



УДК 339.132:631.1

ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВКЛЮЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМУ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

Олена Мошковська

*Київський національний торговельно-економічний університет,
Київ, Україна*

Резюме. Розглянуто теоретико-практичні аспекти включення управлінського обліку в систему управління економічною безпекою підприємства. Обґрунтовано, що ця тема є актуальною в зв'язку з тим, що сучасний стан ринкового середовища генерує численні ризики, які тим чи іншим чином створюють стан невизначеності, утруднюють процеси планування та реалізації планів підприємства. В цих умовах суттєвою проблемою для кожного суб'єкта господарювання є накопичення, опрацювання, аналіз та надання керівництву підприємства інформації відносно стану економічної безпеки, рівня ризику прийняття того чи іншого управлінського рішення. Для вирішення цього завдання запропоновано використовувати можливості управлінського обліку, який, за своєю суттю, є тією системою інформаційного забезпечення процесу управління підприємством, яка здатна отримувати інформацію з різних джерел, узагальнювати її та на цій основі опрацювати рекомендації стосовно безпечності управлінських рішень та дій. Визначено, що зазначені властивості управлінського обліку є причиною того, що на початку ХХІ століття під впливом невизначеності, яка є провідним трендом розвитку як глобального економічного середовища, так і національних економік, формується новий етап розвитку даної облікової системи в напрямку створення безпечного економічного середовища мікрорівня. Як наслідок, виникає потреба застосування методики управлінського обліку при формуванні інформаційного потоку для забезпечення управління економічною безпекою суб'єктів господарювання. Авторка обґрунтувала необхідність використання управлінського обліку в процесі формування інформаційного поля для прийняття управлінських рішень у галузі ризик-менеджменту для забезпечення економічної безпеки підприємства. Вирішено комплекс завдань, які стосуються методико-практичних аспектів упровадження розглянутого напрямку управлінського обліку. Розроблено методичні засади ризик-орієнтованого управлінського обліку, визначено його принципи, практичні напрями їх використання, а також основи його документального забезпечення.

Ключові слова: економічна безпека, управлінський облік, ризик, невизначеність, документальне забезпечення, елементи, принципи, етапи, процедури, управління.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2022.01.119

Отримано 20.01.2022

UDC 339.132:631.1

THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF INTEGRATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING INTO THE SYSTEM OF ECONOMIC SECURITY MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE

Olena Moshkovska

*Kyiv National Trade and Economic University,
Kyiv, Ukraine*

Summary. The article considers the theoretical and practical aspects of the inclusion of management accounting in the management system of economic security of the enterprise. It is substantiated that

this topic is relevant due to the fact that the current state of the market environment generates numerous risks, which in one way or another create a state of uncertainty, complicate the process of planning and implementing business plans. In these circumstances, a significant problem for each business entity is the accumulation, processing, analysis and provision of information to the management of the enterprise on the state of economic security, the level of risk of making a management decision. In this article, to solve this problem, it is proposed to use the capabilities of management accounting, which, in essence, is the system of information support of the enterprise management process, which is able to obtain information from various sources, summarize it and on this basis, develop recommendations and actions. It is determined that these properties of management accounting are the reason that at the beginning of the XXI century under the influence of uncertainty, which is the leading trend of both global economic environment and national economies, a new stage of development of this accounting system. As a result, there is a need to apply the method of management accounting in the formation of information flow to ensure the management of economic security of economic entities. The author substantiates the need to use management accounting in the process of forming an information field for making managerial decisions in the field of risk management to ensure the economic security of the enterprise. A set of tasks related to methodological and practical aspects of the implementation of the considered area of management accounting has been solved. The methodical bases of risk-oriented management accounting are developed in the article, its principles, practical directions of their use, and also bases of its documentary maintenance are defined.

Key words: economic security, management accounting, risk, uncertainty, documentation, elements, principles, stages, procedures, management.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2022.01.119

Received 20.01.2022

Постановка проблеми. Проблема забезпечення економічної безпеки підприємства безсумнівно є актуальною у наш час, оскільки безпека організації пов'язана з ефективністю функціонування господарюючого суб'єкта. При цьому рівень економічної безпеки підприємства залежить від того, наскільки ефективно його керівництво спроможне уникнути можливих ризиків та ліквідувати шкідливі наслідки окремих негативних факторів внутрішнього та зовнішнього середовища [1].

Безумовно, що наявність значної кількості ризиків, виникнення яких є наслідком об'єктивно існуючої невизначеності ринкового середовища, потребують активної й оперативної управлінської реакції, в основі якої лежить інформаційна складова прийняття управлінських рішень щодо стратегії і тактики забезпечення економічної безпеки господарюючого суб'єкта.

