**ПРЕДМЕТ ТА МЕТОД ВНУТРІШНЬОГОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ**

1. *Предмет і об'єкти внутрішньогосподарського контролю*
2. *Метод внутрішньогосподарського контролю*

*3. Прийоми дослідження документів та господарських операцій*

*4. Контрольно-ревізійні процедури, їх структура та види*

*5. Способи дослідження документів*

*Термінологічний словник*

Об'єкт внутрішньогосподарського контролю — діяльність підпри­ємств щодо ефективного використання наявних фінансово-господарських ресурсів і дотримання законності в процесі реалізації управлінських рішень.

Предмет внутрішньогосподарського контролю — забезпечення дія­льності підприємства згідно вибраної економічної політики підприємс­тва (в тому числі й облікової).

Метод внутрішньогосподарського контролю — система засобів, яка забезпечує суцільну, безперервну та взаємозв'язану оцінку об'єктів внутрішньогосподарського контролю, включає в себе перелік загально-наукових, перенесених з інших споріднених наук і специфічних (при­таманних лише контролю) методичних прийомів.

Прийом контролю — сукупність дій щодо визначення реального стану підконтрольних параметрів.

Спосіб контролю — система поєднання окремих прийомів щодо ви­значення та оцінки підконтрольних параметрів.

**1. Предмет і об'єкти внутрішньогосподарського контролю**

Предметну сутність внутрішньогосподарського контролю в нових умовах господарювання доцільно розкрити з позицій забезпечення еко­номічного росту, що досягається за умови збереження, планомірного та ефективного використання господарських ресурсів. Внутрішньогоспо­дарський контроль в системі управління підприємством є засобом вияв­лення протиріч господарського процесу з метою їх урегулювання. На основі внутрішньогосподарського контролю встановлюється ефектив­ність господарської діяльності, що включає власне працю, використан­ня предметів і засобів праці, відповідність таких дій чинному законо­давству. Таким чином, предмет внутрішньогосподарського контролю

охоплює всі стадії процесу відтворення капіталу на підприємстві та їх нормативно-правове регулювання.

Відповідно під *предметом внутрішньогосподарського контролю* слід розуміти:

* «забезпечення діяльності підприємства згідно вибраної економіч­ної політики підприємства (в тому числі й облікової)»;
* «діяльність об'єктів внутрішньогосподарського контролю — суб'єктів господарювання, всіх юридичних і фізичних осіб, діяльність яких пов'язана з використанням суспільної власності, та її окремі аспе­кти — фінансові операції та процеси, які розглядаються з позицій за­конності, достовірності, доцільності й ефективності, збереження влас­ності, правильності формування й використання капіталу».

Предмет внутрішньогосподарського контролю для суб'єктів госпо­дарювання, які займаються виробництвом товарів, робіт і послуг, необ­хідно деталізувати відповідно до циклу їх діяльності.

*На стадії виробництва* предметом внутрішньогосподарського конт­ролю є фінансові операції та процеси, пов'язані із процесом виробницт­ва: власне виробництво, предметами і засобами виробництва, які визна­чаються з огляду дотримання правил нормування, тарифних ставок, розцінок, посадових окладів, умов і охорони праці, правильності й сво­єчасності розрахунків з робітниками й службовцями, додержання по­рядку формування прибутку, збереження, використання засобів вироб­ництва та інших елементів виробничих процесів.

*На стадії розподілу* внутрішньогосподарський контроль охоплює фінансові операції та процеси, пов'язані з відтворенням засобів вироб­ництва, розподілом та перерозподілом заново створеного продукту. Ко­нтролю підлягають фінансові операції щодо відтворення виробничих запасів і предметів праці та їх модернізації, заробітної плати, віднов­лення і поповнення власного капіталу, відрахування коштів у бюджет.

*На стадії обміну* предметом внутрішньогосподарського контролю є фінансові операції та процеси, пов'язані з реалізацією продукції.

*На стадії споживання* (завершальному циклі) фінансовому контро­лю підлягають фінансові операції та процеси, пов'язані з виробничим й особистим споживанням, відтворенням і розширенням виробничих фо­ндів і задоволенням суспільних потреб.

Об'єктами ВГК є елементи системи управління підприємством, які контролюються та до яких застосовуються заходи щодо встановлення відповідальності визначеним параметром (ресурси, господарські проце­си та їх результати).

