Содержание

1.Методика получения аудиторских доказательств 1

1.1 Методы получения 2

1.2. Аудиторские проверки и тесты, используемые для получения доказательств. 7

2. Классификационные формы экономического контроля в Украине 11

# 1.Методика получения аудиторских доказательств

Доказательства — документы и другая соответствующая инфор­мация, которую использует ревизор (аудитор) при формулировке найденных фактов или выводов (заключений). Доказательства дол­жны позволить ревизору (аудитору) составить мнение о проверяе­мой финансовой информации. Достоверность аудиторских доказательств зависит от обстоятельств, при которых они получе­ны. Доказательство, полученное самим аудитором, более достовер­но, чем полученное от предприятия. Доказательства в форме документов и письменных показаний достовернее устных показа­ний. По доказательному значению контролируемые документы раз­деляются на четыре группы. Это первичные, сводные, неофициаль­ные и вспомогательные документы. Под первичными документами подразумеваются такие документы, которые отража­ют хозяйственные операции либо являются основой для их происхождения или подтверждают какие-либо события, факты, количество и состояние проверяемых ресурсов.

Сводные — такие документы, которые в укрупненном виде отражают различные данные. Отличительной особенностью являет­ся их вторичность. Ихсоставление не связано с хозяйственными операциями. В них лишь зарегистрированы эти операции по дан­ным первичных документов, которые материально ответственные лица и другие работники ве­дут по своей инициативе, составляют их, не соблюдая установленного порядка оформления аналогичных документов, и фиксируют в них экономические явления, происходящие в конт­ролируемом предприятии.

К вспомогательным относят такие документы, в ко­торых изложено мнение отдельных лиц по экономическим вопро­сам и явлениям, происходящим на контролируемом предприятии.

По данным первичных документов можно сделать категориче­ский вывод о недостачах, нарушениях, злоупотреблениях, размере материального ущерба. Неофициальные и вспомогательные доку­менты доказательного значения не имеют, однако могут быть ус­пешно использованы при выборе направления контроля, оценке выявленных фактов и определении степени виновности отдельных работников в допущенных нарушениях.

По данным сводных документов можно сделать вывод при усло­вии правильной регистрации в них первичных данных.

Аудиторское свидетельство (доказательство) — достоверная ин­формация, получаемая аудитором из различных источников (учетная система, подтверждающая документация,

материальные активы, адми­нистрация и персонал предприятия, клиенты). Аудитор обязан сопо­ставлять выводы, сделанные в результате использования свидетельств из различных источников. Для получения свидетельств аудитор может проанализировать соответствие тех или иных процедур установленным формам. Аудиторские доказательства можно получать при выполнении независимых процедур согласования, что позволяет составить обосно­ванное мнение о финансовой информации. При этом изучают записи, документы или осязаемые активы; наблюдают процессы или процеду­ры, выполняемые другими; проводят устный или письменный опрос для получения информации внутри или за пределами предприятия; исследуют информацию, содержащуюся в бухгалтерских записях; осуществляют подсчеты, а также аналитический обзор показателей трендов. При выборе процедур для получения доказательств аудитор должен признать возможность материального искажения отчетности и быть объективным в ее оценке. Это позволяет судить об относитель­ной достоверности внутренних и внешних доказательств. Аудиторская информация рассматривается в свете общепринятых правил подачи информации и включает прямые и косвенные, документированные и устные свидетельства. Аудиторские свидетельства (доказательства) должны отвечать определенным качественным требованиям. Качество доказательств определяется: приближенностью к реальным событиям; установлением соответствия между доказательством и имевшим мес­то фактом; надежностью источников получения доказательств.

## 1.1 Методы получения

Аудитор должен обладать полной, достоверной и надежной ин­формацией, достаточной для выдачи обоснованных заключений. Источниками информации могут быть учетная система, подтверж­дающая документация, материальные активы, администрация и персонал предприятия, клиенты, поставщики и др. Информация, имеющаяся в распоряжении аудитора, должна позволить ему сде­лать обоснованное заключение о полноте учета активов и пассивов предприятия, правильности и достоверности учета доходов и расхо­дов, определения прибыли. Аудитор должен сопоставлять выводы, сделанные в результате использования различных источников.

Особое внимание при этом обращается на обнаружение и пре­дупреждение подделок документов, что, в конечном счете, означает раскрытие и предотвращение многих нарушений и злоупотребле­ний. Анализ качества документов свидетельствует о том, что наи­более часто подделанные документы встречаются в торговле и общественном питании (24,2%), в промышленности (17,5%), сель­ском хозяйстве <16,1%), органах государственного управления (10,7%), строительстве (9,1%), заготовительных организациях (8,3%), финансовых органах, банках (5,5%) и т.д.

Чаще всего подделке подвергаются документы, оформляющие движение ценностей: накладные, требования, фактуры, счета, до­веренности (27,5%), платежные и расчетно-платежные ведомости (27,2%), квитанции, приходные и расходные кассовые ордера (15%). Значительный процент составляют подделки различных ча­стных расписок, подделки в актах на списание и передачу матери­альных ценностей, в нарядах, банковских документах. Среди поддельных реквизитов документов на первом месте стоят подписи (65,6%), в два раза реже (30,2%) подделывают текст и цифровые за­писи и лишь в '4% случаев это бывают оттиски штампов и печатей.

В большинстве случаев (65%) практикуют выполнение текста и подписей от имени вымышленных лиц, воспроизведение подписей от имени других граждан, техническое копирование подписей и тек­ста. Значительно реже подделки совершают посредством подчисток, дописок, переделок, исправлений, травления и смывания (25%).

Практика показывает, что нередко документы содержат много­численные не оговоренные исправления, зачеркивания, подчистки,

нечеткие оттиски печатей и штампов, что позволяет отдельным ли­цам совершать злоупотребления.

Поэтому аудиторы должны быть знакомы с методами осмотра документов, а также со средствами предупреждения подделок. Не­обходимо, чтобы был установлен рациональный порядок использо­вания документов, документы исполнялись на соответствующей бумаге и чернилами (пастой), хранились надлежащим образом, за­щищались специальными средствами (защитная сетка, поверхност­ное окрашивание, нанесение оптически активных веществ и добавление химикатов при изготовлении бумаги, изготовление се­рий бланков, покрытие документов пластиковыми полимерными пленками).

