

РОЗДІЛ VI

Бухгалтерський облік, аналіз, статистика та математичні методи й інформаційні технології в економіці

УДК 657.633.5:351.863

Марія Шигун – доктор економічних наук, професор кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Структура та об'єкти внутрішнього контролю як складника системи економічної безпеки підприємства

Обґрунтовано зміни в структурі системи внутрішнього контролю з урахуванням її участі в процесах забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання. Розглянуто можливі обмеження внутрішнього контролю, пов'язані з проявом відповідних видів ризику, розширено вимоги до фахівців служби внутрішнього контролю для їхньої роботи з ризиками діяльності. Визначено коло об'єктів внутрішнього контролю як складової частини системи економічної безпеки підприємства.

Ключові слова: економічна безпека, безпека діяльності підприємства, внутрішній контроль, суб'єкти внутрішнього контролю, об'єкти внутрішнього контролю.

Постановка наукової проблеми та її значення. Ефективне управління діяльністю суб'єкта господарювання вимагає належного виконання відповідних функцій управління, серед яких важливе місце займає контроль. Служба внутрішнього контролю – обов'язковий складник механізму управління підприємством, оскільки його роль передбачає виявлення відхилень у стані об'єкта управління від поставлених управлінських завдань.

У сучасних умовах ведення господарської діяльності супроводжується виникненням різних ризиків, серед яких – загроза підвищеного ризику недоотримання очікуваного прибутку, втрати активів (фізичних або їхньої ринкової вартості), зниження обсягів продажу внаслідок розвитку діяльності конкурентів тощо. Ефективне прийняття управлінських рішень неможливе без належної оцінки та врахування таких ризиків, як політичний, економічний, фінансовий, валютний, технічний, технологічний, соціальний та ін. Основну роль в оцінці й виявленні ризиків, їх попередженні відіграє підрозділ економічної безпеки, проте природа ризиків настільки різноманітна, що процес виявлення ризиків потребує залучення фахівців інших підрозділів підприємства.

Зокрема, якісну допомогу в процесі виявлення ризиків може забезпечити служба внутрішнього контролю підприємства, яка об'єднує фахівців різних професійних напрямів і повинна долучатися до роботи з ризиками спільно з підрозділом економічної безпеки. У зв'язку з цим завдання служби внутрішнього контролю повинні розширюватися й доповнюватися такими, як виявлення та попередження економічних й інших видів ризиків, визначення їх причин та участь в усуненні негативних наслідків прояву ризиків. Для ефективного виконання службою внутрішнього контролю своїх завдань потрібно переглянути коло об'єктів контролю з урахуванням залучення цієї служби до загальної системи економічної безпеки суб'єкта господарювання.

Аналіз досліджень цієї проблеми. Розвиток і функціонування системи внутрішнього контролю становить предмет досліджень багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців, серед яких – О. Акентьєва [1] та С. Сміян [2], Б. І. Валуєв [7], Ю. В. Великий і Т. О. Крючковська [5, с. 6–8], Л. В. Дікань, Н. В. Шульга [6], В. Ф. Максимова [8], У. О. Марчук [9; 10, с. 89–93], Л. В. Нападовська [12], Л. В. Сотникова [18], Г. А. Соловйов [17], Л. О. Сухарева [19], В. О. Шевчук [21]. Автори вивчають загальні засади внутрішнього контролю, розкривають його правові аспекти, визначають теоретичні та методологічні складові контролю, його місце в системі управління підприємством.

У працях М. В. Борисенко [3], В. В. Бурцева [4], В. П. Пантелєєва [14], С. М. Петренко [15] розкрито організаційно-методичні засади внутрішнього контролю, Л. А. Сухаревої [19], Д. Хана [20] – розвиток контролінгу. Проблема визначення об'єктів внутрішнього контролю аналізує С. М. Петренко [16].

