

## КЛАСИФІКАЦІЙНА МОДЕЛЬ ВНУТРІШНЬОГО ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСНОВА ФОРМУВАННЯ ЙОГО ЗМІСТУ

*А.А. Атабаєва.* **Класифікаційна модель внутрішнього економічного контролю підприємства як основа формування його змісту.** Викладено результати теоретичного дослідження існуючих підходів до дефініцій внутрішнього економічного контролю. Розглянуто визначення внутрішнього економічного контролю як функції управління та як процесу системи внутрішнього економічного контролю (СВЕК), що дозволило розробити класифікаційну модель СВЕК.

*А.А. Атабаєва.* **Классификационная модель внутреннего экономического контроля как основа формирования его содержания.** Представлены результаты теоретического исследования существующих дефиниций внутреннего экономического контроля. Рассмотрены определения внутреннего экономического контроля как функции управления и как процесса системы внутреннего экономического контроля (СВЭК), что позволило разработать классификационную модель СВЭК.

*А.А. Atabayeva.* **Classification model of internal economic control as the basis of its definition.** The results of theoretical research of the existing internal economic control definitions are presented. The definition of internal economic control as a management function and as a process of the internal economic control system (IECS) are carried out, which allowed to develop the classification model of IECS.

Сучасний розвиток економіки спонукав пошук інтересу до питань наукового обґрунтування функціонування та розвитку системи внутрішнього економічного контролю (СВЕК) промислового підприємства.

Актуальність запропонованої теми підтверджується роботами вітчизняних та російських науковців у сфері розвитку внутрішнього економічного контролю [1...3].

Узагальнення існуючих розробок та їх критичний аналіз дозволив встановити наявність двох основних підходів до розуміння внутрішнього економічного контролю, а саме: внутрішній економічний контроль — це самостійна СВЕК, що має власних суб'єктів, або це функція управління, яку формалізовано в посадових обов'язках її суб'єктів. Основною ознакою класифікації є форма організації внутрішнього економічного контролю на підприємстві.

Сьогодні вже теоретично доведено та обґрунтовано, що системний підхід передбачає сприйняття підприємства як єдиного комплексу взаємопов'язаних видів діяльності, які за потреби можуть бути виокремлено у відносно самостійні підсистеми [1]. В залежності від складності структури системи, вона може розподілятися на підсистеми (яка управляє та якою управляють), які в свою чергу можуть набувати функцій та характеристик самостійних систем. Відносна (умовна) межа розподілення основної системи в кожному окремому випадку розподілу і аналізу є її елементом.

Таким чином, система контролю — це організаційна сукупність, яка утворює цілком визначену цілісність та єдність елементів, що знаходяться, з одного боку, у відносинах і зв'язках один з одним, з другого, — з іншими складовими цілісної системи управління.

Наводячи спрощену інтерпретацію відносин систем управління та внутрішнього економічного контролю, виводиться система внутрішнього економічного контролю за межі системи управління промисловим підприємством [1], що дозволяє зробити висновок, що СВЕК — це централізована система. З огляду на це, постає питання, чи доречно сприймати внутрішній економічний контроль (ВЕК) як систему, якщо це функція управління в загальній системі управління підприємством, реалізована на стадії управлінського циклу.

Схема розподілу системи управління на підсистеми розглядає внутрішній економічний контроль як засіб забезпечення зворотного зв'язку між її елементами (рис. 1).



Рис. 1. Інтерпретація внутрішнього контролю як системи контрольних функцій системи управління підприємством

Всі три підсистеми є умовно самостійними і обслуговують власні процеси. Кожна підсистема функціонує в розрізі функціональних обов'язків її суб'єктів — посадових осіб (ПО), які в свою чергу є відповідальними за результати процесів даних підсистем. Кожний процес нарівні з операційними функціональними завданнями містить і контрольні функції. Але контрольні функції, що покладені в функціональні обов'язки посадових осіб, мають зону впливу тільки в рамках процесів, які входять до їх зон відповідальності. Звідси випливає обмеженість зони контролю підконтрольного об'єкта. Таким чином, даний підхід зумовлює безліч входів, виходів та елементів розподілу об'єктів контролю, що суперечить визначенню "система".