Отже, невизначеність, що пов'язана з ризиками, викликає потребу формування своєчасних та достовірних відомостей про них. При цьому рішення, що приймаються, повинні бути оптимальними й відповідати тому рівню ризику, який реально становить загрозу для економічної безпеки підприємства. У зв'язку з вищезазначеним, управлінський облік, будучи системою обліково-аналітичного та контрольного забезпечення процесу управління, повинен інформувати менеджмент про ризики діяльності компанії з метою прийняття обґрунтованих рішень щодо управління ними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Відповідно в умовах невизначеності надзвичайно важливого значення набуває ризик-орієнтований підхід у системі управлінського обліку, на що вказують закордонні дослідники T. Amara, S. Benelifa, T. Aven, A. Davilla, G. Foster, I. Paaso, P. Simon, D. Hillson, а також українські науковці Т. П. Барчак, М. М. Бенько, М. І. Бондар, Н. Ю. Єршова, В. В. Коваленко, Т. Кулініч, І. Шепель, Н. Гавриленко.

Визнаючи важливість робіт згаданих науковців, слід зазначити, що теоретичні та організаційно-методичні питання управлінського обліку на основі

ризик-орієнтованого підходу розроблені недостатньо. Аналіз цих досліджень надав змогу дійти висновку, що проблема включення управлінського обліку до процесу управління економічною безпекою підприємства перебуває на початковій стадії дослідження. У даний період часу спостерігається недостатня розробленість методичних положень у сфері управлінського обліку, орієнтованого на мінімізацію загроз економічної безпеки. Відсутність чітко налагодженої системи управлінського обліку ризиків призводить до зростання витрат на виробництво й зниження фінансових результатів фінансово-господарської діяльності всіх форм бізнесу. В цих умовах розроблення проблем ризик-орієнтованого управлінського обліку стає важливим елементом політики управління підприємствами.

Метою статті є розгляд теоретико-практичних аспектів включення управлінського обліку до системи управління економічною безпекою підприємства.

Постановка завдання – визначення елементів управлінського обліку, орієнтованого на ризик-орієнтований підхід, його специфічних принципів та практичних основ їх застосування, дослідження етапів та процедур управлінського обліку в умовах ризик-орієнтованого підходу.

Виклад основного матеріалу. На початку XXI століття під впливом суттєвої невизначеності, яка є провідним трендом розвитку як глобального економічного середовища, так і національних економік, формується новий етап розвитку управлінського обліку, що характеризується тенденцією до розширення його інформаційного простору, про що заявляють Т. Aven [3], A. Davilla, G. Foster [4], I. Paaso [5].

Як наслідок, виникає потреба застосування методики управлінського обліку при формуванні інформаційного потоку для забезпечення управління економічною безпекою суб'єктів господарювання.

Іншими словами, йдеться про необхідність використання управлінського обліку в процесі формування інформаційного поля для прийняття управлінських рішень у галузі ризик – менеджменту для забезпечення економічної безпеки підприємства.

Аналіз робіт Т. Aven, Т. Кулініч, І. Шепель, М. Гавриленко дозволив зробити висновок, що управлінський облік на основі ризик – орієнтованого підходу передбачає своєчасне виявлення, обґрунтовано оцінювання ризиків діяльності організації, документування інформації про них; систематизацію та узагальнення інформації про ризики та регулярне інформування менеджерів відповідних рівнів про наявність та ступінь суттєвості ризиків для прийняття управлінських рішень; використання інструментів для впливу на ризики з метою їх мінімізації, запобігання чи пом'якшення наслідків їх реалізації [10].

Розкриваючи стадії облікового процесу на основі ризик-орієнтованого підходу, також слід акцентувати увагу на необхідності послідовного опрацювання відомостей про ризики. Початкова стадія облікового процесу передбачає виявлення системою обліку ризиків діяльності організації, їх оцінювання та відображення інформації про них у документах. Далі проводиться узагальнення відомостей про ризики в облікових регістрах. У свою чергу, підсумкова інформація облікових регістрів про стан ризикових сфер розкривається для менеджерів різних рівнів з метою управління ризиками у відповідних формах управлінської звітності. При цьому на будь-якій стадії облікового процесу має бути передбачена можливість оперативного, у деяких випадках негайного інформування управлінського персоналу для прийняття рішень щодо зниження ризиків конкретного підприємства.

