

*Шигун М.М., д.е.н., професор,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»*

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Економічне середовище, в якому функціонують суб'єкти підприємництва, характеризується 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. Економічна безпека є складним явищем, яке слід розглядати як еталонний стан підприємства, що відображає абсолютний захист його майнових та особистісних інтересів, відсутність загроз банкрутству, ефективне функціонування системи діагностики та усунення ризиків діяльності. Економічна безпека, таким чином виявляється 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 займає 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 кваліфікованого управління підприємством. Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання вимагає перегляду організаційних засад його діяльності, включаючи принципи внутрішнього контролю.

Дослідження 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 О.Б. Акентьевої [1; 2], Ю.В. Великого, Т.О. Крючковської [7, с. 6-8], Л.В. Дікань, Н.В. Шульги [9], У.О. Марчук [17, 18], Л.В. Нападовської [19], Л.В. Сотникової [26], В.О. Шевчука [32].

Особливості здійснення окремих видів контролю (економічного, фінансового, оперативного, внутрішньовиробничого) розкриті в працях М.Т. Білухи, Т.В. Микитенко [3], Е.А. Вознесенського [8], Б.І. Валусєва, Л.П. Горлової, Е.Л. Зернова [6], В.Н. Індукова [11], Є. В. Калюги [12], Г.А. Соловійова [25], В. П. Суйца [27], Л.А. Сухаревої [28], С.О. Шохіна, Л.І. Вороніної [34].

Слід вказати також на такий напрям досліджень як організаційно-методичні засади внутрішнього контролю, який розвивається М. В. Борисенко [4], В.В. Бурцевим [5], В.П. Пантелеєвим [22], С.М. Петренко [23].

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

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.

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

- 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.

Для ефективного здійснення внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання, діяльність відділу внутрішнього контролю повинна ґрунтуватись на наведених нижче принципах. Ці 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.

Принцип надійності означає такий рівень організації та забезпечення системи внутрішнього контролю, що вона згідно встановлених планів здійснюється із застосуванням найбільш якісних та дієвих 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 безперебійного 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 повинна 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 враховуватися усі напрями і сфері 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, цінових, 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 дієвих 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 визначають необхідність трансформуватись системі внутрішнього контролю та виконання нових функцій і завдань.

Принцип адаптивності означає здатність системи пристосовуватись до умов зовнішнього і внутрішнього середовища, 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 підприємства, 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. 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.

Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання дозволяє її доповнити процедурами виявлення та оцінки економічних, правових, інформаційних, техніко-технологічних, фінансових та інших ризиків. При цьому вимагають перегляду організаційні засади діяльності служби внутрішнього контролю, мета і завдання її діяльності, функції, що нею виконуються.

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.

В загальному розумінні мета внутрішнього контролю - забезпечення досягнення суб'єктом господарювання цілей і завдань управління. Виконання мети внутрішнього контролю відбувається на рівні вивчення стану і динаміки активів та зобов'язань, аналізу дотримання всіма працівниками своїх посадових обов'язків відповідно до цілей діяльності, виявлення ризиків і загроз економічної безпеки, оцінки ефективності реалізації функцій управління та підсистем управління тощо.

В системі економічної безпеки мета внутрішнього контролю повинна розширюватися і враховувати вплив ризиків на діяльність підприємства. Тобто контроль повинен здійснюватись не тільки по відношенню внутрішніх ризиків, але й зовнішніх. Таким чином, *метою внутрішнього контролю* є виявлення негативних відхилень у стані підприємства як об'єкта управління, що відбуваються внаслідок дії внутрішніх та зовнішніх чинників і становлять ризик порушення стабільного безпечного стану діяльності.

Виходячи з мети здійснення внутрішнього контролю визначаються його завдання та функції, що реалізуються відділом контролю. Практична реалізація завдань, що виконуються відділом внутрішнього контролю, в системі економічної безпеки доповнюється участю в процесах виявлення ризиків порушення стабільної діяльності підприємства та загроз зниження показників її ефективності. Зокрема, *завдання відділу внутрішнього контролю* в системі економічної безпеки включають такі:

- 1) забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;
- 2) запобігання незаконному, неефективному та не результативному використанню активів підприємства;
- 3) запобігання виникненню порушень, помилок чи інших недоліків у діяльності підрозділів підприємства;
- 4) оцінка якості інформації, що надається для управлінських цілей та цілей зовнішніх користувачів інформаційною системою суб'єкта господарювання;
- 5) підготовка незалежних висновків та рекомендацій щодо шляхів усунення техніко-технологічних, фінансово-економічних, інвестиційно-інноваційних ризиків та загроз в діяльності підприємства;
- 6) надання пропозицій щодо удосконалення системи управління підприємством з урахуванням слабких місць в його організаційній структурі, можливостей і загроз зовнішнього середовища.