В разі сприйняття ВЕК як автономної системи необхідно сформувати підсистему, яка в змозі забезпечити її функціонування, та підсистему контрольних процесів підприємства, де підсистема, що управляє контрольними процесами підприємства, — це сукупність процесів моніторингу, організації, планування, реалізації контрольних заходів з подальшим забезпеченням збереження їх матеріалів, підсистема, якою управляють, — сукупність процесів життєвого циклу СВЕК — процеси здійснення контрольних заходів (рис. 2).

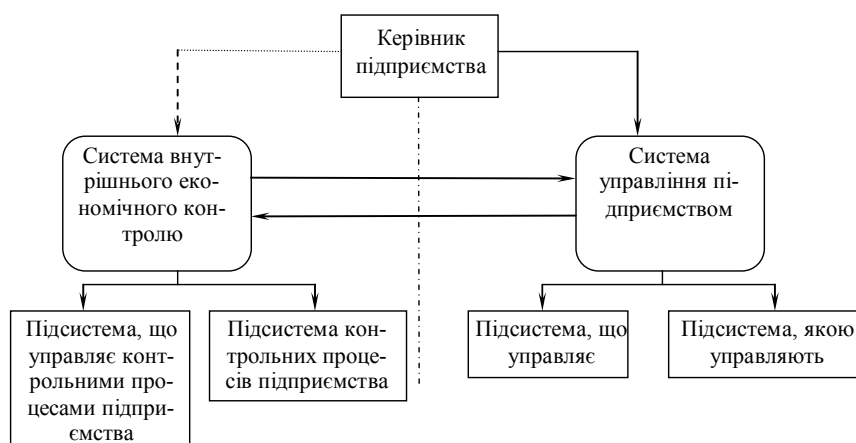


Рис. 2. Організаційна структура розподілу системи управління і системи внутрішнього економічного контролю підприємства

Принципова відмінність СВЕК від системи контрольних функцій полягає в тому, що контрольні функції системи управління є елементами відповідних об'єктів контролю СВЕК.

Центром відповідальності за фінансово-господарську діяльність підприємства є керівник підприємства, який, усвідомлюючи місію функціонування підприємства, формулює управлінські цілі і встановлює цілі та завдання СВЕК [2]. Тільки за умови наявності формалізованих цілей та завдань виникає можливість окреслити перелік об'єктів СВЕК. На відміну від контрольних функцій, СВЕК надає такий правовий статус суб'єкту контролю, рамки якого встановлює керівник підприємства. В залежності від завдань, покладених на СВЕК, діяльність суб'єкта системи включає заходи за методикою “контроль і ревізія” або “внутрішній аудит”.

Доведена відсутність об'єктивних підстав щодо можливості заміни всієї системи внутрішнього контролю внутрішнім аудитом [3].

Внутрішній аудит — це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання, до функцій якого входить, зокрема, перевірка, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього економічного контролю [4].

І саме з цієї позиції є сенс додати, що за умови виконання суб'єктом СВЕК лише контрольних процедур (перевірок та моніторингу), його діяльність реалізується за методикою “контроль і ревізія”. З метою уникнення асоціацій із методикою “контроль і ревізія” — формою державного фінансового контролю, можна використовувати термін “внутрішній контроль і ревізія”. Тобто внутрішній контроль і ревізія — це діяльність з перевірки та моніторингу адекватності й ефективності функціонування підсистем СВЕК, організована в межах суб'єкта господарювання, яку виконує окремий відділ (рис. 3).

Отже, можна дійти висновку, що об'єктом діяльності суб'єкта внутрішнього аудиту (або контролю та ревізії) обов'язково є процеси підсистем СВЕК.

