

## ІДЕНТИФІКАЦІЯ ОБ'ЄКТІВ КОНТРОЛЮ В РІЗНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ СИСТЕМАХ\*

*Досліджено питання ідентифікації об'єктів контролю в різних господарських системах. Визначено об'єкти внутрішньогосподарського, національного державного та наднаціонального контролю*

**Постановка проблеми.** При дослідженні сутності поняття “об'єкт контролю” спостерігається ситуація, аналогічна ситуації з предметом: у визначенні об'єктів контролю відсутня єдність думок. Деякі автори розглядають об'єкти контролю в межах об'єктів обліку, інші – значно розширюють їх.

Терміном “об'єкт” слід позначати частину цілого, тобто окремі найбільш істотні складові предмету господарського контролю. Поняття “об'єкт” господарського контролю є більш вузьким і конкретним, ніж поняття “предмет”. В господарському контролі в поняття “об'єкт” і “предмет” слід вкладати різний зміст. В якості об'єктів господарського контролю виступають явища дійсності, які протистоять суб'єкту, або та частина об'єктивної реальності, яка знаходиться у взаємозв'язку з суб'єктом діяльності. Це найбільш суттєві і характерні складові предмету господарського контролю, що відносяться до сфери матеріального виробництва.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання з'ясування сутності об'єктів контролю та визначення їх переліку було досліджено в працях Андрєєва В.В., Мурашка В.М., Белобжецького І.А., Бутинця Ф.Ф., Нападовської Л.В., Кочеріна Є.А. Протягом останніх років об'єкти контролю на мікрорівні досліджувались в працях Максимової В.Ф., на макрорівні – в працях Шевчука В.О. Однак сьогодні існує нагальна потреба узгодити визначення об'єктів на рівнях різних господарських систем для можливості подальшого удосконалення контролю над ними.

**Метою дослідження** є критичний аналіз існуючих визначень об'єктів контролю в

економічній літературі та ідентифікація об'єктів контролю в залежності від рівня господарської системи, що досліджується.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Питання об'єкту тісно пов'язане як з цілим контрольним процесом, так і з діяльністю різних контрольних органів. З цього випливає, що об'єкт залежить від суспільно-політичного устрою, виду та характеру контрольної діяльності [1, с. 47]. Існує схожість між об'єктом та середовищем контролю, в результаті чого ці два поняття багато дослідників не можуть розрізнити і використовують їх як синоніми. Об'єкт має первинне визначальне значення. Саме він є передумовою формування контрольного середовища, що також залежить і від суб'єкта контролю, від наданих йому повноважень і мети контролю. Отже, об'єкт є елементом контролю, а контрольне середовище залежить від суб'єкта контролю та методики, яку він застосовує

Об'єкт контролю – це те, що підлягає вивченню або перевірці. І через це автори, які називають підприємство об'єктом контролю, припускають теоретичної і практичної помилки. Контролюється не підприємство, а його діяльність щодо ефективного використання майна. Оскільки негативному впливу різних факторів підлягають всі явища та процеси, то в кожній ланці економічної діяльності вони можуть негативно впливати на ефективність виробництва. Через це об'єктами контролю в економіці є не господарюючі суб'єкти, а явища і факти господарського життя.

\* Стаття підготовлена за сприяння гранту Президента України для підтримки молодих учених згідно з Розпорядженням Президента України від 30.01.2007 р. № 18/2007-рп, наданого Н.Г. Виговській

Таким чином, під об'єктами господарського контролю слід розуміти те, на що спрямована увага суб'єкта контролю.

Як зазначалось вище, об'єкт контролю пов'язаний з суспільно-політичною формацією та відображає її характерні риси.

Виходячи з цього, польський вчений доц. Томов Й. запропонував об'єкт контролю досліджувати в історичному аспекті (рис.1).