Зважаючи на вищезазначене, управлінський облік при ризик-орієнтованому підході може бути визначений як система накопичення, опрацювання та аналізу інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень щодо забезпечення економічної безпеки підприємства, що функціонує на основі обліково-аналітичних, фінансово-аналітичних, маркетингового-аналітичних процедур, які формують, систематизують та узагальнюють інформацію про ризики для реалізації менеджментом організації механізмів їх зниження (запобігання).

Це визначення свідчить про необхідність розвитку системи управлінського обліку в контексті управління економічною безпекою підприємства за допомогою розроблення організаційно-методичного забезпечення всіх його елементів.

У свою чергу, елементами системи управлінського обліку є: планування (бюджетування); реєстрація фактів господарської діяльності та узагальнення інформації в розрізі сегментів бізнесу, а також організації загалом; аналіз та контроль. Система управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу має ті ж складові, але вони «пронизані» ризик-орієнтованими діями, що здійснюються у відповідь на ризик-фактори (рис. 1).



Рисунок 1. Елементи управлінського обліку, орієнтованого на ризик-орієнтований підхід

Figure 1. Elements of management accounting focused on risk-oriented approach

Джерело: (складено за даними [3, 6, 11]).

Т.ч., кожен елемент системи управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу містить ризик-складову, яка формується під впливом ендогенних та екзогенних ризик-факторів.

У таблиці 1 представлено зміст найважливіших специфічних принципів системи управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу.

Таблиця 1. Основні специфічні принципи управлінського обліку при ризик-орієнтованому підході

Table 1. The main specific principles of management accounting in risk-oriented approach

№ з/п	Принципи	Зміст принципів
1	Прагматична релевантність	Формування та подавання інформації для прийняття рішення з метою зниження ризиків діяльності підприємства
2	Сучасність	Формування та подавання інформації в «потрібний» момент часу, який характеризується можливістю вплинути на ситуацію, змінивши хід подій, з метою уникнення ризиків або зниження їх впливу
3	Сегментність	Формування інформації про ризики в розрізі власників ризиків, якими є, як правило, центри відповідальності
4	Гнучкість	Система реагує на зміни в діяльності організації, на обставини, фактори, потреби менеджменту, що впливає на методичний інструментарій та організацію обліку
5	Прогнозність	В обліку формуються висновки про можливі варіанти розвитку будь-яких подій. Принцип характеризує спрямованість обліку в майбутнє. Формування бюджетів з урахуванням ризиків діяльності підприємства
6	Аналітичність	Наповненість реєстрів та форм звітності аналітичними показниками або інформацією, на основі якої можуть бути зроблені висновки про рівень та динаміку ризикових значень
7	Формування та опрацювання інформації на основі ризикографії	Ризикографія – це процес вивчення системи ризиків організації, спрямований на професійну роботу з негативними явищами. Управлінський облік, на основі ризик-орієнтованого підходу, передбачає своєчасне виявлення ризиків, формування, систематизацію та узагальнення інформації про них
8	Залежність облікових процедур від ризикових значень (ризик-кореляція)	Система управлінського обліку перебуває у взаємозалежності та взаємозв'язку з ризиками підприємства, відповідає ризикам, реагує на їх сукупність та оцінки (рівні)
9	Орієнтація на збільшення (збереження) вартості	Загроза настання ризикових подій свідчить про ймовірне зниження вартості, явно простежується спрямованість рішень менеджменту на підвищення (збереження) вартості в організації через зниження (пом'якшення) ризиків

Джерело: (складено за даними [3, 6, 11]).

Враховуючи вищевикладене, організація ризик-орієнтованої системи управлінського обліку повинна здійснюватися відповідно до сукупності найважливіших принципів (прагматична релевантність, своєчасність, сегментність, гнучкість, прогнозність, аналітичність, формування та опрацювання інформації на основі ризикографії, залежність облікових процедур від ризикових значень, орієнтація підвищення (збереження) вартості). Реалізація принципів дозволить формувати інформацію в системі управлінського обліку, що відповідає потребам інформаційного забезпечення користувачів у сучасних умовах господарювання.

З урахуванням вищезазначеного, ці принципи слід розглядати як основу для використання відповідних процедур, які формують можливості практичного використання управлінського обліку в системі ризик-менеджменту підприємства, спрямованої на забезпечення економічної безпеки (табл. 2).

