

ГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ

Обґрунтовується проблема щодо визнання господарського контролю галуззю знань економічної науки

Постановка проблеми. Визначення поняття “господарський контроль” як економічної категорії і галузі наукових знань в літературі практично не розглядалось. Даній проблемі у 1976 р. присвятив свою працю проф. Ф. Бутинець, але в теорії і практиці часто допускають змішування різних за змістом понять контролю. Про це 80 років тому писав Б.А. Борьян (4, с. 34).

Починаючи з 90-х років ХХ ст. до дослідження системи контролю долучилися одночасно представники різних галузей науки – економіки і обліку, фінансів і права. З одного боку це добре, а з іншого – відчувається брак спеціальних контрольно-ревізійних знань відчувся, досить сильно постраждали організаційні основи створення відповідних систем контролю, його методика і техніка здійснення, ухвалення рішень. В ряді випадків контроль є чисто формальною дією і будується на комерційній основі, а точніше – купується. У 1896 р. Л. Сей писав: “Найважливіше на підприємстві – бути впевненим, що твоє добро не буде розкрадено” [32, с. 139].

Хто сьогодні орієнтує контроль на збереження майна власника? А це досить широкий спектр діяльності як науковців, так і практиків.

Що ж насправді являє собою контроль? Із-за відсутності відповіді на це питання практично не ведуться справжні дослідження в даному напрямі, страждає практична діяльність.

Більшість авторів не враховують практику здійснення контролю на підприємствах. Вітчизняні науковці звикли через стару систему колишнього радянського контролю будувати щось нове, але стара система будувалась лише на знаннях бухгалтерського обліку і контролю. Це було чітко закріплено законодавчо. Сьогодні інший час.

Нині незначні досягнення науки господарського контролю на практиці використовуються недостатньо. Десятки років наука знаходиться на стадії становлення і розвитку, навколо багатьох її проблем до цих пір ведуться дискусії. Найбільш недослідженими є проблеми збереження майна власника та соціального захисту працюючих через систему обліку і контролю.

Для початку слід було визначити хоча б саме поняття контролю. Універсальне його визначення практично відсутнє і його не може бути, тому що цей термін багатогранний.

На практиці не існує контролю взагалі, а є контроль конкретного змісту і виду, зокрема, господарський, адміністративний, економічний, фінансовий, технічний, екологічний та інші спеціалізовані види. Звідси слід розпочинати дослідження будь-якого виду контролю.

Вперше в економічній літературі у 1970 р. проф. М.Г. Белов сформулював наступне поняття господарського контролю – він є “однією з найважливіших функцій держави з управління народним господарством, що полягає в здійсненні систематичної перевірки виконання рішень партії і уряду з господарських питань” [2, с. 4].

Перші спроби визначення поняття господарського контролю зараз здаються досить незграбними. Вони дійсно були незграбними, але ж такими були і системи, які досліджувалися. Як тільки системи стали складнішими, дослідники, природно, пішли по прокладеному шляху, що успішно використовувався в економічних науках, саме шляхом проведення спостережень, побудови гіпотез, експериментування, здійснення фактичних перевірок. Цей загальний підхід з успіхом застосовувався у минулому (після

введення Тейлором поняття наукового управління) і використовується зараз, коли досить популярною стає “наука контролю”. Але де ж розвиток такої науки у нас? Де ж та нова концепція розвитку контролю в незалежній Україні? На багатьох підприємствах не впорядкована організація контролю. Традиційний підхід, в основі якого лежить соціалістична ідея покладання контрольної функції на бухгалтерський апарат, унеможливило створення розгалуженої системи виявлення відхилень від регламентованого ходу робіт і регулювання їх в превентивному, поточному і подальшому режимах. Ось проблеми, на вирішення яких чекають науковці та господарники в ринкових умовах.

Мета дослідження – обґрунтувати, що господарський контроль виступає самостійною галуззю знань економічної науки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. З проблем контролю існує досить велика кількість літератури, в якій зроблено немало спроб дати аналіз суті контролю на всіх етапах розвитку людського суспільства. Шкода, що більшість цих спроб, на наш погляд, з тих чи інших причин не увінчалися успіхом. Серед економістів немає єдиної думки з питань поняття контролю, його виникнення та сутності. Наприклад, проф. Е.А. Вознесенський вважає, що виникнення контролю пов’язане з поділом суспільства на антагоністичні класи, “появою держави” [8, с. 3], польський економіст З. Паризінський – що “ревiзiя i контроль з’явилися безпосередньо після того, коли людина почала реєстрацію державних і купецьких угод” [1, с. 12], радянський економіст Б.А. Бор’ян, – що “не можна допустити відсутність його в господарському житті держави і суспільства” [4, с. 11]. В той же час економісти М.Ш. Гамідов, А.Н. Голобородько, В.І. Залужний стверджують, що контроль властивий всім економічним формаціям [9, с. 5; 11, с. 9; 14, с. 8].

А насправді, що ж таке контроль? Ось як в далекому минулому визначали це поняття:

– необхідно звірити те, що планувалося, з тим, що вийшло, а також зіставити те, що відбулося (Мальйоне Д.) [19, с. 53]

– аналізувати результати та з’ясувати причини, що викликали ці результати (Попов А.З.) [25, с. 210]

– знання справи і той нічим не пояснений нух, за яким досвідчена людина одразу відчуває, що ось де, мовляв, тут щось неладне, а не одні цифри або документи, які зловмисник завжди здатний підібрати набагато краще, ніж чесна і благородна натура (Фелькнер І.) [36, с. 195]

– контроль, як і всі предмети, може бути і корисним, і шкідливим, і таким він дійсно є в житті, дивлячись на умови його застосування (Попов А.З.) [с. 272]

– перевірки не тільки відомостей обліку, але й фактичного руху цінностей (Руссян І.П.) [31, с. 252]

Ще з 1876 р. до цього часу науковці не порозумілись з цієї проблеми. Так і не з’ясовано, що ж таке контроль?

З проблем контролю та аудиту в Україні докторські дисертації захистили: Ф.Ф. Бутинець, Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Є.В. Калюга, М.В. Кужельний, В.Ф. Максимова, О.А. Петрик, В.С. Рудницький, Б.Ф. Усач, В.О. Шевчук. Аналіз їх праць не під силу одному науковцю тут потрібні спеціальні дослідження колективу науковців.