Основну орієнтацію наведених вище наукових досліджень зосереджено на системі контролю, що створюється на промисловому підприємстві й має техніко-технологічне спрямування, забезпечує перевірку даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності для внутрішніх управлінських цілей. Водночас науковці обходять питання визначення місця внутрішнього контролю в системі економічної безпеки підприємства, не розкривають логічної у зв'язку з цим зміни його ролі, завдань, функцій, предмета та об'єктів. В умовах, коли господарська діяльність ведеться під впливом ризиків, підприємства повинні створювати систему економічної безпеки з обов'язковим залученням до неї фахівців служби внутрішнього контролю.

Мета й завдання статті – розглянути зміни в структурі системи внутрішнього контролю з урахуванням її участі в процесах забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання, визначити коло об'єктів внутрішнього контролю як складової частини системи економічної безпеки підприємства.

Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження. Система внутрішнього контролю – важливий елемент господарського механізму. Для виконання покладених на неї функцій повинні використовуватися найновіші досягнення теорії й практики управління, планування, обліку, аналізу, контролю, інформаційно-комунікаційних технологій. Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки підприємства вимагає перегляду її структури та уточнення складових частин з урахуванням впливу різних видів ризиків на господарську діяльність.

Структуру системи внутрішнього контролю розглянуто в сучасній теорії аудиту як самостійний об'єкт, що може підлягати вивченню й оцінці з погляду її ефективності. Загальноприйнятою на сьогодні є структура системи внутрішнього контролю в складі таких елементів, як середовище контролю, облікова система, контрольні елементи або процедури. Міжнародні стандарти аудиту поділяють систему внутрішнього контролю на п'ять елементів: середовище контролю, процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання, інформаційна система, уключаючи пов'язані бізнес-процеси та повідомлення інформації, заходи контролю, моніторинг заходів контролю [11, МСА315, Д51].

Середовище контролю охоплює функції управлінського персоналу та інших відповідальних осіб щодо створення системи контролю на підприємстві й забезпечення умов її функціонування [11, МСА315, Д69].

Середовище контролю поєднує процедури, дії та заходи, які відображають загальну політику керівництва підприємства щодо організації ефективної системи внутрішнього контролю. Основними елементами, що визначають середовище контролю, є принципи управління, організаційна структура суб'єкта господарювання, характер розподілу повноважень і відповідальності, управлінські методи контролю, кадрова політика тощо. Прояв економічних ризиків щодо цього елемента системи внутрішнього контролю обумовлено загрозами з боку недостатньо кваліфікованого та безвідповідального персоналу, що займає ключові управлінські, технічні, технологічні, контрольні, облікові, фінансові й інші позиції. Відповідно, кадрові та соціальні ризики повинні включатися до кола об'єктів контролю для цілей безпеки діяльності.

Елементи **середовища контролю** можуть уключати [11, МСА315, Д70]:

а) *повідомлення інформації та забезпечення дотримання професійної чесності й етичних цінностей* – впливають на ефективність розробки, адміністрування та моніторингу заходів контролю;

б) *прихильність до компетентності* – урахування управлінським персоналом рівня компетентності для певних посад та необхідних навичок і знань;

в) *участь осіб, котрі наділені найвищими повноваженнями*. Ознаки таких осіб – незалежність від управлінського персоналу; досвід і статус; ступінь участі та отримуваної інформації, а також ретельний розгляд діяльності; прийнятність дій, уключаючи міру, якою порушуються та відпрацьовуються з управлінським персоналом складні питання, а також взаємодія з внутрішніми й зовнішніми аудиторами;

г) *філософія та стиль роботи управлінського персоналу*, що включають такі характеристики управлінського персоналу: підхід до прийняття та управління бізнес-ризиками; дії стосовно фінансової звітності; ставлення до обробки й обліку інформації та персоналу бухгалтерії;

ґ) *організаційна структура* – база, у межах якої плануються, виконуються, контролюються й перевіряються дії суб'єкта господарювання щодо досягнення своїх цілей;

