

Застосування матриці ключових показників ефективності в оцінці системи внутрішнього контролю установи

Анатолій Лойшин^A

Received: January 15, 2020 | Revised: February 20, 2020 | Accepted: February 29, 2020

DOI: 10.33445/sds.2020.10.1.5

Анотація

Проведене дослідження може бути цікавим для фахівців внутрішнього аудиту, внутрішнього контролю, керівникам усіх рівнів, що організують функціонування внутрішнього контролю у підпорядкованих структурних підрозділах. У статті практично обґрунтовано застосування матриці ключових показників ефективності (KPI) в оцінці ефективності системи внутрішнього контролю установи Міністерства оборони України. Дослідження проведене у статті є підсумком практичної реалізації розробленої комплексної методики оцінки ефективності системи внутрішнього контролю установи Міністерства оборони України. Для досягнення поставленого завдання у дослідженні було проведено його декомпозицію та окремо: проведено оцінювання обраних показників ефективності системи внутрішнього контролю шляхом відповідного тестування та аналізу фінансової (бухгалтерської) звітності; сформовано матрицю ключових показників ефективності; визначений узагальнений показник ефективності функціонування системи внутрішнього контролю; проведена відповідна оцінка ефективності системи внутрішнього контролю відповідно до обраного критерію. Результати дослідження дали можливість визначити числове значення, яке може об'єктивно свідчити про ефективність функціонування системи внутрішнього контролю установи. Результати оцінки показників можуть бути, у подальшому систематизовані у відповідну базу даних для формування статистичної інформації та взяті до уваги у ході ризик-орієнтованого планування заходів внутрішнього аудиту. Результати проведеного дослідження у статті можуть бути використані частково та застосовані тематично під час перевірки інших показників в системі внутрішнього контролю. У статті сформульовано перспективу подальшого дослідження в предметній царині щодо підвищення точності оцінки ефективності системи внутрішнього контролю (СВК), а також у пошуку альтернативних методів її оцінки.

Ключові слова: внутрішній контроль, внутрішній аудит, оцінка, ефективність.

Постановка проблеми

Станом на сьогодні, система державного внутрішнього фінансового контролю України реформується відповідно до Європейської моделі, у тому числі, відповідно до Концепції державного внутрішнього фінансового контролю “Orange book” [1]. Реалізація зазначеного реформування, також, передбачена низкою вітчизняних нормативно-правових актів [2–8].

Сучасна система державного внутрішнього

фінансового контролю України являє собою сукупність трьох взаємопов'язаних елементів: внутрішній контроль (управлінська підзвітність – фінансове управління і контроль); функціонально незалежний внутрішній аудит; центральний підрозділ гармонізації. Національними стандартами із внутрішнього аудиту [9] передбачено, що аудиторська служба здійснює оцінку діяльності

^A Національний університет оборони України, ад'юнкт кафедри економіки та фінансового забезпечення, e-mail: aloishyn@gmail.com. ORCID: 0000-0003-2769-9336

установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, в контексті проведення аудиту ефективності.

Також, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 “Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади ” [10]

аудиторський підрозділ відповідно до покладених на нього завдань проводить оцінку ефективності функціонування системи внутрішнього контролю.

На виконання зазначених вище завдань, була розроблена комплексна методика оцінки ефективності СВК [11].

З огляду на викладене, виникає нагальна необхідність у практичній реалізації запропонованого підходу до оцінки ефективності СВК.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Проведене дослідження є підсумком розв’язання наукового завдання щодо визначення науково-обґрунтованого підходу до оцінки ефективності функціонування СВК, що полягає у практичній реалізації підходів

викладених у комплексній методиці. Результати аналізу останніх досліджень та публікацій у предметній сфері систематизовано та узагальнено у джерелах [11–23].

Постановка завдання

Метою статті є практичне застосування матриці КРІ в оцінці ефективності СВК установи Міністерства оборони України (далі – МОУ).

У дослідженні використані наступні методи теоретичного та емпіричного дослідження, а саме: порівняння, аналіз, синтез, індукція, дедукція, системний підхід.

Для забезпечення досягнення мети статті пропонується провести декомпозицію мети наукового дослідження та частково:

1. Провести оцінювання обраних показників шляхом тестування та аналізу фінансової (бухгалтерської) звітності;

2. Заповнити матрицю ключових показників ефективності;

3. Визначити узагальнений показник ефективності функціонування СВК та дати відповідну оцінку СВК відповідно до обраного критерію.