Для сбора сведений (доказательств) аудитор должен иметь чет-кос понятие о технологии таких способов ревизии, как экспертиза, наблюдение, запрос и подтверждение, независимые тесты и тесты на соответствие, инспекция, вычисления, аналитическая проверка.

Получаемые свидетельства можно классифицировать в свете об­щепринятых правил подачи информации, предусмотренных законо­дательством. *Косвенные свидетельства —* это сведения, не имеющие отношения к фактам по данному вопросу. Например, на­дежность системы внутреннего контроля может служить косвенным доказательством отсутствия значимых ошибок в финансовой отчет­ности проверяемого предприятия.

*Прямое свидетельство —* свидетельство, подтверждаемое пер­вичными документами и учетными регистрами (например, факт наличия недостачи, подтверждаемый инвентаризационной и сличи­тельной ведомостями). Прямые свидетельства могут подразде­ляться на материальные и нематериальные источники. Под мате­риальными источниками подразумеваются документы и на­турные объекты. Не материальными источниками явля­ются моментные явления, а также предприятия, организации и граждане, поддерживающие связи с контролируемым предприятием 1 и располагающие данными, представляющими интерес для аудиторов.

По доказательному значению проверяемые документы подразде­ляют на четыре группы: первичные, сводные, неофициальные и вспомогательные.

Под *первичными документами* подразумеваются такие докумен­ты, которые отражают хозяйственные операции либо являются ос­новой для их проведения или подтверждают какие-либо события, факты, количество и состояние проверяемых ресурсов.

*Сводные —* это такие документы, которые в укрупненном виде отражают различные данные. Отличительной особенностью являет­ся их вторичность. Их составление не связано с хозяйственными операциями. В них лишь зарегистрированы эти операции по дан­ным первичных документов.

*Неофициальными документами* следует считать такие, которые материально ответственные лица и другие работники ведут по своей инициативе, составляют их, не соблюдая установленного поряд­ка оформления аналогичных документов, и фиксируют в них эконо­мические явления, происходящие на контролируемом предприятии.

*Вспомогательными* являются такие документы, в которых из­ложено мнение отдельных лиц по экономическим вопросам и явле­ниям, происходящим на контролируемом предприятии. ^ По данным первичных документов можно сделать вывод о недоста­чах, нарушениях, злоупотреблениях, размере материального ущерба. По данным сводных документов можно сделать условно точный вывод. Условием является правильность зарегистрированных в них данных. Неофициальные и вспомогательные документы доказательного значе­ния не имеют. Однако они могут быть успешно использованы при вы­боре направления контроля, оценке выявленных фактов и определении степени виновности отдельных работников в допущенных нарушениях.

Натурные объекты позволяют определить количество товарно-материальных ценностей, их качество, условия хранения, степень использования и другие параметры, необходимые для выявления реальности документальных данных, а также для получения дан­ных, отсутствующих в документах.

По степени точности вся контрольная информация делится на три группы: категорическая, условно точная, ориентировочная.

*Категорическая информация* является абсолютно точной, так как формируется в результате проверки аудитором первичных до­кументов, натурных объектов и моментных явлений.

Условно точная информация формируется тогда, когда по ка­ким-либо причинам аудиторы немогут самостоятельно доказать ее абсолютную точность (из-за отсутствия каких-либо важных доку­ментов или фактов).

*Ориентировочная информация* отражается на расчетах аудито­ров о размерах вероятных потерь и неполученных доходов и может быть полезной при принятии различных решений. Полнота доказа­тельств, полученных аудитором, и их качество зависят от совер­шенства методики аудита.

Аудитор в своих рабочих бумагах должен соответствующим об­разом учитывать свидетельства (доказательства), обнаруженные в ходе ревизии. Такое документирование важно по нескольким причинам, а именно: оно служит основой и подтверждением вы­водов аудиторов и его отчета; повышает эффективность и про­дуктивность ревизионных мероприятий; служит источником информации для подготовки отчетов и ответов на запросы из различных инстанций; способствует планированию, надзору и качественному выполнению порученной работы; обеспечивает информацию для будущих работ.

Содержание рабочих документов отражает степень профессио­нальной подготовки аудитора. Записи в рабочих документах долж­ны быть настолько полными и подробными, чтобы впоследствии аудитор, который не имел отношения к данной ревизии, мог из данных документов выяснить, какая работа проделана, и дать за­ключение. При сборе свидетельств первостепенное значение имеет фиксирование внимания аудитора на изучении отклонений в кри­тических точках контроля. При этом лучшие результаты достига­ются тогда, когда внимание сосредоточивается на тех точках, которые являются критическими для оценки эффективности всего производства [211. Все цели и задачи многочисленных планов и программ, процедуры и сметы могут являться нормативами, с кото­рыми можно сопоставлять фактические и ожидаемые результаты дея­тельности и выявлять отклонения. На практике, однако, нормативы обычно сводят к следующим типам: натуральные нормативы, нормы затрат, капитальные нормативы, нормативы доходов, программные нормативы, нематериальные нормативы, цели-нормативы.

*Натуральные нормативы —* это критерии не стоимостного ха­рактера. Они применяются для оценки эффективности использова­ния материалов, затрат труда, предоставления услуг и производства товаров и отражают количественные аспекты дея­тельности.

*Нормы затрат —* это денежные критерии оценки эффективно­сти. Себестоимость операций они представляют в денежном выра­жении. К ним относятся такие общепринятые критерии, как прямые и косвенные затраты на единицу продукции, затраты мате­риалов на единицу продукции, издержки на час машинной работы, издержки обращения на один рубль проданных товаров.

*Капитальные нормативы —* это разновидности норм затрат. Самым распространенным нормативом новых инвестиций, а также контроля общей эффективности работ является прибыль иа инве­стированный капитал. Однако могут быть и другие капитальные нор­мативы, например соотношение размеров оборотного капитала и краткосрочных обязательств, задолженности и собственного капитала, вложений в основной капитал и суммарных капиталовложений.

*Нормативы доходов* — это объем продаж в денежном выраже­нии. Они весьма разнообразны (например, объем сбыта из расчета на душу населения или 'на одного заказчика, доход из расчета на количество пассажиров).

*Программные нормативы —* это срок выполнения программы по каким-либо видам работ, выпуску новой продукции и т.д.

*Нематериальные нормативы* — это нормативы, связанные с человеческими межличностными отношениями, основывающимися на таких критериях, как суждения, метод проб и ошибок, а иногда даже простая интуиция.