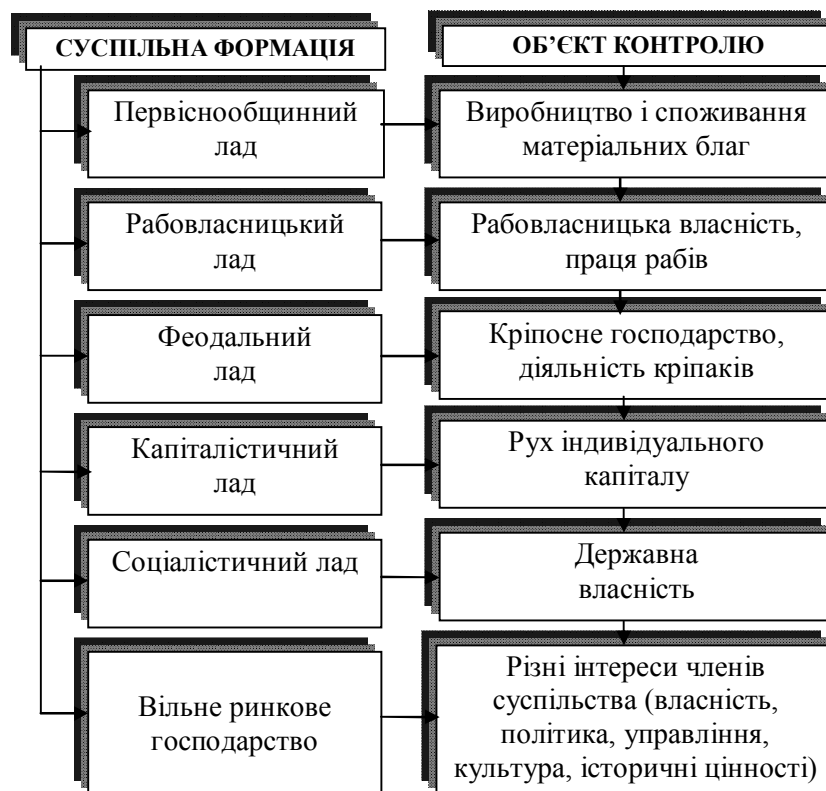


Рис.1. Виділення об'єктів контролю в залежності від суспільної формації згідно з позицією Томова Й.

Згідно з поглядами вченого, за первіснообщинного ладу об'єктом контролю було виробництво та споживання матеріальних благ. Цей об'єкт тісно пов'язаний з появою перших понять неусвідомленої контрольної діяльності.

За рабовласницького ладу до об'єкту відноситься рабовласницька власність та праця рабів. Це новий етап у розвитку контролю. З цього моменту об'єкти контролю тісно пов'язані з правом на власність. Окрім матеріально-речових субстанцій, до об'єкту відноситься діяльність рабів, які створювали матеріальні блага для рабовласника.

За феодалізму об'єктом контролю виступає замкнене кріпосне господарство та діяльність кріпаків-селян.

За капіталізму об'єктом контролю є рух індивідуального капіталу. До його складу включались джерела формування та використання капіталу власником.

За соціалізму до об'єкту включалась державна власність. Вона посідала основне місце у розвитку держави, була передумовою побудови та функціонування багатьох державних органів.

При вільному ринковому господарюванні об'єктом контролю є різні види інтересів у їх всебічному прояві – власність, політика, управління, культура та історичні цінності.

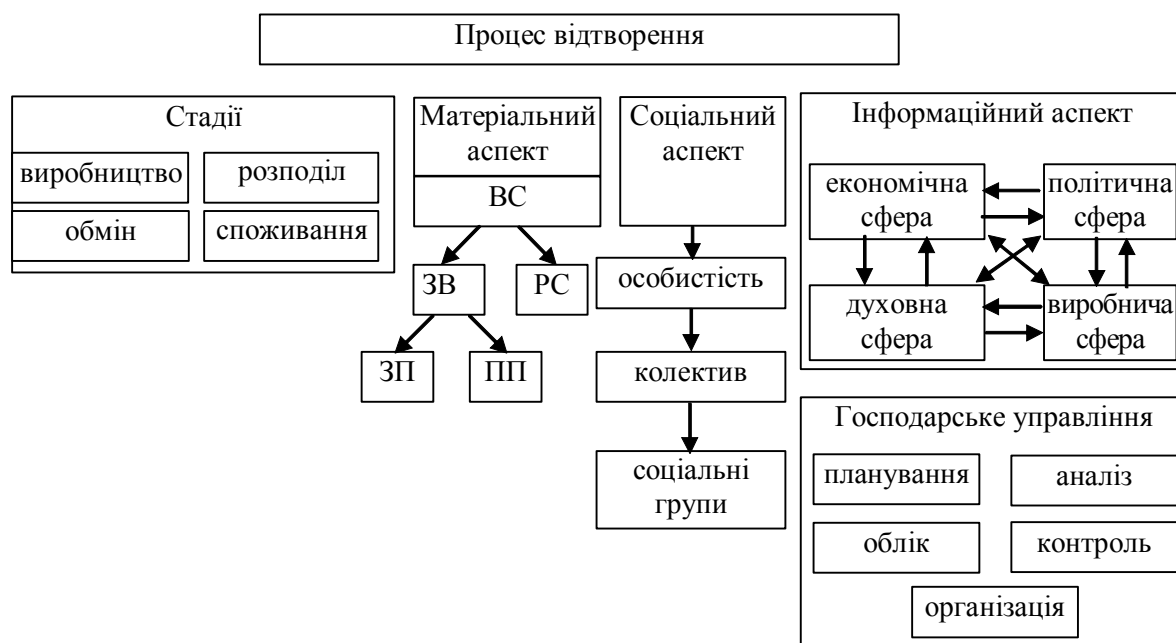
Позиція польського вченого, безумовно, заслуговує на увагу, але потребує певних уточнень. Наприклад, виробництво та споживання матеріальних благ, виділене в якості об'єкту контролю, за первіснообщинного ладу, є