Таблиця 2. Прагматичні основи застосування принципів ризик-орієнтованого управлінського обліку

Table 2. Pragmatic bases of stalling the principles of risk-oriented management

<i>№ з/п</i>	<i>Принципи</i>	<i>Процедури при організації</i>
1	Прагматична релевантність	Документування інформації, її систематизація, узагальнення та подавання відповідним менеджерам у розрізі рівнів управління
2	Сучасність	Організація руху інформаційних потоків
3	Сегментність	Визначення підрозділів-власників ризиків з метою організації взаємодії працівників щодо інформації про ризики підприємства
4	Гнучкість	Регулярне коригування сукупності ризиків діяльності організації, за якими документується, систематизується та узагальнюється інформація
5	Прогнозність	Розроблення бюджетів з урахуванням ризиків
6	Орієнтація на збільшення вартості компанії	Використання інформації про ризики для управління ними. Процедури зниження ризиків, зокрема контрольні процедури, спрямовані на збільшення вартості компанії
7	Аналітичність	Забезпечення аналітичних можливостей реєстрів та звітності щодо ризиків
8	Залежність облікових процедур від ризикових значень (ризик-кореляція)	Залежність процедур від ризикових значень, можливість обміну інформацією поза встановленими термінами, розроблення способів реагування на ризики
9	Формування та опрацювання інформації на основі ризикографії	Регулярні процедури з виявлення, оцінювання та документування ризиків, формування інформації про ризики, розподіл повноважень та відповідальності співробітників щодо інформації про ризики

Джерело: (складено за даними [3, 6, 11]).

Насправді, управління ризиками передбачає своєчасне вжиття заходів щодо їх мінімізації. Мінімізація ризиків не означає їх анулювання, тобто настання негативних подій або явищ все ж таки можливе. У випадках, коли подія чи явище відбулося, управління ризиками має дозволити своєчасно реагувати на них для зниження негативних наслідків (втрат та збитків).

Визначення ознак управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу передбачає знання інформаційних потреб процесу управління ризиками. Існує велика кількість наукових праць у цій галузі. Цікаві короткі відомості, викладені в Концептуальних засадах управління ризиками організацій, розроблених Комітетом спонсорських організацій комісії Тредвею (COSO) [12].

У документі зазначається, що управління ризиками організації включає: визначення рівня ризику відповідно до стратегії розвитку підприємства; вдосконалення процесу прийняття рішень з реагування на ризики, що виникають; скорочення кількості непередбачених подій та збитків у діяльності; використання сприятливих можливостей та раціональне використання капіталу.

Виходячи із вищенаведеного, при побудові системи управлінського обліку ризиків у таких умовах визначальним фактором є чітке визначення основної мети управління ризиками, на досягнення якої має бути спрямований ефективно організований процес управління ризиками. Головна мета створення процесу управління ризиками – зростання ефективності бізнесу, зниження втрат та зростання доходів [1].

Для організації та ведення управлінського обліку потрібна класифікація процесів відповідно до систематики управлінського обліку.

У реалізації найважливіших функцій управління значна роль приділяється формуванню оперативної, повної та достовірної інформації в системі обліку ресурсів компанії, що використовується для контролю та зростання ефективності їх використання. При цьому метою управлінського обліку є забезпечення збирання інформації та подавання її керівництву у вигляді системи звітних форм та окремих показників, що відображають наявність ресурсів у розпорядженні підприємства та їх рух.

Надзвичайно важливим етапом для організації ризик-орієнтованої системи управлінського обліку, на наш погляд, є розроблення організаційних взаємозв'язків для формування системи комунікацій, в центрі якої лежить інформація про ризики, що становлять загрозу економічній безпеці підприємства.

Для організації ефективної комунікації необхідно визначити інформаційні потоки щодо ризиків з урахуванням організаційної структури та рівнів управління компанії. Також важливо встановити, які працівники візьмуть участь у формуванні інформації про ризики, порядок їхньої взаємодії з менеджерами та співробітниками різних підрозділів підприємства щодо інформації про ризики. Необхідно продумати розподіл функцій, прав, обов'язків, повноважень, відповідальності між працівниками стосовно інформації про ризики, зокрема про високі значення ризиків.

Запропоновані етапи та процедури організації управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу представлені в табл. 3.

