
УТОЧНЕНИЕ СУЩНОСТИ И СОДЕРЖАНИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Пожидаева Татьяна Алексеевна,

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита Воронежского государственного университета;
tap@umc.vsu.ru

В статье предлагается использовать три подхода к раскрытию сущности и экономического содержания внутрихозяйственного контроля (функция внутрихозяйственного управления деятельностью экономического субъекта; целенаправленный вид практической деятельности; система органов (должностных лиц и служб), осуществляющих контроль за финансово-хозяйственной деятельностью структурных подразделений). Проводится классификация внутрихозяйственного контроля по совокупности основных признаков.

Ключевые слова: внутрихозяйственный контроль, учетная система, контрольная среда, средства контроля, внутрипроизводственный контроль, контроль эффективности, контроль достоверности, контроль сохранности, контроль на соответствие.

Существенные изменения в системе управления экономическими процессами, обусловленные становлением и развитием в России рыночных отношений, вызывают необходимость радикальных преобразований в организации внутрихозяйственного контроля, который является самостоятельной функцией внутрихозяйственного управления, имеет особую сферу действия и специфику. Пути совершенствования организации контроля хозяйственной деятельности структурных подразделений во многом зависят от правильного понимания места и значения этой функции в общей системе внутрихозяйственного управления, а также от объективной оценки недостатков и слабых сторон контроля, снижающих эффективность его осуществления.

Значимость функции контроля в системе внутрихозяйственного управления определяется, прежде всего, тем, что в поле его зрения находятся все экономические объекты (средства труда, предметы труда, трудовые ресурсы, издержки производства, финансовые результаты и др.), функционирование которых оценивается с точки зрения соответствия планам, нормам,

стандартам, нормативным и другим правилам, регламентирующим как состояние объектов, так и характер всех происходящих в них изменений. Таким образом, контроль охватывает именно те стороны деятельности подразделений хозяйствующего субъекта, которые связаны с использованием ресурсов, созданием материально-вещественных результатов и требуют самого пристального внимания линейных, функциональных руководителей и служб с позиций формирования высоких промежуточных итогов работы филиалов, дочерних предприятий, производственных подразделений, отделов и служб хозяйствующего субъекта в целом. Кроме этого, осуществление предварительного, текущего и последующего контроля позитивно сказывается на формировании экономических результатов, достижение которых является важнейшей целью внутрихозяйственного управления. Важное значение здесь приобретает, прежде всего, предварительный контроль, позволяющий предотвратить незаконные и экономически нецелесообразные операции и тем самым повысить вероятность получения необходимых количественных и качественных результатов деятельности. Особое место в системе внутрихозяйственного управления занимает текущий контроль, так как позволяет выявить отклонения от планов, норм, стандартов, нормативов, отрицательно влияющие на промежуточные и конечные результаты работы хозяйствующего субъекта. С помощью же последующего контроля достигается оценка деятельности его структурных подразделений по показателям использования ресурсов, формирования затрат, объема продукции, ее качества, прибыли и др. Исключительное значение имеет внутрихозяйственный контроль и в обеспечении сохранности имущества организации, находящегося в сфере материальной и служебной ответственности должностных лиц и работников ее структурных подразделений. Таким образом, внутрихозяйственный контроль занимает особое место в системе управления финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, его структурных подразделений. Следовательно, эффективность функционирования этой системы во многом зависит от правильной организации контроля на предприятии, что, в конечном итоге может быть достигнуто, прежде всего, углубленным исследованием теоретических и организационных вопросов контроля.

Внутрихозяйственный контроль является важнейшей составной частью общей системы финансово-хозяйственного контроля. Он обладает целым рядом специфических особенностей, дающих основание для его отделения от другой составляющей названной системы – внешнего (финансового) контроля. Попытаться как можно более полно раскрыть эти особенности, позволяющие увидеть сущность внутрихозяйственного контроля, является целью исследования в рассматриваемой статье.

