-100 (0,98 друк. арк.).

5. Белик В.Д. Совершенствование организации оплаты труда специалистов внутреннего контрольно-ревизионного подразделения на предприятии / В.Д. Белик, П.Н. Майданевич // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2008. – № 1 (43). – С. 86-93 (загальний обсяг 0,64 друк. арк., особисто автору належить 0,36 друк. арк.: обґрунтовано підходи з удосконалення мотивації та оплати праці суб'єктів контрольно-ревізійного відділу).

6. Белик В.Д. Внутрішній контроль: проблеми трактування в науковій літературі / В.Д. Белик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – Ч. 1 – С. 12-14 (0,45 друк. арк.).

7. Белик В.Д. Контроль в системі управління підприємством / В.Д. Белик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2010. – № 1 (51). – С. 15-22 (0,74 друк. арк.).

8. Белик В.Д. Внутрішній контроль: огляд авторефератів дисертаційних робіт / В.Д. Белик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – Ч. 1 – С. 16-19 (0,41 друк. арк.).

9. Белик В.Д. Критерії оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю / В.Д. Белик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – Ч. 1. – С. 25-27 (0,4 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

10. Белик В.Д. Совершенствование учёта газа в быту / В.Д. Белик // Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення і напрями подальшого розвитку: матеріали та тези виступів VI-ї між нар. наук. конф., 18-19 жовт. 2007 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 158-167 (0,59 друк. арк.).

11. Белик В.Д. Проблемы и пути повышения эффективности бухгалтерского учета в газовом хозяйстве Украины / В.Д. Белик // Проблеми та перспективи розвитку обліку і економічного аналізу: зб. матер. міжвуз. наук.-практ. конф., 22 квіт. 2008 р., м. Миколаїв / М-во освіти і науки України, Нац. ун-т кораблебудування ім. адмірала Макарова. – Миколаїв: НУК, 2008. – С. 27-29 (0,13 друк. арк.).

12. Белик В.Д. Проблеми розвитку обліку і контролю газової галузі / В.Д. Белик // Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку: тези та тексти виступів VII-ї міжнар. наук. конф., 3-4 листоп. 2008 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 71-75 (0,38 друк. арк.).

13. Белик В.Д. Особенности организации и ведения бухгалтерского учета в газовых хозяйствах Украины и России / В.Д. Белик / Ринкові трансформації та економічний механізм підвищення ефективності підприємств аграрного сектору: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 8-9 жовт. 2009 р., м. Харків / Мін-во аграрної політики України, Харків. нац. агр. ун-т ім. В.В. Докучаєва. – Харків: Харків. нац. агр. ун-т ім. В.В. Докучаєва., 2009. – С. 68-70 (0,13 друк. арк.).

14. Белик В.Д. Внутрішній контроль: трактування в науковій літературі / В.Д. Белик / Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в

умовах економічних змін: матеріали та тези виступів ІХ-ї міжнар. наук. конф., 14-16 жовт. 2010 р., м. Житомир / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 28-34 (0,41 друк. арк.).

15. Белик В.Д. Особенности ведения первичной документации на предприятии / В.Д. Белик // Учет, анализ и аудит в системе управления предпринимательской деятельностью: матер. II Всекрымской научно-практ. конф., 19 ноября 2010 г., г. Симферополь / М-во образования и науки Украины, Национальная академия природоохранного и курортного строительства. – Симферополь: АТ “АРИАЛ”, 2010. – С. 34-37 (0,14 друк. арк.).

16. Белик В.Д. Проблеми визначення структурних елементів системи внутрішнього контролю / В.Д. Белик, О.І. Локтіонова / Тези XXXV-ої наук.-практ. міжвуз. конф., присвяченої Дню університету, 25-28 травня 2010 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Т. 2. – С. 120 (загальний обсяг 0,11 друк. арк., особисто автору належить 0,55 друк. арк.: запропоновано підхід до визначення елементів середовища контролю та уточнення сутності поняття “система внутрішнього контролю”).