занадто широким розумінням об'єкту. Оскільки контроль завжди відображає характерні риси суспільно-політичної формації, це, на наш погляд, необхідно було відобразити у визначенні. Вважаємо, що праця рабів (за рабовласницького ладу) та діяльність селян-кріпаків (за феодалізму) є предметом, а не об'єктом контролю. Є дискусійною точка зору автора щодо виділення в якості об'єкту контролю різних інтересів членів суспільства (при вільному ринковому господарюванні). Це визначення не відбиває змісту об'єкту контролю.

В економічній літературі існує позиція, згідно з якою контроль і його об'єкт

пов'язані з майном окремого підприємства. Це позиція проф. Д. Добрева, який зазначає, що контроль "має своїм безпосереднім об'єктом нагляду процес господарювання промислового підприємства, майнову частину ... та саме рахівництво"[2, с. 33]. Подібне визначення об'єкту суперечить його основним характеристикам, згідно з якими контроль є безперервним, постійним та всеохоплюючим процесом.

Досліджуючи об'єкти контролю, вважаємо доцільним пов'язати їх визначення з відтворювальним процесом (рис.2).



**ВС** – виробничі сили

**ЗВ** – засоби виробництва

**РС** – робоча сила

**ЗП** – засоби праці

**ПП** – предмети праці

Рис. 2. Об'єкти контролю, виділені в процесі відтворення

Виходячи з рис.2, основними об'єктами системи контролю є стадії відтворювального процесу – виробництво, розподіл, обмін і споживання. Зазначені стадії вважаємо основою контрольного процесу.

Вирішальне значення в процесі відтворення відіграють виробничі сили, представлені засобами виробництва та робочою силою. В свою чергу, засоби виробництва представлені засобами праці та предметами праці, які є основою здійснення

відтворювального процесу. З цього випливає, що виробничі сили виступають об'єктом контролю.

В умовах вільного ринкового господарювання, система суспільних відносин має основне значення для розвитку всієї держави і окремих підприємств чи організацій. Ця система побудована на відносинах між особистістю, колективами і різними соціальними групами. Одночасно вони виступають як об'єкт соціального контролю.

До об'єкту контролю включають і сам управлінський процес, який може бути розглянутий як сукупність функцій управління. Перетворення управління на об'єкт контролю дозволяє встановити, які відхилення виникають при реалізації функцій управління. Своєчасне виявлення відхилень в організації контролю та їх усунення призведе до підвищення ефективності функціонування всієї управлінської системи.

Узагальнюючи вищесказане, робимо висновок, що об'єкт контролю включає всі елементи відтворювального процесу, які необхідні для побудови контрольної системи.

Визначення об'єктів господарського контролю залежить від рівня тієї системи, яка досліджується. В попередніх пунктах дослідження виділено систему наднаціонального контролю, систему національного державного контролю та систему внутрішньогосподарського контролю.

Проф. Нападовська Л.В., досліджуючи питання виділення об'єктів внутрішньогосподарського контролю, вступає в дискусію з вченими, які ототожнюють об'єкти контролю з об'єктами обліку [3, с. 54]. Приймаючи за об'єкт не лише процеси господарської діяльності, майно підприємства та джерела його формування, але і функції управління, ми підтримуємо проф. Нападовську Л.В. в тому, що об'єкти контролю не співпадають з об'єктами обліку.

Кочерін Є.А. розглядає об'єкти контролю з 2 позицій: 1) в широкому розумінні – народне господарство, окремі галузі, регіони, міністерства, об'єднання, підприємства; 2) у вузькому розумінні – процеси або окремі елементи вищеназваних об'єктів (технологічні процеси, якість продукції, випуск продукції і т.д.). [4, с.20]. Застосувавши системний підхід і визначаючи об'єкти контролю в широкому розумінні, автор досліджував об'єкти державного контролю, а у вузькому – внутрішньогосподарського контролю. Кочерін Є.А. стверджував, що в об'єднанні доцільно виділяти такі об'єкти управління (і, відповідно, контролю): об'єднання як система, підсистема засобів праці, підсистема предметів

праці, підсистема трудових ресурсів, підсистема виробництва продукції, підсистема збуту продукції, підсистема грошових ресурсів та ін. Відповідно до виділених об'єктів управління формується і структура управління цими об'єктами. Ця обставина підкреслює об'єктивну обумовленість функції контролю, її органічний зв'язок з іншими функціями управління виробництвом, з усією системою управління.

