

---

## **СИСТЕМАТИЗАЦИЯ НАУЧНОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

---

**Пожидаева Татьяна Алексеевна,**

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита Воронежского государственного университета;  
tap@umc.vsu.ru

В статье проведена систематизация научного инструментария внутрихозяйственного контроля деятельности организации: осуществлена критическая оценка имеющихся подходов к классификации его методов и приемов; предложена авторская классификация; дана характеристика общенаучных и конкретных методов и приемов, выделены виды процедур внутрихозяйственного контроля.

**Ключевые слова:** внутрихозяйственный контроль, методы и приемы контроля, процедуры контроля, деятельность организации.

Важнейшей сущностной характеристикой внутрихозяйственного контроля является рассмотрение его как целенаправленного вида практической деятельности, осуществляемого внутри хозяйствующего субъекта с помощью широкого арсенала методов, приемов и процедур. При этом следует отметить, что до настоящего времени в научной литературе не сложилось однозначного толкования вопросов классификации методов и приемов контроля, механизма их использования вообще и в условиях внутрихозяйственного управления, в частности. Поэтому возникает необходимость в уточнении имеющихся представлений по названной проблеме, систематизации научного инструментария, разработке классификации методов и приемов, учитывающей особенности внутрихозяйственного контроля.

Рассмотрим имеющиеся точки зрения ученых по этому вопросу. Одна из них состоит в том, что все методы и приемы можно разделить на методы и приемы документального и фактического контроля [5, с. 16–18; 10, с. 9–10; 9, с. 8–13; 7, с. 81–94]. Есть только некоторые различия в наборе приемов и методов, входящих в ту и другую группы. В.П. Суйц [11, с. 12–13] дополняет названную группировку методом смешанного контроля, под которым подразумевается использование средств и способов как документальной, так и фактической проверки. По мнению Белобжецкого И.А., "деление на приемы документального и фактического контроля носит в какой-то

мере условный характер. Например, любая инвентаризация товарно-материальных ценностей или контрольный обмер выполненных работ неизбежно заканчивается сличением фактических данных с учетными... Поэтому при группировке методических приемов контроля целесообразно исходить из преобладающего характера их использования" [2, с. 42 – 43].

А.С. Наринский и Н.Г. Гаджиев [8, с. 13 – 29] выделяют отдельно методы и основные приемы. К первым они относят обследование, документальную проверку, экономический анализ, инвентаризацию, специальную проверку (проверку отдельных обстоятельств с привлечением специалистов соответствующей отрасли знаний), обобщение; а к приемам – постоянный контакт контроля с хозяйственной деятельностью, встречную сверку документов и операций, рассмотрение хозяйственных процессов, балансовых счетов и различных сфер деятельности в их взаимной связи, рассмотрение хозяйственных явлений в динамике, сопоставление однородных фактов, проверку списания ресурсов в соответствии с нормами затрат, опрос участников хозяйственных операций, метод всесторонней проверки фактов и метод рабочих гипотез.

Более широкую трактовку классификации методов и приемов контроля дает И.А. Белобжецкий [2, с. 34 – 38] на основе исследования концепции их деления на общие методы научного познания и специальные методы контроля, включая более частные способы, предложенной Э.А. Вознесенским [4, с. 33]. Этой точки зрения, которую мы разделяем, придерживается и Н.Т. Белуха [3, с. 49 – 58]. Он отмечает, что метод хозяйственного контроля в осуществлении своих функций характеризуется использованием общенаучных методов исследования объектов контроля и специфических конкретно-научных эмпирических методов экономического исследования, которые подразделяет на органолептические, расчетно-аналитические, документальные, приемы обобщения и реализации результатов контроля.

Используя опыт перечисленных выше ученых, нам видится приемлемой следующая классификация методов и приемов, учитывающая особенности внутрихозяйственного контроля (см. рис.). Метод вообще представляет собой способ исследования, определяющий подход к изучаемым объектам, планомерный путь научного познания и установления истины. Исходя из этого метод внутрихозяйственного контроля можно охарактеризовать как способ комплексного исследования экономической эффективности, целесообразности, законности и достоверности хозяйственных и финансовых операций на основе использования всего комплекса информации, формируемой внутри хозяйствующего субъекта (бухгалтерской, финансовой, технико-экономической, аналитической, юридической, нормативно-справочной, плановой и др.) в сочетании с изучением фактического состояния объектов внутрихозяйственного контроля.