Виклад основного матеріалу

Проведений аналіз підходів до оцінки ефективності СВК свідчить, що станом на сьогодні виникає нагальна необхідність у визначенні науково-обґрунтованого підходу до оцінки ефективності СВК [12–20].

Обґрунтування застосування матриці ключових показників ефективності в оцінці ефективності СВК установи передбачає практичне проведення оцінки в установі МОУ відповідно розробленої комплексної методики.

Для розрахунку узагальненого показника ефективності СВК пропонується виконати зазначене наукове завдання використовуючи

узагальненні аналітичні дані та умовну установу (далі – Установа), що здійснює свою діяльність з урахуванням особливостей характерних установам Міністерства оборони України.

Безпосередніми учасниками процесу функціонування СВК в Установі є:

начальник установи;

менеджер внутрішнього контролю;

помічник менеджера внутрішнього контролю;

голова робочої групи з оцінки ризиків;

члени робочої групи з оцінки ризиків;

керівники структурних підрозділів (в межах відповідальності).

Відповідно до змісту комплексної методики для оцінки ефективності функціонування СВК в Установі необхідно провести дослідження в межах обраних показників.

За результатами розроблення науково-методичного апарату оцінки ефективності функціонування СВК [21–23] було визначено ряд показників, які у своїй сукупності можуть свідчити про рівень ефективності даної системи.

Так, для подальшого застосування матриці КРІ доведено необхідність у визначенні 6 основних (ключових) показників.

Проведені дослідження у зазначених вище джерелах сформулювали ряд ключових показників:

- рівень компетентності, тих хто здійснює заходи контролю;
- якість ідентифікації ризиків;
- якість оцінки ризиків;
- стан реалізації заходів контролю;
- якість фінансової бухгалтерської звітності;
- показник втрат та нестач.

Для оцінювання кожного ключового показника було обґрунтовано певний метод його проведення.

Усі показники, окрім показника втрат та нестач є якісними. Дослідженням обґрунтовано застосування саме тестових процедур до якісних показників. Показник втрат та нестач є кількісним, тому джерелом його визначення є бухгалтерська (фінансова) звітність та матеріали аудиторських перевірок.

Необхідно додати, що у перспективі застосування комплексної методики, пропонується її використовувати безпосередньо в ході проведення аудиторського заходу.

Тобто, розмір втрат та нестач зумовлений порушеннями у функціонуванні СВК визначається безпосередньо в ході проведення контрольного заходу.

У даному дослідженні практична реалізація комплексної методики проходить без проведення аудиторською службою аудиторської перевірки, тому пропонується розмір втрат та нестач визначити з огляду на

результати останньої аудиторської перевірки, або умовно.

У будь-якому разі, зміна числового значення показника не відобразиться на процесі практичної реалізації комплексної методики, а отриманий за її підсумками результат буде мати умовний характер.

Розглянемо послідовно кожний з етапів:

4.1. Рівень компетентності рівень компетентності тих, хто бере участь в заходах контролю. Для визначення числового значення показника було розроблено відповідне тестове завдання. Варіант тестового завдання попередньо практично апробовано в ході проведення Вищих академічних курсів з питань внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту проведених у період з 16 по 20 грудня 2019 року у Національному університеті оборони України імені Івана Черняхівського.

Практична реалізація положень комплексної методики передбачає визначення ефективності функціонування СВК однієї з установ у системі МОУ, у нашому випадку умовної установи, тому для визначення зазначеного показника пропонується залучити частково учасників СВК, а саме:

- менеджера внутрішнього контролю;
- голову групи з оцінки ризиків;
- керівників структурних підрозділів відповідальних за здійснення ключових процесів в установі.

В Установі відповідно до покладених на нього завдань ключовими умовними процесами обрано: процес № 1 (освітній процес) та процес № 2 (проведення науково-технічної роботи (діяльності)).

Таким чином, до проведення тестування та визначення рівня обізнаності з питань організації та функціонування СВК залучається чотири посадові особи, на яких покладено виконання зазначених обов'язків, а саме:

- менеджер внутрішнього контролю – перший заступник начальника Установи (посадова особа № 1);
- відповідальний за процес № 1 (посадова особа № 2);
- відповідальний за процес № 2 (посадова особа № 3);

керівник одного із ключових підрозділів Установи (посадова особа № 4).