*Цели-нормативы* — такие цели, которые формулируются при осуществлении сложных программ или исполнении управленческих функций. Они могут носить как материальный, так и нематериаль­ный характер.

Таким образом, чем больше аудитор сосредоточится на отклоне­ниях в критических точках, тем эффективнее будет сам контроль и значимее полученные свидетельства.

- Большое значение для аудитора имеют свидетельства, пред­ставляемые специалистами ревизуемого предприятия. Потреб­ность в свидетельствах специалистов определяется при планировании аудиторского обследования. При этом аудитор учитывает компетентность, квалификацию, опыт и репутацию специалиста, вероятность выдачи необъективной инфор­мации. Отчет о проведенной специалистом работе по форме и со­держанию должен быть таким, чтобы он мог считаться аудиторской информацией. В нем целесообразно отражать цели, объем и пред­мет обследования; источники информации, предоставленные специ­алисту; результаты сравнения с финансовой отчетностью и аналогичными показателями прошлых лет; предложения для их ис­пользования клиентом.

Предоставленные данные специалиста аудитор оценивает с точ­ки зрения достоверности, соответствия и совместимости с финансо­вой отчетностью, четкости определения выводов и предложений. Если аудитор имеет какие-либо сомнения относительно свидетель­ства, то их обсуждают со специалистом и клиентом. Ссылки в аудиторском докладе на специалиста делаются в том случае, если администрацией игнорируются уместные и достоверные свидетель­ства, весьма значимые для финансовой отчетности.

В процессе ревизии аудитор может получить свидетель­ства от банков, обслуживающих клиента. Для этого во все известные банки клиента с его разрешения посылаются стандарт­ные письма-заявки на банковский отчет для целей аудита. Незави­симые банковские отчеты позволяют аудитору получить данные, отражающие наличие и размер обязательств и активов, установить правильность обращения с ними, а также использовать другие дан­ные, имеющие непосредственное отношение к аудиту.

Источником аудиторских свидетельств являются репрезентации руководства, т.е. обращение аудиторов к администрации с просьбой о письменном представлении им сведений по отдельным вопросам. Будучи источником аудиторской информации, письменная репрезентация служит в то же время напоминанием ад­министрации об ее ответственности за состояние финансовой от­четности и непосредственной обязанности полностью раскрывать перед аудитором необходимые данные. Письменная репрезента­ция дается по вопросам, значимым для финансовой отчетности, тогда, когда аудитор сомневается в достоверности информации для формирования безусловного мнения. Устная репрезентация пред­ставляется на протяжении всей аудиторской проверки в ответ на соответствующие запросы. Она может подтверждаться свидетельст­вами из других источников.

Письмо-репрезентация, адресованное аудитору, предполагает признание ответственности администрации за состояние финан­совой отчетности, подтверждение того, что все книги, регистры и другие сведения представлены проверяющим, а все операции от­ражены в учетных регистрах. Кроме того, репрезентации могут содержать весьма существенную информацию об объектах учета, в отношении которых аудитор не смог получить независимых подтверждений или не подозревал о существовании подобной ин­формации.

## 1.2. Аудиторские проверки и тесты, используемые для получения доказательств.

Аудиторские проверки можно подразделить на несколько групп.

*Инспекция —* периодическая проверка на месте аудиторами за­писей, документов или материальных активов и уместности совер­шенных операций с целью установления финансового положения предприятия.

*Наблюдение —* это способ контроля за выполнением другими лицами процедур в непосредственном присутствии аудитора для целенаправленного и объективного восприятия информа­ции.

*Опрос —* прием ревизии, когда опрашиваются осведомленные лица внутри предприятия или за его пределами (формально, не­формально, устно или письменно). При этом оценка достоверности полученной информации основывается на компетентности, опытно­сти, независимости и честности опрашиваемого.

*Вычисления —* арифметическая проверка точности бухгалтер­ских записей и проведение самостоятельных вычислений.

*Аналитическая проверка —* изучение важнейших коэффициен­тов, трендов и других статистических материалов, исследование любых необычных и неожиданных отклонений. По результатам проверки оцениваются изменения в деятельности клиента, ошибки в финансовой отчетности.

В процессе проверок осуществляются процедуры с использова­нием в зависимости от преследуемых целей независимых тестов и тестов на соответствие.

*Независимые тесты* предназначены для проверки операций и остатке», а также осуществления других процедур с целью получе­ния сведений о полноте, правильности и законности операций, со­держащихся в бухгалтерских записях и финансовой отчетности.

*Тесты на соответствие* применяются для проведения провер­ки с целью выявления соответствия процедур внутреннего контро­ля установленным нормам.

Абсолютно все аудиторские тесты классифицируются в соответ­ствии с процедурой их осуществления.

Ротационные тесты представляют собой процедуры, в соответствии с которыми объекты, подлежащие аудиторской про­верке, выбираются аудитором поочередно, на принципах ротации. Выборка, как правило, осуществляется наугад.

Глубинные тесты представляют собой определенную вы­борку операций, проверяемых на всех стадиях соответствующего учетного цикла.

Тесты слабых мест предназначены для проверки конк­ретного аспекта внутреннего контроля, где ревизор предполагает ошибки. При установлении несостоятельности внутреннего контро­ля базу проверки расширяют.

Направленные тесты применяют с целью последова­тельного контроля за осуществляемыми операциями. Например, ес­ли аудитор желает удостовериться, что выручка от продаж не преуменьшается, то он последовательно начинает проверку с пер­вичных документов, приложенных к отчетам материально ответст­венных лиц, и завершает проверкой счетов "Товары" и "Реализация товаров".

Сквозные тесты — это ограниченная форма глубинного теста, используемая, например, для характеристики системы учета.

Большое значение для получения аудиторских свидетельств имеет *выборочное обследование,* удешевляющее аудит. Оно может быть статистическим, при котором характеристика всей совокуп­ности фактов дается по некоторой их части, отобранной случайно. При этом для определения размеров выборки, оценки выборочного обследования и размеров возможного риска используется теория вероятностей.

Практикуется также нестатистическое (оценочное) обследова­ние, при котором аудитор полагается лишь на собственные оценки.

Аудиторское выборочное обследование состоит из четырех по­следовательных стадий: планирование выборки, отбор объектов для тестирования, проверка объектов, оценка результатов тести­рования.