Однак об'єкти контролю не співпадають з об'єктами управління. Спрямованість управлінської та контрольної діяльності на один і той же об'єкт управління є різною. Управлінська діяльність спрямована на досягнення об'єктом управління поставлених цілей, контрольна – на забезпечення такого стану та поведінки цього ж об'єкту управління, які дозволяють досягнути поставленої цілі. Співвідношення між управлінням і контролем – це співвідношення між цілим і частиною [4, с.17].

Мурашко В.М. до об'єктів внутрішньогосподарського контролю відносить: затрати виробництва, обіг та споживання, обсяг виробництва, засобів виробництва і предметів споживання та їх реалізації... фінансові результати господарської діяльності – прибуток, податок з обороту, їх розподіл та перерозподіл [5]. Вважаємо, що даний перелік є досить детальним і потребує узагальнення.

Андрєєв В.В., досліджуючи об'єкти як державного, так і внутрішньогосподарського контролю, стверджує, що в системі управління суспільним виробництвом об'єктами контролю є народне господарство, окремі його галузі, підприємства різних форм власності. На підприємстві об'єктами контролю є всі, без виключення, виробничі та фінансово-господарські процеси [6, с. 263].

Соколов Б.Н., досліджуючи об'єкти внутрішньогосподарського контролю в комерційній організації, виділяє активи, господарські процеси та їх результати (рис. 3).

Оскільки об'єкти внутрішньогосподарського контролю включають і функції управління, доцільним вважаємо доповнити наведений автором перелік.



Рис. 3. Об'єкти внутрішньогосподарського контролю згідно з поглядами Соколова Б.Н. [7, с.112].

Максімова В.Ф стверджує, що об'єктами внутрішнього економічного контролю слід вважати окремі та (або) взаємопов'язані елементи, підсистеми і системи функціонування підприємства у просторі і часі [8] (рис. 4).

Щодо цієї схеми зауважимо наступне. Є дискусійною позиція автора щодо поділу об'єктів за ознакою інформаційної прозорості. Вважаємо, що в процесі контролю щодо будь-яких об'єктів завжди здійснюються констатація бажаного стану об'єкту, встановлення реального стану, порівняння бажаного та реального стану, виявлення відхилень та прийняття управлінських рішень по результатах контролю. Тому поділ об'єктів на ті, що мають повну інформаційну прозорість і ті, які мають часткову інформаційну прозорість (як пояснює автор, щодо яких не зроблено аналізу інформації про відхилення і не прийнято управлінських рішень), вважаємо зайвим, що ускладнює класифікацію.

Виділення об'єктів контролю за повнотою охоплення, з нашої точки зору, також є недостатньо обґрунтованим. Вважаємо, що достатньо було б у

зазначеному переліку залишити такі види об'єктів, як ресурси та процеси, тим більше, що саме процесно-ресурсний підхід автор в подальшому використовує для моделювання системи об'єктів внутрішнього контролю.

Щодо класифікації об'єктів контролю за тривалістю їхньої підконтрольності є незрозумілим, як саме поєднується це групування з такою ознакою контролю, як безперервність. Питання поділу об'єктів на ті, стан яких оцінюється в теперішньому, минулому та майбутньому, теж є дискусійним. Вважаємо, що для прийняття управлінських рішень, що відбиватимуть стан об'єкту в майбутньому, є необхідним будь-який об'єкт контролю досліджувати з позиції його сучасного та минулого стану.

Виділяючи об'єкти державного фінансового контролю автори підручника «Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит» Германчук П.К., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І. стверджують, що це «...господарські операції підконтрольного об'єкта, на які згідно з чинним законодавством спрямовуються

контрольні дії органів державного фінансового контролю» [9, с.24]. Вважаємо, що наведене визначення більше відповідає об'єктам нагляду, ніж контролю.