Викладення основного матеріалу. У англійській мові термін “control” в більшості випадків позначає і контроль, і управління; “Контроль (з французької controle – перевірка” [28, с. 161] (Б.А. Райхберг, Л.Ш. Лозовський) “Контроль (франц. controle – список, який ведеться в двох примірниках; тут – повернення до питання, яке раніше розглядалося, його перевірка) означає перевірку виконання тих чи інших господарських рішень з ціллю встановлення їх законності і економічної цілеспрямованості” [35, с. 5] (Усач Б.Ф.)

“... контроль має латинське походження, здійснення шляхом поєднання слів: zola, яке означає: згорток паперу з записами, документ, і contra, тобто протиставлення, яке висовується проти тверджень, яке знаходиться в цьому документі” [37, с. 11] (В.А. Шевчук)

Таблиця 1. Визначення поняття “контроль” в різних літературних джерелах

Джерело	Визначення
Анисимов А.А. Финансовый контроль в капиталистических странах. М.: “Финансы”, 1976.	Поняття “контроль” походить від латинського слова “контра ротулюс”, від якого пізніше утворилося французьке “контр роль”, що означає зіставлення або протиставлення [с. 4].
Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях. Учебник для студентов с.-х. вузов. М., “Статистика”, 1976. – 359 с.	Контроль означає перевірку виконання тих чи інших рішень з метою встановлення їх законності, правильності і економічної доцільності. Господарський – означає поширення тільки на господарські питання, тобто на сферу економіки [с. 3].
Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревизія. – Житомир, 2002. – 544 с.	Контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об’єкту з метою перевірки з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів [с. 9].
Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. пособие для вузов / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1998. – 783 с.	Система контролю – це комунікаційна мережа, за допомогою якої керують діяльністю фірми (організації) і яка забезпечує основу для правильних дій в майбутньому [с. 456].
Контроль и ревизия: учебник для сред.проф. образования / под ред. М.В. Мельник; Финансовая академия при правительстве РФ. – М.: Экномисть, 2007. – 254 с.	Контроль – це функція управління, що являє собою систему прав, обов’язків і дій уповноважених осіб з перевірки дотримання суб’єктом, що управляється, прийнятих суб’єктом рішень, і/або оцінці здійснених суб’єктом, що управляється, операцій на предмет дотримання інтересів суб’єкта, що управляє [с. 15].
Павлюк В. Контроль и ревизия. Донецк: ДонГУ, Кассіопея, 2000. – 136 с.	Контроль, будучи елементом управління, є складним процесом, направленим на перевірку відповідності контрольованих об’єктів вимогам, що пред’являються до них, і заданим параметрам. Усунення виявлених відхилень також є завданням контролю [с. 5].
Пантелесев В.П. Аудит: навчальний посібник. – К.: Видавничий дім “Професіонал”, 2008. – 400 с.	Контроль – система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об’єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об’єкт виявленням відхилень, допущених у ході виконання цих рішень [с. 375].
Привезенцев В.А. Контроль и ревизия: учеб. пособие. – М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2005. – 96 с.	З позицій науки, контроль розглядається як форма зворотнього зв’язку, за допомогою якого система, що управляє, отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об’єкту і ступеня реалізації управлінських рішень (законів, постанов, планів, цільових програм, норм, стандартів, правил, наказів і т. п.) [с. 19].
Риггс Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль. – М.: “Прогресс”, 1972. – 340 с.	Контроль – це природний кульмінаційний пункт процесу планування і аналізу. Він є тією стадією активної діяльності, коли фактичні результати виконання зіставляються з тим, що було заплановано зробити, коли при виявленні певних недоліків вживаються заходи із зміни планів або проведення поглиблених аналізів [с. 263].
Справочник по аудиту / Под ред. проф. Уткина Э.А. – М.: Ассоциация авторов и издателей “Тандем”, издательство ЭКМОС, 1999. – 432 с.	Контроль – одна з важливих функцій менеджменту. Контроль – це управлінська діяльність, завданням якої є кількісна і якісна оцінка і облік результатів роботи організації [с. 107].
Управление эффективностью и качеством: Модульная программа: Пер. с англ. / Под ред. И. Прокленко, К. Нортона: В 2 ч. – Ч II. – М.: Дело, 2001. – 608 с.	Контроль полягає в спостереженні як за виробничою діяльністю з погляду дотримання календарного плану і внесення корективів у разі відхилень від нього, так і за роботою самого обладнання [с. 286].

Для аналізу поняття контролю ми наугад взяли дві праці науковців США, шість – російських, три – українських. Як видно з табл.1, кожен автор викладає своє особисте бачення поняття “контроль”, нічим не обґрунтовуючи свою позицію. Більшість авторів дають своє визначення контролю практично не схоже на визначення попередників. Як же зрозуміти студенту і практику, що таке контроль, як молодому вченому вести дослідження з цієї проблематики?

Здібність до контролю – специфічно людська здатність. В ході історичного розвитку людини контроль не виник раптово, на порожньому місці. Сучасні науки дають можливість точно визначити передумови цієї здатності людини і необхідності здійснення контролю, в суспільстві.

Контроль виник разом з розвитком суспільства як необхідна умова сумісної праці з добування засобів життя. Він поступово складався ще в ранню епоху первісного ладу, для якого був характерний стадний спосіб життя людей. Необхідність контролю і його роль в правильному господарюванні визначалися самим життям кожної епохи. *“Відсутність контролю, зазначав проф. Рене Штурм, – спричиняло за собою властиве йому зло; фінансисти захоплювали народні пожитки і обертали на свою користь гроші, призначені для казначейства. Але, коли їх грабежі перевищували міру, їх вішали; такий був у той час сумарний прийом контролю.”* [38, с. 486]

Ще у надрах феодалізму з’явився поділ контролю на зовнішній і внутрішній. *“Наявність великого числа записів дублюючого характеру, – писав Раймонд де Рувер, – може розглядатися як недосконалий метод забезпечення внутрішнього контролю.”* [27, с. 27]. *Тут обліку і контролю піддавалася не тільки приватна власність, але і кріпосні, “селянські душі”, про що свідчить книга Шипова, видана в Росії в 1855 р.* [5, с. 18]

Контроль в ході свого історичного розвитку зазнав глибоких змін – від перевірки, способи якої отримані за допомогою досвіду і традицій, що передавались від одного покоління до іншого, звичаїв в первісному суспільстві до наукового осмислення суспільних явищ і свідомого їх застосування на науковій основі в умовах ринку.