Результаты выборочного обследования отражаются в регистрах, где указываются цели аудита, ошибки; способы определения гене­ральной совокупности и единицы выборки, размера выборки, выявления ошибок; использованный метод отбора объектов для обследо­вания; приводятся характеристики отобранных объектов, проведен­ные тесты, заключение по результатам выборки и дальнейшие действия (если они необходимы).

Наиболее распространенным приемом получения свидетельств является *аналитическая проверка,* которая представляет собой на­бор следующих процедур: анализ соотношений различных финан­совых данных (например, выручки и затрат) или финансовых и нефинансовых показателей (например, зарплаты и численности персонала); сравнение фактических данных с прогнозами других анализов; сравнение последних отчетных данных с аналогичными данными прошлых периодов, показателями аналогичных предприя­тий, среднеотраслевыми показателями; исследование неожиданных отклонений; анализ действия непредвиденных факторов; оценка результатов анализа в свете информации, полученной от других лиц.

Процедуры могут варьировать от простых сопоставлений до объ­емных компьютерных программ, реализующих новейшие статисти­ческие разработки (например, множественный регрессионный анализ).

Аналитическая проверка применяется на различных стадиях аудита. На стадии планирования аналитическая проверка базиру­ется на оценочной или сметной финансовой отчетности, внутрен­них управленческих отчетах, финансовой отчетности прошлых периодов, информации о воздействии внешних и внутренних фак­торов. Главной целью аналитической проверки на этой стадии яв­ляется акцентирование внимания аудитора на отклонениях от прогнозируемых величин.

На стадии детального тестирования проверка представляет собой независимый тест для получения нужной информации. При этом уровень получаемых сведений будет зависеть от уместности, на­дежности, сопоставимости и независимости используемых данных; тщательности подготовки прогнозов; значимости объектов анализа; адекватности контроля за подготовкой информации.

На стадии анализа финансовой отчетности проводится углублен­ное исследование экономического потенциала и результативности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Аналитическая проверка будет более эффективна при ежегод­ном сборе сведений о клиенте, когда записи клиента собираются в файлах компьютера и разрабатывается программное обеспечение аудиторского контроля.

Важным приемом получения аудиторских свидетельств является *присутствие аудитора при инвентаризации,* в результате чего он выявляет наличие, принадлежность и правильность оценки товар­но-материальных ценностей. Для этого также используются регистры учета запасов, система бухгалтерского учета, результаты преды­дущих инвентаризаций. При этом аудитор должен убедиться в до­брокачественности проводимых инвентаризаций и правильности отражения результатов в бухгалтерском учете.

При аудиторской проверке до инвентаризации рекомендуется осуществить следующие процедуры: обсудить с администрацией вопросы организации проведения инвентаризаций и изменения в запасах, происшедшие за год; ознакомиться с номенклатурой и объемом товарно-материальных ценностей; выявить дорогостоящие объекты и методы их учета; рассмотреть места хранения и оценить условия контроля за запасами и их документального оформления; проанализировать с целью выявления потенциально слабых мест систему внутреннего учета, контроля и аудита; удостовериться в реальности товарных запасов, принадлежащих третьим лицам; изу­чить потребность в свидетельствах специалистов и организовать инструктаж персонала на всех стадиях проведения инвентариза­ций.

Во время инвентаризации аудитор совершает следующие дейст­вия: удостоверяется в аккуратном осуществлении всех процедур инвентаризации; наблюдает за порядком выявления устаревших, поврежденных, медленно оборачивающихся материалов; убеждает­ся в правильности определения остатков ценностей на счетах и производит сверку учетных записей с фактическим состоянием за­пасов. Особое внимание должно уделяться новым объектам провер­ки ценностей: векселям, чекам, полученным от сторонних организаций, облигациям и акциям, приобретенным предприятием и хранящимся в его кассе. Аудитор не может ограничиваться про­стым подсчетом ценных бумаг и определением их стоимости. Он обязан также проверить регистры для учета этих бумаг, убедиться, насколько они надежны с точки зрения доходности; установить, не просрочены ли векселя и платежеспособны ли векселедатели.

При аудиторской проверке фактического наличия нематериаль­ных активов следует установить правильность реальной оценки, убедиться в их наличии в какой-то материальной форме (в виде папок с документацией, записи информации на технических носи­телях; полученных патентов, лицензий, авторских свидетельств и т.д.), а также установить, каким образом, на основе каких расче­тов, формул или нормативных документов была установлена оцен­ка отдельных объектов.

Аудитор проводит контрольные проверки, убеждаясь в адекват­ности записей в инвентаризационных описях запасам материаль­ных ценностей, делает выводы о состоянии сохранности запасов, правильности перекрытия пересортицы и списания естественной убыли, расследует факты возникновения крупных недостач и дела­ет необходимые записи в рабочих документах.

# 2. Классификационные формы экономического контроля в Украине

Функции экономического контроля распространяются на экономическую деятельность всех звеньев народного хозяйства. По организационным формам экономический контроль в Украине подразделяют на государственный, муниципальный, независимый и контроль собственника.

**Государственные органы,** осуществляющие функции экономического контроля, это: Счетная палата Верховной Рады Украины, Государственная налоговая администрация Украины, Государственная контрольно-ревизионная служ­ба Украины, Государственное казначейство Украины (два последних органа подчиняются Минфину Украины), Фонд государственного имущества Украины, Министерство эко­номики Украины, Министерство труда и социальной поли­тики Украины, Государственный комитет статистики Украины. Антимонопольный комитет Украины. Национальный банк Украины.

Специализированные органы контроля — Государствен­ный комитет Украины по стандартизации, метрологии и сертификации качества продукции (Госстандарт Украины), Государственный таможенный комитет Украины, Государ­ственная инспекция Украины по защите прав потребите­лей (Госпотребзащита), Государственная автомобильная инспекция, Государственная пожарная инспекция, Государ­ственная санитарная инспекция и др.

Муниципальный контроль — местные Советы народ­ных депутатов и их комиссии.

Независимый контроль — аудиторский, создается на хозрасчетных началах.

Контроль собственника — внутрисистемный, внутрихо­зяйственный.

Организационные формы экономического контроля в Украине показаны на рис. 1.1.

**Счетная палата Верховной Рады Украины**, созданная в соответствии с Конституцией Украины, является постоян­но действующим высшим органом государственного фи­нансово-экономического контроля. Она осуществляет свою деятельность самостоятельно, независимо от каких-либо дру­гих органов государства.

