

## 7.2. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ В КРУПНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ НЕФТЕПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Калиничева Р.В., д.э.н., профессор кафедры экономики, бухгалтерского учета и аудита;  
Гундарев А.В., аспирант кафедры кафедры экономики, бухгалтерского учета и аудита

*Волгоградский кооперативный институт (филиал) Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»*

В статье представлены теоретические и методические подходы к формированию системы внутрихозяйственного контроля, определено место внутрихозяйственного контроля в системе функционального процесса управления, дана схема обратной связи внутрихозяйственного контроля.

Нефтеперерабатывающая промышленность – важная часть нефтяного комплекса, определяющая эффективность использования добываемого сырья и обеспечивающая потребности внутреннего и внешнего рынка в нефтепродуктах.

Развитие отечественной нефтепереработки зависит от мировой конъюнктуры цен на нефть, вследствие того, что экспорт нефти более рентабелен, чем производство нефтепродуктов. Рост производства в нефтеперерабатывающей отрасли должен обеспечиваться высокими темпами ввода новых мощностей, повышающих глубину переработки нефти, качество и конкурентоспособность нефтепродуктов, а также модернизацией и реконструкцией действующих предприятий.

Эффективность деятельности нефтеперерабатывающих организаций зависит от множества функций и действий, осуществляемых в процессе управления. Многие авторы выделяют пять общих функций управления:

- планирование;
- организация;
- мотивация;
- координация;
- контроль.

Объектом внимания статьи является контроль, который способствует выявлению слабых мест и ошибок, своевременному исправлению их и недопущения повторения. Контролю подвергаются все: предметы, люди, действия.

Нефтеперерабатывающие организации контролируются со стороны государства инструкцией «По контролю и обеспечению сохранности качества нефтепродуктов в организациях нефтепродуктообеспечения» утвержденной приказом Министерства энергетики РФ от 19 июня 2003 г. №231, которая устанавливает единые требования к организации и проведению работ по контролю и обеспечению сохранности качества нефтепродуктов при приеме, хранении, транспортировании и их отпуске в организациях нефтепродуктообеспечения.

Контроль и обеспечение сохранения качества нефтепродуктов – комплекс мероприятий, осуществляемых при подготовке и проведении операций по приему, хранению, транспортированию и отпуску нефтепродуктов с целью предотвращения реализации некондиционных нефтепродуктов.

Нефтепродукт, поступающий в организацию нефтепродуктообеспечения или отпускаемый организацией нефтепродуктообеспечения, сопровождается паспортом качества на партию.

Ответственным в организации нефтепродуктообеспечения за осуществление мероприятий по контролю и обеспечению сохранения качества нефтепродуктов является должностное лицо, назначенное распорядительным документом организации.

Немаловажное значение имеет внутренний контроль, осуществляемый хозяйствующим субъектом. Внутренний контроль может осуществляться различными структурами организации. Классификация внутреннего контроля имеет свою структуру, которая может зависеть от размеров предприятия, организационной структуры, видов выпускаемой продукции, наличия цехов и отделов, центров ответственности и т.д.

Можно сформулировать следующие причины, по которым, на наш взгляд, целесообразно создавать службы внутрихозяйственного контроля или внутреннего аудита в крупных экономических субъектах, к которым относятся предприятия нефтепереработки:

- координация контрольных функций различных структур управления;
- контроль за деятельностью организационных и управленческих звеньев со стороны высшего руководства;
- вложение больших средств для создания и содержания службы внутреннего аудита;
- централизованные консалтинговые услуги.

Под крупными экономическими субъектами в данном случае понимаются организации, имеющие разветвленную управленческую и организационную структуру с наличием филиалов, представительств, дочерних и зависимых обществ.

В настоящий момент в нефтеперерабатывающей отрасли существуют реальные причины для создания служб внутрихозяйственного контроля или внутреннего аудита, которые можно условно разделить на две группы – необходимость и причины организационные.