д) *надання повноважень і відповідальності* (уключають способи надання повноважень і відповідальності за операційну діяльність і те, як установлюються ієрархічні відносини щодо звітування та надання дозволів);

е) *кадрова політика й практика* – політика та практика, що стосуються найму, профорієнтації, професійної підготовки, оцінки, консультування, просування по службі, компенсації й виправних дій;

Ризики суб'єкта господарювання означають наявність зовнішніх та внутрішніх подій, операцій або обставин, які можуть негативно впливати на здатність суб'єкта господарювання ініціювати, реєструвати, обробляти й розкривати у звітах фінансові дані, що відповідають твердженням управлінського персоналу у фінансовій звітності [11, МСА315, додаток 1, п. 4]. Як бачимо, стандарти аудиту прямо вказують на необхідність виокремлення ризиків у діяльності суб'єкта для їх оцінки та вивчення. Зокрема, ризики можуть виникати або змінюватися внаслідок таких обставин: зміни в регуляторному або операційному середовищі, новий персонал, нові або модернізовані інформаційні системи, швидке зростання й розширення діяльності, упровадження нових технологій у виробничі процеси або інформаційні системи, нові бізнес-моделі, продукти або види діяльності, корпоративна реструктуризація, розширення закордонної діяльності, нові стандарти бухгалтерського обліку.

Інформаційна система суб'єкта господарювання складається з інфраструктури (фізичні та апаратні компоненти), програмного забезпечення, людей, процедур і даних [11, МСА315, додаток 1, п. 5]. Саме цей складник більшість авторів розглядає як центральний об'єкт внутрішнього контролю. Для цілей внутрішнього контролю інформаційну систему оцінюють із погляду забезпечення складання достовірної фінансової звітності. Якість інформації, генерованої системою, впливає на здатність управлінського персоналу приймати ефективні рішення.

Безперечно, ефективно діюча інформаційна система забезпечує достовірність потоків даних, що використовуються керівниками різних рівнів управління для прийняття рішень. Належна якість інформаційної системи – запорука здійснення своєчасного управлінського контролю, забезпечення збереженості активів, представлення достовірної звітності й відповідності діяльності чинному законодавству.

Повідомлення інформації означає використання надійних способів і форм передачі внутрішньої інформації (розпорядчої, наказової, нормативної методичної тощо), у тому числі електронними засобами зв'язку. У частині забезпечення безпеки передачі даних на підприємстві повинні запроваджуватися спеціальні засоби технічного, програмного й правового характеру, які є об'єктом діяльності підрозділу економічної безпеки.

Заходи контролю як складові частини внутрішнього контролю – це політики та процедури, які дають змогу забезпечити виконання рішень управлінського персоналу [11, МСА315, Д88]. Прикладами конкретних заходів контролю є такі, як надання дозволів; огляд результатів; обробка інформації; фізичні заходи контролю; розподіл обов'язків.

Засоби або процедури контролю забезпечують його практичне проведення, вони різноманітні й визначаються специфікою діяльності підприємства. Високий рівень кваліфікації внутрішнього контролера дає йому змогу вибирати найбільш адекватні та ефективні засоби контролю в кожній господарській ситуації, які сприяють виявленню найбільш суттєвих впливів економічного ризику.

Високий рівень професійності заходів внутрішнього контролю, який здійснюється як обліковим персоналом, фахівцями відділу внутрішнього контролю, так і управлінським персоналом, визначає якість функціонування інформаційної системи суб'єкта господарювання. Основний акцент контролю зосереджено на процедурах документальної перевірки господарських операцій на предмет їхньої економічної доцільності, законності, правильного документального оформлення, ефективності. Такий контроль проводиться до моменту здійснення операцій з обов'язковою оцінкою економічних ризиків або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також з обов'язковою перевіркою правильності їх відображення в бухгалтерському обліку й звітності підприємства.