Приступая к классификации его методов и приемов, следует отметить,

что осуществление как финансово-хозяйственного контроля в целом, так и внутрихозяйственного контроля в частности базируется на использовании, прежде всего, общенаучных методов исследования, таких, как анализ и синтез, индукция и дедукция, аналогия и моделирование, абстрагирование и конкретизация, системный анализ. Рассмотрим сущность этих методов в преломлении к внутрихозяйственному контролю (см. табл.).

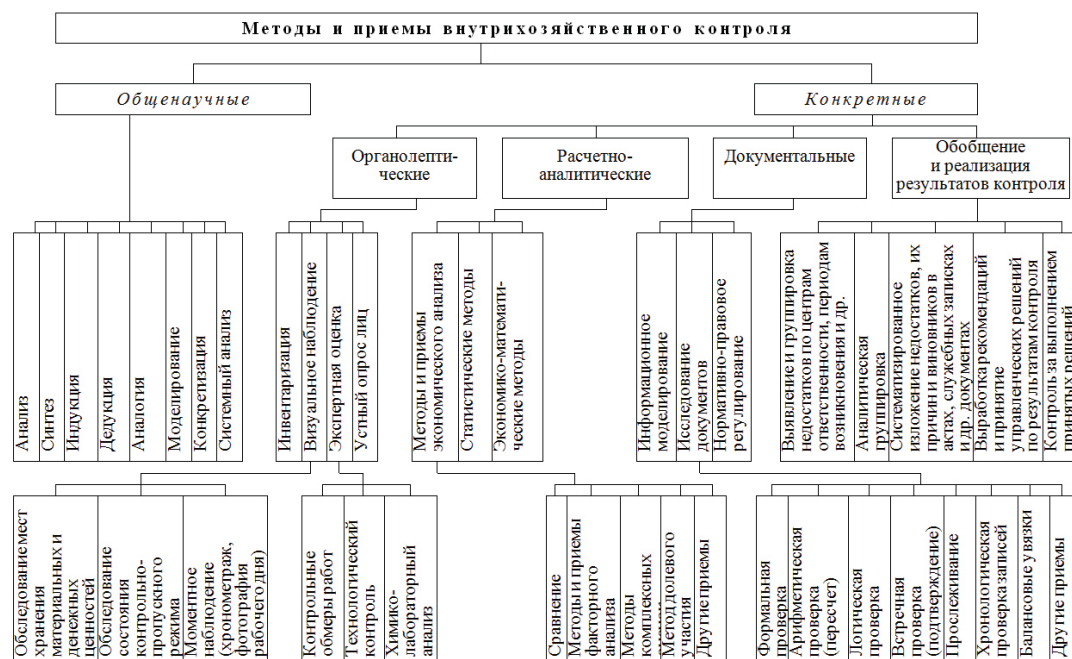


Рис. Классификация методов и приемов внутрихозяйственного контроля

Конкретные методы и приемы внутрихозяйственного контроля представляют собой специфические методы и приемы, реализующиеся через выполнение определенных контрольных процедур. Эти методы и приемы разнообразны и формируются в зависимости от целевой направленности внутрихозяйственного контроля в сочетании с общенаучными методами. Конкретные методические приемы можно разделить на несколько групп – органолептические (методы и приемы фактического контроля), расчетно-аналитические, документальные, методические приемы обобщения и реализации результатов внутрихозяйственного контроля.

Органолептические приемы включают инвентаризацию, визуальное наблюдение, экспертную оценку, устный опрос лиц.

Инвентаризация представляет собой прием, с помощью которого можно получить точную информацию о наличии и состоянии имущества экономического субъекта путем осмотра, пересчета, взвешивания, обмера. Является одним из важнейших методических приемов фактического контроля сохранности товарно-материальных ценностей и денежных средств, состояния дебиторской и кредиторской задолженности, других активов и пассивов предприятия.