К первой группе причин относится – необходимость внутреннего контроля в организациях нефтепереработки связана со следующими обстоятельствами:

- наличие законодательно регламентированной контрольной функции вышестоящих звеньев по отношению к нижестоящим;
- наличие многоуровневой и многосегментной управленческой, организационной структуры;
- рост объемов деятельности, разнообразие и диверсификация ее видов;
- отсутствие единой концепции организации внутреннего контроля;
- отсутствие регламентации взаимодействия и взаимосвязи между ведомственными контрольными органами различных уровней;
- потребность в высокопрофессиональном консалтинге.

Ко второй группе причин относятся:

- отсутствие реально существующего регламентированного органа внутреннего контроля на любом уровне организационной структуры;
- наличие законодательных предпосылок для создания органа внутреннего контроля;

- систематическое функционирование различных органов контроля, выполняющих определенные функции внутреннего контроля в системе и по вертикальной, и по горизонтальной составляющим;
- реальное функционирование различных структурных и функциональных подразделений, выполняющих функции, присущие службам внутреннего контроля.

В организациях существуют различные виды контроля, которые регламентируются должностными обязанностями: управленческий, бухгалтерский контроль, аналитический. Исследования показывают, что реально существует бухгалтерский контроль. Другие виды контроля осуществляются периодически по мере необходимости руководством различных уровней управления.

Контроль является эффективным при получении высоких результатов и если он сочетается с последующей глубокой аналитической работой. Информация, полученная в результате контроля, позволяет вскрыть причины отрицательных явлений, делать выводы относительно того, как осуществлять хозяйственно-финансовую деятельность, каким образом поступать, чтобы добиться наибольшей выгоды для организации.

Несмотря на то, что в Российской Федерации широко распространен независимый аудиторский, государственный и ведомственный контроль, в современных условиях вся тяжесть в осуществлении контроля ложится на внутрихозяйственный контроль. Это обусловлено, прежде всего, тем, что организации, в целях сохранения конкурентоспособного положения на рынке товаров и услуг для населения, должны изыскать резервы повышения качества предоставляемых товаров и услуг. Внутрихозяйственный контроль должен являться инструментом, позволяющим вовремя выявить и предотвратить отрицательные факторы в финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Исследования проблем внутрихозяйственного контроля позволяют сделать вывод о том, что во многих организациях внутрихозяйственный контроль находится на ненадлежащем уровне. Это обусловлено, прежде всего, недооценкой многими руководителями его значения. В советские годы ряд ученых-экономистов, а также практиков считали, что контроль является вспомогательным средством осуществления процесса управления. Контроль, по мнению Н.Г. Белова, означает проверку состояния объекта управления, исполнение тех или иных управленческих решений, в ходе которой устанавливается соблюдение заданных параметров и целей его функционирования. Контроль в данном случае обязательно предполагает постоянное действие механизма возврата к принятым решениям, благодаря чему обеспечивается режим гарантии их исполнения. Присутствие контроля в любой функции управления экономическим производством создает условие постоянного достижения поставленных целей при оптимальных затратах экономических ресурсов [2, с. 175].

Современная система внутрихозяйственного контроля еще не избавилась от прежних недостатков. Под влиянием тех противоречивых процессов, которыми сопровождается становление рыночной системы, она характеризуется:

- отсутствием системного подхода к внутрихозяйственному контролю, в результате чего не все центры ответственности охватываются контролем;
- в основном внутрихозяйственной контрольной деятельностью занимаются бухгалтеры, в то время как все отделы и службы также должны заниматься контролем;

- отсутствием единого методического подхода к организации внутрихозяйственного контроля по структурным подразделениям, что затрудняет сопоставимость их результатов;
- отсутствием нормативно правовой базы отдельных производств для внутрихозяйственного контроля ресурсов.

Практика показывает, что надежная система внутрихозяйственного контроля позволяет достичь поставленных целей по выполнению производственной программы и принятию правильных управленческих решений.

Система внутрихозяйственного контроля организаций должна быть надежной, своевременной и эффективной. Она должна отвечать конкретным задачам, сложившимся под влиянием как международной, так и российской практики. Достижение этих задач позволяет воспрепятствовать возникновению ошибок в записях на счетах бухгалтерского учета и влиять на эффективность и надежность системы внутрихозяйственного контроля.

Внутрихозяйственный контроль предполагает определение и документирование фактических результатов проверки и реализации принятых решений, а также анализ ожидаемого и фактического выполнения плана.