Задачи Счетной палаты:

организация и осуществление контроля за своевремен­ным выполнением доходной и расходной частей Государ­ственного бюджета Украины, расходованием бюджетных средств, в том числе средств общегосударственных целе­вых фондов по объемам, структуре и их целевому назна­чению;

осуществление контроля за возникновением и погаше­нием внутреннего и внешнего долга Украины, определение эффективности и целесообразности расходов государствен­ных средств, валютных и кредитно-финансовых ресурсов;

контроль за финансированием общегосударственных программ экономического, научно-технического, социаль­ного и национально-культурного развития, охраны окру­жающей среды, использования объектов государственной собственности, не подлежащих приватизации;

контроль за соблюдением законности при предоставле­нии Украиной займов, экономической и другой помощи ино­странным государствам, международным организациям, а также при заключении договоров о государственных займах и кредитах; осуществление контроля за использованием кре­дитов, полученных Украиной от иностранных государств, бан­ков и международных организаций, и займов, не предусмот­ренных Государственным бюджетом Украины;

контроль за законностью и своевременностью движения средств Государственного бюджета Украины, а также вне­бюджетных фондов в учреждениях Национального банка Украины и уполномоченных банков;

осуществление контроля за денежной эмиссией, исполь­зованием золотого запаса, драгоценных металлов, камней, предоставлением кредитов и осуществлением операций по размещению золотого и валютного резервов;

анализ установленных отклонений от показателей Госу­дарственного бюджета Украины и подготовка предложений по их устранению, а также по совершенствованию бюджет­ного процесса в целом;

регулярное информирование Верховной Рады Украины, ее подразделений о ходе выполнения Государственного бюд­жета Украины и состоянии погашения внутреннего и внеш­него долга Украины, о результатах осуществления других контрольных функций.

Кроме перечисленных задач Счетная палата выполняет другие поручения Верховной Рады Украины, имеющие кон­трольный характер.

Счетная палата осуществляет финансово-экономический контроль на основаниях законности, плановости, объектив­ности, независимости и гласности.

Правовая основа организации и деятельности Счетной палаты определяется Конституцией Украины и Законом Украины «О Счетной палате», другими нормативно-право­выми актами.

В соответствии с задачами, поставленными перед Счет­ной палатой, она выполняет следующие функции:

контролирует выполнение законов и Государственного бюджета Украины, финансирование общегосударственных программ, сохранение и использование государственного имущества органами государственной исполнительной вла­сти и должностными лицами, избираемыми или утвержда­емыми Верховной Радой Украины;

по поручению Верховной Рады Украины проверяет использование органами исполнительной власти средств общегосударственных целевых фондов и внебюджетных фондов;

контролирует эффективность управления средствами Государственного бюджета Украины Государственным каз­начейством Украины, законность и своевременность дви­жения средств общегосударственных целевых фондов в Нацбанке Украины, уполномоченных банках и кредитных учреждениях;

по поручению Верховной Рады Украины осуществляет контрольные функции относительно финансирования об­щегосударственных программ экономического, научно-тех­нического, социального и национально-культурного разви­тия, охраны окружающей среды и других, утверждаемых Верховной Радой Украины;

контролирует инвестиционную деятельность органов государственной исполнительной власти, проверяет закон­ность и эффективность использования финансовых ресур­сов, выделяемых из Госбюджета Украины на выполнение общегосударственных программ;

контролирует деятельность Антимонопольного комитета Украины и Фонда государственного имущества Украины;

проверяет по поручению Верховной Рады Украины в со­ответствии со своим статусом смету расходов, связанных с деятельностью Верховной Рады Украины и ее аппарата, вспо­могательных органов и служб Президента Украины и аппа­рата Кабинета Министров Украины, а также расходование средств государственными учреждениями, действующими за рубежом и финансируемыми из Госбюджета Украины;

осуществляет связи с контрольными органами иностран­ных государств и соответствующими международными орга­низациями, заключает с ними договоры о сотрудничестве.

Счетная палата имеет полномочия осуществлять конт­рольно-ревизионные, экспертно-аналитические, информаци­онные и другие виды деятельности, обеспечивающие еди­ную систему контроля за использованием средств общего­сударственных целевых фондов, внебюджетных фондов, финансово-кредитных и валютных ресурсов. Кроме того, ей предоставлено право производить проверки и ревизии дея­тельности Нацбанка Украины, Фонда государственного иму­щества, других подотчетных Верховной Раде Украины орга­нов, а также на предприятиях и в организациях независи­мо от форм собственности в пределах ее функций.

Следовательно, Счетная палата — это главный орган финансово-экономического контроля в Украине, в котором соединяются общегосударственный экономический и фи­нансовый контроль всех звеньев власти.

**Государственная налоговая администрация** Украины и ее органы на местах контролируют соблюдение законода­тельства о налогах, правильность вычисления и своевре­менность внесения в бюджет налогов и других платежей, установленных законодательством, а также принимают меры по предупреждению уклонения юридических и физических лиц от уплаты налогов.

**Государственная контрольно-ревизионная служба Украины** и ее органы на местах контролируют соблюдение финансовой дисциплины предприятиями и организация­ми по территориальному делению расходования средств из государственного бюджета на социальные потребности, со­держание органов государственного управления и др.

**Государственное казначейство Украины** и его подраз­деления в регионах контролируют расходование средств государственного бюджета учреждениями и организация­ми в соответствии с их сметами оперативно в момент их расходования. Так, учреждения и организации, финансиру­емые из государственного бюджета, не могут получать или переводить средства другим субъектам с текущих счетов в банках без предварительного контроля со стороны органов Государственного казначейства Украины.

**Фонд государственного имущества Украины** (далее Фонд) является государственным органом, который осущест­вляет государственную политику в сфере приватизации го­сударственного имущества, выступает как арендодатель иму­щественных комплексов, являющихся общегосударственной собственностью. Он подчинен в своей деятельности и под­отчетен Верховной Раде Украины.

В Автономной Республике Крым, областях, городах Кие­ве и Севастополе Фонд создает региональные отделения. В случае необходимости Фонд имеет право создавать пред­ставительства в других городах и районах Украины.