У капіталістичному суспільстві основа всього – капітал, завдання контролю визначаються необхідністю отримання власником засобів виробництва максимального прибутку. Тому капіталісти прагнуть постійно удосконалювати облік і контроль, які цьому завжди сприяли. *“Подвійна бухгалтерія, – пише Раймонд де Рувер, – розвивалася в Італії відповідно до потреб капіталізму, що народжувався”* [27, с. 67].

Як наукове поняття контроль звичайно асоціюється з тими процесами, які на поверхні суспільного життя проявляються в багатоманітних формах і обов’язково супроводжуються перевіркою фактичного стану господарювання з метою попередження або недопущення будь-яких небажаних наслідків в системі бізнесу, отримання найбільшого прибутку, збереження та примноження майна власника. Правда, є ще й розмови про соціальний захист працюючих. Але це розмови, які не підкріплені обліково-контрольною практикою.

Звідси можна сформулювати найбільш повне визначення поняття контролю. Господарський контроль являє собою економічну категорію, яка виражає систему виробничих відносин, що виникають з приводу одержання і використання прибутку, збереження майна власника, соціального захисту працюючих.

Соціально-економічна сутність господарського контролю відповідає на питання, за рахунок кого підприємство одержує великий прибуток та в чий інтересах його використовує, як розподіляє серед працюючих.

Центральною ланкою господарського контролю є підприємство. Тільки воно виробляє продукцію, товари, послуги, здійснює виробничу діяльність. У цьому полягає його головне завдання, сенс існування. Звідси витікає, що в основу контролю діяльності підприємства покладено *контроль виробничого процесу* незалежно від того, чи виробляються на підприємстві товари чи послуги, знання чи інформація.

“Розвиток системи контролю – пише Дж. Рігс, – навіть за наявності у неї певних недоліків необхідний для успішного функціонування виробничої системи” [29, с. 263]. І це дійсно так, але цього не завжди дотримуються на практиці.

Для того, щоб виробляти будь-який економічний продукт, необхідно використовувати чинники виробництва – економічні ресурси: робочу силу, устаткування, сировину, матеріали, інформацію, грошові кошти. Отже, контроль діяльності підприємства включає *контроль діяльності працівників, використання засобів виробництва, виробничих ресурсів, фінансів, технологій тощо*. Ще в 1876 р. В.С. Країнський писав: *“Де немає правильної організації, там немає правильного рахівництва, там неможливий жоден з видів контролю* [17, с. 4]. Як бачимо, про види контролю, яким науковці не приділяють належної уваги, фахівці знали 130 років тому, але ще до тепер з цього приводу точаться дискусії.

“Здається, – пишуть С.А. Ніколаєва та С.В. Шебек, – що поділ діяльності на господарську і “негосподарську” (так само як і на виробничу і невиробничу, комерційну і некомерційну) в сучасних ринкових умовах не має ніякого сенсу. Все, що робить підприємство, направлено на вирішення його поточних і стратегічних завдань. Тому будь-яку діяльність можна вважати господарською” [23, с. 44].

З одного боку це так, а з іншого, ні. Адже в школах, дитсадочках відсутня господарська діяльність. Хоча в природі вона існує:

придбання засобів, здійснення ремонтів і т.д. Але всі ці операції – це витрачання бюджетних коштів, а не процес господарювання.

Господарський контроль створюється на всіх без винятку господарюючих суб'єктах, тобто підконтрольних об'єктах – підприємствах, що входять до складу об'єднання, асоціації, ФПГ, холдингу, ТНК тощо, а також охоплює різноманітні активи та зобов'язання, які є об'єктами контролю кожного окремо взятого підприємства. Він здійснюється лише на підприємствах виробничого характеру та тих, що надають послуги або виконують роботи на замовлення. Господарський контроль не охоплює діяльність апарату холдингів, об'єднань, асоціацій, ПФГ тощо. На них розповсюджується податковий, адміністративний, державний, фінансовий та інші види контролю, а це зовсім різні галузі знань – права, фінансів, соціології, політології тощо.

Залежно від рівня організації фінансовий контроль розрізняють на рівні: держави, суб'єкта Федерації, муніципалітету, галузі, окремого підприємства, структурного підрозділу (цехи, ділянки і так далі) організації. [23, с. 22]. Досить чітко підкреслено рівні фінансового контролю. Шкода, що не всі науковці це розуміють, а тому описують загальний фінансовий контроль.

У роботі “Государственный финансовый контроль” за редакцією С.В. Степашина ця проблема висвітлена таким чином: *“...неможна не відмітити той факт, що в процесі його (тут – державного фінансового контролю – прим. автора) здійснення доводиться опускатися до рівня підприємств, організацій, акціонерних товариств і т.п. і на цьому рівні державний фінансовий контроль набуває рис фінансово-господарського, тобто він розповсюджується не тільки на чисто фінансову, але в певних випадках і на господарську діяльність, з тим щоб визначити правильність обчислення податків, ефективність виробництва і ефективність*

використання бюджетних коштів” [33, с. 16]. Зауважимо, що від цього він не становиться господарським і відноситься до фінансової науки.

“Діяльність, здійснення і наслідки якої не мають грошової оцінки, об’єктом фінансового контролю бути не можуть.” [15, с. 27]. Абсолютно правильно. В той же час господарський контроль охоплює такі об’єкти. Це означає, що він за своєю сутністю набагато ширший, ніж фінансовий контроль.

Але не слід забувати, що суб’єкт, який контролює фінансову діяльність будь-якого об’єкта безпосередньо зачіпає процес заготівлі, виробництва та збуту.

“Предметом фінансового контролю є конкретне питання (завдання, ситуація), відповідь або вирішення якого має бути дане в ході здійснення контролю. Поширеним формулюванням при призначенні перевірки є “перевірити діяльність унітарного підприємства “А” на предмет повноти перерахування орендної плати до бюджету”. Унітарне підприємство “А” – суб’єкт, що перевіряється, діяльність підприємства по здачі приміщень в оренду – об’єкт, повнота перерахування орендної плати – предмет контролю.” [15, с. 28]. З такою думкою можна погодитись. Це ще і ще раз чітко підтверджує, що існує певна різниця між господарським і фінансовим контролем.

“Державний фінансовий контроль – це перевірка дотримання органами державної влади і місцевого самоврядування, юридичними і фізичними особами фінансового законодавства РФ і суб’єктів Федерації, раціональності і ефективності використання державних фінансових і матеріальних ресурсів”. [15, с. 30-31]. Ось як автори визначили поняття державного фінансового контролю і з такого формулювання слід виходити при проведенні досліджень.

