

7. *Алексеев И.* Осторожная щедрость // Эксперт. — 21—27 червня 2010. — № 24. — С. 30—33.

8. *Буруль Е.* В каком банке дадут дешевый кредит. — 10.06.2010 // <http://www.domik.net>

*Стаття надійшла до редакції 23.06. 2010 р.*

## Розділ II. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.471

**К. В. Безверхий,**

аспірант кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ НЕПРЯМИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Выяснено сущность внутрихозяйственного контроля косвенных расходов промышленных предприятий. Определены субъекты и объекты, цель и задания, методы и методические приемы проведения внутрихозяйственного контроля косвенных расходов.

**Ключевые слова:** *внутрихозяйственный контроль, непрямые расходы, цель, задания, методы, методические приемы.*

In the article it is found out the essence of internal control of indirect costs of industrial enterprises. Subjects and objects, the purpose and tasks, methods and instructional techniques for internal control of indirect costs were identified.

**Key words:** *internal control, indirect costs, the purpose, tasks, methods, instructional techniques*

Визначено сутність внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств. З'ясовано суб'єкти та об'єкти, ціль та завдання, методи та методичні прийоми проведення внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат.

**Ключові слова:** *внутрішньогосподарський контроль, непрямі витрати, мета, завдання, методи, методичні прийоми*

Необхідною умовою для ефективного управління промисловими підприємствами, зокрема підприємствами приладобудування, є вдосконалення системи внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств як важливої функції управління. Тому, внутрішньогосподарський контроль, який здійснюється на

промислових підприємствах, набуває дедалі важливішого значення. Згідно вимог до складання фінансової звітності криється обов'язковість проведення підприємствами контролю за власними ресурсами.

Питання сутності внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат, суб'єктів та об'єктів внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств не знайшло широкого відображення у науково-практичній літературі, за винятком наукових праць Ю. Давидова. Отже, це питання є актуальним для подальшого дослідження та проведення науково-практичних дискусій.

Тому метою цього дослідження є спроба з'ясувати сутність внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат, суб'єктів та об'єктів, мету та завдання, методи та методичні прийоми здійснення внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств.

Для того, щоб з'ясувати сутність внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат, слід з'ясувати, перш за все, сутність власне поняття «внутрішньогосподарський контроль». У результаті вивчення попередніх досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених-науковців встановлено розбіжності у визначеннях цього поняття (табл. 1).

Аналізуючи дані табл. 1, можна дійти висновку, що в теорії та практиці контролю найчастіше використовуються обидва терміни «внутрішній контроль» та «внутрішньогосподарський контроль». Як зазначає Т. Бутинець: «Дослідження значної кількості публікацій показало, що в капіталістичному світі з давніх давен вживали термін ВК (внутрішній контроль — *примітка автора*), а в колишньому СРСР — внутрішньогосподарський (ВГК). Сутність цих понять одна й та ж» [1, с. 14]. Незважаючи, що автор ототожнює вищенаведені терміни, ми підтримуємо думку вітчизняного провідного вченого-науковця Н. Виговської, яка зазначає: «Щодо поняття «внутрішній контроль» вважаємо, що його можна розуміти у більш широкому розумінні, ніж внутрішньогосподарський контроль» [2, с. 297]. М. Бондар у своїй монографії «Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю» наголошує, що «визначаючи сутність внутрішньогосподарського контролю, вважаємо відносити до цього саме фінансово-господарський контроль, що здійснюється на рівні окремого підприємства, організації» [3, с. 195]. Ми вважаємо, що термін «фінансово-господарський контроль», щодо позначення

контролю, який здійснюється всередині окремого господарюючого суб'єкта — підприємства, організації, установи, з теоретичних позицій має дискусійний характер. Оскільки на практиці термін «фінансово-господарський контроль» використовується для позначення контролю, що здійснюється державними органами виконавчої влади, а саме Державною податковою службою України, Державною контрольно-ревізійною службою України, Рахунковою палатою України, Державним казначейством України, Антимонопольним комітетом України, Пенсійним фондом України, Державною інспекцією з контролю за цінами та іншими.