Визуальное наблюдение включает обследование на месте цехов, участков для изучения организации труда на рабочих местах путем моментных наблюдений (хронометража, фотографии рабочего дня и др.), проверку

**Содержание общенаучных методов, используемых при осуществлении  
внутрихозяйственного контроля**

Общенаучный метод	Содержание метода
1. Анализ	Изучение предмета контроля путем мысленного или практического расчленения его на составные объекты, элементы, контрольные точки, каждый из которых анализируется отдельно в пределах единого целого (например, предмет внутрихозяйственного контроля – себестоимость продукции можно расчленить на объекты – производственные расходы, управленческие расходы, коммерческие расходы (расходы на продажу))
2. Синтез	Изучение предмета, объекта контроля в целостности, в единстве и взаимной связи его частей. Связан с анализом, так как позволяет соединить контрольные точки, элементы, объекты контроля, расчлененные в процессе анализа, установить их связь и познать предмет контроля как единое целое (например, контроль себестоимости продукции)
3. Индукция	Исследование предмета контроля от частного к общему, от единичных фактов к обобщенным количественным и качественным характеристикам различных сторон финансово-хозяйственной деятельности предприятия, от первичных документов через учетные регистры до бухгалтерского баланса и других форм отчетности
4. Дедукция	Исследование предмета, объекта контроля путем перехода от общего к частному, от обобщенных синтетических показателей к частным и единичным фактам, от обобщенных показателей бухгалтерской отчетности через регистры синтетического и аналитического учета до рассмотрения первичных документов
5. Аналогия	Познание одних объектов, явлений, процессов на основании их сходства с другими. Основываясь на сходстве некоторых сторон разных объектов, метод аналогии составляет основу моделирования, применимого в финансово-хозяйственном контроле, в т.ч. во внутрихозяйственном
6. Моделирование	Исследование в ходе контроля объекта, явления, процесса на основе замены его на аналог, модель, содержащую существенные черты оригинала (например, использование факторных моделей для выявления внутрихозяйственных резервов повышения эффективности деятельности организации)
7. Абстрагирование	Исследование деятельности хозяйствующего субъекта и его структурных подразделений путем перехода с помощью отвлечения, абстракции от конкретных объектов к общим понятиям и представлениям (например, на основе контроля расходов отдельных подразделений можно сделать вывод о расходах по экономическому субъекту в целом и т.п.)
8. Конкретизация	Исследование объектов во всей их разносторонности, в качественном многообразии реального существования объектов в отличие от абстрактного, отвлеченного (например, выявление в процессе внутрихозяйственного контроля непроизводительных расходов и убытков по местам их возникновения – подразделениям предприятия и др.)
9. Системный анализ	Изучение объекта исследования как совокупности элементов, образующих систему. Выражает системный подход к оценке финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и его структурных подразделений

хранения товарно-материальных ценностей на складах, денежных средств, ценных бумаг, бланков строгой отчетности в помещениях касс, состояния контрольно-пропускной системы.

Экспертная оценка представляет собой способ фактического контроля, основанный на проведении квалифицированными специалистами экспертизы действительных объемов и качества выполненных работ, обоснованности нормативов материальных затрат и выхода готовой продукции, соблюдения технологических режимов, соответствия продукции стандартам и техническим условиям. Экспертные оценки включают такие приемы, как контрольные обмеры работ, технологический контроль, включая контрольный запуск сырья и материалов в производство, химико-лабораторный анализ. При этом следует отметить, что существует несколько точек зрения по группировке названных приемов фактического контроля. Так, Крамаровский Л.М. [6, с. 79] и Поправко В.В., Оськин И.Н. [9, с. 11 – 13] считают, что контрольные обмеры работ, контрольный запуск сырья и материалов в производство, лабораторные анализы (проверка качества сырья и основных материалов) являются самостоятельными приемами фактического контроля. Наринский А.С. и Гаджиев Н.Г. [8, с. 13] объединяют названные приемы, а также осмотр мест хранения, опрос должностных лиц, личную проверку ценностей в метод контроля – обследование. Рябчиков М.П. [10, с. 10] контрольный запуск сырья и материалов в производство, контрольный обмер работ относит к приемам проверки в натуре произведенных операций. Нам же более близко мнение Белобжецкого И.А., заключающееся в том, что на самом деле они представляют собой не что иное, как экспертную оценку, так как осуществление этих приемов требует специальной экспертизы (заключения соответствующей лаборатории) [1, с. 79]. Рассмотрим более подробно сущность каждого приема экспертных оценок.

Контрольные обмеры работ – прием фактического контроля, включающий два этапа: проверку соответствия характера, объема и стоимости принятых по актам работ утвержденным сметам и рабочим чертежам; установление соответствия фактического объема (в натуре) и качества выполненных работ данным актам их приемки, регистров их учета, первичных документов на списание израсходованных материалов, оплату труда исполнителей и др.