Водночас засоби контролю потрібно розглядати в широкому розумінні. Це технічні засоби у вигляді приміщень, наборів вимірювальних, контрольних приладів й інструментів, інформаційно-комунікаційних систем і систем обробки інформації; фінансові засоби (зарплата, система надбавок та штрафів); методи, прийоми й процедури контролю (тести, обстеження, інвентаризація, опитування, спостереження, аналіз, звірка та ін.).

Також однією з важливих складових частин засобів внутрішнього контролю є база показників, що включає нормативні, статистичні, довідкові дані, планові, прогностичні показники, галузеві значення. У якості організаційних засобів повинно розроблятися Положення про службу внутрішнього контролю з розкриттям мети й завдань, функцій цієї служби, описом порядку взаємозв'язку та взаємодії між підрозділами й відділами підприємства, порядку обміну інформацією. До групи засобів і забезпечень системи внутрішнього контролю потрібно також віднести робочу документацію, яка має бути розроблена з урахуванням особливостей діяльності підприємства й сфери дії економічних ризиків, які повинні контролюватися найперше.

Серед засобів контролю, які забезпечують ефективність дії системи економічної безпеки підприємства, можна виокремити такі:

- адекватний розподіл обов'язків щодо здійснення контролю господарських операцій та виявлення основних видів ризиків діяльності;
- компетентність персоналу, що задіяний у роботі служби внутрішнього контролю, бухгалтерії, підрозділу економічної безпеки, юридичного відділу, інших фінансово-економічних служб;
- застосування ефективного порядку санкціонування господарських операцій з обов'язковим підписом розпорядчих документів керівником чи уповноваженими особами;
- обов'язкове ведення бухгалтерського обліку й складання різних видів звітності підприємства з дотриманням правил відображення операцій на рахунках обліку відповідно до часу проведення операцій (для забезпечення необхідною інформацією керівників різних рівнів, уникнення економічних та інформаційних ризиків);
- установлення й контроль прав доступу до облікових записів, обмеження несанкціонованого доступу до системи документообігу та бухгалтерського обліку (забезпечує уникнення ризику втрати інформації або її перекручення);
- здійснення контролю з боку головного бухгалтера за обліковими ділянками (дає змогу знизити інформаційних ризик і підвищує достовірність облікових та звітних даних);
- проведення перевірок здійснення документообігу на підприємстві, забезпечення реєстрації, обліку, брошурування документів, їх зберігання й архівування (для забезпечення належного зберігання конфіденційної інформації, уникнення інформаційних ризиків);
- проведення періодичних зустрічних перевірок розрахунків із дебіторами й кредиторами (дає змогу уникнути договірних, фінансових, кредитних, валютних ризиків);
- періодичне проведення фактичного контролю наявності та стану активів і зобов'язань підприємства, установлення відповідності зафіксованих у бухгалтерському обліку й фактично наявних активів і зобов'язань;
- виявлення причин суттєвих відхилень в облікових та фактичних даних, усунення таких причин і їх попередження в майбутньому (сприяє уникненню економічних ризиків, кадрових та професійних ризиків).

Моніторинг заходів контролю як складова частина внутрішнього контролю визначає процес оцінки ефективності функціонування внутрішнього контролю в часі [11, МСА315, Д98]. Цей процес передбачає своєчасну оцінку ефективності заходів контролю й виконання необхідних виправних дій. Управлінський персонал здійснює моніторинг заходів контролю через постійні дії, окремі оцінки або їх поєднання, регулярні дії з управління та нагляду.