С помощью внутрихозяйственного контроля достигается обеспечение согласованности, объединение действий людей для решения задач, повышения эффективности производственной деятельности организации. Постоянное слежение за деятельностью человеческих общностей, ее всесторонняя оценка с точки зрения ответственности намеченным целям являются непременным условием эффективной организации социально-экономических процессов как в масштабе общества в целом, так и на уровне отдельной организации.

Для эффективного использования возможностей внутрихозяйственного контроля в решении стоящих перед ним задач немаловажное значение имеет правильное понимание его сущности. В экономической литературе термин «контроль» определяется как:

- общая социальная функция;
- элемент общественной власти;
- функция управления и др.

Безусловно, любое явление имеет не один, а множество аспектов. Контроль в данном случае не составляет исключения. Однако истинная сущность социальных институтов наиболее отчетливо проявляется себя на ведущем его основном назначении – направлении деятельности. Нахождение такого направления и является главным средством решения задачи, определения сущности явления и его точного описания.

Реализация внутрихозяйственного контроля происходит в форме наблюдения и проверки соответствия функционирования объекта стоящим перед ним целям. Контроль призван обеспечить достоверную оценку законности, целесообразности, правильности и эффективности деятельности подконтрольного объекта.

Как функция управления внутрихозяйственный контроль находится в неразрывной связи с другими элементами управления, поэтому возникает:

- необходимость исследования его содержания на основе изучения характера соотношения контроля и системы управления в целом;
- потребность изучения соотношения внутренних функций контроля.

Таким образом, внутрихозяйственный контроль выступает в качестве средства, помогающего своевременно принимать меры для устранения отрицательного влияния факторов при одновременном усилении положительных.

Для эффективного использования возможностей контроля в решении стоящих перед ним задач немаловажное значение имеет правильное понимание его сущности.

В переводе с французского «контроль» – это проверка чего-либо. Термин сформулирован путем перестройки слова *contrerole*, под которым понимается список, ведущийся в двух экземплярах. «Для контроля необходимо иметь минимум два независимых друг от друга источника информации об одном и том же факте или событии в целях их сравнения. В бухгалтерском учете таким источником является двойная запись фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета» [8, с. 7].

Более развернутая характеристика сущности контроля, как функции управления, дается В.Г. Афанасьевым, представляющим контроль в качестве системы «наблюдения и проверки соответствия функционирования объекта принятым управленческим решениям: законам, планам, нормам, стандартам, правилам, приказам и т.д.», выявления допущенных отклонений и определения путей их устранения [1, с. 125].

По мнению Е.А. Кочерина, «хозяйственный контроль – это систематическая, конструктивная деятельность, направленная на приближение фактического исполнения плана к запланированному результату» [10, с. 101].

Э.А. Вознесенский считает, что для характеристики сущности следует подходить к контролю, как к определенному виду деятельности государственных и общественных органов, содержанием которых является проверка обоснованности управленческих решений, при этом задачи проверки определяются общим содержанием хозяйственной деятельности и ее ведущими направлениями [5, с. 8].

В работах ряда ученых изложены основные концепции контроля как совокупности методов.

В соответствии с одной из концепций, под методом контроля понимается комплекс приемов и способов. В отличие от методологических приемов, метод – это способ теоретического исследования или практического осуществления чего-либо, определяющий подход к изучаемым объектам и пути их познания.

В основу другой концепции методологии контроля заложен принцип его деления на общий и частный. Данная концепция не ограничивает контроль перечнем специальных способов исследования, а предусматривает использование диалектических принципов и общенаучных способов познания [6, с. 50].

Исследования показывают, что внутрихозяйственный контроль не относится к такому виду управленческой деятельности, которая носит первичный характер. Контролировать можно только то, что уже имеется. Его назначение состоит в создании условий, необходимых для корректировки действий управленческой системы в случае их отклонений от заданных предписаний, либо нахождения их более правильного варианта. В советские времена бытовало мнение, что контроль является второстепенным и что в результате контроля обязательно необходимо кого-то наказать. Поэтому зачастую практики недопонимают процессы, происходящие в жизни. В условиях рыночной экономики должен действовать механизм контроля, как составная часть функционирования механизма управления финансово-хозяйственной деятельностью организации любой формы собственности.