Технологический контроль – прием контроля инженерной и технической подготовки производства, а также качества выпускаемой продукции, осуществляемого отделом технического контроля и другими службами предприятия в процессе предварительного, текущего и последующего контроля производства. Разновидностью технологического контроля является контрольный запуск сырья и материалов в производство с целью проверки оптимальности технологии производства, обоснованности норм расхода материальных ресурсов и выхода готовой продукции.

Химико-лабораторный анализ – прием контроля качества сырья и материалов, используемых для производства продукции, а также качественных характеристик изделий путем лабораторного анализа,

проверки продукции на технологическом конвейере и другими способами.

Устный опрос лиц (персонала, руководства структурных подразделений и хозяйствующего субъекта в целом) помогает контролеру установить причины допущенных отклонений, нарушений, злоупотреблений.

Расчетно-аналитические методы и приемы внутрихозяйственного контроля включают методы и приемы экономического анализа, статистические и экономико-математические методы.

Достижению цели внутрихозяйственного контроля – выявлению резервов и путей повышения эффективности деятельности экономического субъекта и его структурных подразделений – в немалой степени способствует широкое использование методов и приемов экономического анализа, среди которых следует назвать сравнение, методы и приемы факторного анализа, комплексных оценок, метод долевого участия и др. Применение во внутрихозяйственном контроле названных методов и приемов позволяет выявить "узкие" места в деятельности предприятия, отрицательные отклонения от оптимальных параметров, рассчитать влияние на их величины различных факторов, раскрыть причины сложившихся негативных ситуаций, определить приоритетные направления контрольной работы.

Статистические методы включают приемы, с помощью которых можно получить количественные и качественные характеристики исследуемых хозяйственных операций и процессов, не содержащихся непосредственно в исходной информации (средние и относительные величины, группировка и др.). Посредством проведения статистических расчетов при осуществлении внутрихозяйственного контроля определяются различные коэффициенты, по которым можно судить о взаимосвязи между отдельными показателями финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и его структурных подразделений, проводить группировку выявленных отклонения, нарушений по местам возникновения, причинам, виновникам и т.п.

Экономико-математические методы применяются во внутрихозяйственном контроле при выявлении влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности с целью ее оптимизации, если другими методическими приемами определить взаимосвязь факторов не представляется возможным. В частности, при проведении контроля могут быть использованы корреляционный анализ себестоимости продукции, издержек производства, оптимизация маршрутов перевозок сырья, готовых изделий и др.

К документальным методам и приемам внутрихозяйственного контроля следует отнести информационное моделирование, исследование документов, нормативно-правовое регулирование.

Информационное моделирование представляет собой совокупность данных о контролируемом объекте и позволяет представить его в виде модели. При построении информационной модели необходимо обеспечить полноту характеристики объекта контроля и представление данных о

нем в наиболее удобной для восприятия форме. Целью моделирования во внутрихозяйственном контроле является систематизация нормативно-правовой, учетной, аналитической, технической и другой информации об объекте исследования для изучения его состояния, происходящих с ним изменений, выявления отклонений от действующих стандартов и норм, выработки путей повышения эффективности хозяйствования. Например, информационная модель такого объекта внутрихозяйственного контроля, как себестоимость отдельных изделий может включать данные об уровне отдельных видов затрат на их производство и продажу (запланированном и фактическом), о соответствии этих затрат нормам расходования сырья и материалов и др.

Исследование документов является ведущим методом документальной проверки и включает в себя широкий спектр приемов – формальную, арифметическую, логическую проверку, встречную проверку (подтверждение), прослеживание, хронологическую проверку записей, балансовые увязки, другие приемы. Такое исследование производится по данным документов о процессе хозяйственной деятельности экономического субъекта и ее результатах (первичных документов, учетных регистров, отчетности и др.) с целью установления достоверности, целесообразности и эффективности контролируемых хозяйственных операций. Рассмотрим подробнее приемы исследования документов.

Формальная проверка документов включает выяснение правильности заполнения всех реквизитов, подлинности подписей должностных и материально-ответственных лиц, наличия неоговоренных исправлений и подчисток.

Арифметическая проверка документов (пересчет) – проверка правильности арифметических подсчетов и таксировок.

Логическая проверка представляет собой способ изучения объективной возможности отраженных в документах хозяйственных операций посредством сопоставлений взаимосвязанных показателей. С ее помощью вскрываются случаи хищений, приписок и другие нарушения.