Ефективне вирішення проблеми забезпечення економічної безпеки на підприємстві ґрунтується на створенні спеціалізованого підрозділу економічної безпеки. Як зауважують науковці, цей підрозділ повинен підпорядковуватись безпосередньо першому керівнику або власнику та у взаємодії з іншими

структурними підрозділами і зовнішніми суб'єктами системи безпеки вирішувати завдання з попередження, зниження рівня і протидії небезпекам, загрозам і ризикам для створення умов стійкого розвитку діяльності підприємства [29, с. 89].

Створення окремого підрозділу економічної безпеки буде доцільним для великих підприємств. Проте діяльність середніх та малих підприємств також не позбавлена ризиків, тому функції забезпечення економічної безпеки можуть покладатися на різних фахівців таких суб'єктів господарювання.

Ключовими суб'єктами, що забезпечують безпеку діяльності на рівні суб'єкта господарювання, є власники, вище керівництво (директор та його заступники), керівники структурних підрозділів, керівник та співробітники підрозділу економічної безпеки, керівники та співробітники економічних підрозділів та підрозділів контролю, працівники підприємства. Для ефективного розподілу функцій між зазначеними категоріями фахівців важливо поділяти сфери прояву різних типів ризику, за виявлення і контроль яких відповідають різні суб'єкти:

1. Власники та вище керівництво – охоплюють контролем усі сфери діяльності суб'єкта господарювання, включаючи питання безпеки набуття, утримання, передачі прав власності.

2. Керівники структурних підрозділів – відповідають за виявлення, попередження та усунення загроз щодо безпеки діяльності суб'єкта господарювання в частині напрямів діяльності таких підрозділів.

3. Керівник та співробітники підрозділу економічної безпеки – здійснюють забезпечення безпеки діяльності в частині відносин суб'єкта господарювання з дебіторами, кредиторами, працівниками, інвесторами, конкурентами, державними органами влади та контролю, силовими структурами тощо.

4. Керівники та співробітники економічних підрозділів та підрозділів контролю – відповідають за виявлення, попередження та усунення загроз щодо безпеки діяльності суб'єкта господарювання в частині обліково-аналітичного та контрольного забезпечення.

5. Працівники підприємства – можуть виявляти, попереджати та усувати загрози щодо безпеки діяльності в межах своїх функціональних обов'язків.

Створення на підприємстві спеціального підрозділу економічної безпеки виконує важливу роль в процесі управління ризиками діяльності та забезпечення безпечного стану діяльності. Разом з тим, слід застережити, що один підрозділ економічної безпеки не може виключити прояв усіх типів ризиків у зв'язку з їх різнобічним характером. Різний зміст ризиків вимагає наявності широкого діапазону професійних знань, які не можуть охоплюватись одним фахівцем і навіть групою фахівців. Ефективна система економічної

безпеки на підприємстві можлива тільки у комплексному поєднанні функцій і завдань, що виконуються усіма службами і підрозділами для виявлення внутрішніх та зовнішніх загроз економічній діяльності та забезпечення безпечного стану такої діяльності.

Одне з чільних місць в системі економічної безпеки підприємства займає служба внутрішнього контролю. Внутрішній контроль є невід'ємною складовою механізму ефективного управління економічним суб'єктом, він 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 кваліфікованого управління підприємством.

Важливість посилення рівня внутрішнього контролю, особливо в кризових умовах господарювання, підтримується рядом авторів [1; 5].

Більшість науковців зосереджують свою увагу на основному спрямуванні системи внутрішнього контролю на забезпечення процесу формування достовірної фінансової звітності та ефективності процесу своєчасної передачі фінансової інформації. Також значна роль відводиться забезпеченню ефективності діяльності підприємства, яка ґрунтується на використанні матеріальних, фінансових та трудових ресурсів. Відповідно система внутрішнього контролю повинна забезпечувати фактичний контроль збереженості ресурсів та оцінювати ефективність їх використання.