Для забезпечення ефективного функціонування середовища внутрішнього контролю в системі економічної безпеки підприємства, обов'язково враховуються та запроваджуються такі обмеження внутрішнього контролю, що пов'язані з проявом відповідних видів ризику:

- економічна вимога, щоб витрати на створення служби контролю й здійснення контрольних заходів були меншими від тих економічних вигод, які дає застосування таких заходів (економічний ризик);
- засоби контролю переважно орієнтуються на виявлення небажаних (неефективних, невідповідних) господарських операцій (підприємницький ризик);
- урахування в процедурах контролю того, що людині властиво робити помилки внаслідок недбалості, неухважності, нерозуміння законодавства чи внутрішніх розпоряджень, неправильних суджень (кадровий і соціальний ризик);
- існування можливості навмисного порушення законодавства чи внутрішніх розпорядних документів у результаті змови співробітників підприємства з іншими співробітниками або з третіми особами (кадровий і соціальний ризик);
- імовірність порушення принципів контролю ухилення від застосування процедур контролю з боку керівництва підприємства (управлінський ризик);
- можливість істотних змін умов ведення господарської діяльності, у результаті чого прийняті контрольні процедури можуть ставати неефективними й повинні періодично переглядатися (політичний, економічний ризику).

Розглянуті вище складові частини системи внутрішнього контролю, що визначають її структуру, свідчать про високу увагу, яка приділяється стандартами виявленню та оцінці ризиків діяльності. Відповідно, можливий вплив ризиків повинен ураховуватися при застосуванні системного підходу до створення ефективної служби внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, визначенні кола суб'єктів, об'єктів контролю, організаційного й інших видів забезпечень, виборі методичного інструментарію контролю.

Об'єкти внутрішнього контролю включають широкий набір явищ, процесів, майна, зобов'язань й у кожному конкретному випадку суб'єктом контролю обираються найбільш важливі з погляду забезпечення економічної безпеки діяльності. Зокрема, це можуть бути активи, зобов'язання, капітал, резерви, усі види господарських операцій (заготівля, постачання, виробництво, збут, інвестування, інноваційні розробки, отримання та надання послуг тощо). Також об'єктами контролю можуть бути дії й діяльність фахівців підприємства, центри відповідальності за витратами, прибутком, фінансовими вкладеннями, доходами тощо.

Оскільки коло об'єктів внутрішнього контролю є досить широким, із погляду економічних ризиків потрібно аналізувати об'єкти на трьох рівнях: 1) рівень підприємства, що відображає контроль системи й, відповідно, охоплює всі ризики загальноекономічного характеру, що можуть впливати на діяльність підприємства в цілому; 2) рівень підрозділів і служб, який відображає контроль підсистем і пов'язаний з оцінкою ризиків, що проявляються в діяльності структурних одиниць суб'єкта господарювання; 3) рівень окремих операцій (відображає контроль елементів та виконується під час, а також до й після здійснення господарських операцій підприємства, пов'язаний із проявом конкретних видів економічного ризику, техніко-технологічних ризиків, соціальних та інших видів ризику) (рис. 1). Послідовне виконання контрольних процедур під час кожної господарської операції на рівні функціонування підрозділів підприємства, а також контроль вищого керівництва забезпечують виявлення всіх типів ризиків, що можуть створювати загрози безпечної діяльності підприємства.

Окрім розширення системи об'єктів внутрішнього контролю під впливом завдань забезпечення економічної безпеки діяльності, не варто забувати, що високу питому вагу в діяльності суб'єкта господарювання становлять кадрові та соціальні ризики. Гарантією захисту суб'єкта господарювання від прояву таких типів ризику є обов'язкова перевірка рівня кваліфікації, професійних і соціальних

якостей, психологічних особливостей фахівця при прийнятті його на роботу. Водночас для якісного виконання функцій контролю та виявлення ризиків контролери також повинні володіти спеціальними знаннями й високим рівнем кваліфікації для роботи з різними типами ризиків. Відповідно, при формуванні служби внутрішнього контролю до його фахівців потрібно висувати такі вимоги:

- 1) наявність знань у галузі теорії та практики контролю, бухгалтерського обліку, аналізу, управління, оцінки економічних і техніко-технологічних ризиків;
- 2) наявність кваліфікаційного рівня, що підтверджується практичним досвідом роботи у сфері бухгалтерського обліку, контролю, аудиту, аналізу, управління, виявлення й усунення економічних ризиків;
- 3) наявність особистісних характеристик, що визначають аналітичний розум, критичне мислення, уміння виявляти причини проблем діяльності, розпізнавати ризики та загрози економічної діяльності.