Визначеним посадовим особам запропоновано розв'язати тестове завдання, яке включає в себе 20 питань з варіантами

відповідей, що стосуються організації та здійснення внутрішнього контролю.

Отримані результати проведеного тестування мають наступний вигляд (Табл. 1):

Таблиця 1. – Результати компетентності, тих хто здійснює заходи контролю

№ п/п	Військове звання	П.І.Б.	Кількість правильних відповідей	% від максимально можливого результату
1	Посадова особа № 1		16	80
2	Посадова особа № 2		16	80
3	Посадова особа № 3		15	75
4	Посадова особа № 4		15	75
Середній результат:				77,5

Таким чином, середній числовий показник рівня компетентності тих, хто бере участь в заходах контролю дорівнює 77,5 % та у відповідності до запропонованого критерію оцінки відповідає достатньому рівню.

Якість ідентифікації ризиків. Для визначення показника якості ідентифікації ризиків в Установі було опрацьовано анкету, яка складається з ряду тверджень (питань), щодо розробки організаційних документів з

ідентифікації ризиків, їх якості та ступеню опрацювання. Кількість отриманих балів за анкету здійснюється із розрахунку по 1 балу за підтвердження твердження (або має місце регламентація зазначеного питання) з відповідним визначенням рівня зрілості елемента, що оцінюється у межах від 1 до 4 балів. Загальні результати опрацювання анкети визначені в таблиці (Табл. 2).

Таблиця 2. – Результати опрацювання анкети з визначення якості ідентифікації ризиків

Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал
1.	4	11.	4	21.	4
2.	3	12.	4	22.	3
3.	4	13.	3	23.	3
4.	4	14.	4	У сумі отримано 84 бали, що відповідає 73% від максимально можливої суми балів.	
5.	3	15.	3		
6.	4	16.	4		
7.	3	17.	4		
8.	4	18.	4		
9.	4	19.	4		
10.	3	20.	4		

Якість оцінки ризиків. Для визначення показника якості оцінки ризиків в процесі здійснення внутрішнього контролю в університеті, були досліджені питання

висвітлені в попередньо розробленій анкеті. Загальні результати опрацювання анкети визначені в таблиці (Табл. 3):

Таблиця 3. – Результати опрацювання анкети з визначення якості оцінки ризиків

Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал	У сумі отримано 59 балів, що відповідає 65% від максимально можливої суми балів.
1.	4	10.	4	
2.	4	11.	4	
3.	4	12.	4	
4.	4	13.	4	
5.	0	14.	4	
6.	3	15.	0	
7.	3	16.	0	
8.	4	17.	4	
9.	4	18.	5	

Якість реалізації заходів контролю. Для визначення значення показника якості реалізації заходів контролю в процесі здійснення внутрішнього контролю в університеті, були досліджені питання висвітлені в попередньо розробленій анкеті. Загальні результати опрацювання анкети визначені в таблиці (Табл. 4):

Таблиця 4. – Результати опрацювання анкети з визначення якості реалізації заходів контролю

Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал
1.	4	16.	3	31.	3	46.	4
2.	5	17.	5	32.	3	47.	0
3.	4	18.	5	33.	5	48.	5
4.	5	19.	5	34.	4	49.	4
5.	3	20.	5	35.	3	50.	4
6.	3	21.	5	36.	5	51.	4
7.	2	22.	5	37.	4	52.	4
8.	4	23.	5	38.	4	53.	5
9.	2	24.	5	39.	4	54.	5
10.	2	25.	5	40.	4	У сумі отримано 205 балів, що відповідає 76 % від максимально можливої суми балів	
11.	4	26.	5	41.	0		
12.	4	27.	3	42.	0		
13.	3	28.	3	43.	4		
14.	4	29.	4	45.	4		
15.	3	30.	4	45.	4		

Якість фінансової бухгалтерської звітності. Відповідно до Національного Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (далі – Стандарт) затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [24] передбачені якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання. В процесі визначення якості фінансової (бухгалтерської) звітності

було проведено відповідне тестування з урахуванням вимог Національного Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку. Для виконання зазначеного завдання було проаналізовано останню фінансову (бухгалтерську) звітність подану до органів ДКС за 2019 рік. Загальні результати опрацювання анкети визначені в таблиці (Табл. 5):

Таблиця 5. – Результати опрацювання анкети з визначення якості фінансової бухгалтерської звітності