Традиционными элементами для управления являются:

- планирование;

- организация;
- анализ;
- учет;
- регулирование;
- контроль.

Последовательность формирования системы функционального процесса управления представлено на рис. 1.



**Рис. 1. Место контроля в системе функционального процесса управления**

Внутрихозяйственный контроль, несмотря на то, что является в системе завершающей стадией, служит основой для планирования. Поскольку посредством контроля собирается информация об использовании финансовых средств и финансового состояния хозяйствующего объекта, определяются причины имеющихся недостатков в работе, вскрываются дополнительные резервы и возможности. Вся эта информация служит для дальнейшего прогнозирования. Более того, посредством контроля осуществляется проверка выполнения прогнозов, бюджетов, их корректировка, выявляются причины их невыполнения.

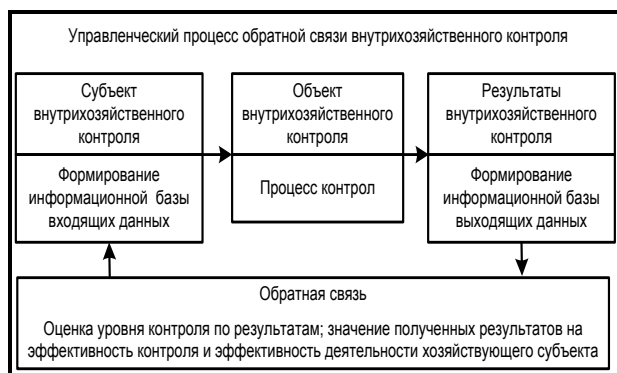
Внутрихозяйственный контроль в системе управления финансово-хозяйственной деятельностью нефтеперерабатывающих организаций тесно взаимосвязан и с другими элементами управленческого учета. При этом наблюдается тесная взаимосвязь контроля с анализом. Данные два элемента в системе управленческого учета обладают тесным взаимодействием. С одной стороны, осуществление контроля внутри хозяйствующего субъекта невозможно без применения аналитических процедур, с другой стороны использование анализа в целях управления финансово-хозяйственной деятельностью организации несет в себе и выполнение контрольной функции.

Целесообразность формирования теоретических основ внутрихозяйственного контроля обуславливается возможностью построения высокого уровня защиты посредством сочетания правовых, экономических, технических инструментов, направленных на снижение

риска угрозы потерь экономических ресурсов и повышения финансовой устойчивости.

Генезис формирования внутрихозяйственного контроля определяется необходимостью обеспечения сбалансированного течения фактов хозяйственной жизни, законными методами использования экономических ресурсов, отраженных в учете, анализируемых и контролируемых в целях предотвращения угроз и стабильного функционирования [15, с. 128].

Также внутрихозяйственный контроль является средством осуществления обратной связи. Обратная связь проявляется в том, что результат воздействия контроля на объект управления используется не только для принятия конкретного решения по данному объекту, но и для корректировки самого управления, осуществления его стратегии и тактики (рис. 2).



**Рис. 2. Обратная связь  
внутрихозяйственного контроля**

Недооценка того положения, что существует тесная взаимосвязь между контролем и другими функциями управления, а также того, что контроль есть средство осуществления обратных связей, сводила его лишь к проверке и выявлению нарушений, злоупотреблений и к наказанию виновных лиц.

Исследования показывают, что в теории внутрихозяйственного контроля, можно выделить следующие разделы:

- структура контроля;
- механизм контроля;
- процесс контроля;
- система контроля.

Под структурой внутрихозяйственного контроля необходимо понимать субъект и объект контроля.

Объект внутрихозяйственного контроля – это то, что (кто) контролируется. Человека окружает множество вещей и процессов, которые являются объектами его контроля. К данной категории в нефтеперерабатывающих организациях относятся:

- нефть, масла и другие виды сырья и материалов;
- использование трудовых ресурсов;
- выполнение бюджетов продаж;
- производства и др.

В организациях можно выделить такие объекты управления:

- предприятие как целостную систему;
- подсистему средств труда;
- подсистему предметов труда;
- подсистему денежных ресурсов и др.