“Необхідною умовою організації контрольних заходів є постійна взаємодія правоохоронних і контрольно-ревізійних органів. Реалізація цієї взаємодії

здійснюється шляхом взаємного інформування за фактами виявлених порушень у сфері економіки, здійснення робочих контактів і надання взаємодопомоги по ревізіях (перевірках), що проводяться, а також шляхом створення в суб’єктах Російської Федерації міжвідомчих робочих груп на постійній основі, основним завданням яких є оперативний розгляд всіх питань спільних дій”. [15, с. 42]. Названі тут дії зовсім не стосуються господарського контролю.

Безумовно, господарська діяльність не може здійснюватись без економічних і фінансових ресурсів, які охоплюються відповідно системою контролю. Звідси, контроль будь-якої бізнесової діяльності носить назву господарського. Останній поглинає економічну та фінансову діяльність. Спробуємо це довести.

Труднощі точного визначення категорій господарського контролю, які могли б стати загально визначеними, пов’язані з тим, що термін “контроль”, як показано вище в різних літературних джерелах і мовах має неоднаковий сенс. З цього приводу американський проф. Дж. Ріггс пише: *“Зі словом “контроль” можна асоціювати відчуття невизначеності і неспокою. Пояснення, що приводяться в словниках: регулювати, контролювати, тримати в межах, проявляти владу породжують у нас децю специфічні емоції. Цей термін подібний до хамелеона, що змінює своє забарвлення залежно від навколишніх умов”* (30, с. 263). Це дійсно так, але цього не повинно бути.

У системі господарського контролю виділяють саму систему контролю і контролюючу систему, яка у свою чергу поділяється на контрольовані зони. Під контролюючою системою розуміють зону відповідальності управлінців конкретного центру відповідальності тільки за ті ділянки, на які він може реально впливати. Під системою контролю розуміють сукупність суб’єктів, засобів, інструментів і методів контролю, а під контролюючою системою найчастіше

розуміють контроль виробничого процесу або контроль діяльності підконтрольного об'єкту. Система контролю і контролююча система тісно взаємопов'язані і є замкнутим контуром всієї системи господарського контролю. На конкретному підприємстві вони одне без одного не діють. Коли відсутні об'єкти контролю, непотрібні суб'єкти. Сам контроль слід розглядати як процес дії суб'єктів контролю на матеріальне виробництво з використанням відповідних методів, способів і прийомів.

Контроль, як єдине поняття, складається з ряду крупних, відокремлених одна від однієї частини, які іменуються галузями. Галузі контролю – це його найбільш важливі структурні підрозділи вищого порядку. Окремі методи контролю представляють його первинну клітинку, види – “блоки”, а галузі – відносно самостійний засіб пізнання суспільних явищ та ухвалення відповідних рішень. Звідси, галузь контролю – це відносно замкнута структура системи контролю, що складається з відокремлених об'єктів дослідження і методів, що використовуються для вивчення специфічного виду явищ та суспільних відносин.

Наука контролю об'єднує такі галузі: технічний, соціальний, екологічний, адміністративний, економічний, господарський, фінансовий, контроль органів державної влади, контроль у сфері управління, безпосередній контроль громадян, контроль правосуддя і прокурорського нагляду та ін. Всі вони тісно взаємопов'язані між собою, але чітко вирізняються один від одного колом вирішуваних проблем, організаційною структурою та методами здійснення. Цього не завжди дотримуються науковці, а тому результати їх не мають успіху.

Основна функція галузі контролю як науки полягає у вивченні та розробці стосовно певного виду явищ та суспільних відносин особливого механізму контролю та його дії. Механізм контролю складається зі специфічних

форм і методів впливу на стан і розвиток суспільних відносин, що полягають у специфіці застосовуваних ним способів і прийомів. Маючи певну своєрідність, кожна галузь контролю опосередковує не одиничну (окрему) ділянку явищ і суспільних відносин, а їх специфічний, якісно особливий вид (характер).

Найважливіше наукове питання – це формування предмету галузі контролю, тобто виділення ядра, тих явищ і суспільних відносин, зміст яких викликав до життя дану галузь, зумовив своєрідність механізму здійснення такого контролю. У предметі галузі науки закладена об'єктивна необхідність вивчення виокремленого характеру суспільних відносин, що вимагає розробки особливого механізму здійснення контролю. Коли предмет контролю і відповідна йому галузь визначені, то за набором явищ і суспільних відносин, що вивчаються нею, слід виявити їх характерні риси і особливості, які виражають об'єктивну необхідність їх контролю в особливих формах специфічними методами, способами і прийомами. Зауважимо, що вище ми показали особливості механізму фінансового контролю.

Науковці не мають права автоматично переносити загальне поняття контролю на певну галузь чи його вид. Кожна галузь має свої особливості та вирізняється своїми предметом і об'єктом, як дослідження так і практики здійснення.

Тут підкреслимо, що соціальний контроль не відноситься до будь-якої галузі економічної науки [7, с. 256-257]. Правильно стверджують Р.І. Гасанов та М.Т. Задояний, що *“категорія “соціальний контроль” широко використовується вітчизняними і зарубіжними соціологами, соціальними психологами, кримінологами.”*[10, с. 32]. Отже це не є проблема господарського контролю. Дослідникам слід чітко вирізняти *“соціальний контроль”* від *“від соціального захисту працюючих”*.

“Американською соціологією найчастіше соціальний контроль розглядається односторонньо, лише як форма забезпечення

конформної поведінки, тобто такої поведінки, коли людина, за образним порівнянням американського соціолога і психоаналітика Е. Фрома, пристосовується йти з іншими в ногу, як солдат або підсобний робітник у конвеєра. [10, с. 32] Нам, економістам така галузь знань не потрібна, вона соціально не захищає інтереси працюючих.

“Форми контролю, його цілі і завдання різноманітні і залежать перш за все від області, в якій здійснюється контроль. З області здійснення виділяють технологічний, енергетичний, екологічний, санітарний, епідеміологічний і багато інших видів контролю. У цій системі область фінансового контролю має наступну специфіку. Якщо, наприклад, епідеміологічний контроль може бути повністю реалізований в своїй сфері з використанням власних механізмів (існує нормативна база контролю, методи визначення захворювань і епідеміологічного порогу, способи боротьби з розповсюдженням епідемії і так далі), то фінансовий контроль неможливо здійснити, використовуючи лише нормативну базу фінансового контролю і способи контролю за рухом фінансових ресурсів.” [15, с. 15]. Наведений приклад наглядно показує різницю між галузями контролю. У фінансового і господарського контролю є багато спільного і насамперед те, що обидві ці галузі охоплюють контроль процесів виробництва. Але кожна з них застосовує свої специфічні способи, прийоми, має різні об’єкти дослідження і одиниці контролю. Наприклад, господарський контроль не розповсюджується на фінансову діяльність шкіл, лікарень, органів прокуратури і т.д. Тут яскраво виявляється специфічна область фінансового контролю.