Таблиця 1

**ВИЗНАЧЕННЯ КОНТРОЛЮ, ЯКИЙ ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ В СЕРЕДИНІ ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ, ОРГАНІЗАЦІЙ, А ТАКОЖ У СЕРЕДИНІ МІНІСТЕРСТВ У ПРАЦЯХ УЧЕНИХ-НАУКОВЦІВ**

№ з/п	Учені-науковці	Визначення, які пропонують учені-науковці у теорії та практиці контролю на рівні підприємств, установ, організацій, міністерств.								
		Внутрішній контроль	Внутрішньо-господарський контроль	Внутрішній економічний контроль	Внутрішньо-системний контроль	Внутрішній фінансово-подарський контроль	Внутрішній фінансовий контроль	Внутрішньо-виробничий контроль	Контроль на мікроекономічному рівні	Внутрішньо-
1	Акентьева О. Б.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
2	Андерсон Х. Р.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
3	Андреев В. Д.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
4	Аренс Е. А.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
5	Ахметова Г. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
6	Балан О. С.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
7	Бардаш С. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
8	Белобжецкий І. А.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
9	Білуха М. Т.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
10	Бондар В. П.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
11	Бондар М. І.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
12	Борисенко М. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
13	Бурляй Г. Л.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
14	Буцєв В. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—

Продовження табл. 1

№ з/п	Учені-науковці	Визначення, які пропонують учені-науковці у теорії та практиці контролю на рівні підприємств, установ, організацій, міністерств.								
		Внутрішній контроль	Внутрішньо-господарський контроль	Внутрішній економічний контроль	Внутрішньо-системний контроль	Внутрішній фінансово-подарський контроль	Внутрішній фінансовий контроль	Внутрішньо-виробничий контроль	Контроль на мікроекономічному рівні	Внутрішньо-
15	Бутинець Ф. Ф.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
16	Бутинець Т. А.	X	X	—	X	—	—	—	—	—
17	Вітвицька Н. С.	—	—	—	—	—	—	—	—	—
18	Виговська Н. Г.	—	X	—	—	—	X	—	—	—
19	Вознюк Г. Л.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
20	Воляник Г. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
21	Гаджисев М. Г.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
22	Гавришко І. К.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
23	Гордополов В. Ю.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
24	Горшинський В. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
25	Давидов Ю. Г.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
26	Дерій В. А.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
27	Дікань Л. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
28	Дмитренко І. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
29	Дрозд І. К.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
30	Жила В. Г.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
31	Загородній А. Г.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
32	Звездін А. Л.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
33	Івахненко С. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
34	Калюга Є. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
35	Канурна З. Ф.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
36	Кобичева О. С.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
37	Колдуелл Д. С.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
38	Колесніков Г. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
39	Корінька М. Д.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
40	Костирко Р. О.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
41	Коцупатрий М. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	—

42	Кочерін С. А.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
43	Крамаровський Л. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
44	Криницький Р. І.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
45	Кужельний М. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
46	Кузик Н. П.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
47	Кузьмін Д. Л.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
48	Ларіков В. Ю.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
49	Лаптев В. В.	—	—	—	X	—	—	—	—	—
50	Ластовецький В. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
51	Лообек Дж. К.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
52	Любенко А. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
53	Майданевич Ю. П.	—	X	—	—	—	—	—	—	—

Продовження табл. 1

№ з/п	Учені-науковці	Визначення, які пропонують учені-науковці у теорії та практиці контролю на рівні підприємств, установ, організацій, міністерств.								
		Внутрішній контроль	Внутрішньо-господарський контроль	Внутрішній економічний контроль	Внутрішньо-системний контроль	Внутрішній фінансово-подарський контроль	Внутрішній фінансовий контроль	Внутрішньо-виробничий контроль	Контроль на мікроекономічному рівні	Внутрішньо-
54	Максимова В. Ф.	—	X	X	—	—	—	—	—	—
55	Малюга Н. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
56	Маренков М. Л.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
57	Мельник М. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
58	Микитенко Т. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
59	Михалевич С. Г.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
60	Міщенко Т. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
61	Морозова Н. Б.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
62	Мурашко В. Н.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
63	Мурашко О. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
64	Нападовська Л. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
65	Наринский А. С.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
66	Немченко В. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
67	Нікончук В. В.	—	X	—	X	—	—	—	—	—
68	Нідлз Б. Е.	—	X	—	—	—	—	—	—	—