Основные задания Фонда:

защита имущественных прав Украины на ее террито­рии и за границей;

реализация прав распоряжения имуществом государ­ственных предприятий в процессе их приватизации, созда­ние совместных предприятий;

осуществление полномочий по организации и проведе­нию приватизации имущества предприятий, находящегося в общегосударственной собственности, а также относитель­но арендодателя имущества государственных предприятий и организаций, их структурных подразделений;

содействие процессу демонополизации экономики и со­здание условий для конкуренции производителей.

Фонд в соответствии с возложеными на него задачами:

разрабатывает и передает Кабинету Министров Украины проекты государственных программ приватизации, органи­зовывает и контролирует их выполнение;

изменяет в процессе приватизации организационно-пра­вовую форму предприятий, находящихся в общегосудар­ственной собственности, путем преобразования их в откры­тые акционерные общества;

осуществляет полномочия собственника относительно части акций акционерных обществ, которые не были реа­лизованы в процессе приватизации, в частности несет от­ветственность в пределах указанной части;

продает имущество, находящееся в общегосударственной собственности, в процессе его приватизации, включая иму­щество ликвидированных предприятий и объектов незавер­шенного строительства;

создает комиссии по приватизации;

утверждает планы приватизации имущества, находяще­гося в общегосударственной собственности;

заключает договоры с посредниками по организации под­готовки к приватизации и продаже объектов приватизации;

выдает лицензии посредникам;

осуществляет связь с местными органами приватизации;

принимает меры по привлечению иностранных инвес­торов в процесс приватизации;

выступает как арендодатель имущества целостных иму­щественных комплексов предприятий, организаций, их структурных подразделений, являющихся общегосудар­ственной собственностью, дает разрешение предприятиям, организациям на передачу в аренду имущественных комп­лексов их структурных подразделений;

принимает участие в создании совместных предприя­тий, в уставный фонд которых передается имущество, явля­ющееся общегосударственной собственностью;

разрабатывает проекты нормативных актов по вопро­сам управления имуществом, находящимся в государствен­ной собственности, и его приватизации;

принимает участие в разработке и заключении межгосударственных соглашений по вопросам собственности и использования государственного имущества;

представляет интересы Украины за рубежом по вопро­сам, касающимся защиты имущественных прав государства.

Актуален вопрос о формах собственности. Решающим в определении перспектив его решения является определе­ние частной собственности. И здесь следует особо отметить, что впервые на законодательном уровне предусматривает­ся закрепить это право как основу свободы, духовной и эко­номической независимости граждан. Одновременно с част­ной собственностью в законодательном порядке также за­крепляется государственная и коллективная собственность.

Разделение собственности на государственную и част­ную объективно связано с определением двух основных субъектов права собственности: государства и лица.

Что касается коллективной собственности (собственности трудовых коллективов, коллективов-арендаторов, коллектив­ных предприятий, кооперативов, хозяйственных обществ, про­фессиональных союзов и т. п.), то это самостоятельная форма собственности. Ее следует считать производной от частной. Коллективная собственность — это общая собственность от­дельных лиц. Она существует во всех странах и является толь­ко средством организации сотрудничества конкретных лю­дей, в пределах которого определяются отношения между ними, порядок управления коллективом и собственностью. Через такую организацию и реализуются функции владения, пользо­вания и распоряжения имуществом.

Фонд имеет право:

издавать в пределах своей компетенции нормативные документы, обязательные для выполнения органами госу­дарственной исполнительной власти, другими юридически­ми лицами, контролировать их выполнение;

получать от органов государственной исполнительной власти информацию, необходимую для выполнения возло­женных на Фонд задач и функций;

производить инвентаризацию общегосударственного имущества, которое в соответствии с Государственной про­граммой приватизации подлежит приватизации, а также осуществлять аудиторские проверки эффективности его использования;

утверждать смету расходов из государственного внебюд­жетного фонда приватизации в пределах, установленных Государственной программой приватизации имущества го­сударственных предприятий.

**Министерство экономики Украины** контролирует вы­полнение планов экономического и социального развития государства, утвержденных Верховной Радой Украины, вы­являет отклонения от заданных параметров развития от­дельных отраслей народного хозяйства и принимает меры по их предупреждению, т.е. осуществляет контроль эконо­мики на макроуровне.

**Министерство труда и социальной политики Украины** контролирует соблюдение законодательства по вопросам труда и заработной платы в отраслях народного хозяйства, тарифных соглашений по оплате труда, механизма регули­рования фонда оплаты труда. Кроме того, Министерство труда и социальной политики разрабатывает и утверждает нормативные документы по вопросам регулирования за­нятости населения, использования труда и его оплаты.

**Государственный комитет статистики Украины** конт­ролирует по данным отчетности сбалансированность рын­ка товаров, выполнение программ экономического и соци­ального развития государства, наличие товарных, матери­альных, трудовых и других ресурсов, необходимых для на­селения и для развития народного хозяйства, осуществляет выборочные контрольные переписи ресурсов и т. п.

Правительство Украины предоставило Госкомстату право осуществлять контроль за выполнением министерствами, государственными комитетами и ведомствами, концернами, ассоциациями, а также подчиненными им предприятиями и объединениями законодательства и нормативных актов по вопросам статистики, учета и отчетности, обеспечение достоверности государственной отчетности, давать обязатель­ные для исполнения указания по устранению обнаружен­ных недостатков. Кроме того, Госкомстат имеет право по­лучать от органов управления, предприятий и объединений статистическую и бухгалтерскую отчетность и разъясне­ния к ней независимо от форм собственности; проверять первичную документацию и достоверность отчетных дан­ных; требовать письменных объяснений и других материа­лов в связи с обнаруженными нарушениями, давать обяза­тельные для исполнения указания по устранению наруше­ний отчетной дисциплины, а также по проведению в необ­ходимых случаях ревизий финансово-хозяйственной дея­тельности предприятий, объединений и организаций. Ука­зания органов государственной статистики подлежат обя­зательному исполнению министерствами, ведомствами, пред­приятиями и объединениями с извещением их в 10-днев­ный срок о принятых мерах.

Госкомстат имеет право отменять не утвержденную в установленном порядке отчетность, проверять состояние учета и отчетности на всех уровнях хозяйственного управ­ления, а в случае обнаружения приписок и других искаже­ний отчетных данных направлять необходимые материалы в органы прокуратуры для привлечения виновных к ответ­ственности.

Госкомстат и его органы на местах направляют органам управления заключения о своевременности представления и качестве отчетов подведомственных им предприятий и объединений, а также осуществляют контроль за привлече­нием их руководителей и других должностных лиц к от­ветственности за представление недостоверных данных и нарушение отчетной дисциплины.

