

Розділ 4

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 657.633.5:351.863

Шигун М.М.

ПРИНЦИПИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Розкрито зміст і характер видозміни принципів внутрішнього контролю як елементу системи економічної безпеки підприємства. Наведено чинники, що впливають на внутрішній контроль підприємства в умовах забезпечення безпеки його діяльності. Розкрито, як в складних економічних умовах роль внутрішнього контролю розширюється та охоплює також участь у процесах виявлення, попередження та усунення ризиків і загроз безпечній діяльності суб'єкта господарювання. Обґрунтовано, що для ефективного здійснення внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання діяльність відділу внутрішнього контролю повинна ґрунтуватись на відповідних принципах.

Ключові слова: економічна безпека, безпека діяльності підприємства, внутрішній контроль.

Постановка проблеми. Підприємницька діяльність ведеться на свій страх і ризик в цілях отримання прибутку. Економічне середовище, в якому функціонують суб'єкти підприємництва, опосередковується дією значної кількості ризиків, які утворюють різні типи загроз безпечній діяльності. Виявлення таких ризиків, оцінка впливу та ймовірних наслідків, попередження у майбутньому є важливим завданням створення системи економічної безпеки підприємства.

Різноманіття ризиків, що діють в економічному середовищі, вимагає створення надійної системи економічної безпеки суб'єкта господарювання, яка об'єднує фахівців спеціалізованих та неспеціалізованих підрозділів, які здійснюють заходи зі зменшення ризиків підприємницької діяльності.

Економічна безпека є складним явищем, яке по-різному розглядається науковцями. З нашої точки зору економічну безпеку слід розглядати як еталонний стан підприємства, який відображає абсолютний захист його майнових та особистісних інтересів, відсутність загроз банкрутству, ефективне функціонування системи діагностики та усунення ризиків діяльності. Економічна безпека, таким чином, проявляється у виявленні, усуненні та попередженні ризиків, забезпеченні безперервності діяльності підприємства та створенні умов захисту його майна та безпечної життєдіяльності персоналу. Такого еталонного стану підприємство постійно намагається досягнути, оскільки в ньому забезпечується захист життєво необхідних господарських інтересів від внутрішніх та зовнішніх загроз.

Коло суб'єктів, що забезпечують безпеку діяльності на рівні підприємства, є досить широким і включає власників, вище керівництво, керівників структурних підрозділів, керівників та співробітників підрозділу економічної безпеки, керівників та співробітників економічних підрозділів та підрозділів контролю, працівників підприємства.

Забезпечення кожного з напрямів економічної безпеки вимагає залучення фахівців різної спеціалізації. Провідну роль у системі економічної безпеки відіграє підрозділ економічної безпеки, проте його функції в частині виявлення та оцінки економічних, правових, інформаційних, техніко-технологічних, фінансових та інших ризиків повинні доповнюватися діяльністю служби внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль є невід'ємною складовою механізму ефективного управління економічним суб'єктом, забезпечує реалізацію мети створення і функціонування підприємства, збереження вартості активів, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи усіх підрозділів, посиленню економічності діяльності, виявленню причин та умов, які викликали виникнення шахрайства, нестач, дозволяє виявляти і попереджати економічні ризики, визначати їх причини і усувати наслідки.

Необхідність включення служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки сучасного підприємства визначається посиленням конкурентної боротьби, а також збільшенням кількості фіктивних і проблемних підприємств, що викликано не тільки загальною макроекономічною нестабільністю, але й дією негативних зовнішніх чинників ризикованої економічної політики, відсутністю стратегічного планування господарської діяльності, недостатньо кваліфікованим управлінням підприємством.

Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання вимагає перегляду організаційних засад його діяльності, включаючи принципи внутрішнього контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення проблем внутрішнього контролю суб'єктів господарювання становить важливий напрям наукових досліджень. Загальні засади внутрішнього контролю, його правові аспекти, теорія та методологія контролю є предметом досліджень Л.В. Дікань, Н.В. Шульги [4], У.О. Марчук [6], Л.В. Нападовської [7], Л.В. Сотникової [9], В.О. Шевчука [12] та ін.