Окремим напрямом функціонування системи внутрішнього контролю є оцінка ефективності використання капіталу підприємства. Такий контроль пов'язаний, перш за все, з оцінкою стану активів і зобов'язань, вивчення напрямів, умов та результативності їх використання, відслідковуванням непродуктивних втрат (брак, понаднормове витрачання сировини, втрати від простоїв обладнання тощо), виявленням ризиків втрати капіталу (як фізичного, так і фінансового).

Внутрішній контроль реалізується не тільки відділом контролю, він поширюється на функціональні обов'язки усіх працівників служб та підрозділів підприємства. У зв'язку з цим, до функцій контролю обов'язково включається

оцінка надійності контрольних процедур, які виконуються різними підрозділами в цілях забезпечення збереженості ресурсів підприємства (включаючи умови постачання, зберігання та використання).

Підрозділ економічної безпеки при цьому виконує важливу функцію організації і забезпечення функціонування системи охорони і захисту території, будівель і споруд, обладнання, транспортних засобів, фінансових ресурсів, сировини і продукції, інших цінностей підприємства.

За результатами виконання кожного з напрямів внутрішнього контролю формується інформація про виявлені відхилення у стані об'єкта контролю, ризики, що впливають на зміну такого стану, та пропозиції з усунення причин відхилень, ризиків і загроз економічної діяльності суб'єкта господарювання.

Для виявлення різних типів ризиків потрібні спеціальні знання і досвід. Відповідно один підрозділ економічної безпеки не може професійно охопити усі можливі ризики діяльності. Саме тому щільна співпраця підрозділу економічної безпеки з відділом внутрішнього контролю вирішує проблему виявлення усього спектру ризиків.

Професійною особливістю відділу внутрішнього контролю є залучення до його структури фахівців різних напрямів – техніко-технологічних, планово-економічних, фінансово-аналітичних, обліково-контрольних та інших. Така специфіка фахового складу відділу внутрішнього контролю дозволяє забезпечити аналіз, виявлення, попередження та усунення ризиків і загроз внутрішнього і зовнішнього характеру, що пов'язані з питаннями техніки і технологій (придбання, розробки, використання), проведення фінансових операцій (в т.ч. валютних), реалізації інноваційних та інвестиційних проектів тощо.

Як зазначено вище, суб'єктами економічної безпеки на підприємстві є практично весь його персонал в межах своїх функціональних обов'язків. Що стосується системи внутрішнього контролю, її суб'єктами також є весь персонал підприємства в частині своїх сфер діяльності. Таким чином функції контролю, що виконуються вищим керівництвом, керівниками структурних підрозділів, працівниками відділів і служб охоплюють контроль наявності ризиків і загроз, що становлять небезпеку для ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

Під *суб'єктами внутрішнього контролю* розуміють працівників підприємства, які здійснюють контрольні дії при виконанні покладених на них обов'язків з урахуванням наявних прав і повноважень та в межах встановленої відповідальності.

Система внутрішнього контролю є досить складним утворенням. Вона створюється на основі функціонування органів контролю, заснованих на

підприємстві з метою здійснення внутрішніх перевірок, ревізій, аудиту, інвентаризацій тощо. Такими органами контролю можуть бути служби внутрішнього контролю, відділи внутрішнього аудиту, контрольно-ревізійний відділ, інвентаризаційна комісія. В окремих випадках економічно ефективним є залучення спеціалізованих сторонніх організацій (аудиторських або бухгалтерських фірм), які на договірних засадах здійснюють процедури внутрішнього контролю. Проте коло таких процедур є обмеженим і переважно охоплює документальні і фактичні перевірки.

Для забезпечення реалізації функцій в системі економічної безпеки суб'єктів внутрішнього контролю слід розглядати з урахуванням їх функціональних обов'язків і поділяти на чотири групи: 1) суб'єкти, які безпосередньо виконують функції контролю; 2) суб'єкти, контрольні функції яких виконуються паралельно з основними функціональними обов'язками; 3) суб'єкти, виконання основних функціональних обов'язків яких здійснюється через виконання контрольних функцій; 4) суб'єкти, які виконують контрольні функції в силу виробничої необхідності.