*Об'єкт внутрішньогосподарського контролю* визначають як:

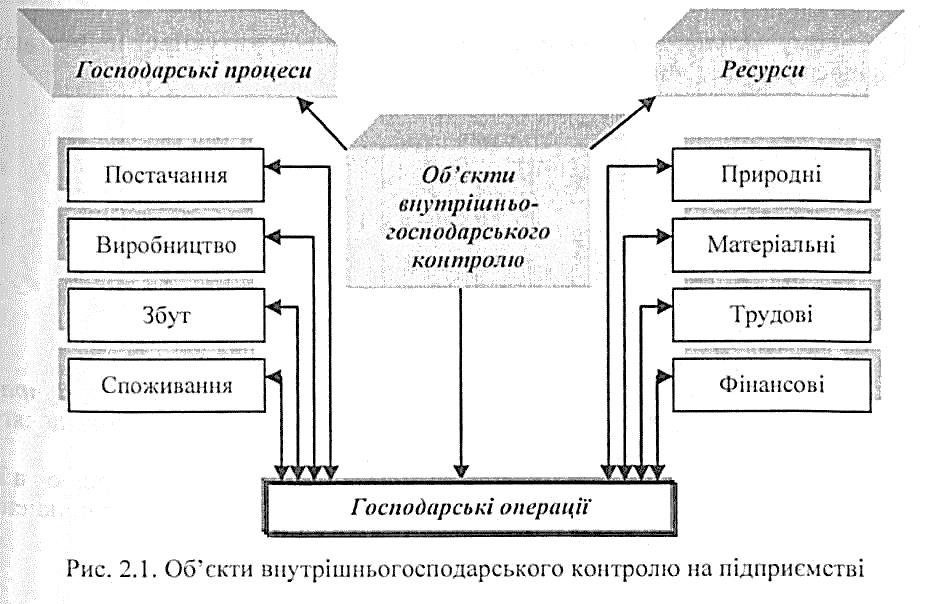
•... те, що (хто) контролюється;

В системі управління виробництвом об'єктами контролю є народне господарство, окремі його галузі, регіони, міністерства, об'єднання та підприємства. Всередині цих об'єктів контролю можуть бути виділені

процеси чи окремі елементи, що в них відбуваються, які також нале­жать до об'єктів контролю.

* всі види діяльності та явища і процеси господарського життя, які здійснюються в рамках окремих видів економічної діяльності; об'єктами контролю можуть бути окремі сфери діяльності виробничих об'єднань, ...організацій; об'єктами контролю є також норми, плани, управлінські рішення, накази, звітність підприємств та організацій;
* комплекс господарських процесів та грошових відносин сфери ма­теріального виробництва та невиробничої сфери;
* діяльність господарських систем, що забезпечують існування та розвиток економічних агентів — фізичних осіб, об'єднань громадян, ... суспільства в цілому;
* юридичні і фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використан­ням суспільної власності;
* безпосередньо органи державної влади і місцевого самоврядуван­ня, суб'єкти господарювання, державні позабюджетні фонди тощо, опе­рації, які вони здійснюють з коштами, матеріальними цінностями та нематеріальними активами.

Отже, об'єктом внутрішньогосподарського контролю слід вважа­ти господарську діяльність підприємств щодо ефективного використан­ня наявних виробничих ресурсів і дотримання законності в процесі реа­лізації управлінських рішень. Перелік і взаємозв'язки об'єктів внутрішньогосподарського контролю можна представити на рис. 2.1.



Слід підкреслити, що в якості об'єктів внутрішньгосподарського контролю розглядаються не ресурси чи процеси як такі, а діяльність посадових осіб підприємства, відповідальних за забезпечення збере­ження, раціональне та ефективне використання засобів виробництва, трудових і фінансових ресурсів та дотримання законності. Конкретні особи, що своїми неправильними (неправомірними) діями чи бездія­льністю завдали шкоду (спричинили збитки) підприємству і повинні нести (дисциплінарну, адміністративну, матеріальну, кримінальну) відповідальність.

**2. Метод внутрішньогосподарського контролю**

Внутрішньогосподарський контроль в процесі функціонування сфор­мував свій метод, який характеризується використанням загальнонаукових та власних (специфічних) методичних прийомів контролю (рис. 2.2.).

Метод — це способи дослідження, який визначає підхід до об'єктів та шлях наукового пізнання і встановлення істини.

Методом внутрішньогосподарського контроль — є сукупність прийомів та способів, за допомогою яких вивчається діяльність підпри­ємств і організацій.