Питання	Отриманий бал	Питання	Отриманий бал
1.	5	8.	4
2.	5	9.	5
3.	5	10.	5
4.	5	11.	4
5.	5	12.	4
6.	4	13.	4
7.	4	14.	5

У сумі отримано 64 бали, що відповідає 91 % від максимально можливої суми балів

Показник втрат та нестач. Показник втрат та нестач в процесі перевірки був визначений як середнє значення співвідношення розмірів втрат та нестач у розрізі кожного активу відображеного у фінансові звітності установи за формулою (1):

$$ВтН = \sum \frac{ВтН_n}{A_n} \quad (1)$$

При умовному застосуванні комплексної методики пропонується визначити зазначений показник на рівні значення 0,1, що у середньому складає десяту частину абсолютної величини ефективності СВК.

4.2. Проведена робота з оцінювання числового значення показників ефективності функціонування СВК дає змогу розрахувати та скласти матрицю ключових показників ефективності СВК.

Для визначення індексів КРІ з обраних показників використовуємо формулу:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{\Phi P}{ЗР} * 100\%$$

Далі, проводимо розрахунок кожного показника окремо:

1. Якість ідентифікації ризиків:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{73}{63} * 100\% = 1,15 (115\%);$$

2. Якість оцінки ризиків:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{65}{63} * 100\% = 1,03 (103\%);$$

3. Рівень компетентності:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{77}{63} * 100\% = 1,23 (123\%);$$

4. Стан реалізації заходів контролю:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{76}{63} * 100\% = 1,2 (120\%);$$

5. Якість фінансової бухгалтерської звітності:

$$\text{індекс КРІ} = \frac{91}{63} * 100\% = 1,44 (144\%);$$

Складена матриця має наступний вигляд (Табл. 6):

Таблиця 6. – Матриця ключових показників ефективності СВК

№ п/п	Показник	Рівень досягнення цілей				Індекс КРІ	Ваговий коефіцієнт
		початковий	задовільний	цільовий	фактичний		
1	Якість ідентифікації ризиків	37	63	100	73	1,15	0,1781
2	Якість оцінки ризиків	37	63	100	65	1,03	0,1741
3	Рівень компетентності	37	63	100	77,5	1,23	0,1700
4	Стан реалізації заходів контролю	37	63	100	76	1,20	0,1700
5	Якість фінансової бухгалтерської звітності	37	63	100	91	1,44	0,1538

4.3. Узагальнений показник (коефіцієнт) ефективності СВК розраховується у відсотках за формулою (2):

$$УП = \sum(KPI_i * n) - (ВтН * n), \quad (2)$$

де, KPI_i – індекс КРІ;

ВтН – значення показника втрат та нестач;

n – ваговий коефіцієнт показника.

Розраховуємо узагальнений показник:

$$\begin{aligned} УП КРІ &= (1,15 * 0,1781) + (1,03 * 0,1741) \\ &+ (1,23 * 0,17) + (1,20 * 0,17) \\ &+ (1,44 * 0,1538) - 0,1 = 0,76 \end{aligned}$$

Далі, здійснюємо оцінку отриманого значення узагальненого показника оцінка, з використанням шкали функції корисності запропонованої Харрінгтоном (Табл. 7):

Таблиця 7. – Шкала функції корисності запропонованої Харрінгтоном

Узагальнений показник оцінки ефективності СВК	Рівні зрілості система управління ризиками	Рівень ефективності СВК
$D > 0,8$	керований рівень	належний рівень
$0,63 < D < 0,8$	повторюваний рівень	достатній рівень
$0,37 < D < 0,63$	початковий рівень	недостатній рівень
$0,2 < D < 0,37$	ситуативний рівень	незадовільний рівень
$D < 0,2$	відсутня ефективність	

Таким чином, отримане значення узагальненого показника лежить в межах $0,63 < D < 0,8$, що відповідає за рівнем зрілості системи управління ризиками –

повторювальному рівню та рівень ефективності функціонування СВК в Установі оцінюється, як достатній.

Висновки

Отримані результати за підсумками проведення оцінки ефективності СВК умовної Установи в системі МОУ дають змогу провести відповідний аналіз.

Так, фактичний рівень досягнення цілей у функціонуванні СВК у розрізі обраних показників має результати наведені у відповідній таблиці (Табл. 8).