С учетом всех предшествующих рассуждений о сущности контроля можно с полным основанием рассматривать внутрихозяйственный контроль в трех основных аспектах: как функцию внутрихозяйственного управления

деятельностью структурных подразделений экономического субъекта; как целенаправленный вид практической деятельности, осуществляемый внутри предприятия (организации) с помощью широкого арсенала процедур, методов и приемов; как систему органов (должностных лиц и служб), осуществляющих контроль за финансово-хозяйственной деятельностью структурных подразделений (филиалов, дочерних предприятий, цехов, участков, бригад и др.).

Исследуя внутрихозяйственный контроль как функцию управления, нам представляется целесообразным предложение Б.И. Валуева и других ученых [3, с. 76] об использовании системного подхода и рассмотрении контроля в рамках трех подходов: во-первых, как обособленную часть всей системы управления предприятием, во-вторых, как целостную систему контрольных мероприятий, состоящую из взаимосвязанных подсистем и элементов и, в-третьих, на основе объединения этих двух аспектов необходимо выстроить общую логику создания системы внутрихозяйственного контроля.

В рамках первого подхода логика рассмотрения функции контроля должна определять его общую ориентацию на удовлетворение интересов целостной системы управления деятельностью хозяйствующего субъекта и его подразделений и предусматривать решение комплекса следующих основных задач.

Первая из них – структурный анализ объекта контроля. Раскрытие внутренней структуры объекта является изначальным моментом в создании целенаправленно функционирующей системы внутрихозяйственного контроля.

Вторая задача – постановка целей функционирования объекта контроля. Создание эффективной системы внутрихозяйственного контроля предполагает четкую его ориентацию на достижение целей, стоящих в области использования ресурсов и получения материально-вещественных результатов. Экономические объекты имеют весьма сложную внутреннюю структуру, что диктует необходимость не просто сформулировать общие цели их функционирования, а построить разветвленную систему целей, раскрывающих их содержание на всех стадиях производственного процесса.

Третья – определение главных задач внутрихозяйственного контроля, к которым следует отнести проверку:

- степени соответствия финансово-хозяйственной деятельности или ее результатов предполагаемому или желаемому стандарту для выявления отклонений от заданных контролируемых параметров (стандартов, планов, норм, нормативов, решений, предписаний, лимитов, заказов и т.п.);
- достоверности данных учета;
- правильности (законности) хозяйственных операций;
- целесообразности хозяйственных операций, целевого и эффективного использования ресурсов;
- полноты и своевременности отражения хозяйственных операций в учете;

- выполнения управленческих решений;
- финансово-хозяйственной деятельности для выявления причин, факторов, условий возникающих отклонений и доказательства вины за их последствия.

В задачи внутривозвратного контроля входит обеспечение не только экономической достоверности информации, но также юридической и технической. Отдельными методами, приемами контроля можно добиться совмещения контрольного обеспечения достоверности во всех трех аспектах; тем не менее каждый из них имеет свою специфику [4, с. 7].

По мнению В.П. Суйца [4, с. 7], которое мы разделяем, помимо специфических задач контроля с помощью его методов и приемов можно достигнуть решения целого ряда более общих или частных задач. К числу таких задач внутривозвратного управления относятся:

- содействие достижению целей хозяйственной организации; предупреждение срывов в работе;
- обнаружение неиспользованных резервов;
- предупреждение нерациональных расходов и бесхозяйственности;
- оценка существенности хозяйственных операций;
- предупреждение незаконных действий и потерь;
- принятие корректирующих мер;
- выявление результатов управленческих воздействий;
- определение соответствия хозяйственного процесса управленческим решениям, выявление степени их реализации.

Четвертая задача – выбор рациональных путей взаимодействия внутривозвратного контроля с другими функциями управления деятельностью предприятия (организации). Осуществление функции контроля должно способствовать достижению стоящих перед объектом целей. Но эта задача составляет основополагающее значение для реализации и других функций управления – планирования, учета, анализа, регулирования. Из этого следует, что система контроля должна создаваться с таким расчетом, чтобы можно было достичь ее органической взаимосвязи и взаимодействия с перечисленными функциями в общем цикле управления деятельностью предприятия.

Особенно ярко проявляется такая взаимосвязь внутривозвратного контроля с учетом. При этом важно выяснить соотношение их места и роли в управлении производством и всей деятельностью экономического субъекта.