69	Осмятченко В. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
70	Павлов П. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
71	Пантелєєв А. С.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
72	Пантелєєв В. П.	X	X	—	X	—	X	—	—	—
73	Партін Г. О.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
74	Петренко Н. І.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
75	Петренко С. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
76	Петрук О. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
77	Пінькас Г. І.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
78	Погребна Т. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
79	Подольнчук О. А.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
80	Пристапа К. П.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
81	Прівезєнцев В. А.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
82	Пронь Н. О.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
83	Пугачьов В. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
84	Романчук А. Л.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
85	Рудницький В. С.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
86	Рукін В. В.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
87	Рябчук О. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
88	Савченко С. І.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
89	Сайко О. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	—
90	Сагайдак Р. А.	X	—	—	—	—	—	—	—	—
91	Сокін А. А.	X	—	—	—	—	—	—	—	—

Закінчення табл. 1

№ з/п	Учені-науковці	Визначення, які пропонують учені-науковці у теорії та практиці контролю на рівні підприємств, установ, організацій, міністерств.								
		Внутрішній контроль	Внутрішньо-господарський контроль	Внутрішній економічний контроль	Внутрішньо-системний контроль	Внутрішній фінансово-подарський контроль	Внутрішній фінансовий контроль	Внутрішньо-виробничий контроль	Контроль на мікроекономічному рівні	Внутрішньо-
92	Соколов Б. М.	X	X	—	—	—	—	—	—	—
93	Солодов А. К.	X	—	—	—	—	—	—	—	—

94	Стефанюк І. Б.	—	—	—	—	—	X	—	—	
95	Сторожук Т. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	
96	Суйц В. П.	—	—	—	—	—	—	X	—	
97	Сухарева Л. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	
98	Терехов О. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	
99	Ткачук І. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	
100	Усач Б. Ф.	—	X	—	—	—	—	—	—	
101	Філіпова С. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	
102	Фоміна Т. В.	—	X	—	—	—	—	—	—	
103	Фостер Дж.	X	—	—	—	—	—	—	—	
104	Футорангська Ю. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	
105	Хомутенко В. П.	X	X	—	—	—	—	—	—	
106	Хорнгрен Ч. Т.	X	—	—	—	—	—	—	—	
107	Шашкевич О. Л.	X	—	—	—	—	X	—	—	
108	Шевчук В. О.	—	—	—	—	X	X	—	X	
109	Шпиг О. О.	—	X	—	—	—	—	—	—	
110	Штейнман М. Я.	—	X	—	—	—	—	—	—	
111	Шульга Н. В.	X	—	—	—	—	—	—	—	
112	Ющак Ж. М.	—	X	—	—	—	—	—	—	
113	Ярошенко С. П.	X	—	—	—	—	—	—	—	
114	Яценко В. М.	X	—	—	—	—	—	—	—	
∑	Всього:	58	62	1	4	1	5	1	1	

Тому в подальшому для позначення контролю, який здійснюється всередині підприємства (суб'єктами здійснення контролю на підприємстві — власниками, управлінським

персоналом, уповноваженими ними особами) пропонується вживати більш прийнятний для вітчизняної практики господарювання термін «внутрішньогосподарський контроль».

Провідний вітчизняний учений-науковець С. Бардаш наголошує про низьку якість внутрішнього контролю, а саме: «основними причинами таких (недоотримання фінансових ресурсів, незаконні витрати ресурсів, нецільові витрати, недостачі коштів і матеріальних цінностей — *примітка автора*) порушень є низька якість внутрішнього контролю... Зокрема, протягом 2008 р. на 13,9 тис. підприємств, установ та організацій виявлено майже 2,4 млрд грн незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат та недостач матеріальних і фінансових ресурсів, у тому числі 980,2 млн грн бюджетних коштів» [4, с. 18], що свідчить про необхідність запроваджувати ефективну систему внутрішньогосподарського контролю підприємств.