Таблиця 8. – Фактичний рівень досягнення цілей у функціонуванні СВК у розрізі обраних показників

Найменування показника	Фактичний рівень (%)	Рівні зрілості СУР	Рівень ефективності СВК
Якість фінансової бухгалтерської звітності	91	керований	належний
Рівень компетентності	77,5	повторюваний	достатній
Стан реалізації заходів контролю	76	повторюваний	достатній
Якість ідентифікації ризиків	73	повторюваний	достатній
Якість оцінки ризиків	65	повторюваний	достатній

Запропонований підхід до визначення значення якісних показників шляхом застосування тестових процедур є універсальним через можливість варіювання кількості питань та підходом до їх оцінки.

Результати проведеного дослідження, поряд з визначенням ефективності функціону-

вання того, чи іншого показника в оцінці ефективності функціонування СВК дають можливість визначити загальні слабкі місця (прогалини) у системі.

Застосування матриці КРІ в оцінці ефективності СВК установи МОУ на підставі проведеної практичної роботи довів свою

дієвість та можливість застосування у комплексній методиці.

Проведений аналіз отриманих результатів довів можливість визначити числове значення, яке може свідчити про ефективність функціонування СВК установи.

Отримані в процесі практичного застосування комплексної методики показники ефективності функціонування СВК можуть бути систематизовані у відповідну базу даних для подальшого формування статистичної інформації та взяті до уваги у ході ризик-орієнтованого планування заходів

внутрішнього аудиту у відповідності до наказу Департаменту внутрішнього аудиту від 04.12.2017 № 42 “Про затвердження Тимчасової настанови з ризик-орієнтованого планування”.

Також, комплексна методика може бути використана частково та застосована тематично під час перевірки функціонування окремих її ключових показників.

Перспективи подальших досліджень вбачаються у підвищенні точності оцінки ефективності СВК, а також у пошуку альтернативних методів її оцінки.

Список використаних джерел

1. *Міністерство фінансів України*: веб-сайт. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/metodychni-posibnyky-shchodo-dfvk?category=State+internal+financial+control&subcategory=metodychni-posibnyky-shchodo-dvfk>.
2. Про затвердження плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 року № 415-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/415-2017-%D1%80> (дата звернення 08.12.2019).
3. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 року № 142-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80> (дата звернення 08.12.2019).
4. Про затвердження форми Звіту про стан організації та здійснення внутрішнього контролю у розрізі елементів внутрішнього контролю: наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2019 №160 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (дата звернення 12.01.2020).
5. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001: Постанова Кабінету Міністрів України № 1062 від 12.12.2018 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (дата звернення 12.01.2020).
6. Про затвердження форми звітності № 1-ДВА «Звіт (зведений звіт) про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту: нова редакція наказу Міністерства фінансів України від 27 березня 2014 року № 347 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (дата звернення 12.01.2020).
7. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Нова редакція наказу Міністерства фінансів України від 04 жовтня 2011 року № 1247 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (дата звернення 12.01.2020).
8. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: наказ Міністерства фінансів № 1217 від 29 вересня 2011 року URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (дата звернення 12.01.2020).
9. Стандарти внутрішнього аудиту: наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення 02.05.2019).
10. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних

- органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p> (дата звернення 06.04.2019).
11. Loishyn, Anatolii A. Comprehensive approach for assessment of internal control efficiency system. *Social development & Security*. 2019. № 9(5). pp. 158 – 173
 12. Лойшин А.А. Аналіз сучасних підходів до управління ризиками у контексті стандартизації в оборонному відомстві. *Труди університету*. 2018. № 1(146). С. 123-132.
 13. Лойшин А.А. Дослідження передумов історичного розвитку та становлення ризик-менеджменту. *Social development & Security*. 2018. № 2(4). С. 28 – 41.
 14. Лойшин А.А., Кустріч К.Г. До питання управління ризиками у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України. *Social development & Security*. 2018. № 1(1). С. 27-31.
 15. Лойшин А.А., Колесник В.І., Серветник Р.М. Дослідження підходів до оцінки ризиків, як складової концепції активної поведінки з управління ризиками. *Social development & Security*. 2018. № 5 (3). С. 34-47.
 16. Лойшин А.А., Кустріч К.Г. Розвиток внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України, у контексті реалізації завдань визначених Стратегічним оборонним бюлетенем України. *Social development & Security*. 2018. № 6 (4), С. 14-28.
 17. Лойшин А. А., Ігнатенко А. В., Лисенко М. В., Мазка С. А. Аналіз процесу становлення внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України. *Social development & Security*. 2019. № 9 (1). С. 40–59.
 18. Лойшин А. А., Шпиталь О. Ю., Ткач І. М. Обґрунтування доцільності розробки індикаторів внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України. *Social development & Security*. 2018. № 6 (8). С. 27–42.
 19. Лойшин А.А., Кустріч К.Г. Розвиток внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України, у контексті реалізації завдань визначених Стратегічним оборонним бюлетенем України. *Social development & Security*. 2018. № 6 (4), С. 14-28.
 20. Лойшин А.А. Структурований опис підсистеми управління фінансовими ризиками військової частини за допомогою SWOT-аналізу. *Інтернаука. Економічні науки*. 2018. № 3 (11). С. 13-19.
 21. Лойшин А.А. Вибір показників науково-методичного апарату оцінки ефективності системи внутрішнього контролю установи Міністерства оборони України. *Social development & Security*. 2019. № 9 (3). С. 66-90.
 22. Loishyn, Anatolii, Sergey Levchenko, Ivan Tkach, Getmanskii Vitalii. Assessment of efficiency indicators of internal control system functioning. *Social development & Security*. 2019. № 9(4). pp. 120 – 130.
 23. Лойшин А.А., Кустріч К.Г. Аналіз факторів зовнішнього та внутрішнього впливу на ефективність функціонування системи внутрішнього контролю. *Social development & Security*. 2019. № 9 (2). С. 37-57.
 24. Національне Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73.

Применение матрицы ключевых показателей эффективности в оценке системы внутреннего контроля учреждения

Анатолий Лойшин

Национальный университет обороны Украины, адъюнкт кафедры экономики и финансового обеспечения, e-mail: aloishyn@gmail.com. ORCID: 0000-0003-2769-9336

Аннотация

Проведенное исследование может быть интересным для специалистов внутреннего аудита, внутреннего контроля, руководителям всех уровней, которые организуют функционирование внутреннего контроля в подчиненных структурных подразделениях. В статье практически обосновано применение матрицы ключевых показателей эффективности (KPI) в оценке эффективности системы внутреннего контроля учреждения Министерства обороны Украины. Исследование проведено в статье является итогом практической реализации разработанной комплексной методики оценки эффективности системы внутреннего контроля учреждения Министерства обороны Украины. Для достижения поставленной задачи в исследовании было проведено его декомпозиции и отдельно: проведена оценка избранных показателей эффективности системы внутреннего контроля путем соответствующего тестирования и анализа финансовой (бухгалтерской) отчетности; сформирована матрица ключевых показателей эффективности; определен обобщенный показатель эффективности функционирования системы внутреннего контроля; проведена соответствующая оценка эффективности системы внутреннего контроля в соответствии с выбранным критерием. Результаты исследования позволили определить числовое значение, которое может объективно свидетельствовать об эффективности функционирования системы внутреннего контроля учреждения. Результаты оценки показателей могут быть в дальнейшем систематизированы в базу данных для формирования статистической информации и приняты во внимание в ходе риск-ориентированного планирования мероприятий внутреннего аудита. Результаты проведенного исследования в статье могут быть использованы частично и применены тематически при проверке других показателей в системе внутреннего контроля. В статье сформулированы перспективы дальнейшего исследования в предметной области по повышению точности оценки эффективности системы внутреннего контроля (СВК), а также в поиске альтернативных методов ее оценки.

Ключевые слова: внутренний контроль, внутренний аудит, оценка, эффективность.

Applying a matrix of key performance indicators in the evaluation of internal control institutions

Anatolii Loishyn

*National Defense University of Ukraine named, Ukraine, PhD student,
e-mail: aloishyn@gmail.com, ORCID: 0000-0003-2769-9336*

Abstract

The conducted research can be of interest to the specialists of internal audit, internal control, and heads of all levels who organize the functioning of internal control in subordinate structural units. The article substantiates the use of the Key Performance Indicators (KPI) matrix in assessing the effectiveness of the internal control system of

the Ministry of Defense of Ukraine. The research conducted in the article is the result of the practical implementation of the developed complex methodology for evaluating the effectiveness of the internal control system of the Ministry of Defense of Ukraine. In order to accomplish this task, the study carried out its decomposition and separately: conducted an assessment of selected indicators of the effectiveness of the internal control system through appropriate testing and analysis of financial (accounting) reporting; the matrix of key performance indicators is formed; a generalized indicator of the efficiency of the functioning of the internal control system is determined; a proper evaluation of the performance of the internal control system was performed according to the selected criterion.