Встречная проверка (подтверждение) проводится с целью установления реальности и достоверности хозяйственных операций и представляет собой сопоставление данных в документах взаимосвязанных между собой структурных подразделений одного и того же хозяйствующего субъекта или структурного подразделения (филиала, дочернего предприятия) и головного предприятия, а также сличение записей в документах исследуемого экономического субъекта с соответствующими данными предприятий и организаций, с которыми он имеет хозяйственные связи.

Прослеживание включает проверку правильности отражения хозяйственных операций сначала в первичных документах, далее в регистрах аналитического и синтетического учета, и, наконец, в отчетности. Этот прием позволяет изучить нетипичные статьи и события, отраженные в

документах контролируемого объекта.

Хронологическая проверка записей в документах позволяет выявить неучтенные товарно-материальные ценности, т.е. наличие ценностей, поступление которых не подтверждается документами; отпуск ценностей, которые по документам не числились и т.п. Например, при сопоставлении данных приходных документов о ежедневном выпуске готовой продукции с ежедневными данными о выработке продукции по технологическим процессам производства и ее отпуска с предприятия можно установить превышение в отдельные дни отпуска продукции против ее изготовления, оприходование продукции при невыполнении производственных операций в необходимом количестве, оприходовании готовой продукции до полного ее изготовления в то время, как в периодической отчетности эти показатели будут взаимоувязаны.

Балансовые увязки широко используются при осуществлении контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей, так как позволяет сопоставить поступление отдельных видов ценностей за межинвентаризационный период с их расходом за этот же период и остатками по инвентаризационной ведомости на день проверки. Кроме того, путем составления товарного баланса можно вскрыть случаи недостоверного отражения в отчетности объемов выпущенной и реализованной продукции и ее себестоимости.

В состав документальных приемов внутрихозяйственного контроля входит нормативно-правовое регулирование, представляющее собой исследование функционирования экономического субъекта и его структурных подразделений относительно стандартов, норм и правил, предусмотренных законодательными и другими нормативными актами.

Обобщение и реализация результатов внутрихозяйственного контроля является совокупностью приемов синтеза результатов контроля и принятия решений по устранению выявленных недостатков и предупреждению их повторения в будущем. К таким приемам относятся: выявление и группировка недостатков по центрам ответственности, периодам возникновения и др; аналитическая группировка; систематизированное изложение недостатков, их причин и виновников в актах, служебных записках и других документах; выработка рекомендаций и принятие управленческих решений по результатам контроля; контроль за выполнением принятых решений.

Важным элементом научного инструментария внутрихозяйственного контроля являются контрольные процедуры. При этом до сих пор нет однозначного представления об этой категории. Распространена точка зрения, рассматривающая процедуру контроля как совокупность методов, приемов, способов исследования какого-либо объекта. В частности часто используется понятие «процедура контроля» как крупная совокупность контрольных действий с помощью широкого спектра методов и приемов,



комплексные методики контроля. Нам более близко иное понимание процедуры контроля как производной от его методов и приемов. На наш взгляд, все рассмотренные методы и приемы внутрихозяйственного контроля реализуются на практике с помощью определенных процедур, а не наоборот. Под процедурой следует понимать систему методических действий субъектов внутрихозяйственного контроля над полученной информацией о процессе функционирования и фактического состояния контролируемого объекта с целью ее исследования для выявления путей повышения эффективности хозяйствования. Все процедуры, на наш взгляд, можно подразделить на организационные, моделирующие, нормативно-правовые, аналитические, расчетные, логические, сравнительно-сопоставительные, группировки и обобщения результатов внутрихозяйственного контроля.

Организационные процедуры связаны с определением объектов, методических приемов контроля, подбором специалистов для выполнения контрольных функций, оформлением организационно-распорядительной документации (приказов, распоряжений, графиков и т.п.).

Моделирующие процедуры представляют собой построение организационных и информационных моделей контролируемых объектов, позволяющих оптимизировать проведение внутрихозяйственного контроля по времени и качеству с применением вычислительной техники.

Нормативно-правовые процедуры заключаются в проверке соответствия процесса функционирования объекта внутрихозяйственного контроля правилам (стандартам), предусмотренным законодательными, другими нормативными актами и положениями.

Аналитические процедуры состоят в установлении, анализе и оценке соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности исследуемого объекта, выявлении в сочетании со сравнительно-сопоставительными процедурами отрицательных отклонений фактических уровней этих показателей от их нормативных (плановых) значений, определении влияния количественных и качественных факторов на такие отклонения. Основной целью применения таких процедур является выявление наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных фактов и результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта и его структурных подразделений, определяющих области потенциального риска и требующие особого внимания контрольных работников.