Публікації в інших виданнях

17. Белик В.Д. Особенности, проблемы и необходимость взаимодействия внутреннего и внешнего финансового контроля на предприятиях / В.Д. Белик // Научный журнал “Экономические науки”. – Симферополь: “Крымский агротехнический университет” Национального аграрного университета, 2006. – Выпуск 97. – С. 246-255 (0,47 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Белик В.Д. Внутрішній контроль діяльності підприємства: організаційно-методичний підхід. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти та науки, молоді та спорту України. – Житомир, 2011.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення системи внутрішнього контролю діяльності підприємств з газопостачання та газифікації.

Окреслено структурні елементи системи внутрішнього контролю та визначено вплив нафтогазової галузі на її побудову, обґрунтовано дуалістичність понять “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит” на основі визначених їх спільних та відмінних ознак, систематизовано класифікаційні ознаки внутрішнього контролю, що полегшує вивчення методики здійснення внутрішнього контролю та дозволяє раціонально його організувати. Вперше розроблено комплексний підхід до визначення змісту та структурних елементів системи оцінки якості функціонування внутрішнього контролю, що забезпечує ефективність контрольного процесу та удосконалення концептуально-методологічної основи розвитку науки про господарський контроль, удосконалено порядок вибору форми організації внутрішнього контролю підприємствами з газопостачання та газифікації на основі запропонованих груп критеріїв та застосування лінійно-дивізійної організаційної

структури відділу внутрішнього контролю, розроблено методичний підхід до внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації в частині основних господарських процесів. Запропоновано методичні положення оцінки якості діяльності суб'єктів внутрішнього контролю на основі застосування кваліметричних методів та розроблено відповідне документальне забезпечення. Обґрунтовано пропозиції з удосконалення забезпечення організації внутрішнього контролю на підприємствах з газопостачання та газифікації в розрізі його видів.

Ключові слова: внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, внутрішній аудит, суб'єкт внутрішнього контролю, організація системи внутрішнього контролю, система оцінки якості.

АННОТАЦИЯ

Белик В.Д. Внутренний контроль деятельности предприятия: организационно-методический подход. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины. – Житомир, 2011.

Объектом исследования являются процессы формирования и функционирования системы внутреннего контроля на предприятиях по газоснабжению и газификации.

Предметом исследования является совокупность теоретических, а также организационно-методических положений системы внутреннего контроля и проблем ее функционирования в управлении предприятием в условиях экономических изменений.

Наличие дискуссионных взглядов в части определения структурных элементов системы внутреннего контроля, что обуславливает возникновение недостатков при ее рациональной организации и применение системного подхода, позволили установить ее составляющие. Определение элементов системы внутреннего контроля позволяет сформировать теоретическую основу развития его организационно-методических положений.

Детальный анализ категорий “внутренний контроль” и “внутренний аудит” предоставил возможность доказать неправомерность их отождествления, что позволяет устранить несогласованность понятийного аппарата в сфере хозяйственного контроля.

Критический анализ существующих подходов к классификации внутреннего контроля предоставил возможность систематизировать признаки его классификации и виды. Использование предложенной классификации способствует формированию предпосылок повышения эффективности внутреннего контроля за счет внедрения новых и трансформации существующих его форм и видов.

Выбор соответствующей формы организации внутреннего контроля адекватного конкретным условиям хозяйствования предприятия должен осуществляться на основании определенных критериев выбора, предложенных разделять на две группы: общеэкономические и организационно-ресурсные.

Эффективное выполнение задач поставленных перед отделом внутреннего контроля, рациональное распределение обязанностей между его работниками зависит от правильного построения организационной структуры такого отдела. С целью обеспечения информационной интеграции между отделами и филиалами предприятия по газоснабжению и газификации предложено использовать линейно-дивизионную организационную структуру отдела внутреннего контроля. Использование указанного типа организационной структуры отдела внутреннего контроля обеспечивает ее адекватность особенностям деятельности предприятий по газоснабжению и газификации, способствует повышению действенности внутреннего контроля и рациональности его организации.