Таблиця 3. Етапи та процедури управлінського обліку в умовах ризик-орієнтованого підходу

Table 3. Stages and procedures of management accounting in the conditions of risk-oriented approach

<i>№ з/п</i>	<i>Етапи організації управлінського обліку</i>	<i>Процедури організації управлінського обліку</i>	<i>Внутрішні регламенти</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Визначення складу та змісту інформації про ризики, необхідної на кожному рівні управління	Аналіз системи управління організацією, виділення рівнів управління. Розмежування прав та повноважень кожного рівня. Визначення інформаційних потреб кожного рівня управління	Положення про організаційну структуру. Посадові інструкції
2	Формування портфеля ризиків підприємства	Виявлення сукупності екзогенних та ендогенних ризик-факторів для визначення сукупності ризиків організації, інформація про які необхідна в системі управлінського обліку. Опитування співробітників підприємства щодо сукупності ризиків діяльності	Реєстр ризиків у розрізі функціональних сфер
3	Визначення підрозділів-власників ризиків	Створення оптимальних для діяльності організації видів центрів відповідальності. Установити відношення ризиків до діяльності кожного підрозділу	Положення про підрозділи підприємства
4	Створення підрозділу, відділу для акумулювання та узагальнення інформації про ризики (наприклад, управлінської бухгалтерії, Комітету з ризиків)	Визначення функцій, чисельності підрозділу залежно від масштабів діяльності, складності та розмірів бізнесу й інших факторів. Розподіл прав, обов'язків, повноважень, відповідальності між працівниками	Положення про організаційну структуру підприємства. Положення про підрозділи підприємства. Посадові інструкції

1	2	3	4
5	Розроблення організаційно-технічних та методичних положень управлінського обліку щодо інформації про ризики	Розроблення системи бюджетування з урахуванням ризиків. Визначення переліку резервів та порядку їх створення для пом'якшення наслідків реалізації ризиків. Розроблення робочого плану рахунків та записів щодо відображення резервів. Визначення складу та форм документів, порядку їх опрацювання, у т.ч. для негайного інформування менеджерів при виявленні нових ризиків або різкому підвищенні рівня ризиків. Визначення порядку систематизації та узагальнення інформації про ризики. Встановлення порядку взаємодії управлінського обліку з іншими обліковими системами.	Внутрішній регламент підприємства «Облікова політика управлінського обліку підприємстві на основі ризик-орієнтованого підходу»
6	Розробка організаційних взаємозв'язків для комунікації інформації про ризики	Визначення складу та джерел вхідних напрямків вихідних інформаційних потоків про ризики з урахуванням організаційної структури та рівнів управління. Визначення працівників, які візьмуть участь у формуванні інформації про ризики в розрізі підрозділів-власників ризиків та відповідно до інформаційних потреб менеджменту. Порядок взаємодії з менеджерами, яким надається інформація в «спокійному» режимі та надзвичайних ситуаціях. Взаємодія співробітників різних підрозділів організації щодо інформації про ризики	Розроблення Положення про управління ризиками, Положення про управлінський облік, посадові інструкції тощо

Джерело: (складено з використанням [11]).

Слід зазначити, що організація управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу передбачає створення системи документування інформації про ризики. У табл. 4 надано перелік документів з відповідними термінами їх підготовки та виконання, що спрямовано на створення ефективної системи документообігу в контексті управління економічною безпекою підприємства.

Таблиця 4. Документальне забезпечення ризик-менеджменту, спрямованого на управління економічною безпекою підприємства

Table 4. Documentary support of risk management aimed at managing the economic security of the enterprise

Найменування документа (реєстру, звіту)	Створення документа		Перевірка та опрацювання	
	Відповідальний за створення	Термін підготовки	Відповідальний за перевірку	Термін виконання
1	2	3	4	5
Реєстр ризиків у розрізі функціональних областей	Управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	На етапі організації ризик-орієнтованого управлінського обліку. Уточнюється щокварталу	Працівники управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	На етапі організації ризик-орієнтованого управлінського обліку. Уточнюється щокварталу
Відомість ризику	Співробітники підрозділів (робоча група)	До 05 числа місяця після закінчення кварталу	Керівник підрозділу	3 дні подання до 07 числа після закінчення кварталу
Сигнальна відомість ризику	Співробітники підрозділів (робоча група); керівник підрозділу	У міру необхідності	Керівник підрозділу	Не більше двох днів, включаючи день подання

