

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРИЙОМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Досліджено сутність методу, методологічних прийомів та визначено загальні та спеціальні методологічні прийоми внутрішньогосподарського контролю

Постановка проблеми. Внутрішньогосподарський контроль з позиції практики є одним з найважливіших важелів з допомогою якого здійснюється вплив на господарську діяльність підприємства. Він являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. У той же час внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управлінської економіки [8, с. 141]. Він виконує свої функції за допомогою свого методу, який є системою методичних прийомів.

Дослідження сутності методу, методики та методичних прийомів контролю є актуальним, бо саме від знання даних понять та правильності їх обрання залежить ефективність і раціональність контролю на підприємстві, можливість виявлення, усунення й попередження неточностей та помилок в господарській діяльності та управлінні, а також перевірки доцільності впровадження прийнятих економічних рішень.

Мета дослідження. Метою написання статті є дослідження сутності методу, методологічних прийомів та визначення загальних та спеціальних методологічних прийомів внутрішньогосподарського контролю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Методологічним питанням контролю були присвячені роботи наступних вчених: І.А. Белобжецького [3], Ф.Ф. Бутинця [1], М.Т. Білухи [5], Н.Г. Виговської [7], Є.В. Калюги [8], В.М. Мурашка [10], Л.В. Нападовської [11], В.П. Пантелєєва [13], Б.Ф. Усача [14], О.А. Шпіга [15], М.А. Паукоки [16], А.Х. Тейлора [16] та інших. Однак до цього часу немає узгодженості у визначенні методу господарського контролю та його складових.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вчений І.А. Белобжецький пише: "Одним з істотних недоліків в розвитку теорії господарського та фінансового контролю є відсутність необхідної єдності в трактуванні основних теоретико-методологічних питань – предмету і методу, класифікації видів, форм і методичних (технічних) прийомів контролю. Без науково обгрунтованого вирішення цих питань є неможливим подальше удосконалення методики і організації фінансово-господарського контролю, його становлення і розвиток як самостійної галузі наукових знань і учбової дисципліни" [3, с. 23].

Враховуючи вище сказане, насамперед розглянемо такі терміни, як "метод контролю", "методологія контролю", "методологічні прийоми контролю".

"Методи і методики внутрішньогосподарського контролю" – це елементи методології внутрішньогосподарського контролю, які входять до методичного апарату контролю, але вони мають самостійне значення [13, с. 102].

"Методологія внутрішньогосподарського контролю" – це вчення про систему теоретичних узагальнень, загальні принципи і способи організації та побудови теоретичної та практичної діяльності; система методів, форм, прийомів і способів наукового пізнання господарських явищ для досягнення заздалегідь встановленої мети, а також способи організації контролю [13, с. 97]; вчення про метод наукового дослідження, тобто знання усієї сукупності способів і прийомів теоретичного пізнання господарських явищ з точки зору їх законності, доцільності і достовірності [7, с. 88].

Метод контролю можна розглядати як у вузькому так і у широкому розумінні (рис. 1).

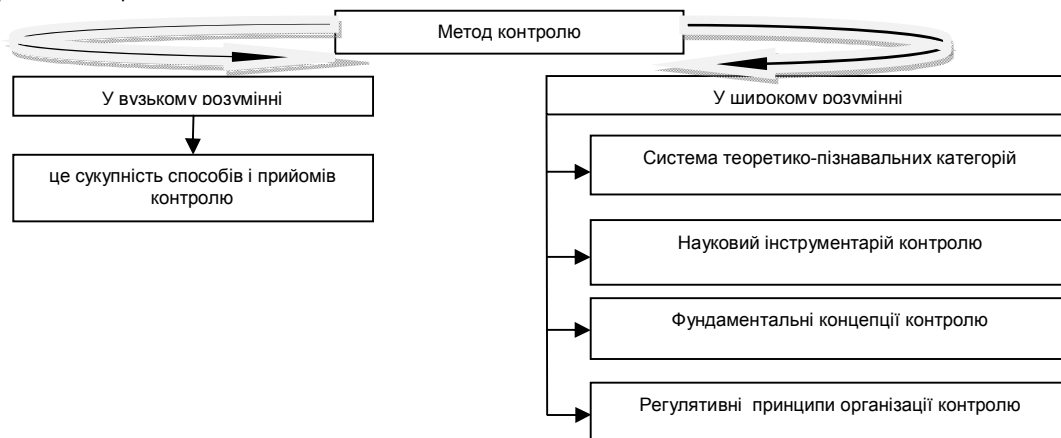


Рис. 1. Визначення методу контролю (у вузькому та широкому розумінні)

У вузькому розумінні метод – це сукупність способів і прийомів перевірки законності, достовірності і доцільності операцій господарюючого суб'єкта шляхом документального дослідження, визначення реального стану, порівняння і оцінки результатів перевірки.

В широкому розумінні слова "метод" контролю як науки представляє собою систему теоретико-пізнавальних категорій, базових (фундаментальних) концепцій, наукового інструментарію (апарату) і регулятивних принципів організації контролю, тобто маємо чотирьохелементну модель.

На нашу думку, **метод контролю** можна визначити як сукупність специфічних прийомів, які використовують, додержуючись відповідних принципів, для визначення законності, доцільності, достовірності фінансово-господарських операцій на підставі облікової, звітної, нормативної та іншої інформації, поєднаної з вивченням фактичного стану підконтрольних об'єктів.

Як уже зазначалося вище, внутрішньогосподарський контроль здійснює свої функції за допомогою методичних прийомів. Слід зазначити, що "методичні прийоми – це та

сфера теоретичних знань, в якій найбільш яскраво проявляється непогодженість багаточисельних поглядів і думок" [11, с. 72].

Білуха М.Т. зазначає, що методичні прийоми контролю "це специфічні прийоми, вироблені практикою на основі досягнень економічної науки. Формуються ці прийоми залежно від цільової функції науки та її загальнонаукових прийомів і характеризуються взаємним проникненням в однорідні галузі наук" [6, с. 75].

Зарубіжні автори, такі як М.А. Паукока і А.Х. Тейлор під методичними прийомами розуміють "систему способів попереднього, поточного і наступного вивчення предмету господарського контролю з точки зору дотримання законності, загальнонародної доцільності і якості управління" [16, с. 19].

Аналізуючи методи контролю, Ф. Бутинець стверджує, що їх можна поділити на наступні групи: всезагальні методи пізнання (філософські), загальнонаукові, запозичені з інших наук та спеціальні.

До всезагальних належать діалектичний, метафізичний, інтуїтивний, феноменологічний, герменевтичний методи пізнання. До загальнонаукових відносяться методи філософії, які властиві будь-якій науці і практичній діяльності. Запозиченими визначають методи, що є спеціальними і розробленими у інших науках, а в даній науці використовуються частково.

Вважаємо, що всі методи наукового дослідження є доцільним поділити на дві групи: **загальнонаукові та спеціальні**. Якщо говорити про загальнонаукові методи, їх

загальноновизнана класифікація є наступною: наукові методи емпіричного дослідження; наукові методи теоретичного дослідження; загальнологічні методи і прийоми пізнання.

Всі названі методи базуються на використанні універсальних закономірностей розвитку об'єктивного світу і закономірностей його пізнання. Ці методи базуються на теоретичних знаннях.

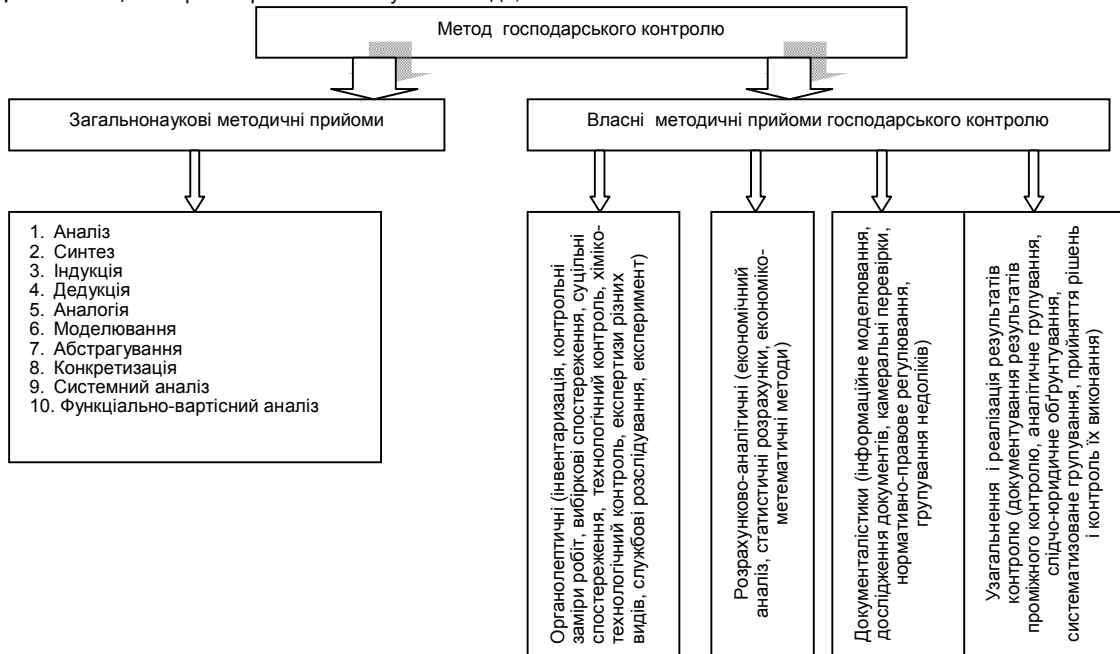


Рис. 2. Класифікація методу господарського контролю

Загальнонаукові методичні прийоми включають аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз [6, 73]. Власні методичні прийоми – це специфічні прийоми, вироблені практикою на основі досягнень економічної науки [6, с. 75].

На рис. 2 показано класифікацію методу господарського контролю.

А тепер, надамо кожному загальнонауковому методичному прийому контролю коротку характеристику.

Аналіз – це прийом дослідження, який включає вивчення предмета явними або практичним розчленуванням його на складові об'єкти (частини об'єкта, його ознаки, властивості, відносини). Кожну із виділених частин аналізують окремо в межах одного цілого (комплексна ревізія виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства та ін.). Основна мета аналізу полягає не стільки у розчленування предмета, скільки в пізнанні його суті, розкритті законів функціонування та розвитку.

Синтез – прийом вивчення об'єкта в цілісності, в єдності і взаємозв'язку його частин. У контролі синтез пов'язаний з

аналізом, оскільки дає змогу об'єднати об'єкти, розчленовані в процесі аналізу, встановити їхній зв'язок і пізнати предмет як єдине ціле (контроль виконання договорів на поставку продукції та ін.).

Індукція – прийом дослідження, при якому загальний висновок про прикмети множини елементів об'єкта складають на основі вивчення не всіх прикмет, а лише частини елементів цієї множини, тобто способом виведення висновків від окремого до загального.

Дедукція – досліджують стан об'єкта в цілому, а потім його складових елементів, тобто висновки від загального до окремого.

Аналогія – прийом наукових висновків, завдяки якому досягають пізнання одних об'єктів на основі подібності їх з іншими. Прийом аналогії, ґрунтуючись на подібності деяких сторін різних об'єктів, становить основу моделювання, яке застосовується у фінансовому-господарському контролі.

Моделювання – прийом наукового пізнання, що ґрунтується на заміні об'єкта, явища, які вивчають, на їх аналог, модель, що має істотні прикмети оригіналу.

Таблиця 1. Аналіз спеціальних методичних прийомів господарського контролю

Автори	Що відноситься до методичних прийомів
Бутинець Ф.Ф. [1, с. 102]	Ревізію, економічний аналіз, інвентаризацію, перевірки, обстеження, огляди і рейди
Шпиг А.А. [5, с. 19]	Економічний аналіз, інвентаризацію, огляд і рейди, але додає такі прийоми, як спостереження, порівняння, розслідування, експертизу, і лабораторний аналіз
Белов Н.Г. [4, с. 18]	експертні перевірки, очне опитування, читання, перевірку і порівняння документів, письмові запити, але виключають ревізію, спостереження, обстеження і розслідування, огляди і рейди, порівняння
Белуха Н.Т. [5, с. 14-17]	інвентаризацію, контрольні обмірювання, спостереження, технологічний контроль, експертизу, службові розслідування, експеримент, економічний аналіз, моделювання, групування, статистичні розрахунки, економіко-методичні прийоми, дослідження документів, камеральні перевірки, нормативно-правове регулювання, документальне оформлення результатів контролю, слідчо-юридичні прийоми, прийняття рішень і контроль за їх виконанням
Калюга Є.В. [8, с. 50-51]	контрольно-ревізійне обстеження, інвентаризацію, ревізію, тематичну перевірку, контрольні обмірювання, аналітичне і фактичне вивчення операцій і процесів, зустрічні перевірки операцій і процесів, контрольне звірення і зіставлення, огляд об'єктів контролю, вилучення речових доказів, установлення законності операцій, вивчення їх вірогідності, економічної ефективності і доцільності, використання ймовірно статистичних методів

Абстрагування – прийом відволікання. При цьому методом абстракції переходять від конкретних об'єктів до загальних понять і законів розвитку.

Конкретизація – дослідження об'єктів у всій їх різнобічності, у якісній багатогранності значень реального існування (на відміну від абстрактного) об'єктів. При цьому

досліджують стан об'єктів з певними конкретними умовами існування їх та історичного розвитку виявлення у процесі контролю непродуктивних витрат за місцями утворення їх – підрозділами, підприємствами тощо.

Системний аналіз – вивчення об'єкта дослідження як сукупності елементів, що утворюють систему. Системний

аналіз у контролі передбачає оцінку поведінки об'єктів як системи з усіма факторами, що впливають на його функціонування. Цей прийом широко використовують у контролі, оскільки він дає змогу застосовувати системний підхід до оцінки виробничої і фінансово-господарської діяльності всіх ланок національної економіки. У практиці досліджень, системний аналіз передбачає використання таких методик:

- ✓ процедур теорії дослідження операцій для кількісної оцінки об'єктів дослідження;
- ✓ аналіз систем для дослідження об'єктів в умовах невизначеності.

Функціонально-вартісний аналіз – вивчення об'єктів на стадії інженерної підготовки виробництва, яка включає проектування і синтез складних систем у процесі дослідження їх функціонування.

Для розкриття змісту предмета і об'єктів контролю використовуються конкретні спеціалізовані методичні прийоми, за допомогою яких контроль втручається в господарську діяльність підприємств, детально розкриває її ділянки, стадії і процеси.

У наукових працях з цього питання не має однозначної думки (табл. 1).

В залежності від залучених джерел інформації з метою перевірки стану об'єкта, І.А. Белобжецький, Н.В. Кужельний, М.Ф. Олійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна поділяють основні методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю на дві групи: **документального та фактичного контролю** (рис. 3).

Ми погоджуємося з думкою Л.В. Нападівської, яка вважає, що "наведене групування на фактичний і документальний контроль при дослідженні прийомів вряд чи може бути використане, останнє пов'язано з тим, що при здійсненні контролю використовуються приведені прийоми в сукупності. При цьому важко виділити специфічні і неспецифічні прийоми" [11, с. 74].

На нашу думку, застосування тих чи інших методичних прийомів при здійсненні внутрішньогосподарського контролю на підприємстві в першу чергу залежить від рівня організації системи внутрішнього контролю та сфери діяльності самого підприємства.



Рис. 3. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю

Висновки та перспективи подальших досліджень.

У даній статті зосереджено увагу на дослідженні методологічних прийомів господарського контролю, з метою їх ефективного використання при здійсненні внутрішнього контролю на підприємстві та прийнятті оперативних управлінських рішень.

На підставі проведеного дослідження було зроблено наступні висновки:

1. Питання методу та методики висвітлені у багатьох працях вітчизняних і зарубіжних науковців.
2. Перелік методичних прийомів і способів, приведених різними авторами в різних джерелах відрізняються, але не суттєво.
3. Актуальними на сьогоднішній день залишається питання щодо визначення, вдосконалення і розробки нових методів і методичних прийомів внутрішньогосподарського контролю.

Список використаної літератури:

1. *Бутынец Ф.Ф.* Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях / Ф.Ф. Бутынец. – К.: УСХА, 1976. – 108 с.
2. *Бутынец Ф.Ф.* Контроль і ревізія: [підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів] / [Ф.Ф. Бутынец, В.П. Бондар, Н.Г. Виговська, Н.І. Петренко] / За заг. ред. проф. Ф.Ф. Бутынца. – [4-е вид, доп. і перероб.] – Житомир : ПП "Рута", 2006. – 560 с.
3. *Белобжецкий И.А.* Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой / И.А. Белобжецкий. – М.: Финансы, 1979. – 160 с.
4. *Белов Н.Г.* Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях / Н.Г. Белов. – М.: Статистика, 1981. – 183 с.
5. *Белуха Н.Т.* Ревизия и контроль в торговле / Н.Т. Белуха. – М.: Экономика, 1988. – 255 с.
6. *Білуха М.Т.* Финансовый контроль: теория, ревизия, аудит : підручник / Білуха М.Т., Микитенко Т.В. – К.: Українська академія оригінальних ідей. – 2005. – 888 с.
7. *Виговська Н.Г.* Господарський контроль в Україні:

- теорія, методологія, організація: Монографія. / Виговська Н.Г. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
8. *Калюга Є.В.* Финансово-хозяйственный контроль у системі управління : монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
9. *Кужельный Н.В.* Бухгалтерский учет и его контрольные функции: [Практическое руководство] / Н. В. Кужельный. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 143 с.
10. *Мурашко В.М.* Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: [навчальний посібник] / За заг. ред. П.В. Мельника // Мурашко В.М., Сторожук В.М., Мурашко О.В. – К.: ЦУЛ, 2003. – 311 с.
11. *Нападівська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [Монографія] / Нападівська Л.В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
12. *Олійчук М.Ф.* Аудит: організація і методика: [навч. посіб.] / М.Ф. Олійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна. – К.: Алерта, 2010. – 584 с.
13. *Пантелеев В.П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [Монографія] / Пантелеев В.П.; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП "Інформ-аналіт. Агентство", 2008. – 491 с.
14. *Усач Б.Ф.* Контроль і ревізія: [навч. посіб.] / Усач Б.Ф., Шеремета Г.М. – Львів : вид-во Львівської комерційної академії, 2002. – 256 с.
15. *Шпиг А.А.* Ревизия и контроль в торговле / А.А. Шпиг. – М.: Экономика, 1982. – 232 с.
16. *Финансовое планирование и контроль.* Пер. с англ. / Под ред. М.А. Поукока и А.Х. Тейлора. – М.: ИНФРА – М, 1996. – 480 с.

СЕМЕНІВ Марія Іванівна – аспірантка кафедри аудиту, провідний спеціаліст приймальної комісії, Львівської комерційної академії

Наукові інтереси:
– проблемні питання внутрішньогосподарського контролю на підприємстві