Виконання функцій контролю зазначеними групами суб'єктів повинно обов'язково доповнюватися процедурами оцінки прояву ризиків та загроз безпеки діяльності та враховувати основні сфери прояву таких ризиків і загроз за основними напрямками роботи підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Групи суб'єктів внутрішнього контролю в системі економічної безпеки

№ з/п	Група	Суб'єкти контролю	Напрями економічної безпеки
1	Суб'єкти, які безпосередньо виконують функції контролю	Відділ внутрішнього контролю, відділ технічного контролю якості продукції, інвентаризаційна комісія, ревізійна комісія, спостережна (наглядова) рада	- стан техніки та обладнання, імовірність його зміни; - дотримання технології виробництва, нові технологічні розробки, технологічний розвиток конкурентів; - перевірка якості продукції, виявлення причин її зміни; - стан майна та зобов'язань, ризик втрати вартості активів, ризик непогашення зобов'язань, ризик втрати капіталу;
2	Суб'єкти, контрольні функції яких виконуються паралельно з основними функціональними обов'язками	Вище керівництво (рада директорів, директор, заступники директора), керівники структурних підрозділів, бухгалтерська служба, відділ постачання і збуту, маркетингу,	- стан виконання управлінських рішень, ризик суперечностей в індивідуальних інтересах працівників та інтересах підприємства; - виявлення та регулювання впливу фінансових та економічних ризиків; - оцінка та мінімізація ризиків затримки або невиконання постачання і збуту;

№ з/п	Група	Суб'єкти контролю	Напрями економічної безпеки
		відділ кадрів	- вивчення ринкового середовища, оцінка ринкового сегменту, що займає підприємство та ризиків його втрати; - виявлення та мінімізація ризиків втрати кваліфікованого персоналу
3	Суб'єкти, виконання основних функціональних обов'язків яких здійснюється через виконання контрольних функцій	Плановий, фінансовий, економічний відділи, відділ бюджетування, стандартизації	- оцінка та аналіз стану діяльності, визначення тенденцій його зміни; - виявлення ризиків та загроз, що викликають негативні тенденції у фінансово-майновому стані підприємства; - оцінки ризику невиконання бюджетних показників, пошук шляхів покриття дефіциту бюджету; - виявлення порушень норм і стандартів діяльності, виявлення та усунення причин порушення норм і стандартів
4	Суб'єкти, які виконують контрольні функції в силу виробничої необхідності	Працівники виробничих підрозділів (верстатники, механіки, слюсарі, налагоджувальники, електрики), відділи транспортний, ремонтний, інструментальний, енергетичний, експериментальний	- виявлення ризиків і загроз стабільній роботі обладнання; - визначення ризиків порушення технології виробництва; - оцінка стану роботи техніки, машин, транспортних засобів, визначення імовірності порушення їх нормального функціонування; - забезпечення безперебійного енергопостачання, встановлення загроз порушення енергопоказників; - оцінка можливостей підтримання конкурентоспроможності експериментальних зразків продукції, виявлення ризиків втрати комерційної таємниці з виробничих питань

Найважливішу роль серед зазначених вище груп суб'єктів контролю відіграє *відділ внутрішнього контролю*, який виконує важливі завдання перевірки діяльності підприємства з точки зору техніко-технологічних та економічних параметрів. Широкий спектр питань, вивчення яких здійснюють фахівці відділу внутрішнього контролю, дозволяє приділяти належну увагу ризикам та загрозам, що можуть порушити безпеку діяльності суб'єкта господарювання.

Створення на підприємстві окремого відділу внутрішнього контролю є ефективним виключно за умови, якщо переваги та ефекти, що забезпечуються функціонуванням такого підрозділу відчутно перевищують затрати на його створення і ведення діяльності.

Результати проведених наукових досліджень свідчать про високу ефективність функціонування служб внутрішнього контролю на підприємствах промислової сфери. При цьому такі служби можна впроваджувати і розвивати за базі будь-яких типів організаційних структур управління (функціональних, дивізіональних, конгломератних, проектно-матричних, мережевих). З точки зору порівняння затрат-результатів створення відділу внутрішнього контролю виправдовує себе переважно на великих підприємствах. Середні за розміром суб'єкти господарювання, як правило службу внутрішнього контролю не створюють, проте до штату включають посаду внутрішнього контролера. На малих та мікропідприємствах функції внутрішнього контролю суміщають керівник і головний бухгалтер.

Контрольна діяльність спрямовується на конкретні об'єкти, коло яких значно розширюється з включенням служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки підприємства.