Keywords: *internal control, internal audit, evaluation, efficiency.*

References

1. Ministerstvo finansiv Ukrainy [Ministry of Finance of Ukraine]: veb-sayt. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/metod-ychni-posibnyky-shchodo-dvfk>.
2. Pro zatverdzhennya planu zakhodiv z realizatsiyi Stratehii reformuvannya systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy na 2017-2020 roky [On Approval of the Action Plan for the Implementation of the Strategy for Reforming the Public Financial Management System for 2017-2020]: Rozporyadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 24 travnya 2017 roku № 415-r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/415-2017-%D1%80> (data zvernennya 08.12.2019).
3. Pro skhvalennya Stratehii reformuvannya systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy na 2017-2020 roky [On Approval of the Strategy for Reforming the Public Financial Management System for 2017-2020]: Rozporyadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 08 lyutoho 2017 roku № 142-r URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80> (data zvernennya 08.12.2019).
4. Pro zatverdzhennya formy Zvitu pro stan orhanizatsiyi ta zdiysnennya vnutrishn'oho kontrolyu u rozrizi elementiv vnutrishn'oho kontrolyu [On approval of the form of the Report on the state of organization and implementation of internal control in terms of elements of internal control]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 19.04.2019 №160 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (data zvernennya 12.01.2020).
5. Pro zatverdzhennya Osnovnykh zasad zdiysnennya vnutrishn'oho kontrolyu rozporyadnykamy byudzhetnykh koshtiv ta vnesennya zmin do postanovy Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 veresnya 2011 r. № 1001 [On approval of the Fundamental Principles of Exercising Internal Control by Budget Managers and Amending the Cabinet of Ministers of Ukraine Decree No. 1001 of September 28, 2011]: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy № 1062 vid 12.12.2018 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (data zvernennya 12.01.2020).
6. Pro zatverdzhennya formy zvitnosti № 1-DVA «Zvit (zvedennyy zvit) pro rezul'taty diyal'nosti pidrozdilu vnutrishn'oho audytu [On Approval of Reporting Form No. 1-DVA "Report (Summary Report) on the Performance of Internal Audit Unit]: nova redaktsiya nakazu Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27 bereznaya 2014 roku № 347 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (data zvernennya 12.01.2020).
7. Pro zatverdzhennya Standartiv vnutrishn'oho audytu [On approval of Internal Audit Standards]: Nova redaktsiya nakazu Ministerstva finansiv Ukrainy vid 04 zhovtnya 2011 roku № 1247 URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (data zvernennya 12.01.2020).
8. Pro zatverdzhennya Kodeksu etyky pratsivnykiv pidrozdilu vnutrishn'oho audytu [On Approval of