Виділення із загальної системи контролю його галузей обумовлюється своєрідністю об’єктів дослідження і методів практичного здійснення контролю. Функції, форми і методи контролю, що розробляються кожною галуззю, вирізняються своїм конкретним змістом, оскільки кожна з них має свій власний, що не співпадає з іншими галузями

предмет, об’єкти і методи дослідження. Останні в кожній галузі суворо обумовлюються і регламентуються суттю і природою опосередкованих нею явищ. Галузевий поділ контролю і полягає в необхідності вивчення змісту окремих сторін суспільних відносин, конкретним наповненням об’єктів дослідження.

На галузеву структуру контролю в тій або іншій мірі впливають всі сторони суспільних відносин, що вивчаються, оскільки спосіб виробництва, за словами К. Маркса, зумовлює соціальний, політичний і духовний процеси життя взагалі [20, с. 7]. Одак кожна галузь, маючи свої суворо регламентовані об’єкти контролю і методи їх вивчення, охоплює глибинне вивчення вузького кола суспільних відносин. Наприклад, вивчення контролю витрат на якість продукції, дотримання договірної дисципліни постачальниками та статуту підприємства всіма працюючими, порядку витрачання нерозподіленого прибутку і нагляд за дотриманням законності на підприємстві, мають свою специфіку, що об’єктивно вимагає виділення таких об’єктів у відповідні групи. Тільки за такої умови їх можна дослідити та застосувати на практиці.

Господарський контроль опосередковує виробничі відносини, пов’язані з процесом створення продукту на відміну, наприклад, від фінансового контролю, який, здійснюється у вартісній формі, за допомогою грошей. Тому не можна змішувати господарський контроль з фінансовим або об’єднувати їх у фінансово-господарський контроль. Ще один приклад. Розглянемо ВТК (відділ технічного контролю). Якщо хтось вважає, що чисто технічний контроль, то він помиляється. На якість продукції впливають десятки чинників і здебільшого вони знаходять відображення в обліку. Ось тут і проявляється поєднання технічного і господарського контролю, використання облікової інформації.

Важко погодитися з тими науковцями, які наділяють бухгалтерський облік специфічними контрольними функціями, об’єднуючи його з господарським контролем.

Твердження, що хорошо поставлений облік є одночасно здійсненням контролю, дуже спірне, оскільки побудова бухгалтерської моделі ресурсів підприємства та забезпечення контролю їх збереження і примноження, доцільності використання, досягаються зовсім різними методами. Сьогодні зовсім інший господарський контроль, інші суб'єкти, інші завдання. З урахуванням цього слід підходити до визначення предмету і об'єкту контролю.

Тривалий час основою контролю вважався бухгалтерський облік, а головний бухгалтер – державним контролером.

“...Головний бухгалтер, – стверджує Є.Г. Пеньков, – безпосередньо, а також через своїх помічників (старших бухгалтерів, бухгалтерів) контролює всі господарські операції. Всі грошові і матеріальні документи підписуються ним тільки після попередньої перевірки. Він перевіряє наявність і збереження товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, реальність дебіторської і кредиторської заборгованості, а також розрахункові і кредитні взаємовідносини з банками і фінансовими органами [24, с. 9-10].

Сьогодні зовсім інша практика, інше життя. Тому не можна погодитись з американськими фахівцями, які пишуть: *“Бухгалтерський контроль переслідує дві мети: 1) попередити втрати грошей або товарів унаслідок крадіжок або шахрайства; 2) забезпечити точний облік фактів господарського життя і інформації в бухгалтерських реєстрах” [22, с. 107].*

“Адміністративний контроль переслідує три мети: 1) мати в наявності точні необхідні товарні запаси і не допускати затоварювання; 2) мати достатньо готівки для своєчасної оплати купівель і отримання знижок з купівель; 3) скоротити втрати від продажу товарів в кредит” [22, с. 107]. Тут досить вузько розуміється контроль зі сторони бухгалтерії, а що стосується “адміністративного контролю”, то це не наша галузь знань. Ми можемо розглядати лише контроль адміністрації, тобто управлінців. Це відноситься до галузі господарського контролю.

Багатьом новоспеченим “контролерам” навіть в голову не приходить, що теперішній бухгалтер абсолютно безправна особа але, менеджери цього не можуть зрозуміти. Тому слід прислухатись до порад професіоналів, які рекомендують: слід по-новому підійти до формування системи контролю на підприємствах. Зміни, що відбулися в економіці країни – вимагають іншої, побудови на наукових основах господарського контролю всередині бізнесу. Відповідно, до цього треба підходити так само, як до будь-якого виробничого процесу: чіткий план дій власника або керівника підприємства, консультації фахівців з проблем контролю.

У 1958 році проф. Н.Р. Вейцман в одній із своїх праць присвятив спеціальний розділ дослідженню окремих сторін господарського контролю [6, с. 5-26]. В той же час багато авторів радянського періоду, визнаючи господарський контроль як відокремлений вид описують лише загальні риси соціалістичного контролю і не дають характеристики господарського як галузі знань. Цю тенденцію сьогодні продовжують наші науковці, замінюючи соціалістичний контроль на контроль в умовах ринку.

Контроль технологічних процесів неможливо здійснювати тільки способами фінансового контролю, тут потрібне застосування специфічних прийомів, що викликаються особливостями технології діяльності кожної галузі економіки. Наприклад, контроль інженера і технолога на промисловому підприємстві, агронома і зоотехніка чи ветлікара в сільському господарстві, носить чисто господарський, а не фінансовий характер.

Наявність самостійного виду господарського контролю та навчальної дисципліни визнають багато науковців.