Об'єкти внутрішнього контролю включають широкий набір явищ, процесів, майна, зобов'язань і в кожному конкретному випадку суб'єктом контролю обираються найбільш важливі з точки зору 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 і надання послуг тощо). Також об'єктами контролю можуть бути дії і діяльність фахівців підприємства, центри відповідальності за витратами, прибутком, фінансовими вкладеннями, доходами тощо.

Оскільки коло об'єктів внутрішнього контролю є досить широким, з точки зору економічних ризиків слід розглядати об'єкти на трьох рівнях: 1) рівень підприємства – відображає контроль системи і відповідно охоплює усі ризики загальноекономічного характеру, що можуть впливати на діяльність підприємства в цілому; 2) рівень підрозділів і служб – 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 і після здійснення господарських операцій підприємства, пов'язаний з проявом конкретних видів економічного ризику, техніко-технологічних ризиків, соціальних та інших видів ризику (рис. 1).

Послідовне виконання контрольних процедур при виконанні кожної господарської операції, на рівні функціонування підрозділів підприємства, а також контроль вищого керівництва забезпечують виявлення усіх типів ризиків, що можуть створювати загрози безпечній діяльності підприємства.

Для створення належних умов для виконання службою внутрішнього контролю покладених на неї функцій, усі організаційні передумови повинні бути закріплені у структурі й внутрішніх положеннях підприємства.

Коло завдань служби внутрішнього контролю є досить широким і включає техніко-технологічний контроль виробництва, фінансовий контроль, контроль стану і динаміки економічних показників, контроль інноваційно-інвестиційних процесів тощо. За кожним з напрямів контролю здійснюється моніторинг ризиків прояву негативних факторів і загроз безпечній діяльності підприємства. Виконання прямих функцій контролю супроводжується паралельним аналізом чинників технічного, технологічного, інноваційного, економічного, валютного, інвестиційного, соціального ризиків, виявлення яких відіграє важливу роль у доповненні функцій підрозділу економічної безпеки.



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

Відповідно, виявлення, попередження та усунення загроз щодо безпеки діяльності суб'єкта господарювання не є прямими завданнями відділу внутрішнього контролю, проте специфіка контрольної діяльності передбачає постійний аналіз імовірних господарських ризиків, що дозволяє доповнювати прямі функції контролю функціями виявлення загроз безпеки діяльності в частині її контрольного забезпечення.

Виконання завдань контролю реалізується через функції, що покладаються на працівників служби внутрішнього контролю. В умовах забезпечення економічної безпеки реалізація основних функцій внутрішнього контролю трансформується у зв'язку з необхідністю виявлення внутрішніх та зовнішніх ризиків і загроз діяльності (табл. 2).

Як свідчить аналіз змісту основних функцій внутрішнього контролю, його роль у забезпеченні економічної безпеки діяльності є беззаперечною, оскільки функціональні межі підрозділу економічної безпеки обмежуються виявленням ризиків і загроз, що обумовлюються господарськими зв'язками підприємства. При цьому на етапі пошуку бізнес-партнерів первісна роль відводиться підрозділу економічної безпеки, який повинен виявити ризики і загрози, пов'язані із законністю функціонування потенційних бізнес-партнерів та відповідністю майбутньої співпраці з ними вимогам законодавства. Після підтвердження безпечності співпраці до аналізу ситуації підключається відділ внутрішнього контролю, завдання якого передбачає виявити технічні, технологічні, економічні, фінансові, валютні та інші ризики можливого бізнес-партнерства.

Таблиця 2

Функції внутрішнього контролю в системі економічної безпеки діяльності

№ з/п	Функція	Характеристика
1	Інформаційна	забезпечує власника, керівництва достовірною інформацією щодо стану господарської діяльності та можливих ризиків і загроз негативної зміни такого стану для прийняття відповідних управлінських рішень
2	Діагностична	дозволяє виявляти та оцінювати з позиції впливу на стан і розвиток підприємства основні чинники можливих негативних явищ
3	Планувальна	дозволяє передбачити найбільш ефективні методи і процедури контролю у часі та за господарськими ділянками для виявлення ризиків і загроз безпечній діяльності
4	Координаційна	сприяє підтриманню безперервності процесу внутрішнього контролю та виявленню ризиків і загроз безпечній діяльності шляхом досягнення узгодженості в роботі суб'єктів внутрішнього контролю, суб'єктів економічної безпеки, персоналу підприємства через механізм налагодження комунікаційних зв'язків