Загальнонаукові способи не дають чисельної характеристики, а тіль­ки відповідають на запитання, як здійснювати дослідження (контроль) та які способи і підходи необхідно використовувати для визначення за­кономірностей.

Тому *загальнонаукові методи* дослідження ґрунтуються на методах філософії, та до них включають:

* аналіз;
* синтез;
* індукцію;
* дедукцію;
* аналогію;
* моделювання;
* абстрагування;
* конкретизацію;
* системний аналіз;
* функціонально-вартісний аналіз

*Власні методичні прийоми внутрішньогосподарського контро­лю* — це специфічні прийоми, вироблені практикою на основі досяг­нень економічної науки.

Формуються ці прийоми залежно від цільової функції контролю та її загальнонаукових прийомів і характеризуються взаємним проникнен­ням в однорідні галузі наук.



Власні (специфічні) методи внутрішньогосподарського контролю групуються в межах наступних прийомів дослідження господарської ді­яльності (табл. 1).

*Таблиця 1*

**ВЛАСНІ МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ**

|  |  |
| --- | --- |
| Методичні прийоми | Процедури |
| 1 | 2 |
| Фактичні | спостереження, обстеження, інвентаризація, лаборато­рний аналіз, контрольні перевірки, запуски та заміри, технологічний контроль, експертиза, експеримент |
| Документальні | прийоми контролю окремого документа, дослідження документів, прийоми контролю господарських опера­цій, нормативно-правова перевірка |
| Розрахунково-аналітичні | прийоми економічного аналізу, статистичні розрахун­ки, економіко-математичні методи |
| Узагальнення та реалізації резуль­татів контролю | Прийняття рішень за результатами контролю, контроль виконання прийнятих рішень, облік результатів конт­ролю, звітність з контрольно-ревізійної роботи |

*Фактичний контроль* — проводиться для встановлення реального стану об'єктів. Зокрема, група *фактичних прийомів* об'єднує наступні:

* *спостереження* — прийом статистичного вивчення якісних хара­ктеристик господарського процесу;
* *обстеження* — вивчення стану окремих елементів досліджувано­го процесу на певний час. Практикується для отримання інформації про умови зберігання та експлуатації активів, умови праці, дотримання за­даної технології тощо;
* *інвентаризація* — перевірка наявності та стану об'єктів шляхом огляду, перерахунку, зважування, обмірів;
* *лабораторний аналіз* — вивчення якісних характеристик об'єктів, їх фізико-хімічних властивостей та ін. Застосовується для перевірки до­тримання вимог стандартів, рецептур виготовлення продукції;
* *контрольні перевірки, запуски та заміри* — використовуються для перевірки достовірності застосовуваних норм витрат виробничих запасів, повноти оприбуткування готової продукції, обсягів та якості виконаних робіт, наданих послуг;
* *технологічний контроль* — вивчення інженерного та технічного стану виробництва, його відповідності стандартам;
* *експертиза* — експертна оцінка при дослідженні спеціальних пи­тань у взаємозв'язку з внутрішньогосподарським контролем;

> *експеримент* — науково поставлений дослід відповідно до мети контролю для перевірки результатів планових чи виконаних процесів.

*Документальний контроль* — це спосіб контролю, який передбачає перевірку, яка здійснюється з метою встановлення сутності, законності та ціленаправленості господарських операцій та управлінських рішень шля­хом використання планових, облікових та інших документів.

*Докумєнтальні прийоми* контролю складаються з *прийомів конт­ролю окремого документа* (формальна, нормативно-правова та ариф­метична перевірка документа) та *прийомів контролю господарських операцій* (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, аналітична перевірка звітності та балансів, техніко-економічні розрахунки) та *нормативно-правова пе­ревірка.*

Визначені прийоми фактичного та документального контролю вико­ристовуються суб'єктом контролю при проведенні попереднього, поточ­ного та наступного контролю оцінки активів у бухгалтерському обліку.

До *розрахунково-аналітичних прийомів* контролю відносять: еконо­мічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи тощо. Використання в процесі внутрішньогосподарського контролю ро­зрахунково-аналітичних методичних прийомів дозволяє виявити зага­льний стан контрольованих об'єктів, виявити фактори, що спричинити негативний вплив на результати фінансово-господарської діяльності, а також встановити подальший напрямок контрольно-ревізійного проце­су в частині виявлення втрат і перевитрат та конкретних осіб, відпові­дальних за неналежні результати господарювання.