Конечной целью учета и контроля является управление хозяйственными процессами. Данные учета обеспечивают возможность контроля, являются важнейшей его информационной базой. Ряд задач контроля успешно решаются в рамках задач бухгалтерского учета, на который как на обособившийся специализированный вид управленческой деятельности возложены задачи по организации и координации системы контроля на предприятиях. В бухгалтерском учете используются специфические методы

контроля. Вместе с тем тесная связь, интеграция учета и контроля не могут исключить тот факт, что контрольная деятельность на предприятии не ограничивается рамками бухгалтерского контроля, ведь работники бухгалтерии не обладают комплексом специальных знаний во всех отраслях контрольно-ревизионной деятельности. Контрольная деятельность всегда предполагает сотрудничество заинтересованных лиц на предприятии, несущих ответственность за реализацию тех или иных задач управления, т.е. сотрудничество представителей ряда структурных подразделений хозяйствующего субъекта (служб, отделов, филиалов, цехов, участков и т.д.).

Важной особенностью взаимодействия между бухгалтерским учетом и внутрихозяйственным контролем является то, что, с одной стороны, при помощи данных учета осуществляется контроль за результатами производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений, за соблюдением стандартов, норм, правил, положений, а с другой стороны, при помощи контроля обеспечивается проверка данных самого учета. Таким образом, контроль является этапом получения информации, предшествующим учету, и этапом, завершающим учетный процесс [4, с. 63].

Тесную связь имеет внутрихозяйственный контроль с анализом хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений. Они дополняют друг друга в формировании информационной системы управления, но именно дополняют, а не подменяют друг друга, поскольку имеют разные методы, основы проведения и задачи. Даже семантика слов контроль и анализ имеет совершенно различные оттенки: контроль – проверка, наблюдение с целью проверки; анализ – разложение, расчленение целого на составные части для познания и оценки [4, с. 64].

Вместе с тем следует отметить, что данные контроля являются основой для проведения анализа, так как поставляют для него специфическую контрольную информацию, обеспечивают достоверность и обоснованность его результатов. В свою очередь ряд контрольных задач решаются с использованием методов и приемов анализа.

Анализ исследует, изучает хозяйственные процессы, обрабатывая информацию о них, в то время как контроль хозяйственной деятельности является взаимодействием его участников в процессе возникновения, создания информации, а не только в ее обработке.

Анализ хозяйственной деятельности должен базироваться не только на учетной, но и на контрольной информации. Поскольку предметом контроля являются результаты деятельности людей, исследуемые по центрам ответственности, т.е. контрольная информация содержит адресную характеристику изучаемого явления, то это позволяет сделать и результаты анализа адресными, что, в свою очередь, значительно повышает его действенность, эффективность.

Контроль непосредственно связан и с планированием. Эта связь обу-

словлена не только тем, что контроль позволяет оценить ход и уровень выполнения производственных программ, планов, бюджетов, т.е. выполняет функцию обратной связи в управлении, но и тем, что контроль, и в частности первичный контроль, обеспечивает данные для прямой его связи с планированием. Информация об отклонениях, причинах и виновниках служит основой для разработки конкретных плановых мероприятий по полному или частичному устранению нежелательных отклонений в будущем, повышению обоснованности программ и заданий в целом. При помощи первичного контроля удастся получить информацию, пригодную для непосредственного прямого расчета в планировании. Таким образом, подробная, достоверная, конкретная информация о процессе выполнения производственных программ (планов, заданий, бюджетов) в предшествующем периоде является важным материалом для обоснования плана на следующий период.

В рамках второго подхода функция контроля должна рассматриваться с целью определения состава ее отдельных частей, достижения их упорядоченности и согласованности. Для этого необходимо выполнить комплекс методологических и методических разработок. Прежде всего, к ним относится структурный анализ функции контроля. Основой такого анализа является классификация контроля, характеризующая его по совокупности наиболее значимых группировочных признаков. Она раскрывает основные, наиболее важные стороны контроля и в этом своем значении является изначальным моментом в решении конкретных организационных и методических задач. Нам представляется необходимым дополнить известные классификации внутрихозяйственного контроля новыми группировочными признаками, что позволит более полно, на наш взгляд, раскрыть его специфические особенности.

Содержание контроля во многом определяется сущностью различных его видов и форм, их практической востребованностью и целевой направленностью. Зарубежный опыт изучения вопросов организации внутрихозяйственного контроля, представленный, в частности, в исследованиях американских ученых Э.А. Аренса и Дж.К. Лоббека [2, с. 258 – 260] и английского исследователя Р. Адамса [1, с. 128], свидетельствуют о том, что при разработке эффективной системы внутрихозяйственного контроля администрация преследует следующие основные цели:

- обеспечение надежной информацией. Для успешного руководства деятельностью компании и принятия управленческих решений администрации необходимо иметь в своем распоряжении надежную (достоверную) информацию;

- обеспечение сохранности активов и документов компании. "Если материальные активы компании не будут защищены адекватной системой контроля, то они могут быть расхищены, использованы в неподобающих целях или же случайно уничтожены. То же справедливо и по отношению к неосязаемым активам (таким, как дебиторская задолженность), важным

документам ... и регистрам" [2, с. 259];

- обеспечение эффективности хозяйственной деятельности. Контрольные моменты внутрихозяйственной системы необходимы, чтобы можно было избежать бесполезного дублирования и непроизводительных затрат во всех областях ее функционирования; они должны также предотвращать и неэффективное использование всех прочих ресурсов;

- обеспечение соответствия предписанным учетным принципам. Система внутрихозяйственного контроля должна обеспечить необходимую степень уверенности в том, что работники компании осуществляют свою деятельность "в соответствии с политикой, планами, процедурами, законами и постановлениями, каковые могли бы оказать существенное воздействие на хозяйственные операции и на отчетность..." [2, с. 541].

Вышеизложенное практически полностью согласуется с нашим пониманием целей осуществления контрольной деятельности внутри хозяйствующего субъекта. В связи с этим в зависимости от целевой направленности внутрихозяйственного контроля можно выделить следующие его направления:

- контроль за ходом производственного процесса и формированием его результата, т.е. операционный или внутривыпускной контроль;

- контроль за рациональным использованием ресурсов и эффективностью хозяйственной деятельности предприятия, т.е. контроль эффективности или оптимизационный контроль;

- контроль за сохранностью имущества (активов) хозяйствующего субъекта;

- контроль достоверности информации о хозяйственном процессе и его результате;

- контроль на соответствие действующим стандартам, нормам, правилам, положениям, учетной политике, законодательным и другим нормативным актам.

При проведении структурного анализа системы внутрихозяйственного контроля следует выделять три ее основные элемента:

- систему бухгалтерского учета или учетную систему;

- контрольную среду;

- средства контроля.

Учетная система представляет собой упорядоченную и регламентированную систему сбора, регистрации, накопления и обобщения информации об имуществе (активах), обязательствах, капитале, собственных средствах и финансовых результатах деятельности предприятия путем сплошного непрерывного, документированного и взаимосвязанного отражения всех хозяйственных операций. Она включает в себя учетную политику и основные принципы ведения бухгалтерского учета; организационную структуру подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности; порядок распределения

обязанностей и полномочий между работниками, принимающими участие в ведении учета и подготовке отчетности; организацию подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции; порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, формы и методы обобщения данных таких регистров; порядок подготовки периодической отчетности на основе данных бухгалтерского учета. От того, насколько эффективно организована и функционирует учетная система, во многом будет зависеть и эффективность системы внутрихозяйственного контроля в целом. При этом следует отметить, что первую можно считать таковой, если в ходе фиксации хозяйственных операций выполняются следующие требования:

- операции в учете правильно отражают временной период их осуществления;
- операции в учете зафиксированы в правильных суммах;
- операции правильно и в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой отражены на счетах бухгалтерского учета;
- зафиксированы детали операций, имеющие существенное значение для учета и отчетности;
- ограничена возможность появления злоупотреблений.

Контрольная среда, под которой понимают осведомленность и практические действия руководства экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего (внутрихозяйственного) контроля, включает в себя: стиль и основные принципы управления данным экономическим субъектом; организационную структуру экономического субъекта; распределение ответственности и полномочий; осуществляемую кадровую политику; порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей; порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей; соответствие хозяйственной деятельности экономического субъекта в целом требованиям действующего законодательства.

Средства контроля включают в себя совокупность контрольных процедур, методов и приемов. Их применение должно способствовать достижению следующих целей:

- хозяйственные операции выполняются с одобрения руководства как в целом, так и в конкретных случаях;
- все операции фиксируются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на надлежащих балансовых счетах, в соответствующем времени их осуществления периоде, в соответствии с принятой в экономическом субъекте учетной политикой и обеспечивают возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;
- доступ к активам возможен только с разрешения соответствующего руководства;

- соответствие зафиксированных в бухгалтерском учете и фактически имеющихся в наличии активов определяется руководством с установленной периодичностью, и в случае расхождений руководством предпринимаются надлежащие действия.

Важнейшей составной частью системы внутривозвратного контроля является его предмет, под которым следует понимать хозяйственные и финансовые операции и процессы экономических субъектов, их структурных подразделений, рассматриваемые с позиций законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности, обеспечения сохранности имущества. В составе предмета контроля, на наш взгляд, можно выделить объекты, элементы и контрольные точки. Например, предметом внутривозвратного контроля являются процессы и операции по формированию производственных затрат предприятия. Объектами избраны их составляющие (материальные затраты, затраты на оплату труда, затраты на освоение производства и др.), которые в свою очередь могут быть детализированы на элементы и контрольные точки. Последние представляют собой частные, по существу уже неделимые показатели, являющиеся опорной единицей в совокупности объектов и элементов контроля. Их количество может быть не ограничено и находиться в зависимости от степени детализации элементов.

Важным классификационным признаком являются субъекты контроля. Попытаемся осуществить их группировку. При этом следует отметить, что важным условием формирования организационной структуры управления, в том числе и контроля является определение способа реализации линейных (иерархических) и функциональных связей. При линейной форме в структуре управления во главе каждого коллектива стоит руководитель (орган), осуществляющий все функции управления, включая контроль. Подчиненные выполняют распоряжения только своего непосредственного руководителя. При функциональной форме связей в структуре управления образуются соответствующие органы управления в результате функционального разделения труда, дифференциации процесса управления на отдельные функции и реализации их различными функциональными руководителями (органами, службами). Для современных систем управления характерно наличие линейно-функциональных связей, возникших благодаря комбинированию линейных и функциональных структур управления и приводящих к образованию и взаимосвязи линейных и функциональных руководителей (органов, служб). С учетом вышесказанного следует отметить, что главным субъектом внутривозвратного контроля является собственник организации. Следующую ступень (звено) в иерархии управления в целом и в осуществлении функции контроля в частности занимает руководитель предприятия, а затем такие важнейшие субъекты, как руководители структурных подразделений (директора или управляющие филиалов, дочерних предприятий, начальники цехов и др.). Важную роль среди субъектов внутривозвратного контроля в современных условиях

играет Совет (правление) компании, который состоит из равного числа представителей, назначаемых собственником имущества предприятия и избираемых его трудовым коллективом, если иное не предусмотрено уставом.

В условиях линейно-функциональной структуры управления существенное место среди субъектов внутрихозяйственного контроля занимают руководители и специалисты функциональных служб. Нам представляется возможным их разделить на следующие четыре группы:

1) субъекты контроля, в функциональные обязанности которых входит только осуществление контрольной деятельности (например, отдел технического контроля и должностные лица, осуществляющие технический контроль; ревизионная комиссия; отдел внутреннего контроля (аудита));

2) субъекты контроля, в обязанности которых входит выполнение как контрольных, так и других функций (например, работники бухгалтерии, в задачу которой входит как организация контроля, так и учета и отчетности, а также ряд других задач; службы контроллинга (управленческого учета));

3) субъекты контроля, в обязанности которых непосредственно не входит выполнение контрольных функций, но которые в силу сложившейся ситуации, производственной необходимости выполняют и контрольные функции. В частности, не осуществляя контроля за поступлением исходных предметов труда для обработки на данном рабочем месте или контроль за качеством работы оборудования, работник не может выполнять предписанные ему производственные обязанности. Таким образом, он непосредственно заинтересован в проверке своих исходных условий труда. Примером могут служить представители бригад, участков, цехов, обнаружившие отклонение в ходе производственного процесса (скрытый брак и др.);

4) субъекты контроля, выполняющие контрольные функции с целью реализации тех функций управления, которые за ними закреплены (например, работники производственно-диспетчерской, планово-экономической, финансовой службы, отдела труда и заработной платы, маркетинговой, юридической службы и др.).