**Антимонопольный** комитет Украины предотвращает возникновение монопольного положения на рынке предпри­нимателей, ограничивающих конкуренцию определенного товара. В противном случае это приводит к нарушению рыночных отношений при производстве и реализации от дельных видов товаров, к недобросовестной конкуренции в предпринимательской деятельности.

**Национальный банк Украины** в соответствии с уста­вом и законодательством о банках и банковской деятельно­сти контролирует наличие денег в обращении, использование кредитов по целевому назначению, соблюдение предпринима­телями кассовой дисциплины, правил расчетов в народном хозяйстве и других операций, возложенных на банки в усло­виях рыночных отношений, а также расходование средств из государственного бюджета, осуществляет эмиссию денег и регулирует денежные отношения в государстве. Кроме того, он контролирует деятельность коммерческих банков, регистрирует их, получает от них балансы, расчеты экономи­ческих нормативов и другую отчетность, проводит ревизии, вносит предложения по улучшению их деятельности или об их закрытии, если они как акционерные образования нарушают действующее законодательство. Национальный банк Украины издает в пределах своих полномочий инст­рукции, положения и другие нормативные документы по кассовым, расчетным, кредитным, валютным операциям.

**К специализированным органам экономического конт­роля** принадлежат государственные комитеты, инспекции и др.

**Государственный комитет Украины по стандартизации, метрологии и сертификации (Госстандарт Украины) —** это центральный орган исполнительной власти, подведомствен­ный Кабинету Министров Украины. В пределах своей ком­петенции он проводит мероприятия по стандартизации, обес­печению единства и достоверности измерений и сертифи­кации продукции, а также координирует работу других органов государственного управления по этим вопросам.

Главные задачи Госстандарта:

создание системы нормативно-технической документации, которая устанавливает прогрессивные требования к разработке, производству и использованию продукции (работ, услуг) с целью повышения технического уровня и качества, гарантирования безопасности использования, совместимости и взаимо­заменяемости, охраны окружающей среды, ресурсосбережения, более широкого применения мало- и безотходных техноло­гий, а также повышения роли потребителя в определении конкретных характеристик продукции (работ, услуг);

создание и обеспечение функционирования государствен­ной системы сертификации продукции;

осуществление государственного надзора за внедрени­ем и соблюдением требований стандартов, технических условий и образцов (эталонов) на продукцию (работы, услу­ги) и государственного метрологического надзора, исполь­зование прав по предотвращению выпуска недоброкачествен­ной продукции;

определение основных направлений и координация про­ведения мероприятий межгосударственного и международ­ного сотрудничества, связанных со стандартизацией, метро­логией и сертификацией;

организация нормативно-методического обеспечения общественного производства по вопросам стандартизации, метрологии и сертификации;

организация научно-технической информации в сфере стандартизации, метрологии и сертификации.

Госстандарт Украины в соответствии с возложенными на него задачами:

осуществляет методическое руководство, координацию и контроль за деятельностью министерств, ведомств и объ­единений предприятий по стандартизации, метрологии и сертификации;

готовит предложения о социальных, экономических и правовых основах обеспечения качества продукции (работ, услуг); взаимодействует с обществами потребителей и дру­гими общественными организациями в сфере стандартиза­ции, метрологии и сертификации;

с учетом задач социально-экономического развития Украины определяет приоритетные направления развития сферы стандартизации, метрологии и сертификации;

осуществляет методическое руководство разработкой министерствами, ведомствами и объединениями предприя­тий методологического обеспечения, утверждает и система­тически проводит оценку их реализации;

утверждает государственные стандарты (за исключени­ем стандартов проектирования и строительства, использо­вания ресурсов, охраны окружающей среды от загрязнения и других вредных влияний), проводит экспертизу проектов государственных стандартов и технических условий, отве­чает за их научно-технический уровень и технико-эконо­мическое обоснование;

ведет в установленном порядке учет и регистрацию го­сударственных стандартов, технических условий и измене­ний, вносимых в них, решений об их отмене, посылает заин­тересованным лицам соответствующую информацию;

имеет исключительное право издавать и переиздавать государственные стандарты;

организовывает работу по сертификации, осуществляет организационно-методическое руководство функционирова­нием государственной системы сертификации, признает в установленном порядке сертификаты других стран;

предоставляет методическую помощь предприятиям, их объединениям и организациям во внедрении международ­ных стандартов по системам управления качеством, орга­низовывает сертификацию этих систем.

**Государственный таможенный комитет Украины** кон­тролирует соблюдение предпринимателями и физически­ми лицами таможенного законодательства и нормативных актов при уплате пошлины на экспорт и импорт товаров через границу Украины, а также при внутригосударствен­ных операциях, за которые необходимо платить пошлину.

**Государственная инспекция Украины по защите прав потребителей (Госпотребзащита)** и ее органы в Автоном­ной Республике Крым, областях, городах и районах осуще­ствляют государственный контроль за соблюдением предприятиями, организациями и учреждениями независимо от форм собственности и хозяйствования, а также граждана­ми законодательства о защите прав потребителей, других нормативных актов по вопросам торговли и предоставле­ния услуг населению; осуществляет проверку непосредствен­но на предприятиях промышленности, сферы услуг, торгов­ли и предприятиях общественного питания, на базах, скла­дах и в экспедициях независимо от форм собственности и хозяйствования.

**Государственная автомобильная инспекция (ГАИ)** кон­тролирует соблюдение законодательства и нормативных актов при регистрации и учете подвижного состава транс­портных средств (автомобили, прицепы, мотоциклы) пред­принимателями и физическими лицами. Кроме того, ГАИ контролирует соблюдение владельцами транспортных средств и водителями правил дорожного движения на до­рогах Украины.

**Государственная пожарная инспекция** осуществляет контроль за соблюдением противопожарных правил пред­принимателями и населением, профилактические меропри­ятия по предотвращению пожаров, а в случае возникнове­ния — гашение.

**Государственная санитарная инспекция** контролирует соблюдение санитарно-гигиенического и противоэпидемиологического законодательства предпринимателями и на­селением, а также проводит профилактику возникновения эпидемий, массовых заболеваний.