Закінчення таблиці 4

1	2	3	4	5
Профіль ризиків підрозділу	Керівник Підрозділу	До 10 числа місяця після закінчення кварталу	Керівник Управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	3 дня подання до 12 числа після закінчення кварталу
Сигнальний профіль ризиків підрозділу	Керівник підрозділу; управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	У міру необхідності	Керівник Управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	Не більше двох днів, включаючи день подання
Зведений профіль ризиків	Управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	До 18 числа місяця після закінчення кварталу	Керівник Управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	До 20 числа після закінчення кварталу
Профіль суттєвих ризиків	Управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	До 18 числа місяця після закінчення кварталу	Керівник управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	До 20 числа після закінчення кварталу
Відомість заходів щодо реагування на ризики	Віце-президенти відповідних функціональних областей за участю співробітників відділів (департаментів), очолюваних ними	До 30 (31) числа наступного за відповідним кварталом	Президент компанії	Протягом 10 днів, включаючи день отримання відомості
Карта ризиків	Управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	До 18 числа місяця після закінчення кварталу	Керівник Управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	До 20 числа наступного за місяцем закінчення кварталу: Карта за 1 квартал – до 20 квітня; Карта за 2 квартал – до 20 липня; Карта за 3 квартал – до 20 жовтня; Карта за 4 квартал – до 20 січня наступного року
Звіт з ризиків	Управлінська бухгалтерія (Комітет з ризиків)	До 25 січня року, наступного за звітним	Керівник Управлінської бухгалтерії (Комітету з ризиків)	Не пізніше 31 січня року, наступного за звітним
Меморандум за результатами внутрішнього контролю ризиків	Внутрішній аудитор	До 29 січня року, наступного за звітним	Внутрішній аудитор	Не пізніше закінчення звітного періоду

Джерело: (складено автором з використанням [11, 13, 14]).

Зазначені документи дають змогу проаналізувати ризики та надати керівництву відповідні рекомендації щодо забезпечення економічної безпеки підприємства. При цьому оцінюються внутрішні та зовнішні фактори ситуації, виявляються основні тенденції розвитку економічних процесів, здійснюється пошук резервів підвищення ефективності діяльності компанії з урахуванням оцінювання рівня ризику в розрізі сукупності показників.

Показники діяльності є основними при розробленні плану роботи компанії та делегування повноважень. Виконання керівниками підрозділів підприємства своїх функцій передбачає необхідність розроблення правил делегування повноважень, і навіть

порядку розподілу відповідальності у структурі управління фірмою. Потрібно враховувати, що важливість правильного визначення набору показників діяльності господарства зростає в міру ускладнення його управлінської структури [12].

Вибрана система показників напряду впливає на правильне її функціонування, тобто велику роль набуває своєчасне визначення показників та оцінювання їх ефективності щодо реалізації поставлених завдань перед кожним підрозділом.

Послідовність процедур оцінки ризиків у системі управлінського обліку складається з таких етапів:

1) етап ідентифікації та класифікації ризиків, в межах якого передбачається:

- виявлення ризиків, характерних для конкретного підприємства за напрямками фінансово-господарської діяльності, передбачає збирання інформації про ризики та події, які негативно впливають на досягнення цілей підприємства, а також про фактори виникнення ризикових подій;

- створення карти ризиків, їх ранжування, позиціонування ризиків усередині підприємства.

За результатами ідентифікації та класифікації ризиків економіст-аналітик формує звіт, який є елементом комплексного звіту з управління ризиками для керівництва підприємства;

2) етап аналізу та оцінювання комплексу ризиків. Після того, як реєстр ризиків сформовано, необхідно проаналізувати й оцінити ризики. На етапі аналізу проводиться якісне та кількісне оцінювання ризиків, результати якого взаємно доповнюють одне одного. При цьому спочатку проводиться якісний аналіз, а потім кількісний. Кількісний аналіз передбачає оцінювання ризику з виявленням «кількісної величини» конкретних ризиків для створення інформаційної бази, яка використовується при прийнятті відповідних управлінських рішень. Головними параметрами у процесі оцінювання ризику є ймовірність його настання та величина передбачуваної шкоди. Отримані результати аналізу використовуються для формування рекомендацій щодо розроблення заходів реагування на ризики. Після аналізу ризиків складається звіт про дослідження, який, у свою чергу, увійде до комплексного звіту з управління ризиками;

3) етап розроблення заходів щодо управління ризиками. На основі рекомендацій, розроблених на етапі аналізу та оцінювання ризиків, намічається комплекс заходів щодо реагування на ризики, призначаються відповідальні за основні показники ризику; при цьому відокремлено розробляються заходи, спрямовані на запобігання ризикам (стратегічне управління), а також реагування на вже існуючі ризики (оперативне управління). Потім складається звіт про заходи щодо реагування на ризики;

4) етап моніторингу та контролю. У процесі моніторингу та контролю здійснюється контроль фактично досягнутих та запланованих результатів щодо кожного ризикового показника. При виникненні відхилень від нормативів необхідно: згрупувати критичні ключові показники, оцінити ефективність заходів щодо реагування на ризики, за необхідності переглянути ці заходи.

Важливо зауважити, що в процесі моніторингу необхідно постійно відслідковувати фактори ризику, оскільки він є механізмом, завдяки якому здійснюється:

- систематичне відстеження рівня контрольованих показників;
- виявлення величини відхилень фактичних значень від запланованих;
- виявлення причин відхилень [9].