Направленность управленческой и контрольной деятельности на один и тот же объект управления различна. Управленческая деятельность направлена на до-

стижение объектами управления поставленной цели. Контрольная деятельность направлена на обеспечение такого состояния и поведения этого же объекта управления, которые позволят достичь поставленной цели.

Предметом управления является получение объектом управления запланированного результата.

Предметом внутрихозяйственного контроля таких объектов, как структурное подразделение, цех, звено, бригада, смена является их деятельность в соответствии с установленными законами, нормами, правилами, решениями, поручениями, то есть определенное состояние объекта контроля на конкретную дату.

По характеру взаимодействий субъекта и объекта контроля, то есть контролирующих и контролируемых органов, различают внутрихозяйственный (внутренний) и внешний контроль.

Внутрихозяйственный контроль осуществляется внутренними службами организации (внутренними ревизионными управлениями, внутренними аудиторами, бухгалтерией, специалистами).

Внешний контроль осуществляется субъектом, не входящим в ту же систему, что и объект – государственными финансовыми органами, правоохранительными органами, ведомственными инспекциями, внешними независимыми аудиторами, банками.

Независимый внешний аудиторский контроль состоит в проверке фактического состояния бухгалтерского учета и соответствия реальности публикуемой финансовой отчетности для внешнего пользователя в целях гласности и открытости для общественного контроля, получения доверия в обществе к рынку капитала, а также оказания различного рода консультационных услуг и обеспечения высокоэффективной деятельности заинтересованных хозяйствующих субъектов.

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ, аудиторская деятельность, аудит, представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Законом предусмотрено, что целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц, и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Исследования сущности внутрихозяйственного контроля позволяют сделать вывод о том, что главный смысл контроля заключается в создании гарантии выполнения бюджетов, планов и прогнозов, а также в повышении эффективности процесса принятия управленческих решений и тем самым направлен на повышение эффективности деятельности организаций.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ при утверждении учетной политики утверждается и порядок внутреннего контроля.

Внутрихозяйственный контроль проводят с целью выявления резервов использования производственных ресурсов, формирования предложений по развитию и

повышению эффективности деятельности структурных подразделений.

Исследование понятия «внутрихозяйственный контроль» позволяет выделить еще одно его направление. Так, в западной экономической литературе Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер внутрихозяйственный контроль рассматривают как комплекс бухгалтерского учета и управленческого контроля, который помогает обеспечить соответствие решений, принятых в организации, с реализацией их на практике [13].

Внутрихозяйственный контроль они подразделяют на два вида: бухгалтерский (accounting control) и административный контроль (administrative control).

Бухгалтерский контроль объединяет методы и способы, позволяющие проверить достоверность бухгалтерских документов и степень обеспечения сохранности ценностей. Он позволяет избежать ошибок в процессе проверки фактического наличия активов (инвентаризацией) и других нарушений.

Административный или управленческий контроль включает набор инструкций, методов и способов, которые способствуют управлению и контролю хозяйственной деятельности организации.

Классифицируя виды и методы контроля по субъектам проведения, В.И. Подольский отмечает, что внутрихозяйственный контроль за деятельностью филиалов, цехов, участков, бригад, отделов, служб и других внутренних хозяйственных формирований проводится на предприятиях их руководителями, специалистами, штатными контролерами – ревизорами (аудиторами) [11, с. 7].

Рассматривая вопросы организации и методики проведения внутрихозяйственного контроля, А.М. Богомолов и Н.А. Голощапов отмечают: «Внутрихозяйственный контроль включает не только бухгалтерский учет, но и всю финансово-хозяйственную деятельность структурных подразделений и предприятия в целом» [3, с. 4]. По нашему мнению, это определение более емко определяет сферу влияния контроля.

Понятие «внутрихозяйственный контроль» означает комплексное изучение различных аспектов деятельности акционерных обществ: о хозяйственных и финансовых действиях при сопоставлении с фактическим состоянием системы приемов документального и фактического контроля.

Отдельные экономисты считают, что внутрихозяйственный контроль – это система контрольных процедур, план организации и методы управления объектом в целях эффективного проведения бизнеса, защиты активов, предотвращения ошибок, аккуратности учетных проводок и своевременного представления финансовой информации. А внутрихозяйственный контроль – это самостоятельная форма контроля за производственной, хозяйственной и финансовой деятельностью, осуществляемого внутри отдельной организации его отделами и службами в непосредственной взаимосвязи с общественными организациями и имеющего своей задачей систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов и максимальное повышение эффективности общественного производства.

