

УДК 657.2

Р.В. Варичева, канд. екон. наук

Одеський інститут фінансів УДУФМТ, м. Одеса, Україна

**ЗАХИСТ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДАНИХ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ:
ОРГАНІЗАЦІЙНО-КАДРОВА СКЛАДОВА****Р.В. Варичева**, канд. экон. наук

Одесский институт финансов УГУФМТ, г. Одесса, Украина

**ЗАЩИТА ИНФОРМАЦИОННЫХ ДАННЫХ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА:
ОРГАНИЗАЦИОННО-КАДРОВАЯ СОСТАВЛЯЮЩАЯ****Ruslana Varicheva**, PhD in Economics

Odessa Institute of Finance USUFIT, Odessa, Ukraine

**PROTECTION OF INFORMATION DATA OF MANAGEMENT ACCOUNTING:
THE ORGANIZATIONAL AND PERSONNEL COMPONENT**

Досліджено можливості захисту інформації управлінського обліку за рахунок реалізації організаційно-кадрової складової забезпечення безпеки бухгалтерської інформації, відповідне врегулювання якої організаційно-розпорядчими документами підприємства є основою захисту комерційної таємниці за рахунок чіткого визначення посадових обов'язків працівників, відповідальних за ведення управлінського обліку. Це сприятиме продуктивності праці та безпеці управління господарськими операціями підприємства, особливо в умовах застосування комп'ютерних технологій.

Ключові слова: управлінський облік, бухгалтерська інформація, комерційна таємниця, організаційно-кадрова складова.

Исследованы возможности защиты информации управленческого учета за счет реализации организационно-кадровой составляющей обеспечения безопасности бухгалтерской информации, соответствующее урегулирование которой организационно-распорядительными документами предприятия является основой защиты коммерческой тайны за счет четкого определения должностных обязанностей работников, ответственных за ведение управленческого учета. Это будет способствовать производительности труда и безопасности управления хозяйственными операциями предприятия, особенно в условиях применения компьютерных технологий.

Ключевые слова: управленческий учет, бухгалтерская информация, коммерческая тайна, организационно-кадровая составляющая.

Explore the possibilities information security management accounting through the implementation of organizational and personnel component security of accounting information, the resolution of which the administrative documents of the company are the basis for trade secret protection at the expense of a clear definition of responsibilities responsible for management accounting. This will contribute to productivity and security management operations of the company, especially in the application of computer technology.

Key words: management accounting, accounting information, trade secrets, organizational and personnel component.

Постановка проблеми. Бухгалтерська інформація є ключовим ресурсом для управління підприємством. В умовах кризових явищ в економіці успішна діяльність суб'єктів господарювання залежить не лише від якості інформації, зокрема управлінського обліку, а й уміння її захистити та убезпечити від розголошення.

Дослідження практики обмеження доступу до управлінської облікової інформації свідчить про різні підходи керівництва підприємств до захисту інформації. Зокрема, в ході анкетування виявлені випадки несанкціонованого доступу до облікової інформації та шахрайські дії з нею працівників підприємств характерні для 6 з 15 суб'єктів господарювання Одеської обл. (40%). Навіть розроблення на підприємствах документації щодо комерційної таємниці не забезпечує повністю захист інформації. Водночас для цих же підприємств характерні такі ознаки, як відсутність роботи з підвищення кваліфікації облікового персоналу, його плінність, низький рівень мотивації працівників. Крім того, на підприємствах спостерігаються проблеми недостатності кваліфікації працівників з управлінського обліку, інформаційні дані якого забезпечують процес прийняття управлінських рішень. Загалом такі негативні тенденції призводять до суттєвого зростання ризиків господарювання, неефективності управлінської системи, а отже, загроз настання збитків або банкрутства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації обмеженого доступу до комерційної таємниці досліджували вітчизняні та зарубіжні науковці, зокрема К.П. Боримська, Ф.Ф. Бугинець, М.Й. Малік, О.В. Митяй, І.Ю. Гришова, І.О. Крюкова, О.П. Войналович, А.П. Дикий, С.В. Івахненко, Н. Левицька, Л.Г. Ловінська,

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

С.О. Олійник, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Л.К. Сук, С.С. Стоянова-Коваль та ін. [1–11]. В їхніх працях розкрито концептуальні основи захисту бухгалтерської інформації для досягнення економічної безпеки підприємств в умовах ринкових відносин.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. В умовах відсутності визначених державою організаційних заходів щодо створення умов для безпеки інформації, зокрема управлінського обліку, суттєво знижуються можливості для використання підприємствами своїх конкурентних переваг, що обумовлює актуальність дослідження питання забезпечення обмеженого доступу до цінної інформації за рахунок відповідної кадрової роботи на підприємстві. Виявлена тенденція до шахрайства з цінною інформацією на підприємствах з одночасними проблемами з кадровою політикою потребує окремого дослідження організаційно-кадрової складової захисту бухгалтерської інформації для управління.

Мета статті. Метою роботи є визначення можливостей захисту інформації управлінського обліку за рахунок реалізації організаційно-кадрової складової забезпечення безпеки бухгалтерської інформації.

Виклад основного матеріалу. Жорстка конкуренція в умовах ринкових відносин у сфері господарювання особливо підвищує значення створення системи економічної безпеки. Під час комп'ютеризації бухгалтерського обліку інформація як повноцінний економічний ресурс є ключовим фактором ефективності господарської діяльності, адже саме інформація дозволяє приймати управлінські рішення. Як наголошує К.П. Боримська, в умовах застосування автоматизованих засобів оброблення інформації зберігання інформації забезпечення безпеки підприємства від можливої втрати або витоку інформації, що характеризується високим рівнем ризику впливу на показники діяльності підприємства в конкурентному бізнес-середовищі, стає надзвичайно актуальною проблемою та потребує свого нагального вирішення [1, с. 19–20; 2, с. 23]. Суттєво зростають вимоги до захисту бухгалтерської інформації, зокрема внутрішньої управлінської звітності, обмежений доступ до якої якраз і сприяє налагодженню економічної безпеки підприємства.

Відповідно до положень Конвенції про заснування Всесвітньої організації інтелектуальної власності (Стокгольм, 14.07.1967 р.) інформація з обмеженим доступом є засобом захисту від недобросовісної конкуренції, пов'язаної з реалізацією прав на інтелектуальну власність [5, с. 22]. Однак переваги комп'ютеризації облікового процесу та прискорення можливостей оброблення облікової інформації, оперативне формування масивів даних цінної інформації можуть бути нівельовані через неграмотний підхід до кадрової політики та відсутність заходів щодо запобігання втрати комерційної таємниці підприємства.

У тлумачному словнику передбачено визначення терміна «таємниця»: 1) щось незгадане, ще не пізнане; 2) щось приховане від інших, відоме не всім, секрет; 3) схована причина чого-небудь [6, с. 642]. Господарський кодекс України [3] комерційну таємницю визначає як відомості технічного, організаційного, комерційного, виробничого та іншого характеру, за винятком тих, які відповідно до закону не можуть бути віднесені до комерційної таємниці та розголошення яких може завдати шкоди інтересам суб'єкта господарювання. Таким чином, інформація буде комерційною таємницею, якщо її комерційна цінність досягається невідомістю інформації третім особам, обмежений вільний доступ до неї з урахуванням вимог законодавства та власник інформації вжив необхідних заходів для її охорони.

Стаття 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає, що підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів [4]. Враховуючи, що ведення управлінського обліку супроводжується постійним створенням і рухом задокументованої аналітичної й оперативної інформації та спрямоване на вдосконалення

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

процесу управління підприємством, підприємство може дійсно отримувати вигоди від управлінського обліку, якщо його інформація буде захищеною.

За даними дослідження видів комп'ютерних злочинів, проведеного Національним центром інформації з комп'ютерної злочинності (США), крадіжки інформації і комп'ютерних програм становлять 16 % у структурі злочинів. Така ж питома вага припадає на збої програмного забезпечення. Зміна інформаційних даних як злочин становить 12 %, а несанкціонований доступ до інформації в мережі – 2 % [8]. Крім того, через мережу Інтернет постійно здійснюються шахрайства, що в умовах комп'ютеризації обліку вимагає комплексного підходу до узагальнення й удосконалення практики захисту інформації управлінського обліку за такими напрямками:

- визначення організаційно-кадрових складових щодо забезпечення безпеки бухгалтерської інформації, обмежений доступ до якої сприяє виконанню завдань обліку;
- розроблення рекомендацій щодо формування організаційних документів на підприємстві, які дозволять захистити цінну інформацію.

Користувачі бухгалтерської інформації на практиці можуть стикатися з різними проблемами, які стосуються порушення строків надходження й оброблення документів, неякісної їх підготовки тощо, що призводить до затримання складання й подання звітності, формування недостовірних її показників. Це проблеми організації документообороту на підприємстві. Використання в умовах інформаційного суспільства програмного забезпечення електронного документообороту вимагає розроблення системи санкціонованого доступу до цінної інформації, пошуку можливостей зниження ризиків її втрати через відмову програм, обладнання, вірусні атаки тощо. Внесення змін до порядку оброблення первинної бухгалтерської документації повинно відбуватися з одночасним забезпеченням захисту інформації, зокрема за рахунок відповідної кадрової роботи.