За результатами здійсненого моніторингу оцінюється ефективність системи управлінського обліку ризиків з позицій досягнення запланованих цілей. Після цього формується комплексний звіт, в якому відображається така інформація:

- а) результати ідентифікації, аналізу та оцінювання ризиків;
- б) розроблені заходи щодо реагування на ризики;
- в) результати моніторингу та контролю за минулий період (квартал, рік).

Висновки. Сучасні умови господарювання зумовлюють важливість проблем оцінки загроз економічній безпеці та ризиків фінансово-господарської діяльності та прийняття на її основі оцінювання ефективних управлінських рішень. З метою підвищення економічної ефективності діяльності суб'єктів господарювання необхідно всебічно викорисовувати можливості сучасних методів управління економічною безпекою з використанням системи ризик-орієнтованого управлінського обліку.

Управлінський облік, орієнтований на вирішення завдань створення безпечового середовища функціонування підприємства, розглядається як система накопичення, опрацювання та аналізу інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень щодо забезпечення економічної безпеки підприємства, яка функціонує на основі обліково-аналітичних, фінансово-аналітичних, маркетингового-аналітичних процедур, які формують, систематизують та узагальнюють інформацію про ризики для реалізації менеджментом організації механізмів їх зниження (запобігання).

Створення системи ризик – орієнтованого управлінського обліку на кожному підприємстві відповідає потребам досягнення стабільності в розвитку підприємства, виконує низку найважливіших функцій ризик-орієнтованого підходу, передбачає своєчасне виявлення, обґрунтування, оцінювання ризиків діяльності підприємства, документування інформації про них, її систематизацію та узагальнення, можливість компенсації наслідків реалізації ризиків, а також регулярне інформування менеджменту відповідних рівнів про наявність та рівень суттєвості ризиків для ухвалення управлінських рішень.

Виходячи зі сказаного, подальше дослідження планується зосередити у напрямі дослідження механізму впровадження ризик-орієнтованого управлінського обліку в діяльність підприємств.

Conclusions. Modern economic conditions determine the importance of the problems of assessing threats to economic security and risks of financial and economic activities and making on its basis the assessment of effective management decisions. In order to increase the economic efficiency of economic entities, it is necessary to fully use the capabilities of modern methods of economic security management using a system of risk-oriented management accounting.

In the article, management accounting focused on solving the problems of creating a safe environment for the operation of the enterprise is considered as a system of accumulation, processing and analysis of information necessary for management decisions to ensure economic security of the enterprise, operating on the basis of accounting, marketing and analytical procedures that form, systematize and summarize information about risks for the implementation of the organization's management mechanisms to reduce them (prevention).

Creating such a system at each enterprise meets the needs of achieving stability in enterprise development, performs a number of important functions of risk-oriented approach, provides timely identification, justification, risk assessment of the enterprise, documenting information about them, its systematization and generalization, compensation for implementation. risks, as well as regular informing the management of the relevant levels about the presence and level of materiality of risks for management decisions.

Based on the above, further research is planned to focus on the study of the mechanism of implementation of risk-oriented management accounting in the activities of enterprises.

Список використаної літератури

1. Коваленко В. В. Ризики в системі економічної безпеки підприємства та засоби їх нейтралізації. Вчені записки Університету «КРОК». 2019. № 3. С. 175–180. DOI: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2018-51-175-180>
2. Amara T., Benelifa S. (2017). The impact of external and internal factors on the management accounting practices. *International Journal of Finance and Accounting*. Vol. 6. No. 2. P. 46-58.
3. Aven T. (2016). Risk assessment and risk management: Review of recent advances on their foundation. *European Journal of Operational Research*. Vol. 253. Is. 1.16. P. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ejor.2015.12.023>
4. Davilla A., Foster G. (2007). Management control systems in early startup companies. *The Accounting Review*. Vol. 82. No. 4. DOI: <https://doi.org/10.2308/accr.2007.82.4.907>
5. Paaso I. The effects of contingency factors on management control systems: an empirical study at CERN. CERN-THESIS-2013. 113 p.
6. Simon P., Hillson D. *Practical Risk Management: The ATOM Methodology*. Vienna, VA. Management Concepts Press. 2013. 280 p.
7. Барчак Т. П. Звітність у ризик-орієнтованому управлінні стартап-компанії. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2019. № 3. С. 3–8. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3\(44\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3(44)-3-8)
8. Бенько М. М. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: підручник. К.: Ліра-К, 2021. 560 с.
9. Бондар М. І., Єршова Н. Ю. Стратегічний управлінський облік ризиків: теоретичні та практичні аспекти. *Фінанси України*. 2019. № 2. С. 69–81. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.02.069>
10. Кулініч Т., Шепель І., Гавриленко Н. Розвиток управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 1. С. 17–24. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2021.01.017>
11. Nitya P. Singh, Paul C. Hong (2020). Impact of strategic and operational risk management practices on firm performance: An empirical investigation. *European Management Journal*. Vol. 38. Is. 5. P. 723–735. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.emj.2020.03.003>
12. Управление рисками организаций. Интегрированная модель. URL: https://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary_russian.pdf.
13. Jia Jing, Bradbury Michael E. (2020). Complying with best practice risk management committee guidance and performance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. Vol. 16. Is. 3. 100225. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2020.100225>
14. Brocal F., Paltrinieri N., González-Gaya C., Sebastián M. A., Reniers G. (2021). Approach to the selection of strategies for emerging risk management considering uncertainty as the main decision variable in occupational contexts. *Safety Science*. Vol. 134. 105041. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ssci.2020.105041>