5	Організаційно-розподільча	дозволяє налагодити взаємодію та ефективно розподілити функції контролю між працівниками відділу внутрішнього контролю, а також іншими підрозділами підприємства (у т.ч. підрозділом економічної безпеки)
6	Наглядова	забезпечує визначення контрольних точок в діяльності структурних підрозділів підприємства для здійснення постійного нагляду за їх роботою для своєчасного виявлення ризиків і загроз безпечній діяльності

Виходячи з розглянутих вище завдань та функцій, відділ внутрішнього контролю може виконувати такі **основні процедури**, що забезпечують стан економічної безпеки для суб'єкта господарювання:

- бере участь у реалізації та розвитку політики управління господарюючим суб'єктом в частині облікової, податкової, договірної політик, розробляє пропозиції з їх удосконалення;

- проводить оцінку ефективності функціонування системи внутрішнього контролю в підрозділах суб'єкта господарювання;

- оцінює ефективність планування діяльності і повноту досягнення планових, бюджетних показників;

- здійснює контроль стану збереження активів та інформації суб'єкта господарювання;

- оцінює рівень ефективності та результативності управління капіталом суб'єкта господарювання;

- здійснює перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової та інших видів звітності суб'єкта господарювання;

- виявляє ризики, які негативно впливають на функціонування суб'єкта господарювання;

- планує, організовує та проводить планові та позапланові внутрішні перевірки, документує їх процес і результати, готує висновки та рекомендації, проводить моніторинг виконання рекомендацій;

- проводить аналіз проектів договорів, наказів, рішень, розпоряджень, щодо закупівлі товарів, робіт і послуг, відчуження майна, укладання та розірвання договорів з бізнес-партнерами, контрактів з працівниками підприємства, інших питань фінансово-господарської діяльності;

- аналізує умови, причини і наслідки виявлених порушень і недоліків, оцінює ступінь ризиків і загроз економічної безпеки, готує та подає органам управління рекомендації щодо усунення та запобігання умовам і причинам неефективного ведення діяльності, порушень законодавства, виявлення та притягнення винних осіб до відповідальності;

- координує діяльність підрозділів, які залучаються до функцій контролю та безпеки, аналізує їх організаційно-штатні структури та готує пропозиції щодо їх оптимізації керівникам відповідних підрозділів;
- здійснює методологічне забезпечення внутрішнього контролю та економічної безпеки на підприємстві;
- готує узагальнені аналітичні матеріали за результатами внутрішнього контролю (в т.ч. з питань економічної безпеки) та доводить їх до органів управління суб'єктом господарювання;
- забезпечує повноту і достовірність бази даних внутрішнього контролю та своєчасне її оновлення для цілей забезпечення економічної безпеки;
- забезпечує процедури захисту комерційної таємниці відповідно до вимог законодавства, забезпечує охорону конфіденційної та іншої інформації, що є власністю суб'єкта господарювання;
- виконує інші функції відповідно до його компетенції.

Наведені конкретні процедури, що можуть виконуватися відділом внутрішнього контролю суб'єкта господарювання забезпечують його активне включення до системи економічної безпеки підприємства, визначають ключові ділянки контролю, в яких проявляються різні види ризику, що порушує стан безпечної діяльності, та повинні враховуватися при формуванні Положення про службу внутрішнього контролю підприємства та посадових інструкцій працівників цієї служби.

В сучасних умовах, коли господарська діяльність ведеться в умовах прояву ризиків, підприємства створюють систему економічної безпеки. Основним суб'єктом економічної безпеки вважається підрозділ економічної безпеки. Проте його функціонування недостатньо для забезпечення усіх напрямів безпечного ведення бізнесу. При виконанні задач підрозділом економічної безпеки не враховується сукупність ризиків технічного, технологічного та професійного змісту. Саме ці ризики повинні розподілятися між іншими службами підприємства і виявлятися в процесі виконання превентивних контрольних процедур.

Служба внутрішнього контролю є невід'ємною складовою механізму ефективного управління підприємством і повинна займати важливе місце в системі економічної безпеки. Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання дозволяє її доповнити процедурами виявлення та оцінки економічних, правових, інформаційних, техніко-технологічних, фінансових та інших ризиків.