Расчетные процедуры связаны с проверкой достоверности количественных и стоимостных измерителей хозяйственных операций, исчислением производных обобщающих показателей, характеризующих объект внутрихозяйственного контроля.

Логические процедуры основаны на применении логических подходов в процессе внутрихозяйственного контроля и используются в сочетании с другими контрольными процедурами (расчетными, аналитическими и др.).

Сравнительно-сопоставительные процедуры применяются при опре-

делении соответствия контролируемого объекта его аналогам, стандартам и нормам, нормативно-правовым актам и выявлении отклонений от них. Эти отклонения исследуются при помощи других контрольных процедур, прежде всего, аналитических. Сравнительно-сопоставительные процедуры широко используются всеми методическими приемами внутривозвратного контроля, особенно при исследовании документов.

Процедуры группировки и обобщения результатов внутривозвратного контроля применяются на заключительном этапе проведения контрольных исследований и включают в себя классификацию и группировку выявленных недостатков, систематизацию результатов в виде таблиц, схем, графиков, ведомостей, оформление итоговых документов по окончании контрольных работ (актов, рапортов, служебных записок и др.), выработку и принятие управленческих решений по результатам контроля в форме издания приказов, распоряжений, служебных писем и проведение проверок за выполнением принятых решений.

Таким образом, каждый методический прием внутривозвратного контроля применяется с использованием соответствующих ему контрольных процедур. Использование комплекса методов, приемов и процедур в контрольной деятельности обеспечивает выявление различного рода отклонений, нарушений и злоупотреблений, позволяет контролеру сделать обоснованное заключение о реальном положении дел на предприятии и в его структурных подразделениях. Все это в конечном итоге способствует достижению стоящих перед внутривозвратным контролем целей, создает условия для эффективного функционирования экономического субъекта и достижения высоких результатов его деятельности.

#### **Список источников**

1. Белобжецкий, И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой [текст] / И.А. Белобжецкий. – М.: Финансы, 1979. – 160 с.
2. Белобжецкий, И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм [текст] / И.А. Белобжецкий. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 256 с.
3. Белуха, Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля: учеб.пособие [текст] / Н.Т. Белуха. – Киев: Выщашк., 1990. – 278 с.
4. Вознесенский, Э.А. Финансовый контроль в СССР [текст] / Э.А. Вознесенский. – М.: Юридическая литература, 1973. – 134 с.
5. Контроль и ревизия в строительстве: учеб.пособие [текст] / Л.Ф. Зверенчук [и др.]. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 304 с.
6. Крамаровский, Л.М. Ревизия и контроль: учебник [текст] / Л.М. Крамаровский. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 300 с.
7. Мельник, М.В. Ревизия и контроль: учеб. пособие [текст] / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин [под ред. проф. М.В. Мельник]. – 2-е изд., стер. – М: КНОРУС, 2006. – 520 с.

8. Наринский, А.С. Контроль в условиях рыночной экономики [текст] / А.С. Наринский, Н.Г. Гаджиев. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 174 с.
9. Поправко, В.В. Внутренний и внешний аудит: руководство по контролю финансово-хозяйственной деятельности предприятий со стороны функциональных служб, ревизионных (контрольных) комиссий и внешних контрольных органов [текст] / В.В. Поправко, И.Н. Оськин. – Воронеж: Изд-во Воронежского педуниверситета, 1994. – 99 с.
10. Рябчиков, М.П. Контроль финансово-хозяйственной деятельности на промышленных предприятиях [текст] / М.П. Рябчиков. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 159 с.
11. Суйц, В.П. Внутрипроизводственный контроль [текст] / В.П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 125с.

---

# **SYSTEMATIZATION OF SCIENTIFIC INSTRUMENTS OF INTRACOMPANY CONTROL OF THE ORGANIZATION**

---

**Pozhidayeva Tatyana Alekseyevna,**

Ph. D. of Economy, Associate Professor of the Chair of Economic Analysis and Audit of Voronezh State University; tap@umc.vsu.ru

In the article the systematization of scientific instruments of intracompany control of the organization is held: a critical assessment of existing approaches to the classification of its methods and techniques is carried out, author's classification is proposed, characteristics of general science and specific methods and techniques identified types of procedures of intracompany control are considered.

**Keywords:** intracompany control, methods and techniques of control, procedures of control, activity of organization.