Также бытует мнение, что внутрихозяйственный контроль обеспечивает обнаружение отклонения на более ранних этапах совершения и отражения фактов хозяйственной жизни, для корректировки мер, а в отдельных случаях привлечения виновных к ответственности, а

также провести мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем [7, с. 217].

Исследование авторов показывают, что внутрихозяйственный контроль – это многоаспектный системный процесс, который является составной частью системы управления. Под системой следует понимать любой комплекс элементов, находящихся во взаимодействии, или совокупность элементов, организованных для выполнения некоторого множества заданных функций, в целях достижения желаемых результатов [14, с. 33].

Существует два вида систем: статическая и динамическая. Статическая – это неизменная система. Любая хозяйственная система является системой динамической, так как она развивается под воздействием внутренних закономерностей и противоречий, а также в результате взаимодействия с окружающей средой.

Как сложная динамическая система, контроль представляет собой совокупность большого числа различных элементов, находящихся в тесном взаимодействии и непрерывном развитии.

Д.К. Робертсон считает, что «система внутреннего контроля представляет собой все процедуры и политику компании, направленные на предотвращение, выявление и использование существенных ошибок и искажений информации, которые могут возникать в бухгалтерской отчетности» [12, с. 378].

Характеризуя систему внутрихозяйственного контроля организации как совокупность трех основных элементов: средств контроля, учетной системы и процесса контроля, О.В. Ковалева и Ю.П. Константинов отмечают: «Каждый элемент подразумевает наличие правил, методик, положений и документации, разработанной для достижения указанных выше целей. В сочетании все элементы системы контроля обеспечивают предприятию снижение риска в деловой и финансовой деятельности, а также в бухгалтерском учете» [9, с. 34].

В российских стандартах аудиторской деятельности система внутрихозяйственного контроля рассматривается как совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая, в том числе, включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку:

- соблюдения требований законодательства;
- точности и полноты документации бухгалтерского учета;
- предотвращения ошибок и искажений;
- исполнения приказов и распоряжений;
- обеспечения сохранности имущества организации.

Наиболее полным представляется перечень целей системы внутреннего контроля, предложенный В.В. Бурцевым. К их числу он относит:

- соответствие деятельности организации принятому курсу действий (целевым установкам и ориентирам) и стратегии;
- устойчивость организации с финансово-экономической, рыночной и правовой точек зрения;
- упорядоченность и эффективность текущей финансово-хозяйственной деятельности;
- сохранность имущества организации (внеоборотных активов и оборотных средств), в том числе сохранность систематизированных и обобщенных данных для их использования в управлении. Здесь существует два аспекта контроля:
  - контроль, ориентированный на адекватность организационных мероприятий по обеспечению физической безопасности активов (обеспечение защиты от воровства, потерь в результате пожаров, наводнений,

отказов компьютеров, перебоев в энергоснабжении, умышленных повреждений и т.д.);

- контроль на предмет обоснованности финансово-хозяйственных операций, платежеспособности и добросовестности контрагентов по договорам, добросовестности менеджеров, принимающих решения по данным операциям;
- должный уровень полноты и точности первичных документов и качества первичной информации для успешного руководства и принятия эффективных управленческих решений;
- достижение показателей эффективности системы бухгалтерского учета – наличие, полнота, арифметическая точность, разноска по счетам, формальная разрешенность, временная определенность, представление и раскрытие данных в отчетности;
- рост производительности труда, снижение издержек производства и обращения, улучшения финансово-экономических результатов деятельности;
- рациональное и экономное использование всех видов ресурсов;
- соблюдение должностными лицами, другими работниками организации установленных администрацией требований, правил и процедур – положений о подразделениях, должностных инструкций, правил поведения, планов документации и документооборота, планов организации труда, приказа об учетной политике, иных приказов и распоряжений [4, с. 15].