*Економічний аналіз* застосовують для виявлення й оцінювання при­чин, що впливають на відхилення від нормального перебігу процесів виробничо-господарської діяльності. Виявлення в ході економічного аналізу негативних тенденцій і відхилень від нормативного перебігу го­сподарських явищ вказують напрямок для проведення більш детального подальшого дослідження.

Особлива наочність аналізу досягається використанням *методів економічної статистики:* розрахунки різних коефіцієнтів, індексів та інших відносних величин. Широко використовуються й *економіко-математичні методи:* кореляційні й регресійні моделі, обробка рядів Динаміки, лінійне програмування та інші.

Група *методів узагальнення та реалізації результатів контролю* являє собою синтезування результатів здійсненого контролю та прийн­яття рішень з усунення виявлених недоліків у фінансово-господарській діяльності підприємства, упередження їх повторення в майбутньому та включає такі прийоми:

- *документування результатів проміжного контролю* (складання відомостей вибіркової інвентаризації цінностей, актів ревізії каси, об­стеження місць збереження цінностей тощо);

* *групування недоліків* (класифікація і групування недоліків госпо­дарської діяльності за економічною однорідністю і хронологічною пос­лідовністю);
* *аналітичне групування* (складання таблиць, схем, графіків, відомо­стей, машинограм за даними виявлених ревізією недоліків у діяльності підприємців);
* *слідчо-юридичне обґрунтування* (розгляд пояснювальних записок від службових осіб, матеріально-відповідальних та інших працівників з питань правопорушень у господарській діяльності);
* *систематизоване групування результатів контролю* (системати­зоване групування результатів контролю в акті комплексної ревізії дія­льності підприємства за економічною однорідністю);
* *прийняття рішень* (видання наказів, розпоряджень, службового листа ревізуючою організацією; прийняття рішення власником за ре­зультатами контролю);
* *контроль за виконанням прийнятих рішень* (вибір об'єкта спосте­реження і одержання інформації про функціонування його згідно з управлінськими діями за результатами контролю. Перевірка достовір­ності інформації про фактичний стан об'єктів контролю.

**3. Прийоми дослідження документів та господарських операцій**

Ефективність протидії та розкриття шахрайств великою мірою зале­жить від організації господарського контролю як на рівні підприємства, так і на рівні держави, оскільки організація системи контролю за госпо­дарським життям підприємства є ефективним способом перевірки за­конності, достовірності та доцільності операцій, що здійсню­ються на підприємстві.

Розглянемо більш детально типи господарських операцій:

1) *Доцільні законні операції* — всі господарські операції, що здійснюються підприємством, передбачені його статутом, виробничими програмами і іншими нормативними актами.

Перевіряючи законність і доцільність господарських операцій, що відображені в первинних документах, необхідно з'ясувати, чи не супе­речить їх зміст чинному законодавству і нормативним актам.

*2) Недоцільні законні операції* — не переслідуються законом, але  
приносять витрати і збитки підприємству.

Перший і другий тип операцій працівники можуть контролювати з послабленою увагою.

3) *Доцільні незаконні операції* — як правило переслідуються законом, але несуть адміністративну відповідальність лише, якщо буде доказана сумнівна доцільність цієї операції.

А також мають підлягати посиленому контролю: 4) *Недоцільні незаконні господарські операції* — це операції які пе­реслідуються законом у кримінальному порядку.

Тому перш ніж здійснити будь-яку операцію, потрібно віднести її до певної групи і діяти відповідно до законодавства.

У разі виявлення незаконних господарських операцій контролер встановлює, за чиїм розпорядженням вони здійснені, а також розмір ма­теріальних збитків.

Прийом — це певна сукупність дій, спосіб — це система прийомів і дій, а метод, у свою чергу, розглядається як сукупність способів та при­йомів.

Прийоми внутрішньогосподарського контролю — це якісна од­норідна контрольна дія контрольного спрямування на виявлення до­тримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання.

Контроль окремого документа здійснюється в першу чергу шляхом вивчення його формальних ознак. Такі ознаки можна поділити на на­ступні прийоми

*Прийоми перевірки документа*

встановлюють типовість застосованої форми документа;

* наявність та достовірність усіх підписів (керівника, головного бух­галтера), підписів виконавців (одержувачів);
* наявність обов'язкових реквізитів (номер, дата, кількісні та якісні показники);
* доброякісність документа (наявність ознак підробки документа: необумовлених виправлень, дописувань, підчисток, правлення, заміни частин документа та ін.);