- the Code of Ethics for Internal Audit Officers]: nakaz Ministerstva finansiv № 1217 vid 29 veresnya 2011 roku URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/normativna-baza-dvfk> (data zvernennya 12.01.2020).
9. Standarty vnutrishn'oho audytu [Internal Audit Standards]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 04.10.2011 № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (data zvernennya 02.05.2019).
 10. Poryadok utvorennia strukturnykh pidrozdiliv vnutrishn'oho audytu ta provedennia takoho audytu v ministerstvakh, inshykh tsentral'nykh orhanakh vykonavchoyi vlady, yikh terytorial'nykh orhanakh ta byudzhetykh ustanovakh, yaki nalezhat' do sfery upravlinnya ministerstv, inshykh tsentral'nykh orhaniv vykonavchoyi vlady [The order of formation of structural subdivisions of internal audit and carrying out such audit in the ministries, other central executive bodies, their territorial bodies and budgetary institutions belonging to the sphere of management of ministries, other central executive bodies]: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.09.2011 № 1001 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p> (data zvernennya 06.04.2019).
 11. Loishyn, Anatolii A. Comprehensive approach for assessment of internal control efficiency system. *Social development & Security*. 2019. № 9(5). pp. 158 – 173
 12. Loyshyn A.A. Analiz suchasnykh pidkhodiv do upravlinnya ryzykamy u konteksti standartyzatsiyi v oboronnomu vidomstvi [Analysis of current approaches to risk management in the context of standardization in the defense department.]. *Trudy universytetu*. 2018. № 1(146). S. 123-132.
 13. Loyshyn A.A. Doslidzhennya peredumov istorychnoho rozvytku ta stanovlennia ryzyk-menedzhmentu [Investigation of prerequisites for historical development and formation of risk management.]. *Social development & Security*. 2018. № 2(4). S. 28 – 41.
 14. Loyshyn A.A., Kustrich K.H. Do pytannya upravlinnya ryzykamy u Ministerstvi oborony Ukrainy ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy [On the issue of risk management in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine.]. *Social development & Security*. 2018. № 1(1). S. 27-31.
 15. Loyshyn A.A., Kolesnyk V.I., Servetnyk R.M. Doslidzhennya pidkhodiv do otsinky ryzykiv, yak skladovoyi kontseptsiyi aktyvnoyi povedinky z upravlinnya ryzykamy [RM investigating approaches to risk assessment as part of the concept of active risk management behavior]. *Social development & Security*. 2018. № 5 (3). S. 34-47.
 16. Loyshyn A.A., Kustrich K.H. Rozvytok vnutrishn'oho kontrolyu ta upravlinnya ryzykamy u Ministerstvi oborony Ukrainy ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy, u konteksti realizatsiyi zavdan' vyznachenykh Stratehichnym oboronnym byuletenem Ukrainy [Development of internal control and risk management in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine, in the context of the implementation of tasks defined by the Strategic Defense Bulletin of Ukraine]. *Social development & Security*. 2018. № 6 (4), S. 14-28.
 17. Loyshyn A. A., Ihnatenko A. V., Lysenko M. V., Mazka S. A. Analiz protsesu stanovlennia vnutrishn'oho audytu v Ministerstvi oborony Ukrainy [Analysis of the process of internal audit formation in the Ministry of Defense of Ukraine]. *Social development & Security*. 2019. № 9 (1). S. 40–59.
 18. Loyshyn A. A., Shpytal' O. YU., Tkach I. M. Obgruntuvannya dotsil'nosti rozrobky indykatoriv vnutrishn'oho kontrolyu v Ministerstvi oborony Ukrainy ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy [Substantiation of expediency of development of internal control indicators in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine]. *Social development & Security*. 2018. № 6(8). S. 27–42.
 19. Loyshyn A.A., Kustrich K.H. Rozvytok vnutrishn'oho kontrolyu ta upravlinnya ryzykamy u Ministerstvi oborony Ukrainy ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy, u konteksti realizatsiyi zavdan' vyznachenykh Stratehichnym oboronnym byuletenem Ukrainy. *Social development & Security*. 2018. № 6 (4), S. 14-28.
 20. Loyshyn A.A. Strukturno-vyrovnyanyy opys pidsystemy upravlinnya finansovymy ryzykamy viys'kovoyi

- chastyny za dopomohoyu SWOT-analizu [It is structured description of the military unit's financial risk management subsystem by means of a SWOT analysis.]. Internauka. *Ekonomichni nauky*. 2018. № 3 (11). S. 13-19.
21. Loyshyn A.A. Vybir pokaznykiv naukovo-metodychnoho aparatu otsinky efektyvnosti systemy vnutrishn'oho kontrolyu ustanovy Ministerstva oborony Ukrainy [Selection of indicators of scientific and methodological apparatus for assessing the effectiveness of the internal control system of the Ministry of Defense of Ukraine]. *Social development & Security*. 2019. № 9 (3). S. 66-90.
22. Loishyn, Anatolii, Sergey Levchenko, Ivan Tkach, Getmanskii Vitalii. Assessment of efficiency indicators of internal control system functioning. *Social development & Security*. 2019. № 9(4). pp. 120 – 130.
23. Loyshyn A.A., Kustrich K.H. Analiz faktoriv zovnishn'oho ta vnutrishn'oho vplyvu na efektyvnist' funktsionuvannya systemy vnutrishn'oho kontrolyu [Analysis of factors of external and internal influence on the effectiveness of the functioning of the internal control system]. *Social development & Security*. 2019. № 9 (2). S. 37-57.
24. Natsional'ne Polozhennya (Standartu) bukhhalters'koho obliku 1 "Zahal'ni vymohy do finansovoyi zvitnosti" [National Accounting Standards (Standard) 1: General Requirements for Financial Reporting]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 № 73