Американський проф. Дж. Рігс говорить: *“Виробничий контроль служить двом цілям: направляти діяльність підприємств на виконання заздалегідь встановлених завдань; управляти процесом безперервного*

вдосконалення виробництва з тим, щоб своєчасно розкривати і усувати відхилення, що виникають ” [29, с. 265]. Він вважає, що “контрольні функції є елементом виробничого процесу” [29, с. 265]. Проте, як правильно підкреслює М.С. Студеникіна, що “виробничий” характер контролю не означає, що він не є самостійним видом роботи” [34, с. 7].

Там, де існує виробництво, розподіл, обмін і споживання, не може не дійти господарський контроль як об’єктивна необхідність збереження власності дотримання режиму економії і ощадливості, попередження і виявлення безгосподарності, соціального захисту працюючих.

Розглянемо детальніше господарський контроль як галузь знань. Термін “господарство” вживається як синонім виробництва, економіки [3, с. 270]. Тому не випадково поняття “господарство” К. Маркс в “Капіталі” ототожнював з процесом виробництва [21, с. 132-133]. Господарство завжди має конкретну форму, обумовлену виробничими стосунками.

Якщо під господарством розуміють процес виробництва, то господарський контроль – це контроль виробництва в широкому розумінні цього слова, або контроль, що опосередковує господарські відносини і процеси, що виникають в ході створення суспільного продукту. Таке визначення зробив ще у 1976 р. проф. Ф. Бутинець.

Вирішальним у виділенні галузі господарського контролю є спосіб формування його предмету, об’єктів і методів. Предметом господарського контролю є процеси виробництва суспільного продукту, а відносини, що складаються тут опосередковуються господарським (виробничим) контролем. Оскільки створення суспільного продукту відбувається тільки у сфері матеріального виробництва, то і господарський контроль проявляється лише в цій сфері. **Звідси, контроль, що охоплює сферу господарських відносин і процесів**

підприємств матеріального виробництва, носить назву господарського. Його сфера – діяльність підприємства. Він, на відміну від фінансового не розповсюджується на всю економіку держави.

Як галузь науки, господарський контроль вивчає зі своєї сторони: а) господарські відносини і процеси виробництва (предмет дослідження); б) ефективність використання ресурсів виробництва і результати діяльності (об’єкти дослідження); в) способи і прийоми контролю господарських процесів, за допомогою яких виявляються і усуваються негативні сторони діяльності підприємства (методи контролю); г) діяльність створених спеціальних органів контролю, громадських організацій та апарату управління, направлену на підвищення якості роботи всіх підрозділів підприємства (суб’єкти контролю). Така галузь виникла як синтез проблематики загального контролю, що відносилася раніше, головним чином, до бухгалтерського обліку, фінансів та менеджменту. Контроль, який виник на стику цих наук, досліджує економічну форму відхилень в тісному зв’язку з їх фінансовим і правовим змістом. Тому досить часто господарський контроль замінюють його синонімом економічний.

Той факт, що господарські відносини і процеси вивчаються одночасно з технічною, фінансовою і правовою сторонами, свідчить про тісний і нерозривний зв’язок різних видів контролю. Але це не є перешкодою щодо вирішення питання про виділення господарського контролю в самостійну галузь знань.

Господарський контроль як галузь знань слід відносити до економічних наук, яка вивчає будь-які відхилення у виробничих відносинах та процесах діяльності господарюючих суб’єктів по вертикалі і горизонталі, збереження та примноження власності, об’єктивний розподіл прибутку з метою соціального захисту працюючих в тісному зв’язку з фінансовими і правовими аспектами.

Такий контроль охоплює масові операції та результати від них з предметами і засобами праці, трудовими ресурсами, фінансовими коштами, готовою продукцією та наслідками діяльності. Розуміння господарського контролю в такому сенсі досить чітко відображає його економічну природу, спрямованість на дослідження шляхів підвищення ефективності господарювання в ринкових умовах, соціальної справедливості працюючих.

Виникнув на межі багатьох обліково-економічних і правових наук, увібравши в себе ряд їх елементів, галузь науки господарського контролю не є їх простим механічним поєднанням. Вона виступає в якості нової галузевої області знань, що органічно об'єднує все те краще, що досягнуто в господарському контролі економічними, фінансовими та юридичними науками, а разом з тим долає їх різнометний підхід до вивчення природи відхилень у господарюванні з економічної сторони, що мають місце в бізнесовій системі. Зараз жодна з існуючих наук не вивчає такі явища в комплексі з позицій економіки чи обліку, фінансів чи права.

Досліджуючи господарські відносини та процеси по горизонталі і вертикалі, галузь науки господарського контролю, має можливість ліквідувати наявні факти "незайманих тем" між науками, що роз'єднано і поверхово дотепер вивчають контроль, заповнити пропуски в дослідженнях економічного характеру господарських відхилень, що виникають в підприємницькій діяльності, які найбільш характерні для них і не вкладаються в рамки існуючих наук.

Уривчате наукове дослідження окремих сторін негативних явищ господарювання (відхилень!) в різних науках призводить до висмикування окремих фактів відтворення з їх природного середовища до розгляду їх з явищами, що не мають відношення до господарської діяльності підприємств. В результаті цілий ряд проблем господарського контролю залишається в тіні, випадають з

поля зору економістів, вивчається у відриві від практики контрольно-ревізійної роботи та соціального захисту.

Галузь господарського контролю вивчає проблеми не тільки чисто економічного характеру господарювання, але і деякі пограничні аспекти, що відносяться до суміжних наук. У цьому полягає її важливе методологічне значення як галузі науки, що вивчає найбільш суттєві сторони контролю діяльності підприємств, які раніше в комплексі не досліджувалися, а уривчато вивчалися з позиції кожної окремо узятій науки. Господарський контроль як галузь знань, використовуючи досягнення технічних і фінансових, економічних і правових наук, формує свої нові поняття, принципи, закони, закономірності і категорії, розробляє теоретичні і практичні проблеми здійснення контролю. Вона, вивчаючи глибинні процеси ефективності господарювання зі свого особливого боку, виробляє рекомендації зі збереження майна власника, способів його примноження, попередження безгосподарності, марнотратства та розкрадання ресурсів, які неможливо було раніше сформулювати на основі роз'єднаних досліджень в різних галузях знань.