Особливості здійснення окремих видів контролю (економічного, фінансового, оперативного, вну-

© Шигун Марія Михайлівна, д.е.н., проф., професор кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана», м.Київ, e-mail: shygun@ukr.net

трішньовиробничого) розкриті в працях М.Т. Білухи, Т.В. Микитенко [1], Е.А. Вознесенського [3], Б.І. Валуєва, Л.П. Горлової, Е.Л. Зернова [2], Є.В. Калюги [5], Г.А. Соловійова [8], В.П. Суйца [10], Л.А. Сухаревої [11] та ін.

Незважаючи на значний науковий доробок авторів, проблеми залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки підприємства залишаються поза увагою науковців.

Формулювання цілей статті. Розглянути чинники, що впливають на внутрішній контроль підприємства в умовах забезпечення безпеки його діяльності. Розкрити зміст і характер видозміни принципів внутрішнього контролю як елемента системи економічної безпеки підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. В сучасних економічних умовах, коли діяльність суб'єктів господарювання знаходиться під постійним впливом численних ризиків і загроз, посилення зв'язків системи внутрішнього контролю з системою безпеки економічної діяльності є важливою умовою ефективного функціонування підприємства.

Перерахуємо основні зовнішні чинники, що вимагають посиленої участі суб'єктів внутрішнього контролю у процесах виявлення ризиків та загроз діяльності:

- посилення макроекономічної нестабільності на світовому рівні;
- загострення вітчизняної політичної та економічної кризи;
- жорстка конкурентна боротьба між економічними суб'єктами;
- необхідність захисту комерційної таємниці;
- обмежений доступ різних категорій користувачів до фінансової інформації економічних суб'єктів;
- необхідність підвищення ступеня довіри до економічних суб'єктів з боку ділових партнерів;
- ускладнення характеру господарської діяльності підприємств;

- використання ризикової політики управління;
- суттєве ускладнення організаційної структури підприємств;
- збільшення інформаційного та професійного навантаження на працівників економічних суб'єктів;
- висока імовірність економічних злочинів з боку ділових партнерів;
- посилення суперечностей між інтересами власників господарюючого суб'єкта та його працівників.

Утворення системи внутрішнього контролю має на меті забезпечити дотримання інтересів передусім власників суб'єкта господарювання та його керівництва. Внутрішній контроль покликаний забезпечувати перевірку і підтвердження відповідності виконання усіх господарських завдань керуючим впливам різних рівнів.

Разом з тим в складних економічних умовах роль внутрішнього контролю розширюється та охоплює також участь у процесах виявлення, попередження та усунення ризиків і загроз безпечній діяльності суб'єкта господарювання. Виходячи з цих міркувань, внутрішній контроль повинен організовуватись з дотриманням відповідних правил:

- 1) функції контролю повинні здійснюватись особами, які представляють інтереси суб'єкта господарювання, є членами трудового колективу;
- 2) система внутрішнього контролю повинна охоплювати усі види, форми і методи контролю, які відповідають специфіці економічної діяльності;
- 3) між службою внутрішнього контролю, підрозділами підприємства (у т.ч. підрозділом економічної безпеки) та системою управління повинні забезпечуватись прями та зворотні зв'язки.

Для ефективного здійснення внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання діяльність відділу внутрішнього контролю повинна ґрунтуватись на наведених нижче принципах (табл. 1).

Таблиця 1. Принципи здійснення внутрішнього контролю в системі економічної безпеки підприємства

№ з/п	Принцип	Характеристика
1	Надійність	Означає планомірне виконання якісних процедур контролю, які мають обґрунтовану науково-практичну і методологічну основу, включаючи процедури виявлення ризиків та загроз економічній безпеці
2	Безперервність	Внутрішній контроль повинен здійснюватись на безперервній основі під наглядом і за відповідальності вищого керівництва, з окремим встановленням відповідальності за економічну безпеку
3	Взаємоузгодженість	Означає чітку взаємодію і координацію контрольних функцій, що виконуються всіма підрозділами і службами підприємства, включаючи процедури моніторингу економічних ризиків
4	Комплексність	Передбачає охоплення процедурами контролю усіх сфер діяльності підприємства
5	Пріоритетність	Означає вибір найбільш суттєвих об'єктів для більш ґрунтовного контролю, вибір найбільш імовірних економічних ризиків для запровадження дійових методів і процедур їх моніторингу
6	Гнучкість і динамічність	Система внутрішнього контролю повинна підлаштовуватись під змінювані економічні умови функціонування підприємства та його внутрішні процеси