**Муниципальный экономический контроль** осуществля­ется в соответствии с законодательством о местных Сове­тах народных депутатов и местном региональном самоуправлений. Комиссии по вопросам планирования, бюдже­та и финансов осуществляют контроль за выполнением пла­нов и программ экономического и социального развития и бюджета; контролируют поступление и расходование вне­бюджетного фонда. В компетенцию исполнительных коми­тетов сельских, поселковых, городских Советов народных депутатов входит контроль за состоянием учета и отчетно­сти на предприятиях, в организациях и учреждениях, явля­ющихся коммунальной собственностью, за соблюдением обязательств по платежам в бюджет местного самоуправ­ления предприятиями и организациями.

Государство делегировало местным Советам народных депутатов и местному и региональному самоуправлению следующие дополнительные функции:

осуществлять контроль за соблюдением проектов стро­ительства объектов жилищно-коммунального хозяйства и производственного назначения, а также останавливать стро­ительство, которое ведется с нарушением планов застройки и утвержденных проектов и может причинить вред окру­жающей среде;

назначать государственные приемные комиссии, утвер­ждать акты о принятии в эксплуатацию объектов жилищно-гражданского назначения, участвовать в принятии в эк­сплуатацию других объектов;

контролировать эксплуатацию объектов коммунально­го хозяйства, торговли и общественного питания, бытового обслуживания, находящихся в собственности предприятий и отдельных граждан; прекращать эксплуатацию их в слу­чае нарушения экологических, санитарных правил, других требований законодательства, отменять в таких случаях выданные им разрешения на создание и эксплуатацию со­ответствующих объектов.

**Независимый аудиторский контроль** осуществляется аудиторами, аудиторскими организациями (фирмами) на хозрасчетных началах по договорам с государственными и акционерными предприятиями, кооперативными, арендны­ми предприятиями и организациями, предприятиями с со­вместным капиталом и др. При этом проверяют состоя­ние учета деятельности указанных предприятий и органи­заций, соответствие отчетности данным учета, правильность образования прибыли и своевременность расчетов с государственным бюджетом, а также распределение прибыли по акциям, размеру внесенного капитала и другим источ­никам, предусмотренным уставными документами и фи­нансовым планом предприятия. Результаты контроля ауди­торская организация оформляет в виде акта, экспертного заключения или другого документа, согласованного с за­казчиком. Аудиторские организации предоставляют предпри­нимателям услуги, способствующие улучшению хозяйство­вания по вопросам маркетинга, менеджмента, инвестиций и др. Кроме того, аудиторская организация может делать выводы о правильности составления отчетности и деклараций, кото­рые предприятия, кооперативы и другие организации пред­ставляют финансовым органам (налоговым инспекциям).

Аудиторский контроль осуществляется не только неза­висимыми аудиторами, фирмами, но и аудиторскими под­разделениями государственных налоговых администраций. Функции таких подразделений определяются налоговыми органами при определении полноты начисления и своевре­менности уплаты налогов предпринимателями и физиче­скими лицами.

**Экономический** контроль собственника делится на вну­трисистемный и внутрихозяйственный.

*Внутрисистемный экономический контроль* осуществ­ляется министерствами, государственными комитетами, кон­цернами, ассоциациями, акционерными обществами, акцио­нерными производственными объединениями в соответствии с законодательными и другими нормативными актами, ко­торыми предусмотрено проведение комплексных ревизий и контрольных проверок финансово-хозяйственной деятель­ности предприятия по инициативе собственника, т.е. выше­стоящим органом, которому предприятие подчиняется на правах собственности.

Основная задача внутрисистемного контроля — конт­роль за выполнением плановых заданий по производствен­ной и финансово-хозяйственной деятельности, использова­нием материальных и финансовых ресурсов, недопущение фактов бесхозяйственности и расточительства; обеспечение сохранения собственности, правильной постановки бухгал­терского учета и контрольно-ревизионной работы; соблю­дение действующего законодательства по производственной и финансово-хозяйственной деятельности.

*Внутрихозяйственный экономический контроль* вклю­чает контрольные функции, осуществляемые руководителя­ми предприятий, комбинатов, организаций и учреждений, концернов, ассоциаций в соответствии с действующим за­конодательством. Задача внутрихозяйственного контроля — проверка хозяйственных операций в производственных единицах с целью не допустить перерасход материальных и финансовых ресурсов, выполнения производственных и финансовых планов, рационального использования рабочей силы, внедрения новых методов труда и прогрессивной тех­нологии в бригадах, участках, цехах и других производствен­ных подразделениях, обеспечения сбережения средств и то­варно-материальных ценностей, экономного расходования сырья и топливно-энергетических ресурсов, выпуска про­дукции высокого качества, имеющей спрос на рынке.

Организация внутрихозяйственного контроля в соответ­ствии с Законом Украины «О предприятиях в Украине» возложена на руководителя предприятия. Иногда для вы­полнения этих функций на предприятиях создаются спе­циальные аудиторские подразделения. Согласно утвержден­ному плану работники, занятые управлением, осуществля­ют систематический и оперативный текущий контроль за производственной и финансово-хозяйственной деятельно­стью подразделений предприятия. По итогам контрольных проверок руководство предприятия принимает управлен­ческие решения по устранению причин, негативно влияю­щих на деятельность предприятия.

В осуществлении внутрихозяйственного контроля на предприятиях ведущее место занимают работники бухгал­терии, в частности главные бухгалтеры. В соответствии с нормативными документами главный бухгалтер предприятия вместе с руководителями соответствующих подразде­лений и служб обязан контролировать оформление, приня­тие и отпуск товарно-материальных ценностей, расходова­ние заработной платы, соблюдение штатной, финансовой, кассовой и платежной дисциплины, законность списания с бухгалтерского баланса недостач, проведение инвентариза­ции ценностей, взимание в установленные сроки дебитор­ской и погашение кредиторской задолженности и других операций. Кроме того, главный бухгалтер наравне с руково­дителем объединения, предприятия, организации, учрежде­ния несет ответственность за нарушение правил и положе­ний, регламентирующих ведение учета и составление от­четности.

Функции контроля главный бухгалтер осуществляет лично и через аппарат бухгалтерии. На крупных предпри­ятиях есть специалисты, на которых возложены обязанно­сти контролеров (экономисты-ревизоры, бухгалтеры-инвен­таризаторы и др.).

Итак, *организационные формы и виды экономического контроля по своим функциям взаимосвязаны между собой, охватывают все стадии расширенного воспроизводства общественно необходимого продукта и таким образом составляют систему экономического контроля.*