Цель внутрихозяйственного контроля можно разбить на подцели по их содержанию, временному горизонту и уровню:

- по содержанию выделяются такие подцели внутрихозяйственного контроля, как экономические, социальные, политические, идеологические, научно-технические и др.;
- по временному горизонту – долгосрочные, перспективные, краткосрочные;
- по уровням – подцели внутрихозяйственного контроля вышестоящего уровня управления и нижестоящего.

При достижении цели, поставленной перед системой управления, каждый отдельный вид управленческой деятельности является вторичным (плановая, организационная, контрольная и др.), но относительно друг друга они первичны и самостоятельны.

Цель внутрихозяйственного контроля достигается решением задач внутрихозяйственного контроля, которые ставят как внешние, так и внутренние субъекты контроля, и от решения которых зависит конечный результат. От точной формулировки задач внутрихозяйственного контроля зависит выполнение поставленной цели управления.

Задачи внутрихозяйственного контроля – это контролируемость состояния и поведения объекта контроля или его части (подсистемы) в соответствии с установленной нормой, которые могут быть простыми и сложными. К сложным задачам можно отнести проверку эффективности работы структурного подразделения нефтеперерабатывающей организации, выпуск продукции, оказание услуг высокого качества, а к простым – проверку наличия материальных ресурсов на складе, состояния производственного оборудования и зданий производственного назначения.

Исследование автора показывают, что задачи внутрихозяйственного контроля подразделяются на общие и частные. Если поставлена задача проконтролировать состояние и поведение организации в целом, то это общая задача; если необходимо проконтролировать исполнение решений в данной организации, то это частная задача, то есть частные задачи распространяются на какую-то одну из сторон объекта (финансовую деятельность, достоверность отчетных дан-

ных и т.п.), а общие – на все аспекты деятельности контролируемых объектов.

К основным задачам внутрихозяйственного контроля необходимо отнести следующие:

- определение фактического состояния объекта или его части в данный момент времени;
- прогнозирование состояния и поведения объекта или его части на заданный будущий момент времени;
- заблаговременное определение места и причин отклонений значений характеристик объекта или его части от предполагаемых данных;
- сбор, передача, обработка информации о состоянии объекта;
- обеспечение устойчивого состояния объекта при наступлении предельных значений характеристик объекта и др.

В зависимости от задачи, выполняемой субъектом внутрихозяйственного контроля, различаются линейный, функциональный и оперативный типы контроля.

Названные типы существуют на любом уровне управления производством – на государственном, на уровне министерства, ведомства, организации.

При линейном типе контролируется объект контроля в целом, где руководитель организации, осуществляя общую задачу контроля, контролирует состояние и поведение всех цехов. По отношению к нефтеперерабатывающей организации он является внутренним субъектом контроля. Начальники цехов также осуществляют контроль их деятельности. По отношению к нефтеперерабатывающей организации он – внешний субъект контроля и выполняет частную задачу. Общей задачей для директора будет являться контроль состояния и поведения всей организации со всеми структурными подразделениями – цехами.

Внутрихозяйственный контроль только одной какой-либо характеристики состояния и поведения нефтеперерабатывающей организации, например, соотношения темпов роста производительности труда и заработной платы, является примером контроля операционного типа.

Наиболее сложным типом внутрихозяйственного контроля является линейный, менее сложным – функциональный, и самым простым – операционный.

Внутрихозяйственный контроль осуществляется за всеми участками хозяйственной деятельности организации в различные периоды времени и в этой связи он подразделяется на предварительный, оперативный (текущий), последующий. По своему содержанию все виды контроля, осуществляемые в различные периоды времени, тождественны, так как подчинены единой цели – соблюдению режима экономии, повышению эффективности хозяйственной деятельности. По форме и последовательности проведения они различны.

Так, предварительный внутрихозяйственный контроль проводится до совершения хозяйственных операций с целью предупреждения незаконных и нецелесообразных в определенных условиях хозяйственных операций.

В отличие от предварительного внутрихозяйственного контроля последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций с целью установления степени выполнения плановых заданий, соблюдения смет (бюджетов), постоянных и переменных затрат, экономической выгоды хозяйственных операций.

Последующий внутрихозяйственный контроль в отличие от предварительного, охватывает полностью проверяемые объекты и более глубоко изучает их. Такое отличие обусловлено тем, что представляется возможность использовать первичные документы, от-

ражающие содержание хозяйственных операций и возможность их сопоставления.