Продовження табл.1

7	Адаптивність	Здатність пристосовуватись до змінюваних умов внутрішнього і зовнішнього середовищ для системи внутрішнього контролю означає пристосування методичного інструментарію (методів, прийомів, способів контролю) до нових завдань, які ставляться перед нею, зокрема в частині економічної безпеки підприємства
8	Професійність	Визначає необхідність наявності спеціальних знань і досвіду у галузі контролю у суб'єктів контролю, в т.ч. навичок та компетентності у виявленні економічних ризиків

Наведені вище принципи носять об'єктивний характер і повинні виконуватися при створенні системи внутрішнього контролю будь-якого підприємства. Разом з тим, за умови включення служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки підприємства, наведені принципи набувають нового значення, у їх прояві повинна враховуватися специфіка ризиків підприємницької діяльності, які спроможні виявити фахівці в сфері внутрішнього контролю.

Виконання наведених принципів передбачає постійний аналіз і забезпечення дотримання відповідних вимог щодо системи внутрішнього контролю, реалізація яких дозволяє досягнути основної мети контролю – виявити відхилення в об'єктах контролю і своєчасно надати інформацію про них керуючій системі.

Принцип надійності означає такий рівень організації та забезпечення системи внутрішнього контролю, що вона згідно з встановленими планами здійснюється із застосуванням найбільш якісних та дійових прийомів та способів контролю. З точки зору забезпечення економічної безпеки надійність внутрішнього контролю означає застосування найбільш ефективних засобів виявлення економічних ризиків та загроз діяльності. Також принцип надійності визначає повну адекватну відповідність засобів контролю, що застосовуються для перевірки об'єктів різного ступеня складності.

Принцип безперервності забезпечується встановленням відповідальності за організацію і функціонування системи внутрішнього контролю, яку за законодавством несе власник або уповноважений ним орган. Відповідно власник або уповноважене ним керівництво повинні створити умови для здійснення контролю на підприємстві, залучити для цього відповідних фахівців, надати їм права і повноваження, встановити їх персональну відповідальність за процес і результати контролю в межах посадових обов'язків. У тому числі повинна встановлюватись відповідальність за виявлення та усунення економічних ризиків, які створюють загрози для безперервного та ефективного функціонування підприємства.

Взаємоузгодженість контрольних процедур є важливим аспектом функціонування системи внутрішнього контролю. Для забезпечення високої ефективності контролю та усунення дублювання у функціях контролю між усіма підрозділами і службами підприємства повинні мати місце чітка взаємодія та координація. При виконанні суто завдань контролю така координація здійснюється з боку керівника служби внутрішнього контролю. Якщо ставляться завдання забезпечення економічної безпеки за участі відділу

контролю, координацію здійснює керівник підрозділу економічної безпеки.

Також принцип взаємоузгодженості виявляється у відповідності ступеня складності системи внутрішнього контролю розвиненості організаційної структури підприємства та ступеню складності підконтрольних об'єктів.

Принцип комплексності означає, що в процесі планування і виконання контрольних процедур повинні враховуватись усі напрями і сфери діяльності підприємства. Здійснення контролю тільки за обмеженим колом об'єктів не дозволить йому бути ефективним. Оцінка економічної безпеки, що здійснюється службою внутрішнього контролю, повинна передбачати виявлення усіх типів ризиків економічного спрямування (ринкових, фінансових, комерційних, валютних, процентних, інвестиційних, інноваційних, цінних, кредитних, операційно-технічних, транспортних тощо).

Принцип пріоритетності говорить про те, що абсолютний контроль над всіма об'єктами здійснити неможливо. Тому вибір об'єктів контролю повинен здійснюватись, виходячи зі ступеня їх суттєвості для цілей управління та з точки зору забезпечення економічної безпеки. Процес моніторингу економічних ризиків в системі внутрішнього контролю повинен виходити з визначення найбільш імовірних ризиків для запровадження найбільш дійових методів і процедур їх поточного контролю.