Тривалий період дослідники робили чіткі акценти контролю на відповідність існуючим законам, рішенням, планам і нормам всіх тих процесів і явищ, які складають діяльність підприємства. Погоджуючись з цим по суті, підкреслимо, що в полі зору господарського контролю знаходяться не лише негативні відхилення тих або інших частин керованого об'єкту від заданих, бажаних кількісних і якісних характеристик. У виробничому циклі здійснюється контроль наявності та використання всіх видів ресурсів, процесу виробництва продукції і її реалізації, збереження майна власника. Господарський контроль досліджує ці явища взаємопов'язано, хоча у багатьох випадках він носить локальний характер і більшою мірою орієнтований на виявлення відхилень, що

знижують можливості ефективності виробництва, отримання максимального прибутку, правильності його розподілу, соціального захисту працюючих.

В процесі аналізу поняття “господарський контроль” необхідно розрізняти декілька його різновидів: контроль як елемент будь-якої трудової діяльності людини, контроль як галузь науки і контроль як навчальний предмет. Тільки так слід підходити до розгляду будь-якого виду контролю.

Господарський контроль процесів відтворення є складовою галузі науки і практики. До пояснення його суті слід застосовувати системний підхід, який виходить з наступного: а) контроль має свої об’єктивні закони і закономірності, принципи і категорії; б) контроль вивчається з позицій виробництва на рівні конкретних підприємств; в) практика здійснення контролю вимагає глибоких знань техніки і технології виробництва, організації і економіки, бухгалтерського обліку і статистики, планування і аналізу, фінансів і права.

Звідси істотніші риси контролю визначають його самостійне місце як галузі знань. Такими характерними рисами є: специфічність предмету і методу господарського контролю, можливість превентивної дії на об’єкт.

Господарський контроль має власний предмет, відмінний від предмету бухгалтерського обліку і економічного аналізу. *“Предмет контролю, – стверджує Є.А. Кочерін, – це діяльність підприємств відповідно до встановлених законів, норм, правил, рішень, доручень [16, с. 17] або це процеси і явища, що розглядаються з погляду можливої їх невідповідності наміченим цілям, планам, нормам, управлінським рішенням [12, с. 19].* Остання точка зору ближча до істини, але не до кінця розкриває сутність системи господарського контролю.

“Система контролю, пише К. Друрі, – це комунікаційна мережа, за допомогою якої керують діяльністю фірми (організації) і яка забезпечує основу для правильних дій в майбутньому [13, с. 456].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Вивчення етапів і періодів генезису господарського контролю дає підставу зробити ряд висновків, що мають принципове значення для подальшого його аналізу.

1. Господарський контроль це: один із важелів управління підприємницькою діяльністю; дієвий засіб розвитку і вдосконалення виробничих відносин; невід’ємна частина управління всіма підрозділами будь-якого підприємства; найважливіший засіб отримання об’єктивної інформації про законність, доцільність і ефективність діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів; один із методів виховання працюючих в частині збереження майна власника, відношення до праці; ефективний засіб боротьби з порушниками трудової та виконавської дисципліни; найважливіший засіб підвищення ефективності виробництва, його прибутковості, продуктивності праці і вдосконалення управління підприємством; метод, заснований на наукових основах, що застосовується всім без винятку апаратом управління та спеціально створеними органами; контроль, який не є статичним, а постійно розвивається і удосконалюється.

2. Маючи на увазі лише цілі цієї статті, можна дати наступне визначення контролю: господарський контроль – це цілеспрямована діяльність певних суб’єктів з метою забезпечення ефективної діяльності підприємства та соціального захисту працюючих. Вказане визначення в якійсь мірі суперечливе: воно одночасно розширює і обмежує рамки поняття “контроль”. В ньому відсутня вказівка на спосіб, яким контролюється відповідальні об’єкти, але воно виключає можливість безконтрольного господарювання та ухвалення рішень. Зміст вельми хиткої ознаки “ефективність” залежить від точки зору конкретного суб’єкта контролю. Одні могли б сказати, що кожне підприємство зобов’язане працювати ефективно; інші на це можуть заперечити,

тому що тисячі підприємств банкрутують, більшість працюючих практично залишаються соціально незахищеними.

3. Господарський контроль – це економічний інструмент впливу на процес господарювання, виявлення небажаних відхилень в бізнесовій діяльності, збереженні майна власника, одержанні максимально можливого прибутку та об'єктивного його розподілу, з метою соціального захисту працюючих

4. У широкому розумінні поняття “контроль” у сучасних умовах господарювання доцільно розглядати як систему, яка складається з елементів входу (інформаційно-правове забезпечення контролю) та елементів виходу (інформація про об'єкт управління, отримана в результаті здійснення контролю). Під системою слід розуміти сукупність досить складних і різних відносин в процесі господарювання та управління ним. І в кожному з багатьох видів господарських відносин є свої особливості, свої методи здійснення контролю, ухвалення відповідних рішень на користь ефективної діяльності підприємства.

5. Використання ресурсів і створення нового продукту здійснюються під впливом всіх основних відділів і служб підприємства (суб'єктів контролю). Ось чому чисто бухгалтерський підхід до функції господарського контролю вважається неконструктивним, так як різко знижує відповідальність технічних, комерційних і інших підрозділів підприємства.

6. Контроль, що застосовується у господарській сфері до виробництва, а на підприємстві він саме таким і є, має досить виражений відтінок. Адже по суті, одні і ті ж методи виявлення відхилень від запланованого, передбачуваного і заходи реагування знаходять застосування відносно всіх компонентів виробничих систем: робочої сили і процесів – придбання, виробництва, реалізації, розподілу.

7. Організація господарського контролю – це система форм раціонального поєднання та

використання апарату управління, робочої сили і засобів виробництва, направлених на збереження майна власника, отримання максимуму прибутку та об'єктивного його розподілу з метою соціального захисту працюючих.

8. Контроль, як багатогранне поняття, складається з ряду великих, відокремлених одна від однієї частини, які іменуються галузями. Наука про контроль об'єднує наступні галузі: технічний, соціальний, екологічний, адміністративний, економічний, господарський, фінансовий, контроль органів державної влади, контроль у сфері управління, безпосередній контроль громадян, контроль правосуддя і прокурорського нагляду та ін. Всі вони тісно взаємопов'язані між собою, але чітко вирізняються одна від одної колом вирішуваних проблем, організаційною структурою та методами здійснення.

Виділення галузей обумовлюється своєрідністю об'єктів дослідження і методів практичного здійснення контролю.

Виникнув на межі багатьох обліково-економічних, фінансових і правових наук, увібравши в себе ряд їх елементів, галузь господарського контролю не є їх простим механічним злиттям. Цією тезою слід користуватись при дослідженні проблем контролю.