Отже, можна дійти висновку, що об'єктом діяльності суб'єкта внутрішнього аудиту (або контролю та ревізії) обов'язково є процеси підсистем СВЕК.

Підводячи підсумки, необхідно підкреслити, що внутрішній економічний контроль підприємства може бути реалізований як в формі системи контрольних функцій системи управління підприємством, так і в формі автономної СВЕК, предметом діяльності якої є перевірка, оцінювання та моніторинг показників результативності та дієвості її об'єктів, з єдиним центром відповідальності за достовірність та своєчасність надання контрольної інформації її замовнику (керівнику). Даний підхід дозволив визначити основні характеристики СВЕК та класифікувати діяльність її суб'єктів за методиками “внутрішній аудит” та “внутрішній

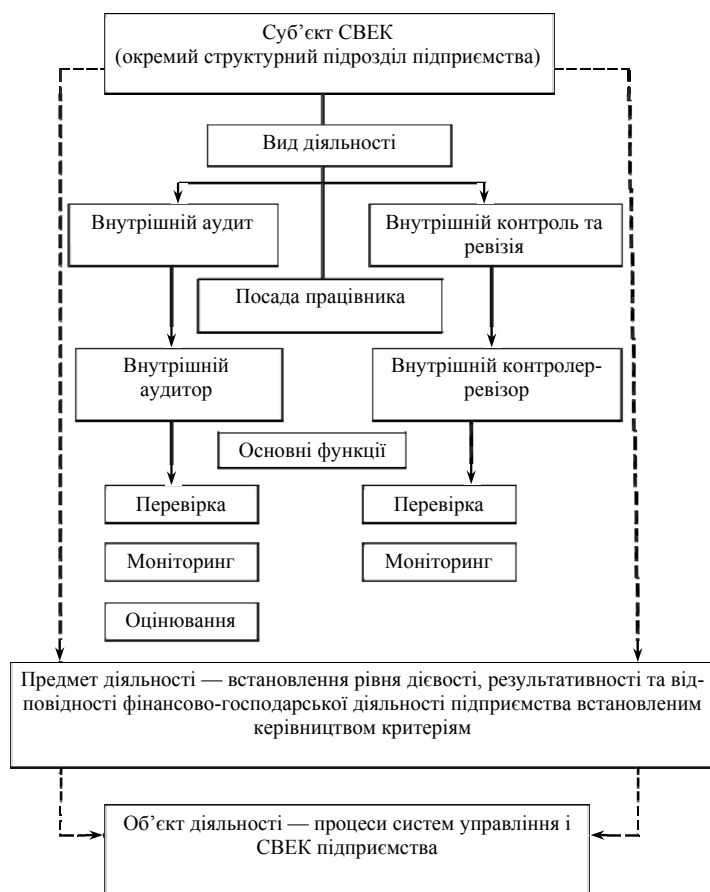


Рис. 3. Класифікаційна модель системи внутрішнього економічного контролю

контроль і ревізія”. Отриману класифікаційну модель СВЕК доцільно брати за основу для розробки методичних рекомендацій з внутрішнього аудиту або внутрішнього контролю і ревізії.

### Література

1. Максимова, В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства — системний підхід до розвитку / В. Ф. Максимова. — К.: АВРІО, 2005. — 574 с.
2. Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В.В. Бурцев — М.: Экзамен, 2000. — 200 с.
3. Сухарева, Л. Внутренний аудит в системе финансового контроля / Л. Сухарева // Бухгалт. учет и аудит. — 2003. — № 3. — С. 54 — 58.
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Міжнар. федерація бухгалтерів; Аудитор. палата України; пер. з англ. О.В. Селезньова та ін. — К.: ІАМЦ АУ “СТАТУС”, 2006. — 1152 с.

Рецензент д-р техн. наук, проф. Одес. нац. політехн. ун-ту Філіппова С.В.

Надійшла до редакції 20 березня 2009 р.