Рассматривая субъекты внутрихозяйственного контроля, нельзя обойти вниманием тот факт, что существенные изменения в хозяйственном управлении, вызванные становлением и развитием рыночных отношений, повлекли за собой изменения в организации его контрольной функции на предприятии, и в частности, появление такого нового для российской практики органа внутрихозяйственного контроля, как отдела внутреннего аудита (контроля), необходимость в котором обусловлена целым рядом причин, а именно: усложнением организационной структуры экономических субъектов (образованием дочерних компаний и т.п.); разнообразием видов деятельности и возможностью их кооперирования; удаленностью подразделений, филиалов от головного предприятия; стремлением руководства получить достаточно объективную и независимую оценку действий

менеджеров всех уровней управления; повышением степени доверия к предприятию со стороны деловых партнеров. При этом следует уточнить место и роль внутреннего аудита в общей системе внутрихозяйственного контроля. До сих пор существует противоречивое восприятие этого вида экспертной деятельности. Дело в том, что распространено мнение о том, что между внутрихозяйственным контролем и контролем, осуществляемым внутренними аудиторами (контролерами), нет различий. В силу этого нередко внутренний аудит отождествляется с внутрихозяйственным контролем, а в понимание последнего вкладывают представление о контроле, реализуемом учетно-финансовой службой. Однако, как отмечалось выше, внутрихозяйственный контроль осуществляется широким кругом служб и лиц, а не только бухгалтерией предприятия или специализированным подразделением внутреннего аудита (контроля). При этом последнее не может быть одним из структурных единиц учетно-финансовой службы, должно быть независимым от производственного отдела и бухгалтерии путем прямого подчинения отдела внутреннего аудита (контроля) руководителю предприятия, Совету директоров или собранию акционеров. В противном случае названная служба не может выполнять роль объективного и независимого эксперта в оценке учетной политики.

В целом, внутренний аудит представляет собой совокупность различного рода контрольных услуг по заказу руководства хозяйствующего субъекта, оказываемых самостоятельным структурным подразделением. Его целью является проверка соблюдения экономической политики предприятия, включая и учетную, оценка функционирования внутрихозяйственного контроля. При этом на специализированную службу внутреннего аудита (контроля) может быть возложена организация всей системы внутрихозяйственного контроля, включая постановку задач и разграничение обязанностей по контролю между отдельными службами экономического субъекта, разработку форм обобщения результатов контроля и подготовку сводной информации о выявленных отклонениях и нарушениях для представления ее руководству предприятия. Кроме задач чисто контрольного характера, служба внутреннего аудита (контроля) решает задачи экономической диагностики, выработки финансовой стратегии, маркетинговых исследований, управленческого консультирования и др. Однако следует отметить, что потребность в создании подобной службы в современной практике российских предприятий возникает в основном в крупных компаниях и обусловлена уже названными нами причинами. Для средних же предприятий уровень организационной структуры внутрихозяйственного контроля характеризуется распределением контрольных функций между отдельными службами, а координация их деятельности, аккумуляция информации, получаемой по результатам контроля, возлагается на заместителя директора по экономике либо на финансового директора (менеджера) или главного бухгалтера экономического субъекта.

Опираясь на вышеизложенное, мы предлагаем выделить и другую классификационную группу. Исходя из уровня и содержания управления подразделением хозяйствующего субъекта контроль следует подразделить на линейный и функциональный.

Линейный контроль осуществляется за объектом в целом, как правило, линейными руководителями (мастером, начальником цеха, производства, директором или управляющим филиала, дочернего предприятия, руководителем организации, собственником (владельцем) компании). Одна из черт линейного контроля – разносторонность, комплексность, поскольку под контролем находится объект контроля в целом, хотя, конечно, этот контроль может проводиться и по отдельным сторонам деятельности рассматриваемого объекта.