Залучення служби внутрішнього контролю до системи економічної безпеки суб'єкта господарювання вимагає перегляду організаційних засад його діяльності. Для ефективного здійснення внутрішнього контролю в системі

економічної безпеки суб'єкта господарювання, діяльність відділу внутрішнього контролю повинна ґрунтуватись на таких принципах: надійність, безперервність, 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.

Ключовими суб'єктами, що забезпечують безпеку діяльності на рівні суб'єкта господарювання, є власники, вище керівництво (директор та його заступники), керівники структурних підрозділів, керівник та співробітники підрозділу економічної безпеки, керівники та співробітники економічних підрозділів та підрозділів контролю, працівники підприємства.

Важливе місце в системі економічної безпеки підприємства займає служба внутрішнього контролю. Внутрішній контроль є невід'ємною складовою механізму ефективного управління економічним суб'єктом, він забезпечує реалізацію мети створення і функціонування підприємства, збереження вартості активів, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи усіх підрозділів. Визначені в статті мета, завдання та функції, що реалізуються відділом контролю, враховують процедури виявлення, оцінки, аналізу, попередження ризиків діяльності та усунення негативних наслідків їх впливу.

Професійною особливістю відділу внутрішнього контролю є залучення до його структури фахівців різних напрямів – техніко-технологічних, планово-економічних, фінансово-аналітичних, обліково-контрольних та інших. Така специфіка фахового складу відділу внутрішнього контролю дозволяє забезпечити аналіз, виявлення, попередження та усунення всього спектру ризиків і загроз внутрішнього та зовнішнього характеру.

Для забезпечення реалізації функцій в системі економічної безпеки *суб'єктів внутрішнього контролю* слід розглядати з урахуванням їх функціональних обов'язків і поділяти на чотири групи: 1) суб'єкти, які безпосередньо виконують функції контролю; 2) суб'єкти, контрольні функції яких виконуються паралельно з основними функціональними обов'язками; 3) суб'єкти, виконання основних функціональних обов'язків яких здійснюється через виконання контрольних функцій; 4) суб'єкти, які виконують контрольні функції в силу виробничої необхідності.

Виконання функцій контролю зазначеними групами суб'єктів повинно обов'язково доповнюватися процедурами оцінки прояву ризиків та загроз

безпеки діяльності та враховувати основні сфери прояву таких ризиків і загроз за основними напрямками діяльності підприємства.

З урахуванням залучення служби внутрішнього контролю до загальної системи економічної безпеки суб'єкта господарювання об'єкти внутрішнього контролю з точки зору економічних ризиків слід розглядати на трьох рівнях: 1) рівень підприємства – відображає контроль системи і відповідно охоплює усі ризики загальноекономічного характеру, що можуть впливати на діяльність підприємства в цілому; 2) рівень підрозділів і служб – 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 і після здійснення господарських операцій підприємства, пов'язаний з проявом конкретних видів економічного ризику, техніко-технологічних ризиків, соціальних та інших видів ризику.

Визначені мета, завдання, суб'єкти, об'єкти, функції та процедури, що виконуються службою внутрішнього контролю в системі економічної безпеки суб'єкта господарювання, забезпечують його активне включення до системи економічної безпеки підприємства, визначають ключові ділянки контролю, в яких проявляються різні види ризику, що порушує стан безпечної діяльності, та повинні використовуватись при формуванні Положення про службу внутрішнього контролю підприємства та посадових інструкцій працівників цієї служби.

Список використаних джерел:

1. Акентьєва О., Сміян С. 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
2. Акентьєва О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: Автореферат дис. к.е.н.: 08.06.01/ Інститут економіки промисловості НАН України. – Донецьк., 2006. – 20 с.
3. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит [Текст]. – К. - 2005р. – 888 с.
4. Борисенко М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 /Київський національно-торгівельно-економічний університет. – Київ, 2008. – 21 с.
5. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев. – М.: Экзамен, 2000. – 320 с.
6. Валуев Б. И. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия / Б. И. Валуев, Л. П. Горлова, Е. Л. Зернов. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 224 с.
7. Великий Ю. В., Крючківська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в сучасних умовах/ Ю. В. Великий, Т. О. Крючківська // Журнал "Агросвіт" № 1, 2014 стор. 6 - 8
8. Вознесенский Э. А. Финансовый контроль за деятельностью промышленных предприятий [Текст] / Э. А. Вознесенский. – Л. : Изд-во ЛГУ, 1985. – 157 с.