Принцип гнучкості і динамічності визначається сучасним середовищем, в якому функціонує підприємство. Сьогодні економічне середовище змінюється досить динамічно, так само змінюються внутрішні зв'язки і процеси в середині підприємства. Відповідно система внутрішнього контролю повинна враховувати таку динаміку і гнучко пристосовуватись до неї, коригуючи мету, завдання та спонукальні мотиви контрольної діяльності. Завдання економічної безпеки є відносно новими для суб'єктів внутрішнього контролю, разом з тим потреби підприємства безпечно функціонувати диктують системі внутрішнього контролю необхідність трансформуватись для виконання нових функцій і завдань.

Принцип адаптивності означає здатність системи пристосовуватись до умов зовнішнього і внутрішнього середовищ, в яких ця система функціонує.

Для системи внутрішнього контролю адаптивність означає здатність видозмінювати і пристосовувати наявний методичний інструментарій (методи, прийоми, способи контролю) до нових завдань, які ставляться перед контролерами. В умовах посиленої уваги до економічної безпеки діяльності підпри-

емства внутрішній контроль повинен забезпечувати виконання процедур виявлення економічних ризиків та своєчасно усувати їх вплив на суб'єкт господарювання.

Принцип професійності полягає у вимогах щодо наявності у контролерів високого рівня професійних знань, навичок і досвіду у здійсненні контрольної діяльності та в т.ч. виявленні економічних ризиків, що можуть викликати загрози безпеці діяльності підприємства. Професійна освіта вимагає безперервного удосконалення фахових знань, підвищення кваліфікації, моніторингу змін в законодавстві, вивчення закордонного досвіду і нових методів контролю, підвищення свого професіоналізму.

В своїй сукупності наведені принципи забезпечують загальну ефективність системи внутрішнього контролю та її важливу роль у виявленні економічних ризиків і загроз безпеці діяльності підприємства.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Велика кількість ризиків, що діють в економічному середовищі, вимагає створення на підприємстві надійної системи економічної безпеки. Забезпечення кожного з напрямів економічної безпеки вимагає для цього залучення фахівців різної спеціалізації. Провід-

ну роль у системі економічної безпеки займає підрозділ економічної безпеки, проте його функції повинні доповнюватися діяльністю служби внутрішнього контролю.

Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання вимагає перегляду організаційних засад його діяльності, включаючи принципи внутрішнього контролю. Для ефективного здійснення внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання діяльність відділу внутрішнього контролю повинна ґрунтуватися на таких принципах: надійності, безперервності, взаємоузгодженості, комплексності, пріоритетності, гнучкості і динамічності, адаптивності, професійності.

Вказані принципи носять об'єктивний характер і повинні виконуватися при створенні системи внутрішнього контролю будь-якого підприємства. Разом з тим, за умови включення служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки підприємства наведені принципи набувають нового значення, у їх прояві повинна враховуватися специфіка ризиків підприємницької діяльності, які спроможні виявити фахівці в сфері внутрішнього контролю.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білуха М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит /М.Т.Білуха,Т.В.Микитенко. – К. – 2005р. – 888 с.
2. Валуев Б. И. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия / Б. И. Валуев, Л. П. Горлова, Е. Л. Зернов. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 224 с.
3. Вознесенский Э. А. Финансовый контроль за деятельностью промышленных предприятий / Э. А. Вознесенский. – Л. : Изд-во ЛГУ, 1985. – 157 с.
4. Дікань Л.В. Внутрішній контроль. Л.В.Дікань,Н.В.Шульга. - Х.: ХНЕУ, 2005. – 60 с.
5. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є.В.Калюга. - К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002.
6. Марчук У.О. Правова регламентація внутрішньогосподарського контролю на сільськогосподарських підприємствах / Марчук У.О. // Економічний форум. – 2012. – №3 – 467 с.
7. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
8. Соловьев Г. А. Экономический контроль в системе управления / Г.А. Соловьев. – М. : Финансы и статистика, 1986. – 190 с.
9. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит : учеб. / Л. В. Сотникова. – М. : Фин-статинформ, 2000. – 239 с.
10. Суйц В. П. Внутрипроизводственный контроль / В. П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 127 с.
11. Сухарева Л. А. Концепция внутреннего финансового контроля в управлении международным бизнесом / Л. А. Сухарева // Бухгалтер. учёт и аудит. – 2003. - № 6. – С. 54-58.
12. Шевчук, В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В. О. Шевчук. – К. : КДТЕУ, 1998. – 371 с.

Одержано 24.07.2014 р.