Також В. Гордополов стверджує: «...що внутрішній контроль практично відсутній, або зосереджений на окремих статтях витрат, особливо валових, які обчислюються виключно для оподаткування прибутку» [5, с. 10]. У цьому твердженні автор робить наголос, що вітчизняні підприємства приділяють увагу виключно контролю валових витрат, що використовуються в податковому обліку для складання податкової декларації з податку на прибуток підприємства.

В. Ластовецький заперечує наявність внутрішньогосподарського контролю на вітчизняних підприємствах, а саме, він зазначає, що «разом з цим сам по собі зник внутрішньогосподарський контроль, оснований на достовірній оперативній, документованій інформації, який у радянський період називали оперативним обліком» [6, с. 20]. З цією тезою важко погодитись, бо якщо внутрішньогосподарського контролю в межах господарюючого суб'єкта не існує, то виникає загроза існування самого суб'єкта господарювання — підприємства, установи, організації тощо.

Важко не погодитись з думкою вітчизняних учених-науковців М. Кужельного та І. Ткачука, що «система «практичного» внутрішнього контролю для відповідного суб'єкта господарювання, з урахуванням специфічних умов його діяльності, залишається досконало не відпрацьованою. Зокрема відсутні відповідні методики, в яких чітко визначалися би виконавці, потік необхідної інформації, порядок формування та



представлення результатів перевірки. На сьогоднішній день майже відсутня законодавча база, яка забезпечує організацію відповідного внутрішнього контролю» [7, с. 3].

Необхідно зазначити, що згідно ДСТУ 2962-94 «Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування на промисловому підприємстві. Терміни та визначення»: «внутрішній контроль — це система фінансового та інших видів контролю, що передбачає наявність організаційної структури, методів і способів роботи, а також внутрішні ревізійні заходи, здійснювані керівництвом для того, щоб контрольований об'єкт функціонував ефективно та продуктивно» [8, с. 20].

Якщо звернутися до міжнародної практики з обліку та аудиту, то згідно Міжнародного стандарту аудиту (надалі — МСА) 315 «Розуміння суб'єктів господарювання та його середовища та оцінка ризику суттєвих викривлень» внутрішній контроль — це процес, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість у досягненні цілей суб'єкта господарювання щодо достовірності фінансової звітності, ефективності діяльності, дотримання застосованих законів і нормативних актів [9]. Відповідно до МСА 400 «Оцінка ризиків та внутрішній контроль» система внутрішнього контролю — «це всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені керівництвом для забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої господарської політики, збереження та раціонального використання активів, точності і повноти бухгалтерських записів, своєчасної підготовки фінансової інформації, запобігання фальсифікаціям» [10, с. 48].

У бухгалтерському словнику за редакцією д-ра екон. наук, проф. Ф. Бутинця внутрішньогосподарський контроль визначається як «контрольні функції, які здійснюються керівниками (власниками) підприємств у відповідності до чинного законодавства. Завданням такого контролю є перевірка господарських операцій підприємства з метою недопущення недостач, перевитрат і витрат матеріальних і фінансових ресурсів» [11, с. 94—95].

Також трактування терміну «внутрішньогосподарський контроль» розглядається у словнику бухгалтера та аудитора за ред. В. Пантелєєва та О. Сніжко, а саме: «внутрішньогосподарський контроль — це організована

власниками підприємства та уповноваженими ними особами система стеження, нагляду і перевірки ефективності використання майна підприємства, законності і доцільності господарських операцій, збереження матеріальних цінностей та коштів, виявлення резервів, запобігання безгосподарності, втратам і крадіжкам» [12, с. 38]. А також визначення терміну «внутрішній контроль» як «інструмент управління, що дає змогу керівництву органу державного сектору перевірити виконання завдань органу» [12, с. 37]. Наведене визначення внутрішнього контролю, на нашу думку, стосується виключно підприємств, установ, організацій державної форми власності, що підпорядковані вищестоящим організаціям.