9. Дікань Л.В., Шульга Н.В. Внутрішній контроль. - Х.: ХНЕУ, 2005. – 60 с.
10. Економічна безпека суб'єктів господарської діяльності в умовах глобальної фінансової кризи: монографія. / [Кириченко О.А., Захаров О.І., Денисенко М.П. та ін.]. - К.: ТОВ "Дорадо-Друк" – 2010. – 412 с.
11. Индуков В.Н. Организация оперативного учета и контроля издержек производства [Текст] - М., 1986. - 143 с.
12. Калюга, Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга. - К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002.
13. Козаченко Г.В. Економічна безпека підприємства: сутність та механізм забезпечення: монографія / Г.В. Козаченко, В.П. Пономарьов, О.М. Ляшенко. – К.: Лібра, 2003. – 280 с.
14. Контроль в системе внутрихозяйственного хозрасчета [Текст] / Б. И. Валуев [и др.]. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 239 с.
15. Ляшенко О.М. Концептуалізація управління економічною безпекою підприємства: [монографія] / О.М. Ляшенко. – Луганськ: СНУ ім. В.Даля, 2011. - 400 с.
16. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку: монографія / В. Ф. Максимова. – К.: АВРІО, 2005. – 264 с.
17. Марчук У.О. Правова регламентація внутрішньогосподарського контролю на сільськогосподарських підприємствах / Марчук Ульяна Олександрівна // Економічний форум. – 2012. - №3 – 467 с.
18. Марчук У.О. Сутність внутрішньогосподарського контролю: теоретичні засади та наукові підходи / Марчук Ульяна Олександрівна // Облік і фінанси АПК.- 2011.- №4 (54). – 176 с. с. 89-93.
19. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
20. Облік, контроль і аналіз у міжнародному бізнесі: управлінський аспект: Монографія / Під заг. ред. проф. Л. О. Сухаревої. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – 213 с.
21. Омелянович Л.О. Економічна безпека торговельного підприємства : [монографія] / Л.О. Омелянович, Г.Є. Долматова. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – 195 с.
22. Пантелеев В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія / В. П. Пантелеев; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: Ін-формат.-аналіт. агентство, 2008. – 491 с.
23. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем [Текст] : монографія / С. М. Петренко. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2007. – 290 с.
24. Система економічної безпеки: держава, регіон, підприємство: монографія / [Л.В.Гнилицька, О.М. Ляшенко, Ю.С.Погорелов та ін.]. – Луганськ: Елтон -2, 2010. – 282 с.
25. Соловьев Г. А. Экономический контроль в системе управления / Г.А. Соловьев. – М. : Финансы и статистика, 1986. – 190 с.
26. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит : учеб. / Л. В. Сотникова. – М. : Фин-статинформ, 2000. – 239 с.
27. Суйц В. П. Внутрипроизводственный контроль / В. П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 127 с.
28. Сухарева Л. А. Концепция внутреннего финансового контроля в управлении международным бизнесом / Л. А. Сухарева // Бухгалтер. учёт и аудит. – 2003. - № 6. – С. 54-58.
29. Теоретико-методологические и прикладные основы обеспечения экономической безопасности субъектов хозяйственной деятельности: монография. / Л.В. Гнилицкая, А.И. Захаров, П.Я. Прыгунов. - К.: ТОВ «Дорадо-Друк», 2011. – 290 с.
30. Фоміна М.В. Проблеми економічно безпечного розвитку підприємств : теорія і практика : [монографія] / М.В. Фоміна. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2005. – 140 с.

31. Франчук В.І. Особливості організації системи економічної безпеки вітчизняних акціонерних товариств в умовах трансформаційної економіки: [монографія] / В.І.Франчук. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2010. – 440 с.
32. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В. О. Шевчук. – К. : КДТЕУ, 1998. – 371 с.
33. Шкарлет С.М. Економічна безпека підприємства: інноваційний аспект: [монографія] / С.М. Шкарлет. – К.: Книжкове вид-во НАУ, 2007. – 436 с.
34. Шохин, С. О. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России [Текст] : науч.-метод. пособие / С. О. Шохин, Л. И. Воронина. - М. : Финансы и статистика, 1997. – 4