9. Сучасний суспільний розвиток висуває на перший план проблеми, що мають перевагу комплексного характеру, що вимагає об'єднання зусиль представників різних суспільних, економічних і технічних наук. У зв'язку з цим посилюється синтезуюча, інтеграційна роль контролю як галузі знань. Це не означає, звичайно, що він претендує на те, щоб бути якоюсь “супернаукою”, що представляє сучасний аналог “філософії”. Контроль, як галузь знань, покликаний розробляти методологію взаємодії наук, спільно з іншими науками нащупувати і діалектично досліджувати природу “стиків”, “переходів” між різними областями знання,

діалектичні “перетворення протилежностей”, механізми роздвоєння єдиного і методологію пізнання його суперечливих моментів, пам’ятаючи, що жодні абстрактні, “універсальні”, байдужі до специфічної природи конкретних областей знання системи і моделі не можуть замінити конкретного аналізу конкретної ситуації в кожній науці, так само як і аналізу конкретної природи їх загального зв’язку. Не можуть ці методи конкурувати і з бухгалтерським обліком, а тим більше підміняти його. Ефективна розробка і застосування апарату логіки і методології комплексних досліджень в контролі можливі лише на основі діалектики, найважливіший принцип якої – конкретність істини. Лише на цій основі можливе створення в ході співпраці фахівців різних наук не сумарної, а цілісної, синтетичної картини досліджуваного явища і вироблення конкретних наукових рекомендацій.

10. Комплексність – це не тільки організаційна, але і серйозна методологічна проблема. Взаємозбагачення наук ідеями, методами, поняттями, термінологією – це і передумова і наслідок творчої взаємодії наук. Господарський контроль не може залишатися в стороні від цього важливого позитивного процесу. Цей процес, проте, не знецінює специфіку підходу кожної науки до загальних проблем, своєрідність її творчого завдання і очікуваного внеску. Комплексність не означає простого підсумовування результатів, здобутих в кожній науці, але вона не означає і стирання меж між ними, втрати кожною наукою її власного “обличчя”.

Список використаної літератури

1. “Rachunkowjść” (ПНР). – 1970. – № 1.
2. Белов Н.Г., Герич С.И. Ревизия и контроль в сельскохозяйственных предприятиях. – М.: “Колос”, 1970.
3. Большая Советская Энциклопедия. – Изд. 2. – Т. 46.
4. Борян Б.А Государственный контроль в Союзе ССР и Западной Европе. – М.: Изд-во Наркомторга, 1928.
5. Бутынец Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Учебное пособие для студентов сельскохозяйственных вузов. – К.: Украинская сельскохозяйственная академия, 1976. – 108 с.
6. Вейцман Н.Р. Очерки по бухгалтерскому учету и анализу. – М.: Госфиниздат, 1958.
7. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
8. Вознесенский Э.А. Внутрихозяйственный контроль на предприятии. – Л., 1967.
9. Гамидов М.Ш. Документальная ревизия и пути ее совершенствования: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Баку, 1969.
10. Гасанов Р.И., Задояный М.Т. Социальный контроль: его понятие и сущность // Экономика, финансы, право. – 2008. – № 7. – С. 32-35.
11. Голобородько А.Н. Общественный контроль над производством и распределением при социализме. – К.: Изд-во Киевского университета, 1973.
12. Дементьев В.В. Предмет и механизм социалистического контроля // Социалистический контроль: Методы и проблемы. – Киев: Наук. думка, 1985.
13. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. пособие для вузов / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1998. – 783 с.
14. Залужный В.И. Народный контроль в современных условиях. М.: “Мысль”, 1970.
15. Контроль и ревизия: учебник для сред. проф. образования / под ред. М.В. Мельник; Финансовая академия при правительстве РФ. – М.: Экономист, 2007. – 254 с.
16. Кочерин Е.А. Контроль в системе управления социалистическим производством: Вопросы теории и практики. – М.: Экономика, 1977.

17. Краинский В.Е. Организация хозяйства в связи с сельскохозяйственным счетоводством. – Спб., 1876.
18. Мезенцев П.В., Голованова Л.Э., Румянцева М.М. Ведомственный контроль в торговле. – М.: “Экономика”, 1976.
19. Мальоне Д. Отношение счетоводства к политической экономии // Счетоводство. – 1890. – № 1, 3, 5, 20-23, 24.
20. Маркс К. и Энгельс Ф. Соч.: т. 13.
21. Маркс К. и Энгельс Ф. Соч.: т. 24.
22. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х.Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.
23. Николаева С.А., Шебек С.В. Управленческий учет. Легенды и мифы. – М.: Аудиторско-консалтинговая фирма “ЦБА”, 2004. – 288 с.
24. Пеньков Е.Г., Сумин П.П. Ведомственный контроль в материально-техническом снабжении. – М.: “Финансы”, 1977. – 256 с.
25. Попов А.З. Контроль, его назначение и способы выполнения // Счетоводство. – 1895. – № 15-16.
26. Попов А.З. Мысли в области контроля // Счетоводство. – 1903. – № 23-24.
27. Раймонд де Рувер. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат, 1958.
28. Райхберг Б.А., Лозовський Л.Ш. Сучасний економічний словник. – М.: ИНФА. – М.: 1996. – 496 с.
29. Риггс Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль (сокращенный перевод с английского) М.: “Прогресс”, 1972.
30. Риггс Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль. – М.: “Прогресс”, 1972. – с. 340.
31. Руссиян И.П. Основы счетной науки // Счетоводство. – 1990. – № 11-12, 13-14, 17-18, 19-20, 21-22; 1991 г. – № 1-2, 3-4; 1992 г. – № 1-2, 5-6, 13-14, 21-22, 23-24.
32. Сей Л. Счетоводство сельскохозяйственное, коммерческое и промышленное // Счетоводство. – 1896. – № 5-6.
33. Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А. Государственный финансовый контроль: учебник для вузов. – СПб.: Питер, 2004. – С. 86.
34. Студеникина М.С. Государственный контроль в сфере управления. – М.: “Юридическая литература”, 1974.
35. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія. – К.: Ін-юре, 1998. – 352 с.
36. Фелькнер И. Основания двойной бухгалтерии с приложением к сельскому хозяйству. – Киев, 1877.
37. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: Монографія. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т. – 1998. – 317 с.
38. Штурм Рене. Бюджет. Перевод А.С. Изгоева. – СПб, 1907.
- БУТИНЕЦЬ Тетяна Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету
- Наукові інтереси:
– проблемні питання внутрішнього контролю на підприємстві