М. Бондар наголошує, що «сукупність організаційної структури, методик і процедур контролю, що приймаються керівництвом підприємства як засоби для здійснення ефективної господарської діяльності, визначається як система внутрішнього контролю підприємства» [3, с. 195].

На основі вищенаведених думок учених-науковців, можна зробити висновок, що внутрішньогосподарський контроль непрямих витрат — це складова системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, який спрямований на забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства шляхом дії суб'єктами (власниками, посадовими особами підприємства (наприклад — директор, головний бухгалтер), працівниками, на яких покладено здійснення контрольних функцій) на об'єкти (непрямі витрати: загальновиробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати) за допомогою контрольних дій (сукупності методичних прийомів та процедур, політики щодо контролю).

Ми поділяємо точку зору Н. Виговської, що «...оскільки в літературі немає єдиного погляду на економічну сутність контролю, то відповідно, і відсутня єдність поглядів щодо мети контролю» [2, с. 311], а й відповідно до цього завдань контролю, зокрема мети (цілі) та завдань внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат.

Слушною є думка Н. Виговської щодо вживання понять «ціль» та «мета» контролю, які в економічній літературі ототожнюються, а саме: «...поняття «ціль» та «мета» будемо вважати тотожними...» [2, с. 310]. Тому в подальшому ми будемо вживати поняття «мета» внутрішньогосподарського контролю.

Сформовану мету та завдання внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств наведено на рис. 1.

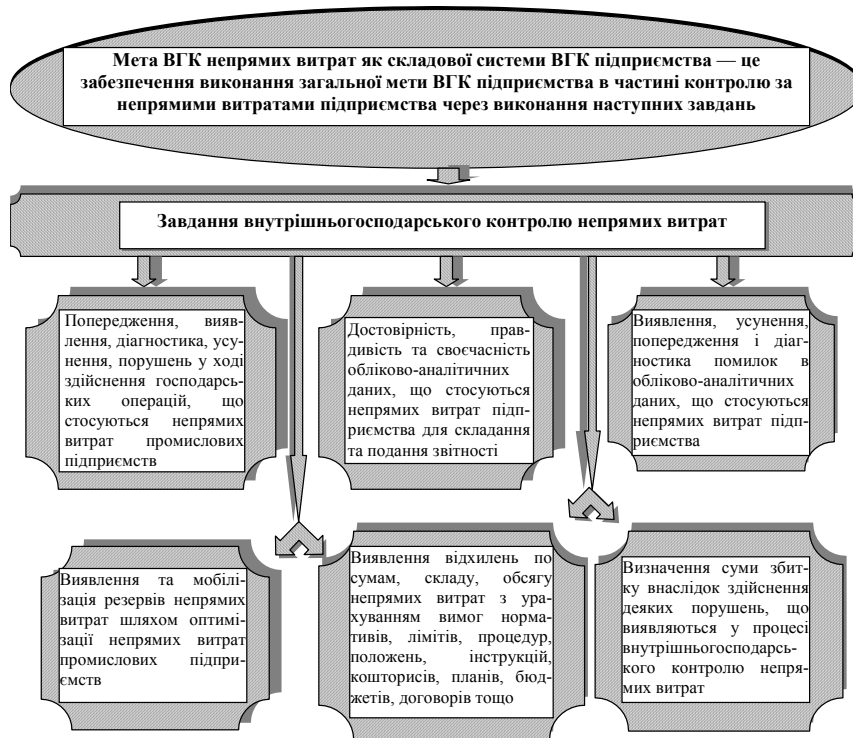


Рис. 1. Мета та завдання внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств

Наведений перелік завдань внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств не є вичерпним — нами були наведені основні з них. Завдання внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат можуть змінюватися, і залежать від розміру, структури, сфер та видів економічної діяльності підприємства, вимог управлінського персоналу.