Серед організаційно-кадрових складових, спрямованих на забезпечення безпеки бухгалтерської інформації для виконання завдань обліку, виділено такі блоки:

1. Складання переліку працівників, відповідальних за процеси з підготовки, оброблення та передачі документів. Розроблення посадових інструкцій для таких осіб з передбаченням обов'язку зберігати цінну інформацію.
2. Ознайомлення відповідних працівників з рівнями доступу до інформації. Видача кодів, паролів доступу тощо до певних носіїв інформації.
3. Ознайомлення персоналу з поведінкою з комерційною таємницею та відповідальністю за її розголошення.
4. Створення системи контролю за зберіганням комерційної таємниці.
5. Формування корпоративних цінностей підприємства, застосування моральних і матеріальних стимулів для формування відповідного ставлення персоналу до підприємства.

Ефективність передбачених складових організаційно-кадрового характеру щодо захисту цінної для підприємства інформації можливо забезпечити за умови їх комплексного застосування. За наявності факту заподіяння шкоди підприємству внаслідок неправомірних дій персоналу щодо несанкціонованого використання комерційної таємниці підприємство зможе захистити свої право у судовому порядку.

Усі заходи з обмеження доступу до цінної інформації, перш за все, стосуються персоналу, який перебуває у трудових відносинах з підприємством. Розголошення відомостей, які є комерційною таємницею і доступ до яких обмежено на підприємстві для сторонніх осіб, передбачає притягнення до юридичної відповідальності з урахуванням норм чинного законодавства.

Серед обов'язків працівника, які стосуються збереження комерційної таємниці підприємства, можуть бути: виконувати визначений на підприємстві режим доступу до комерційної таємниці; не використовувати цінну інформацію для особистих потреб; не розголошувати цінну інформацію після закінчення трудового договору; компенсувати

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

нанесену підприємству шкоду за розголошення комерційної таємниці; після закінчення строку трудового договору повернути матеріальні носії комерційної таємниці. На окремого працівника підприємства покладається обов'язок ведення журналу реєстрації документів з грифом «комерційна таємниця». Відповідні документи формуються в окрему справу документів та підлягають періодичній перевірці у ході інвентаризації на предмет їх наявності й актуальності.

Створення системи контролю за діями працівників з формування і використання комерційної таємниці є складним та індивідуальним процесом для кожного підприємства, оскільки передбачає наявність належного рівня кваліфікації бухгалтерів та інших працівників, які залучені до документообороту та комп'ютерного оброблення інформаційних даних. Система захисту і безпеки інформації у процесі комп'ютерного її оброблення неможлива без належного контролю за виконанням працівниками підприємства своїх обов'язків.

Превентивним заходом контролю є залучення керівником підприємства до процесу створення режиму доступу до цінної інформації різних компетентних фахівців (облікові працівники, юрист, програміст, технологи, інженери, працівники відділу кадрів тощо). Взаємодія такого персоналу під час розроблення режиму доступу до інформації дозволить сформулювати вимоги до процедур з підготовки, використання, зберігання, оброблення цінної інформації, встановити обмеження щодо її оприлюднення, спеціальний доступ відповідно до компетенції працівників.

Особлива увага у ході контролю персоналу повинна приділятися працівникам з управлінського обліку, які у зв'язку зі своїми посадовими обов'язками володіють переважною частиною економічної інформації підприємства. Це підсилює значення контролю кваліфікації та компетенції бухгалтерів, а також правильної організації їх роботи в комп'ютерній мережі, з використанням обладнання для збереження інформації, розмежуванням доступу до баз даних. Відповідно, атестація та підвищення кваліфікації персоналу з управлінського обліку передбачають перевірку та формування вмінь бухгалтера щодо модифікації програмного забезпечення облікового процесу, розуміння проблем адміністративного управління доступом, достатності захисту даних, доступу до інформації, комплексної системи захисту інформації, легітимності та безперервності захисту. Бухгалтер зобов'язаний бути обізнаним з програмними можливостями обмеження доступу до комерційної таємниці в електронному форматі та відповідними заходами із забезпечення безпеки інформації в комп'ютерному середовищі.

Формування корпоративних цінностей підприємства і відповідне застосування моральних і матеріальних стимулів до персоналу щодо адекватного ставлення до комерційної таємниці може частково вирішити проблемне питання притягнення до відповідальності осіб, які звільнилися з підприємства та працювали з цінною інформацією. Наприклад, щодо бухгалтерів, які звільняються або звільнилися, Кодекс етики в англо-американській моделі обліку передбачає відповідні обов'язки такого персоналу, зокрема:

- не розголошувати комерційну інформацію, яку отримано у процесі виконання роботи, якщо це не суперечить законодавству;
- інформувати працівників щодо конфіденційності інформації для виконання ними своєї роботи і контролювати дотримання конфіденційності;
- утримуватися від використання цінної інформації з корисливою метою [7, с. 44].