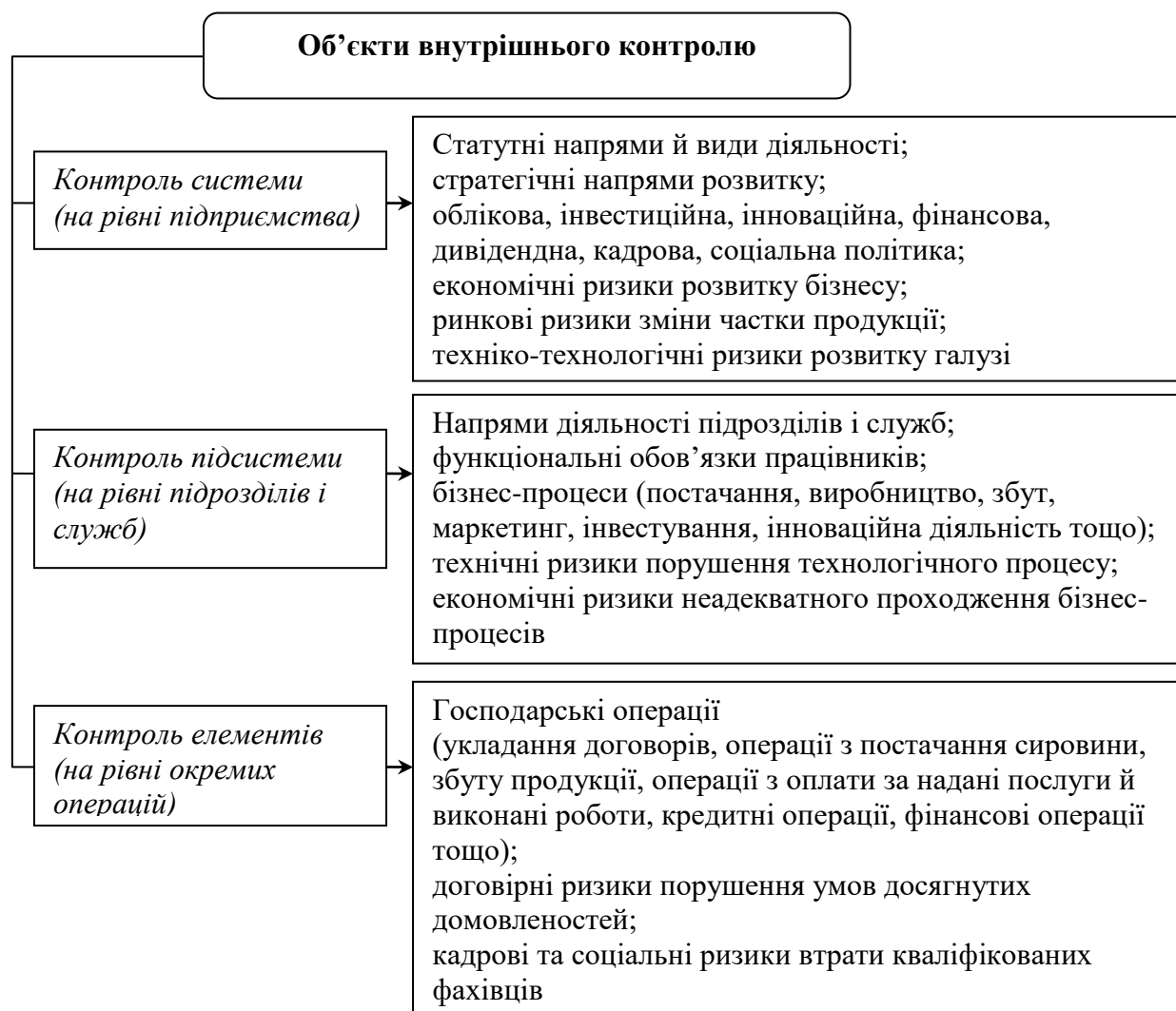


Рис. 1. Об'єкти внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання

Висновки та перспективи подальшого дослідження. Без належно організованого та якісного внутрішнього контролю неможливе ефективне управління діяльністю суб'єкта господарювання. Служба внутрішнього контролю об'єднує фахівців різних професійних напрямів і повинна

долучатися до процесу виявлення й попередження ризиків діяльності, працювати спільно з підрозділом економічної безпеки підприємства.

У структурі системи внутрішнього контролю повинні виділятися відповідні складники, що забезпечують роботу контролерів щодо виявлення та оцінки ризиків діяльності суб'єкта господарювання. Для належного здійснення контролю відповідних груп об'єктів повинні застосовуватися засоби контролю, обмеження внутрішнього контролю, що пов'язані з проявом відповідних видів ризику, і спеціальні знання, які забезпечують найбільшу ефективність дії системи економічної безпеки підприємства. Відповідно, при формуванні служби внутрішнього контролю до його фахівців потрібно висувати відповідні вимоги для роботи з різними типами ризиків.

З урахуванням залучення служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки суб'єкта господарювання об'єкти внутрішнього контролю щодо економічних ризиків потрібно розглядати на трьох рівнях: 1) рівні підприємства; 2) рівні підрозділів і служб; 3) рівні окремих операцій. На кожному із них виявляються відповідні типи ризиків – підприємницькі, економічні, політичні, кадрові, техніко-технологічні, соціальні та інші види ризику. Послідовне виконання контрольних процедур під час виконання кожної господарської операції, на рівні функціонування підрозділів підприємства, а також контроль вищого керівництва забезпечують виявлення всіх типів ризиків, що можуть створювати загрози безпечній діяльності підприємства.

Джерела та література

1. Акентьєва О. Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01/ О. Б. Акентьєва ; Ін-т економіки промисловості НАН України. – Донецьк, 2006. – 20 с.
2. Акентьєва О. Роль внутрішнього контролю в діяльності підприємства в умовах кризи / О. Акентьєва, С. Сміян // Донецький державний університет управління [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/4_SWMN_2010/Economics/58660.doc.htm