Як уже згадувалося, головні складові внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат — це суб'єкти, об'єкти (непрямі витрати: загальновиробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати) та контрольні дії.

Слушною є думка Ю. Давидова, що «об'єкти внутрішньогосподарського контролю бувають об'єктами, що контролюються за допомогою бухгалтерського обліку, а тому вони співпадають з об'єктами обліку та об'єктами контролю як функції управління» [13, с. 10]. Отже, об'єктом внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат є непрямі витрати підприємства.

Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат — це фізичні або юридичні особи, що здійснюють контрольні дії у відношенні до об'єктів контролю (непрямих витрат). Наприклад, фізичними особами, що здійснюють контрольні дії у відношенні до об'єктів контролю можуть бути працівники підприємства (директор, головний бухгалтер, бухгалтер, ревізор, внутрішній аудитор, контролер та інші посадові особи, що виконують спеціальні контрольні дії), власник та інші уповноважені особи. Юридичними особами, що виконують контрольні дії у відношенні до об'єктів контролю можуть бути аудиторські, консалтингові, юридичні фірми, які на договірних засадах так чи інакше здійснюються контрольні дії щодо об'єктів контролю, наприклад, ведення бухгалтерського обліку підприємства аудиторськими фірмами, надання юридичних послуг з питань, що стосуються саме непрямих витрат підприємства. На підприємствах також можуть створюватися власні контрольні органи, а саме ревізійна комісія, спостережна рада, аудиторський комітет, інвентаризаційні комісії, служба нагляду, служба безпеки підприємства, аналітична служба тощо.

Контрольні дії, що застосовуються суб'єктами внутрішньогосподарського контролю складаються із методів і процедур. Метод — це спосіб дослідження явищ, визначення підходу до визначення об'єктів, планомірний шлях наукового пізнання і встановлення істини. У процесі здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства сформувався метод внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат, що ґрунтується на загальнонаукових і конкретних емпіричних методичних прийомах дослідження об'єктів.

Загальнонаукові методичні прийоми включають аналіз і синтез, індукцію та дедукцію, аналогію та моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз і функціонально-вартісний аналіз.

Конкретні емпіричні методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат можна об'єднати в наступні групи: розрахунково-аналітичні, документальні, узагальнення та реалізація внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат.

Контрольні дії, що застосовуються суб'єктами внутрішньогосподарського контролю промислових підприємств можуть бути наступні методи: а) інвентаризація; б) ревізія; в) контрольні заміри; г) перевірки; г) тестування; д) службові розслідування тощо.

Сукупність методичних прийомів внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств застосовується при здійсненні контролю за допомогою певних процедур.

Процедура — це поняття, яке відображає виконання певних дій знаряддями праці над предметами праці з метою їхнього пізнання.

До процедур, що використовуються суб'єктами внутрішньогосподарського контролю, відносяться, як правило: 1) оцінка; 2) порівняння; 3) розрахунок; 4) прогноз; 5) опрацювання інформації; 6) тестування; 7) внутрішній моніторинг; 8) експертизи; 9) огляди; 10) організаційні схеми огляду за типовими операціями.

Отже, під методом внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат розуміють сукупність методичних прийомів (загальнонаукові і конкретні емпіричні методичні прийоми), які застосовуються за допомогою спеціальних процедур (оцінки, порівняння, розрахунку, прогнозу, опрацюванню інформації, тестування, внутрішнього моніторингу, експертизи, огляду, організаційної схеми огляду за типовими операціями) при здійсненні внутрішньогосподарського контролю господарських операцій з обліку непрямих витрат, відображених у бухгалтерському обліку підприємства.

Таким чином, внутрішньогосподарський контроль непрямих витрат є складовою системи внутрішньогосподарського контролю підприємства і реалізується за допомогою контрольних

дій суб'єктів на об'єкти та спрямований на забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства.