Застосування подібних норм етики в Україні не сприятиме повноцінному захисту цінної інформації підприємств. Етичні норми поведінки з комерційною таємницею повинні доповнювати інші заходи організаційно-кадрового характеру, представлені вище. Забезпечення належних систем матеріального і морального стимулювання персоналу, наявність перспектив участі в розподілі прибутку підприємства дозволять підвищити працездатність працівників і зацікавити їх у збереженні комерційної таємниці, зокрема в частині інформації, яка становить цінність для управління.

Висновки і пропозиції. Таким чином, ведення бухгалтерського обліку, який формує інформаційну базу для управління підприємством, передбачає передусім застосування електронного документообороту. Він не лише прискорює оперативність оброблення та зведення даних у вигляді звітності для управління, а й створює реальне підґрунтя для інноваційного розвитку підприємств за рахунок поширення використання інформаційних технологій в економіці. Однак неправомірне використання або розголошення інформації управлінського обліку, яка переважним чином є комерційною таємницею, може нівелювати значення інформаційних технологій та знижувати якість управління підприємством.

У збереженні цінної для підприємства інформації вагому роль відіграє робота з персоналом, зміст якої запропоновано розглядати в умовах конкретного підприємства через відповідні організаційно-кадрові складові, спрямовані на забезпечення безпеки бухгалтерської інформації для виконання завдань бухгалтерського обліку. Їх комплексне застосування дозволяє за наявності факту розголошення комерційної таємниці підприємства відшкодувати йому завдану шкоду в судовому порядку. Уточнення і закріплення запропонованих заходів у відповідних організаційно-розпорядчих документах підприємства сприятиме чіткості визначення посадових обов'язків працівників, відповідальних за облікову роботу, що пов'язано з формуванням управлінської звітності. Це сприятиме продуктивності праці та безпеці управління операціями підприємства, особливо в умовах застосування комп'ютерних технологій.

Вагоме значення серед представлених складових має соціальна, пов'язана з матеріальним та моральним стимулюванням персоналу в аспекті роботи з комерційною таємницею, зокрема працівників управлінського обліку. Чітке визначення обов'язків і дієвий контроль роботи такого персоналу сприяє забезпеченню працездатності працівників та захисту цінної інформації для управління.

Список використаних джерел

1. *Боримська К. П.* Захист бухгалтерської інформації в обліковій політиці з метою оподаткування: організаційні аспекти / К. П. Боримська // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 2. – С. 14–21.
2. *Боримська К. П.* Концептуалізація захисту бухгалтерської інформації при міжкорпоративному електронному документообороті торговельних підприємств: проблемні аспекти / К. П. Боримська, Н. В. Кінзерська // Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки. 2013. – № 3 (65). – С. 16–25.
3. *Господарський кодекс України № 436-IV* від 16 січня 2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
4. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні* [Електронний ресурс] : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
5. *Комерційна таємниця й система промислової секретності (досвід Великобританії)* // *Украинские деловые новости*. – 1995. – № 19. – С. 22.
6. *Ожегов С. И.* Словарь русского языка / С. И. Ожегов. – Изд. 7-е, стереотип. – М. : Сов. энциклопедия, 1968. – 990 с.
7. *Хорнгрен Ч.* Управленческий учет : пер. с англ. / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
8. *Черкасов В. Н.* Бизнес и безопасность. Комплексный подход / В. Н. Черкасов. – М. : Армада-пресс, 2001. – 384 с.
9. *Гришова І. Ю.* Оцінювання чинників формування фінансового потенціалу аграрного виробництва / І. Ю. Гришова, О. В. Митяй, В. В. Кужель // *Актуальні проблеми економіки*. – 2015. – № 10 (172). – С. 169–172.
10. *Гришова І. Ю.* Аналітичне забезпечення економічного розвитку підприємств з позицій інвестиційної привабливості / І. Ю. Гришова, С. С. Стоянова-Коваль // *Проблеми і перспективи економіки та управління* : науковий журнал. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2015. – № 2. – С. 195–203.
11. *Гришова І. Ю.* Социально-экономическое развитие предприятий в контексте решения экономических конфликтов / И. Ю. Гришова, Л. Е. Лебедь // *Актуальные проблемы экономики и управления*. – 2015. – № 2. – С. 33–37.