3. Борисенко М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / М. В. Борисенко ; Київський нац.-торг.-екон. ун-т. – К., 2008. – 21 с.
4. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 320 с.
5. Великий Ю. В. Внутрішній контроль і аудит в сучасних умовах / Ю. В. Великий, Т. О. Крючковська // Журнал «Агросвіт». – № 1. – 2014. – С. 6–8.
6. Дікань Л. В., Шульга Н. В. Внутрішній контроль / Л. В. Дікань, Н. В. Шульга. – Х. : ХНЕУ, 2005. – 60 с.
7. Контроль в системе внутрихозяйственного хозрасчета / Б. И. Валуев [и др.]. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 239 с.
8. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія / В. Ф. Максимова. – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.
9. Марчук У. О. Правова регламентація внутрішньогосподарського контролю на сільськогосподарських підприємствах / Ульяна Олександрівна Марчук // Економічний форум. – 2012. – № 3. – 467 с.
10. Марчук У. О. Сутність внутрішньогосподарського контролю: теоретичні засади та наукові підходи / Ульяна Олександрівна Марчук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №4 (54). – 176 с. – С. 89–93.
11. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / Вид. 2014 р. – Ч. 1. – К. : МФБ, АПУ. – 2015. – 986 с.
12. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
13. Облік, контроль і аналіз у міжнародному бізнесі: управлінський аспект : монографія / під заг. ред. проф. Л. О. Сухаревої. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2005. – 213 с.
14. Пантелеев В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія / В. П. Пантелеев ; Держ. академія статистики, обліку та аудиту. – К. : Ін-формат.-аналіт. агентство, 2008. – 491 с.
15. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем : монографія / С. М. Петренко. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2007. – 290 с.
16. Петренко С. М. Система об'єктів внутрішнього контролю / С. М. Петренко // Економіка. Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.stationline.org.ua/index.php/ekonom/60/8159-sistema-ob-yektiv-vnutrishnogo-kontrolyu.html>
17. Соловьев Г. А. Экономический контроль в системе управления / Г. А. Соловьев. – М. : Финансы и статистика, 1986. – 190 с.

18. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит : учебник / Л. В. Сотникова. – М. : Фин-статинформ, 2000. – 239 с.
19. Сухарева Л. А. Контроллинг – основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева. – Донецк : НОРД комп'ютер, 2000. – 210 с.
20. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан ; перевод с нем. под. ред. и с предисл. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
21. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В. О. Шевчук. – К. : КДТЕУ, 1998. – 371 с.

Мария Шигун. Структура и объекты внутреннего контроля как составляющей системы экономической безопасности предприятия. Обоснованы изменения в структуре системы внутреннего контроля на основе ее участия в процессах обеспечения экономической безопасности предприятия. Выявлены ограничения внутреннего контроля, связанные с проявлением соответствующих видов риска, расширены требования к специалистам службы внутреннего контроля, отражающие их работу с рисками деятельности. Определен круг объектов внутреннего контроля как составляющей системы экономической безопасности предприятия: 1) на уровне предприятия (характеризует контроль системы и, соответственно, охватывает все риски общеэкономического характера, которые могут влиять на деятельность предприятия в целом); 2) на уровне подразделений и служб (отражает контроль подсистем и связан с оценкой рисков, проявляющихся в деятельности структурных единиц предприятия); 3) на уровне отдельных операций (отражает контроль элементов и выполняется во время, до и после совершения хозяйственных операций, связан с проявлением конкретных видов экономического риска, технико-технологических рисков, социальных и других видов риска).

Ключевые слова: экономическая безопасность, безопасность деятельности предприятия, внутренний контроль, субъекты внутреннего контроля, объекты внутреннего контроля.

Mariya Shygun. The Structure and Objects of Internal Control as a Component of Economic Security of Enterprise. Substantiated changes in the structure of the internal control system, given its participation in the processes of economic security of enterprise. Identified possible limitations of internal control system related to the expression of the relevant types of risk, expanded requirements for professionals of internal control for their work with risk of activity. Range of objects of internal control system defined as a component of economic security of enterprise: 1) at the enterprise level (display control of the system and therefore covers all of general nature risks, which may affect on the activity of the enterprise as a whole); 2) at the level of departments and services (displays control of subsystems and associated with the assessment of the risks that occur in the structural units of the enterprise); 3) the level of individual transactions (displays control of elements and implemented during, before and after the business operations associated with the expression of specific types of economic risk, technical, technological risks, social and other risks).

Key words: economic security, security of enterprise's activity, internal control, internal control subjects, internal control objects.

УДК 657.633:631.15

Катерина Мельник – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

Оперативний контроль на сторінках історії бухгалтерського обліку

У статті проведено дослідження історичного розвитку оперативного контролю крізь призму еволюції відносин між людьми та громадами в різні часові періоди. Виявлено, що оперативний контроль виник як не усвідомлена потреба людства й трансформувався в одну з основних функцій управління діяльністю підприємств.

Ключові слова: оперативний контроль, управління, історія, еволюція, господарська діяльність.

Постановка наукової проблеми та її значення. Історія є унікальним джерелом, що дає можливість зрозуміти причини виникнення певних понять та необхідність у їх існуванні.