### Література

1. *Бутинець Т. А.* Контроль внутрішньогосподарський чи внутрішній? / Тетяна Анатоліївна Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 2 (14). [Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець]. — Житомир: ЖДТУ, 2009. — С. 5—20.
2. *Виговська Н. Г.* Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [Монографія] / Н.Г. Виговська. — Житомир: ЖДТУ, 2008. — 532 с.
3. *Бондар М. І.* Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: [Монографія] / М.І. Бондар. — К.: КНЕУ, 2008. — 256 с.
4. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / [Є.В. Мних, М.О. Никонович, Н.С. Барабаш та ін.] ; за ред. Є.В. Мниха. — К.: Київ.нац.торг.-екон. ун-т, 2009. — 319 с.
5. *Гордополов В.Ю.* Облік і контроль витрат операційної діяльності підприємств торгівлі: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / В.Ю. Гордополов. — К., 2009. — 20 с.
6. *Ластовецький В.О.* Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики [Монографія] / В.О. Ластовецький. — Чернівці: Прут, 2005. — 200 с.
7. *Кужельний М.В.* Формування внутрішнього контролю в автодорожніх організаціях [Електронний ресурс] / М.В. Кужельний, І.М. Ткачук // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький державний технічний університет. — 2008. — Вип. 5 (18). — Ч.1. — Режим доступу до журн. : [http://nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/En/O\\_FN/2008\\_5\\_1/zbirnik\\_O\\_FN\\_5\\_C\\_1\\_331.pdf](http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/En/O_FN/2008_5_1/zbirnik_O_FN_5_C_1_331.pdf)
8. Державний стандарт України. Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування на промисловому підприємстві. Терміни та визначення. ДСТУ 2962-94. — К.: Держстандарт України, 1995. — 52 с.
9. Міжнародний стандарт аудиту 315 «Розуміння суб'єктів господарювання та його середовища та оцінка ризику суттєвих викривлень». — В зб.: Стандарти аудиту, надання впевненості та етики». Видання 2006 року. — К. ТОВ ІАМЦ АУ «СТАТУС». 2006. — С. 452—508.

10. Аудит: теорія і практика: [навчальний посібник] / [Загородній А. Г. та ін.]. — [2-вид., перероб і доп.]. — Львів: Видавництво національного університету «Львівська політехніка», 2004. — 456 с.

11. Бухгалтерський словник / [за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця]. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 224 с.

12. Словник бухгалтера та аудитора / В.П. Пантелеєв, О.С. Сніжко; Держ. ком. статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. — К.: ДП «Інформ.-аналіт. агенство», 2009. — 239 с.

13. Давидов Ю.Г. Облік і контроль непрямих витрат (на матеріалах підприємств харчової промисловості України). Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 «Облік і аудит» / Юрій Григорович Давидов. — К.: КНЕУ, 2002. — 19 с.

*Стаття надійшла до редакції 15.04. 2010 р.*

УДК.657.22

**В. З. Бурчевський,**

канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри обліку в кредитних і бюджетних  
установах та економічного аналізу,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### **КОГНІТИВНЕ МОДЕЛЮВАННЯ В СТРАТЕГІЧНОМУ АНАЛІЗІ СТРАХОВОГО БІЗНЕСУ**

Обосновывается использование методологии когнитивного моделирования. Рассмотрены основные этапы когнитивного моделирования в стратегическом анализе страхового бизнеса.

**Ключевые слова:** когнитивное моделирование, когнитивные карты, оценка факторов.

Substantiates the use of the methodology of cognitive modelling. The main stages of cognitive modelling in strategic analysis of the insurance business.

**Keywords:** cognitive modelling, cognitive maps, the evaluation factors.

Обґрунтовано використання методології когнітивного моделювання. Розглянуто основні етапи когнітивного моделювання в стратегічному аналізі страхового бізнесу.

**Ключові слова:** когнітивне моделювання, когнітивні карти, оцінка факторів.

Стратегічний підхід до процесу управління дає змогу підприємствам своєчасно та адекватно реагувати на зміни в середовищі їх функціонування та формувати конкурентні переваги, що в довгостроковій перспективі забезпечать досягнення ними стратегічних цілей. Рішення в цій сфері приймаються на рівні інтуїції керівників підприємств, а тому мають високий ступінь