References

1. Kovalenko V. V. Ryzky v systemi ekonomichnoyi bezpeky pidpryyemstva ta zasoby yikh neytralizatsiyi [Risks in the system of economic security of the enterprise and means of their neutralization]. *Vcheni zapysky Universytetu "KROK"*. 2019. No.3. P. 175–180. [In Ukrainian]. DOI: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2018-51-175-180>
2. Amara T., Benelifa S. (2017). The impact of external and internal factors on the management accounting practices. *International Journal of Finance and Accounting*, Vol. 6. No. 2. P. 46–58.
3. Aven T. (2016). Risk assessment and risk management: Review of recent advances on their foundation. *European Journal of Operational Research*. Vol. 253. Is. 1.16. P. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ejor.2015.12.023>
4. Davilla A., Foster G. (2007). Management control systems in early startup companies. *The Accounting Review*,. Vol. 82. No. 4. DOI: <https://doi.org/10.2308/accr.2007.82.4.907>
5. Paaso I. The effects of contingency factors on management control systems: an empirical study at CERN. CERN-THESIS-2013. 113 p.
6. Simon P., Hillson D. *Practical Risk Management: The ATOM Methodology*. Vienna, VA. Management Concepts Press. 2013. 280 p.

7. Barchak T. P. Zvitnist' u ryzyk-oriyentovanomu upravlinni startap-kompaniyi [Reporting in risk-oriented management of a startup company] *Problemy teorii ta metodolohiyi bukhhaltern'koho obliku, kontrolyu i analizu*. 2019. No. 3. P. 3–8. [In Ukrainian]. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3\(44\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3(44)-3-8)
8. Ben'ko M. M. Oblikovo-analitychne zabezpechennya ekonomichnoyi bezpeky pidpryyemstva: pidruchnyk [Accounting and analytical support of economic security of the enterprise: a textbook]. Kyiv: Lira-K, 2021. 560 p. [In Ukrainian].
9. Bondar M. I., Yershova N. Yu. Stratehichnyy upravlins'kyy oblik ryzykiv: teoretychni ta praktychni aspekty [Strategic management risk accounting: theoretical and practical aspects]. *Finansy Ukrayiny*. 2019. No. 2. P. 69–81. [In Ukrainian]. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.02.069>
10. Kulinich T., Shepel' I., Havrylenko N. Rozvytok upravlins'koho obliku na osnovi ryzyk-oriyentovanoho pidkhodu [Development of management accounting based on risk-oriented approach]. *Ekonomichnyy analiz*. 2021. Tom 31. No. 1. P. 17–24. [In Ukrainian]. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2021.01.017>
11. Nitya P. Singh, Paul C. Hong (2020). Impact of strategic and operational risk management practices on firm performance: An empirical investigation. *European Management Journal*. Vol. 38. Is. 5. P. 723–735. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.emj.2020.03.003>
12. Upravlenye ryskamy orhanyzatsyy. Yntehyrovannaya model' [Organizational risk management. Integrated model]. URL: https://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary_russian.pdf. [In Russian].
13. Jia Jing, Bradbury Michael E. (2020). Complying with best practice risk management committee guidance and performance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. Vol. 16. Is. 3. 100225. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2020.100225>
14. Brocal F., Paltrinieri N., González-Gaya C., Sebastián M. A., Reniers G. (2021). Approach to the selection of strategies for emerging risk management considering uncertainty as the main decision variable in occupational contexts. *Safety Science*. Vol. 134. 105041. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ssci.2020.105041>