Эффективная организация внутреннего контроля невозможна без детальной проработки видов обеспечения, которые создают надлежащие условия для существования и реализации данного процесса. Уточнение видов обеспечения организации внутреннего контроля (информационное, документальное, организационно-правовое, техническое, эргономическое, кадровое, методическое) предоставило возможность разработать предложения по решению проблемных вопросов, возникающих в процессе их формирования на предприятиях по газоснабжению и газификации.

Критический анализ существующих методик внутреннего контроля деятельности предприятий по газоснабжению и газификации в части проверки основных хозяйственных процессов связанных с приобретением, транспортировкой и реализацией природного газа позволил установить низкий уровень их научного обоснования. В работе определены этапы, объекты внутреннего контроля и источники информации хозяйственных процессов предприятий по газоснабжению и газификации, предложены основные этапы проверки хозяйственных процессов, связанных с приобретением, транспортировкой и реализацией природного газа.

Отсутствие эффективной методологической базы контроля качества внутреннего контроля, неразработанность критериев оценки качества, фрагментарность исследований предопределяют возникновение недостатков при оценке уровня выполнения контрольных мероприятий субъектами внутреннего контроля. Для устранения указанных недостатков впервые разработан комплексный подход к определению содержания и структурных элементов системы оценки качества функционирования внутреннего контроля, обеспечивающей эффективность контрольного процесса и усовершенствования концептуально-методологической основы науки о хозяйственном контроле.

Оценка качества деятельности субъектов внутреннего контроля должна основываться на документах, в которых следует описать особенности реализации данного процесса и обобщение его результатов. Для совершенствования реализации процедур оценки качества деятельности субъектов внутреннего контроля и обеспечения упорядоченности реализации указанного процесса разработан пакет документов в разрезе соответствующих стадий его выполнения, что позволяет оценить в какой мере субъекты внутреннего контроля достигают ожидаемых результатов их деятельности.

Отсутствие общепризнанной системы показателей и единого подхода к оценке деятельности субъектов внутреннего контроля, существование ряда недостатков

методических подходов к оценке эффективности системы внутреннего контроля обусловили разработку комплексного методического подхода к оценке деятельности субъектов внутреннего контроля. Предложенный подход обеспечил возможность разработать порядок расчета комплексного показателя оценки качества деятельности субъектов внутреннего контроля, использование которого обеспечивает оценку качества деятельности как отдельного субъекта так и отдела внутреннего контроля в целом.

Ключевые слова: внутренний контроль, система внутреннего контроля, внутренний аудит, субъект внутреннего контроля, организация системы внутреннего контроля, система оценки качества

ANNOTATION

Belik V.D. Internal control over company's activity: organizational and methodical approach. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity).– Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine. – Zhytomyr, 2011.

Dissertation thesis is dedicated to the scientific grounding of theoretical statements and developing practical recommendations on improving internal control of activity of gas supply and gasification companies.

Structural elements of internal control system have been outlined as well as influence of gas and oil industry on its creation has been determined, and duality of concepts “internal control” and “internal audit” on the basis of their identified common and distinct features has been grounded, and classification features of internal control, which simplifies the study of methods of conducting internal control and allows rationally organize it, have been systematized. The complex approach to determining the content and structural elements of system of evaluating the quality of internal control functioning, which provides effectiveness of control process and improvement of conceptual and methodological bases of development of economic control science, has been worked out for the first time as well as the order of choosing a form of internal control organization of gas supply and gasification companies on the basis of suggested groups of criteria and applying the linear and divisional organizational structure of internal control department have been improved, and methodic approach to internal control in gas supply and gasification companies in the part of major business processes has been developed. Methodic statements of evaluating the quality of internal control parties' activity on the basis of applying qualimetric methods have been suggested as well as appropriate documentary support has been developed. Suggestions on improving support of internal control organization in gas supply and gasification companies in section of its types have been grounded.

Key words: internal control, internal control system, internal audit, subject of internal control, organization of internal control system, system of quality evaluation.

Підписано до друку 15.09.2011 р. Формат 60x84/16.

Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Замовлення № 17

ФОП Кузьмін Дн.Л. Свідоцтво про державну реєстрацію
№ 454561 від 16.10.2007,

10005, м. Житомир, вул. Київська, 47 кв. 13