Оперативный контроль является наиболее эффективным, так как он осуществляется за отдельными операциями повседневно, что позволяет контролирующему лицу своевременно обнаружить допущенные просчеты и принять меры по их устранению.

Исследования понятийного аппарата «внутрихозяйственный контроль» позволяют сделать вывод: внутрихозяйственный контроль в нефтеперерабатывающих организациях – это систематическая проверка всеми должностными лицами, в пределах их компетенции, выполнения:

- приказов, решений собраний акционеров;
- налогового законодательства;
- точности и полноты документации бухгалтерского учета;
- предотвращения ошибок и искажений в учете и отчетности;
- рационального использования производственных ресурсов;
- сохранения собственности организации;
- пресечение хищений, злоупотреблений и расточительства.

## Литература

1. Афанасьев В.Г. Человек в управлении обществом [Текст] / В.Г. Афанасьев. – М. : Политиздат, 1997. – 250 с.
2. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве [Текст] : учеб. / Н.Г. Белов. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 392 с.
3. Богомолов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения [Текст] / А.М. Богомолов, М.А. Голощапов. – М. : Экзамен, 1999. – 192 с.
4. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации [Текст] / В.В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 320 с.
5. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль за деятельностью промышленных предприятий [Текст] / Э.А. Вознесенский. – Л. : Изд-во Ленингр. ун-та, 1965. – 55 с.
6. Газарян А.В. Система внутреннего контроля в организации [Текст] / А.В. Газарян, О.П. Михайлова // Бухгалтерский учет. – 1999. – №9. – С. 47-51.
7. Калининчева Р.В. и др. Особенности формирования системы внутреннего контроля в организациях жилищного строительства [Текст] / Р.В. Калининчева, А.В. Шохнех, А.Н. Устинова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №5. – С. 215-219.
8. Кисилевич Т.И. Внутренний контроль в санаторно-курортных организациях [Текст] / Т.И. Кисилевич. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 365 с.
9. Ковалева О.В. Аудит [Текст] : учеб. пособие / О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов. – М. : Приор, 2000. – 272 с.
10. Кочерин Е.А. Основы государственного и управленческого контроля [Текст] / Е.А. Кочерин. – М. : Филинь, 2000. – 375 с.
11. Подольский В.И. и др. Информационные системы бухгалтерского учета [Текст] : учеб. для ВУЗов / В.И. Подольский, В.В. Дик, А.И. Уринцев ; под ред. В.И. Подольского. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998.
12. Робертсон Дж. Аудит [Текст] / Лд. Робертсон ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ, Контакт, 1993. – 495 с.
13. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [Текст] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 415 с.
14. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции [Текст] / Н.Г. Чумаченко. – М. : Финансы, 1965. – 124 с.
15. Шохнех А.В. Стратегические подходы к организации обеспечения безубыточной и непрерывной в долгосрочной перспективе деятельности хозяйствующих субъектов малого бизнеса [Текст] / А.В. Шохнех // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – №6. – С. 127-129.

## Ключевые слова

Контроль; формирование; система внутрихозяйственного контроля; нефтеперерабатывающая промышленность; процесс управления; обратная связь; планирование; учет; анализ; оценка; калькулирование.

*Калининчева Раиса Васильевна;  
Гундарев Алексей Владимирович*

## РЕЦЕНЗИЯ

Эффективность деятельности нефтеперерабатывающих организаций определяется формированием действенной системы внутрихозяйственного контроля, которая предполагает применение контрольных процедур для получения достоверных, надежных доказательств.

В статье представлены теоретические и методические подходы к формированию системы внутрихозяйственного контроля, определено место внутрихозяйственного контроля в системе функционального процесса управления, дана схема обратной связи внутрихозяйственного контроля, также раскрывается структура внутрихозяйственного контроля.

Авторы представляют типы контроля, которые классифицируют в зависимости от задач, и делят на: линейные; функциональные; оперативные.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяют научную и практическую ценность статьи.

*Шохнех А.В., д.э.н., профессор, кафедра налогообложения и аудита Волгоградского филиала Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ*