

**Список використаної літератури:**

1. Герчикова И. Н. Финансовый менеджмент / И. Н. Герчикова. – М.: Консалтбанк, 1996. – 208 с.
2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : моногр. / С. Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник / К. Друри; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
4. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20. – С. 3-7.
5. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Г. Г. Кірейцев // Зб. наук. праць; за ред. М. І. Бахмата. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 744 с.
6. Пушкар М. С. Філософія обліку / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 157 с.

УДК 657.6

**ФУНКЦІЇ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА ЇХНЄ ЗАСТОСУВАННЯ ЩОДО  
ВИТРАТ І ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ**

*В.А. Дерій, к.е.н, доц.*

*Тернопільський національний економічний університет*

*Analysed looks of uchenikh-economists in relation to the functions of economic control. His public and semigeneral functions are certain after the different specialized scientific sources. It is offered more than tridcyati avtors'kikh determinations of terms, related to the functions of control. Classification of economic control is carried out on three groups of functions, 12 functions and 30 podfunkciyam after a submission his purpose and connections of these functions are investigational with profits and charges of enterprises.*

*Проанализированы взгляды ученых-экономистов относительно функций экономического контроля. Определены его общие и полубщие функции за различными специализированными научными источниками. Предложено более тридцати авторских определений терминов, связанных с функциями контроля. Осуществлена классификация экономического контроля по трем группам функций, 12 функциям и 30 подфункциям за подчинением его цели и исследованы связи этих функций с доходами и расходами предприятий.*

**Вступ.** Економічний контроль відіграє важливу роль в системі управління витратами і доходами підприємств. Він має відповідні, властиві тільки йому, функції, які дають змогу виконувати специфічні дії та бути у взаємозв'язку з плануванням, регулюванням, обліком, економічним аналізом діяльності підприємств.

Функції економічного контролю у наукових джерелах, на відміну від функцій обліку, висвітлені не повною мірою. Це пояснюється тим, що більшість учених, які вивчали питання економічного контролю, не подають узагальнень щодо його функцій, оскільки, на їхню думку, кожен із тридцяти державних контролюючих органів має власні специфічні, визначені законодавством, функції, які неможливо звести до спільного цілого. З таким твердженням не можемо погодитись, адже переконані, що все-таки реально існують загальні функції, які притаманні усім без винятку проявам економічного контролю.

Функції економічного контролю розкриті у працях С.В. Бардаша, Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Дікань, В.А. Жукова, Н.М. Малюги, С.П. Опенишев, Н.І. Петренко Б.Ф. Усача [1-4] та інших. Згадані вчені-економісти зробили відповідний внесок в теорію функцій даної економічної науки, проте, проблема виокремлення загальних функцій спільних для усіх органів економічного контролю в Україні залишилась нерозв'язаною, що і дало нам аргументи для написання статті.

**Постановка завдання.** Метою статті виступає спроба автора запропонувати науковій громадськості і практикам власну класифікацію функцій економічного контролю за підпорядкуванням його меті. Для досягнення визначеної мети, доцільно забезпечити виконання наступних основних завдань дослідження: встановити перелік функцій економічного контролю, які зафіксовані в різних наукових джерелах; здійснити порівняльну їхню характеристику та на цій підставі, сформувані класифікацію функцій економічного контролю за підпорядкуванням його меті і дати кожній із функцій належну їй характеристику, з'ясувати значення цієї класифікації для підвищення ефективності витрат та доходів підприємств.

**Результати.** Вітчизняні вчені-економісти, переважно, вважають, що не слід виводити для всіх державних контролюючих органів спільні (загальні) функції економічного контролю, тому що в процесі діяльності тих або інших контролюючих органів спільні (загальні) функції виявляються різною мірою і мають неоднакові наслідки. Проте, є група авторів, погляди яких і ми поділяємо, що виокремлюють спільні (загальні) функції економічного контролю.

Так, Б.Ф. Усач висловлює думку, що фінансово-господарський контроль виконує такі основні функції, як профілактична, інформаційна та мобілізаційна. Крім того, до функцій контролю науковець зараховує перевірку: виконання нормативно-правових актів України у сфері державної власності, господарсько-фінансових і податкових відносин; повноти та своєчасності надходження й використання коштів з державного бюджету; позабюджетних фондів; законності та ефективності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів суб'єктами підприємницької діяльності й підприємствами, що перебувають на державному забезпеченні; дотримання розмірів установлених штатів, ставок і фонду заробітної плати; касової дисципліни та банківських операцій; повноти оприбуткування і законності витрачання товарно-матеріальних цінностей; правильності ведення обліку та достовірності фінансової звітності; ефективності використання обчислювальної (комп'ютерної) техніки з метою підвищення контрольних функцій обліку тощо [4, с. 12-13].

Таким чином, згідно з Б.Ф. Усачем контроль виконує профілактичну, інформаційну, мобілізаційну та перевірювальну функції. Останню слід поділити, за нашим переконанням, на такі підфункції: 1) нормативно-правова; 2) бюджетно-фондова; 3) ресурсна; 4) штатно-зарплатна; 5) обліково-звітна; 6) обчислювально-комп'ютерна.

Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, С.В. Бардаш, Н.І. Петренко надають контролю сигнальну, профілактичну та інструктивну функції [1, с. 14].

Л.В. Дікань серед основних функцій економічного контролю виокремлює такі: інформаційну, профілактичну та інструктивну [2, с. 45].

С.П. Опенишев і В. А. Жуков визначають такі специфічні (властиві саме для державного фінансового контролю) функції: виявлення відхилень, аналізу причин відхилень; корекції; превенції (профілактики); правоохорони. Крім того, вчені вважають, що державний фінансовий контроль можна кваліфікувати як функцію соціального управління та правового регулювання [3, с. 7-8].

Якщо проаналізувати визначення згаданих вище авторів, то всі вони вказують, насамперед, на профілактичну (превентивну) функцію контролю. Рідше йдеться про інформаційну і сигнальну (виявлення відхилень) (табл. 1).

Розглядаючи функції економічного контролю в різних площинах і з різних позицій, слід пам'ятати, що цих функцій явно недостатньо, навіть порівняно з обліком та іншими економічними науками, тому перелічимо дії, характерні для економічного контролю. Це, вважаємо, спостереження, нагляд, інспекція, пошук, перевірка, ревізія, профілактика, захист, виявлення, сигналізування, доведення, оцінка, аналіз, планування, прогнозування, відшкодування, інформування, звітування, коригування, регулювання, мобілізація, забезпечення дисципліни, констатування, інструктування, формування висновків, комунікація, розробка пропозицій (рекомендацій), виховання, наукове пізнання, відображення, фіксування тощо.

Таблиця 1

Функції економічного контролю за різними  
літературними джерелами

№ з/п	Назва функції економічного контролю	Ф.Ф.Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М.Малюга, Н.І.Петренко [1, с. 14]	А.В. Дікань [2,с. 45]	С.П.Опени- шев, В.А.Жуков [3, с. 7–8]	Б.Ф. Усач [4, с.12– 13]	Спільні, або напів- спільні функції
1.	Профілактична	+	+	+	+	+
2.	Інформаційна		+		+	+
3.	Мобілізаційна				+	
4.	Перевірка:					
	нормативно- правова				+	
	бюджетно-фондова				+	
	ресурсна				+	
	штатно-зарплатна				+	
	обліково-звітна				+	
	обчислювально- комп'ютерна				+	
5.	Сигнальна	+		+		+
6.	Інструктивна	+	+			+
7.	Аналізу причин відхилень			+		
8.	Корекції (регулювання)			+		
9.	Правоохорони (призупинка випадків економічних злочинів)			+		

З'ясуємо, як названі вище дії впливають на побудову та функціонування економічного контролю як системи.

Спостереження, на нашу думку, – це спосіб цілеспрямованого відстеження певних подій, фактів, тенденцій, що відбуваються з об'єктом контролю. Нагляд – це, за нашим баченням, спосіб споглядання на події, факти, тенденції, що відбуваються з об'єктами контролю, і готовність суб'єктів контролю до здійснення їхнього регулювання (в разі потреби). Інспекція – це, на нашу думку, спосіб контролю, що передбачає здійснення працівниками контролюючих органів відповідних дій з метою встановлення доцільності та правочинності господарських операцій, які проводило або проводить підприємство (організація, заклад). Пошук – це, на наш погляд, суцільні або вибіркові контрольні заходи, спрямовані на виявлення потенційних господарських порушень, посадових зловживань та економічних злочинів.

Перевірка – це, за нашим переконанням, форма контролю, що здійснюється з метою встановлення фактичного стану справ у підприємстві, організації, закладі з тих або інших господарсько-фінансових питань. Ревізія – це, з нашої позиції, форма контролю, спрямована на забезпечення законності та достовірності ведення обліку.

Профілактика – це, як вважаємо, процедура контролю, котра дає змогу підприємствам, організаціям, закладам запобігти (попередити) господарським порушенням, посадовим зловживанням і економічним злочинам. Захист – це, за нашими переконаннями, здатність контролю захистити правові основи господарсько-фінансової діяльності, майна і коштів підприємств, організацій, закладів. Виявлення – це, на наш погляд, момент установаження порушень, зловживань, економічних злочинів і, найосновніше, їхнє грамотне документування. Сигналізування – це, на нашу думку, властивість контролю подавати відповідні сигнали певним контролюючим органам, службам про порушення, відхилення від норм. За приклад можуть бути сигнальні первинні документи, які застосовуються в умовах нормативного методу обліку та контролю за витратами на виробництво.

Доведення – це, як вважаємо, процес збирання доказів та їхнього закріплення у письмовій формі. Оцінка – це, за нашим баченням, процедура контролю з'ясування рівня ефективності та якості ведення обліку і фінансової звітності, фінансового стану підприємства, організації, закладу, збереження їхнього майна та коштів. Аналіз – це, на нашу думку, прийом контролю, що дає змогу визначити основні чинники, що впливають на систему контролю, посилюючи або послаблюючи її. Відшкодування – це, за нашим переконанням, процедура контролю, яка передбачає встановлення винуватця, аргументоване доведення його вини, розрахунок суми відшкодування. Інформування – це, з нашої позиції, усні або письмові повідомлення контролера про те, як проходить процес контролю; про виявлені факти і тривалість їхнього виявлення; суть порушень, їхній зміст і суми збитків, яких зазнало підприємство, організація, заклад; винуватців порушень, розмір і ступінь їхньої відповідальності та наявність аргументованих письмових доказів і т. д.

Планування – це, на наш погляд, процедура контролю, що передбачає складання планів проведення контрольних заходів і поліпшення системи та ефективності здійснення контролю. Прогнозування – це, на нашу думку, процедура контролю, що дає змогу передбачити поведінку об'єктів контролю і його майбутні результати. Коригування – це, за нашим розумінням, прийом контролю, що передбачає здійснення певних дій, спрямованих на усунення виявлених під час його проведення відхилень від визначених наперед показників (норм, стандартів). Регулювання – це, на нашу думку, система цілеспрямованих заходів, які здійснюють контролери з метою подолання умов та причин господарських порушень на макро-, мезо- і мікрорівнях.

Мобілізація – це, вважаємо, спосіб концентрації зусиль контролерів на певних напрямках контролю і у відповідні недовготривалі проміжки часу з метою вирішення пріоритетних його завдань. Забезпечення дисципліни – це, на наш погляд, засіб контролю, спрямований на забезпечення дисципліни і відповідальності як у середовищі контролерів, так і облікових працівників.

Констатування (формування висновків) – це, за нашим баченням, прийом письмового висловлення думки контролера щодо результатів ревізії чи перевірки, проведених у відповідному підприємстві (організації, закладі) та належно оформлених актом або довідкою. Розроблення пропозицій (рекомендацій) – це, на нашу думку, прийом, який застосовує контролер з метою формулювання власних пропозицій, рекомендацій за результатами ревізії, перевірок. Водночас із пропозиціями, рекомендаціями контролер (за потреби) може скласти план заходів, спрямованих на реалізацію матеріалів ревізії, перевірки, вказуючи назву заходу, відповідального виконавця, термін виконання.

Інструктування – це, за нашим переконанням, процедура роз'яснення (надання інструкцій) контролером тих або інших питань, пов'язаних з контролем, відповідним посадовим і матеріально відповідальним особам, а також членам групи контролерів (ревізорів). Комунікація – це, на нашу думку, спосіб налагодження зовнішніх і внутрішніх зв'язків контролера, що дає йому змогу отримати певну довідкову інформацію, зіставити дані, одержувати і надавати поради і т. д., тобто ефективно та якісно виконувати роботу з фінансово-господарського контролю. Виховання – це, на наш погляд, неперервний процес вироблення в суспільстві загалом і в тих осіб, яких перевіряють, зокрема таких позитивних рис, як чесність, порядність, відповідальність, а також система формування економічної свідомості. Наукове пізнання – це, з нашої позиції, спосіб ґрунтовного і всебічного пізнання сегментів, закономірностей і механізмів розвитку фінансово-господарського контролю, що дає змогу активно протистояти господарським порушенням і зловживанням.

Відображення – це, як вважаємо, спосіб опису реального стану господарсько-фінансової діяльності підприємства та виявлення господарсько-фінансових порушень і зловживань під час проведення ревізій, перевірок, інспектування. Фіксування – це, на нашу думку, спосіб реєстрації контрольно-ревізійної інформації на відповідних паперових або електронних носіях на всіх стадіях контрольного процесу. Тільки за умови фіксування контрольно-ревізійної інформації її можна тривалий період зберігати і використовувати.

Визначившись із термінами, характерними для економічного контролю, спробуємо їх пов'язати з функціями (рис. 1).

Як свідчить інформація з рисунка 1, вважаємо, що можна виокремлювати три групи функцій економічного контролю: основні, суміжні та допоміжні.

До основних варто відносити такі функції: спостережно-наглядову, пошуково-перевірювальну, інформаційно-сигнальну, профілактико-захисну, регулювально-коригувальну. Основні функції економічного контролю, за нашим баченням, мають 14 підфункцій: спостережну, наглядову, пошукову, перевірювальну, ревізійну, інспекційну, інформаційну, сигнальну, звітну, профілактично-застережну, висновко-пропозиційну, відшкодувально-захисну, регулювальну, коригувальну.

До суміжних функцій слід зараховувати наступні: планувально-прогнозну, мобілізаційно-дисциплінарну, науково-пізнавальну. Суміжні функції економічного контролю, на наш погляд, можуть вмістити 7 підфункцій: планувальну, прогнозувальну, мобілізаційну, дисциплінарну, науково-фундаментальну, науково-прикладну, пізнавально-просвітницьку.

Серед допоміжних функцій, виходячи з отриманих в процесі дослідження результатів, логічно виділяти такі: оцінювально-аналітичну, інструктивно-комунікаційну, виховну, відображувально-фіксувальну. Допоміжні функції економічного контролю, вважаємо, мають 9 підфункцій: оцінювальну, аналітичну, інструктивну, комунікаційну, виховання чесності та порядності, формування економічної свідомості, виховання відповідальності, відображувальну, фіксувальну.

Функції економічного контролю, які запропоновані вище, мають суттєве значення для підвищення ефективності здійснюваних витрат і отримуваних підприємствами доходів. Зокрема, йдеться про поліпшення якості спостереження і нагляду за елементами та статтями витрат, пошуку резервів зростання доходів за рахунок скорочення термінів їхнього отримання, процедури перевірок дотримання норм витрат на виробництво продукції та системи сигналізування про перевитрати, профілактико-захисних заходів щодо непродуктивних витрат і браку продукції, планування та прогнозування обсягів, термінів і структури доходів тощо.

Таким чином, функції економічного контролю можна значно розширити за рахунок їхньої класифікації за групами, власне функціями і підфункціями.

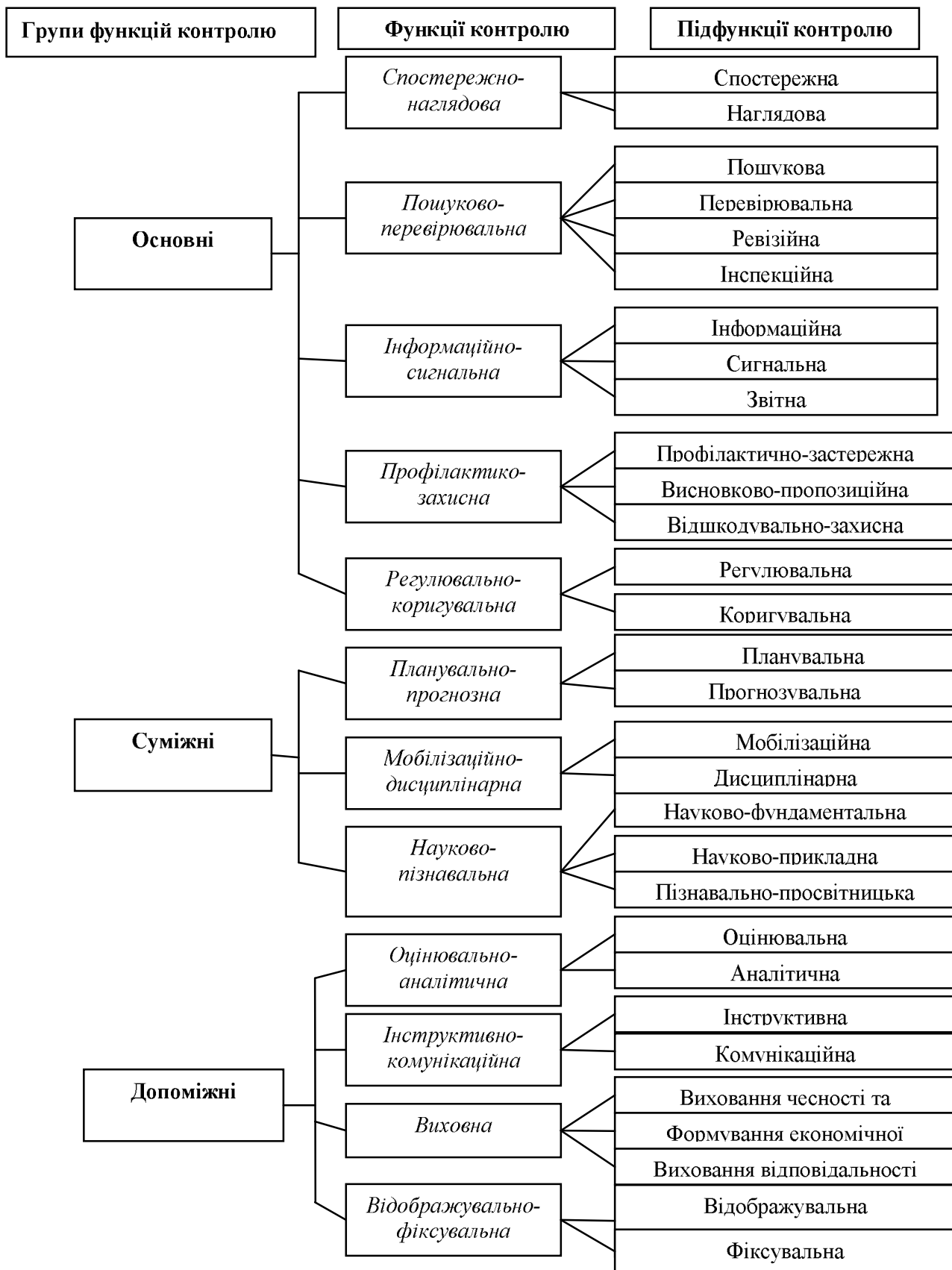


Рис. 1. Класифікація функцій економічного контролю за підпорядкуванням його меті

**Висновки.** За результатами проведеного наукового дослідження, присвяченого функціям економічного контролю та їхньому застосуванню щодо витрат і доходів підприємств, необхідно відзначити наступне:

1. Розглядаючи функції економічного контролю в різних площинах і з різних позицій, слід пам'ятати, що цих функцій явно недостатньо, навіть порівняно з обліком та іншими економічними науками, тому в основних результатах цього дослідження детально перелічено дії, характерні для економічного контролю.

2. Пропонуємо виокремлювати три групи функцій економічного контролю: основні, суміжні та допоміжні. До основних варто відносити такі функції: спостережно-наглядову, пошуково-перевірвальну, інформаційно-сигнальну, профілактико-захисну, регульовально-коригувальну. До суміжних функцій слід зараховувати наступні: планувально-прогнозну, мобілізаційно-дисциплінарну, науково-пізнавальну. Серед допоміжних функцій, виходячи з отриманих в процесі дослідження результатів, логічно виділяти такі: оцінювально-аналітичну, інструктивно-комунікаційну, виховну, відображувально-фіксувальну.

3. Функції економічного контролю, які запропоновані вище, мають суттєве значення для підвищення ефективності здійснюваних витрат і отримуваних підприємствами доходів. Зокрема, йдеться про поліпшення якості спостереження і нагляду за елементами та статтями витрат, пошуку резервів зростання доходів за рахунок скорочення термінів їхнього отримання, профілактико-захисних заходів щодо непродуктивних витрат і браку продукції, планування та прогнозування обсягів, термінів і структури доходів тощо.

Наступні наукові дослідження потрібно здійснювати в напрямку наповнення запропонованих тут функцій економічного контролю конкретним змістом за видами, формами, органами та окремими ділянками цього контролю.

#### **Список використаної літератури**

1. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручник. – Вид. 2-е, доп. і перероб. / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.
2. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. / Л.В. Дікань. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 245 с.
3. Опеньшев С.П. Сущность, цели, задачи и функции финансового контроля / С.П. Опеньшев, В.А. Жуков // Бюллетень Счетной палаты [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.nasledie.ru/schetpa1.15-14.15-14-7.article.php.art=4>.
4. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручник для ВНЗ. – 3-тє вид., випр. і доп. – К.: Знання – Прес, 2001. – 253 с.

УДК 336.02:338.242 (075.8)

## **ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ: СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК**

*І.К. Дрозд, д. е. н.*

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

*В статье исследуются вопросы построения в Украине эффективной системы государственного внутреннего финансового контроля.*

*The questions of construction in Ukraine of the effective state internal financial checking system are probed in the article.*

**Вступ.** З року в рік зростає обсяг виявлених порушень, незаконного і неефективного витрачання коштів і держаного майна. Практично на кожних 96-97 об'єктах з 100 перевірених органами державної контрольно-ревізійної служби встановлюються фінансові порушення. При цьому обсяги як помилок, що не мають суттєвого впливу на діяльність перевірених органів