Функциональный контроль предполагает исследование объекта контроля с точки зрения качества и итогов реализации им определенных функций в процессе управления и производства. Такой контроль проводится, как правило, функциональными службами предприятия, о которых шла речь выше.

Кроме этого, по способу взаимоотношения субъектов контроля следует различать односторонний (функционально-принудительный) и взаимный (двусторонний или многосторонний) контроль. Выражением одностороннего контроля служат отношения между должностными лицами, в обязанности которых входит осуществление контроля, и исполнителями. Взаимный контроль осуществляется работниками, имеющими равные права в его проведении; как правило, контрольная деятельность не является для них основной, а выполняется в связи с реализацией основных прав и обязанностей.

Рассмотренную классификацию можно также дополнить еще одной классификационной группой – в пространственном аспекте следует выделять входной, процессный и выходной контроль. Первый из них осуществляется при приемке результатов труда одного работника другим, коллектива-изготовителя коллективом-потребителем. Входной контроль осуществляется на входе системы; это контроль потребителя. Контролю подвергаются параметры его объекта, который поступает в производственное или иное потребление. Процессный контроль – это контроль процесса хозяйственной деятельности, а выходной контроль – конечных ее результатов.

По этапам получения информации следует различать сводный и первичный контроль. Первый осуществляется по данным отчетности или на стадии обработки, обобщения первичных данных. Второй проводится на стадии сбора, формирования исходных данных, первичной информации непосредственно в момент завершения хозяйственной операции, а также при обеспечении реальности самой операции.

Результаты проведенного анализа сущности и содержания внутрихозяйственного контроля позволяют разработать его группировку по определенным признакам, которая в общем виде представлена в таблице.

**Классификация внутривозвратного контроля
по совокупности основных признаков**

Классификационный признак		Классификационная группа
1.	Целевая направленность контроля	Операционный контроль Оптимизационный контроль Контроль на соответствие Контроль сохранности активов Контроль достоверности информации
2.	Элементы системы контроля	Учетная система Контрольная среда Средства контроля
3.	Предмет контроля	Объект Элемент Контрольная точка
4.	Субъекты контроля	Руководители предприятия Руководители структурных подразделений Руководители и специалисты функциональных служб Отдельные работники
5.	Функциональная цель	Линейный Функциональный
6.	Способ взаимоотношения субъектов контроля	Односторонний (функционально-принудительный) Взаимный (двусторонний или многосторонний)
7.	В пространственном аспекте	Входной Процессный Выходной
8.	Отношение к этапам получения информации	Сводный Первичный
9.	Степень охвата	Полный Частичный
10.	Метод проверки	Сплошной Выборочный
11.	Способ получения доказательств	Документальный Фактический
12.	Степень необходимости	Обязательный Инициативный
13.	Отношение к времени осуществления хозяйственной операции	Предварительный Текущий Последующий

Представленная выше классификация внутривозвратного контроля, на наш взгляд, наиболее полно позволяет раскрыть его сущность, уточнить экономическое содержание контроля, выявить специфические особенности организации контрольной деятельности на предприятии.

Список источников

1. Адамс, Р. Основы аудита. Пер. с англ. [текст] / Р. Адамс; [под ред. Я.В. Соколова]. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Аренс, Э.А. Аудит [текст] / Э.А. Аренс, Д.К. Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 558 с.
3. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета [текст] / Б.И. Валуев [и др.]. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 239 с.
4. Суйц, В.П. Внутрипроизводственный контроль [текст] / В.П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 125 с.

IMPROVEMENT OF THE ESSENCE AND CONTENTS OF FARM CONTROL OF ACTIVITY OF ORGANIZATION

Pozhidayeva Tatyana Alekseyevna,

Ph. D. of Economy, Associate Professor of the Chair of Economic Analyses and Audit of Voronezh State University; tap@umc.vsu.ru

The article proposes to use three approaches to the disclosure of the nature and content of the economic monitoring farm (function-farm management of the entity; purposeful form of practice, the system of bodies (officials and Services), responsible for supervising the financial activity of the structural units). A classification of on-farm monitoring of collection of basic features is considered.

Keywords: farm control, control system, control environment, controls, process controls, control of effectiveness, monitoring of reliability, safety control, monitoring for compliance.