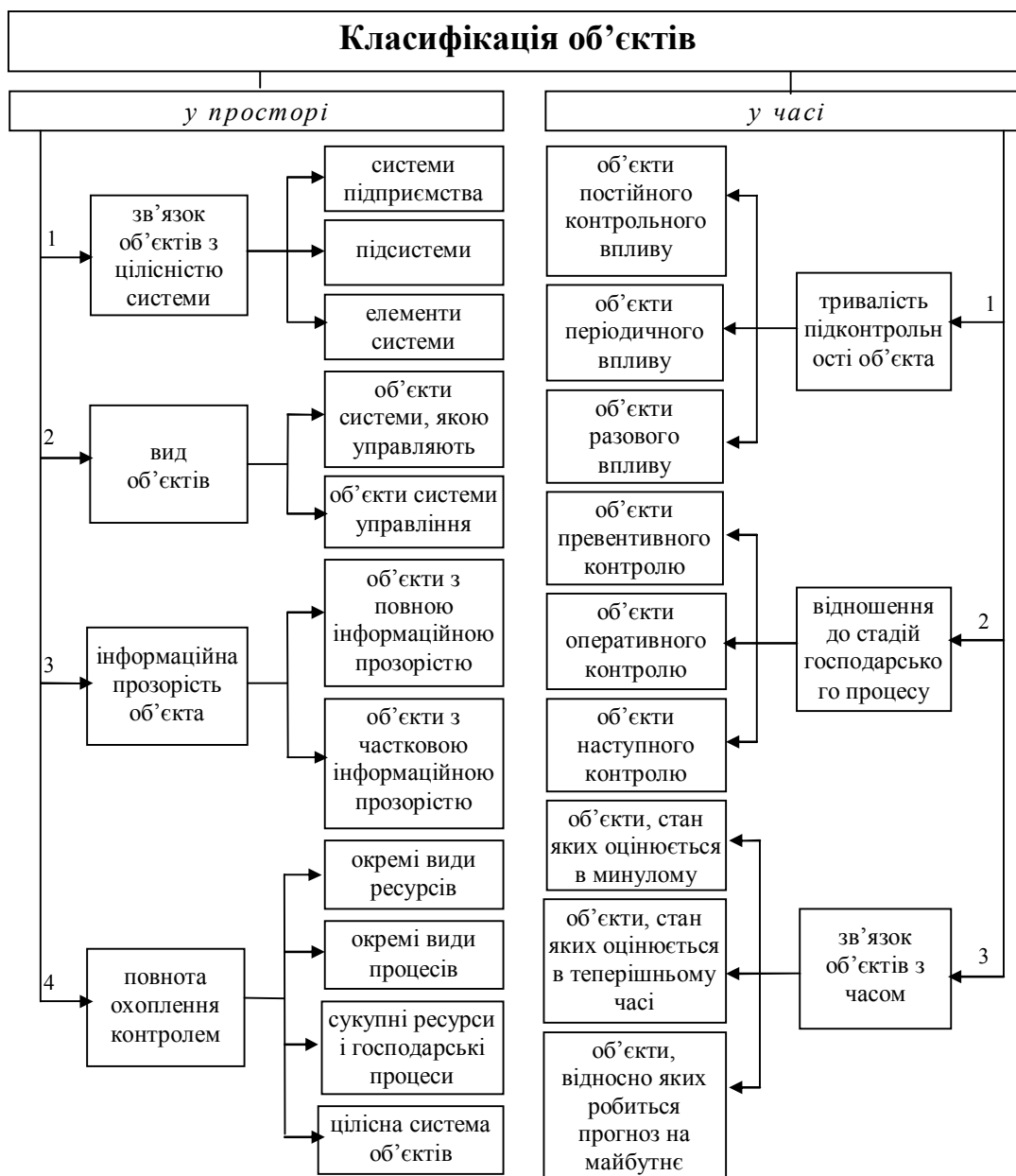


Рис. 4. Класифікація об'єктів контролю в просторі і часі згідно з поглядами В.Ф. Максимової

Проф. Шевчук В.О., визначаючи об'єкт контролю, стверджує: «... за об'єкт контролю приймається діяльність господарських систем, яка забезпечує існування й розвиток економічних агентів – фізичних осіб, об'єднань громадян, територіальних громад, держави та суспільства загалом. Декомпозиція суспільно-господарського буття як найбільш узагальненого об'єкта контролю дозволяє виокремити в його складі ієрархію взаємопов'язаних господарських

систем, а саме:

- на мікроекономічному рівні:
  - а) домашні господарства;
  - б) фірми, господарські товариства, підприємства тощо, засновані на різних формах власності»
- на макроекономічному рівні (національно-господарські системи)
- на глобальному економічному рівні:
  - а) регіональні (транснаціональні, міждержавні) господарські системи;

б) світогосподарська система [10, с.132].

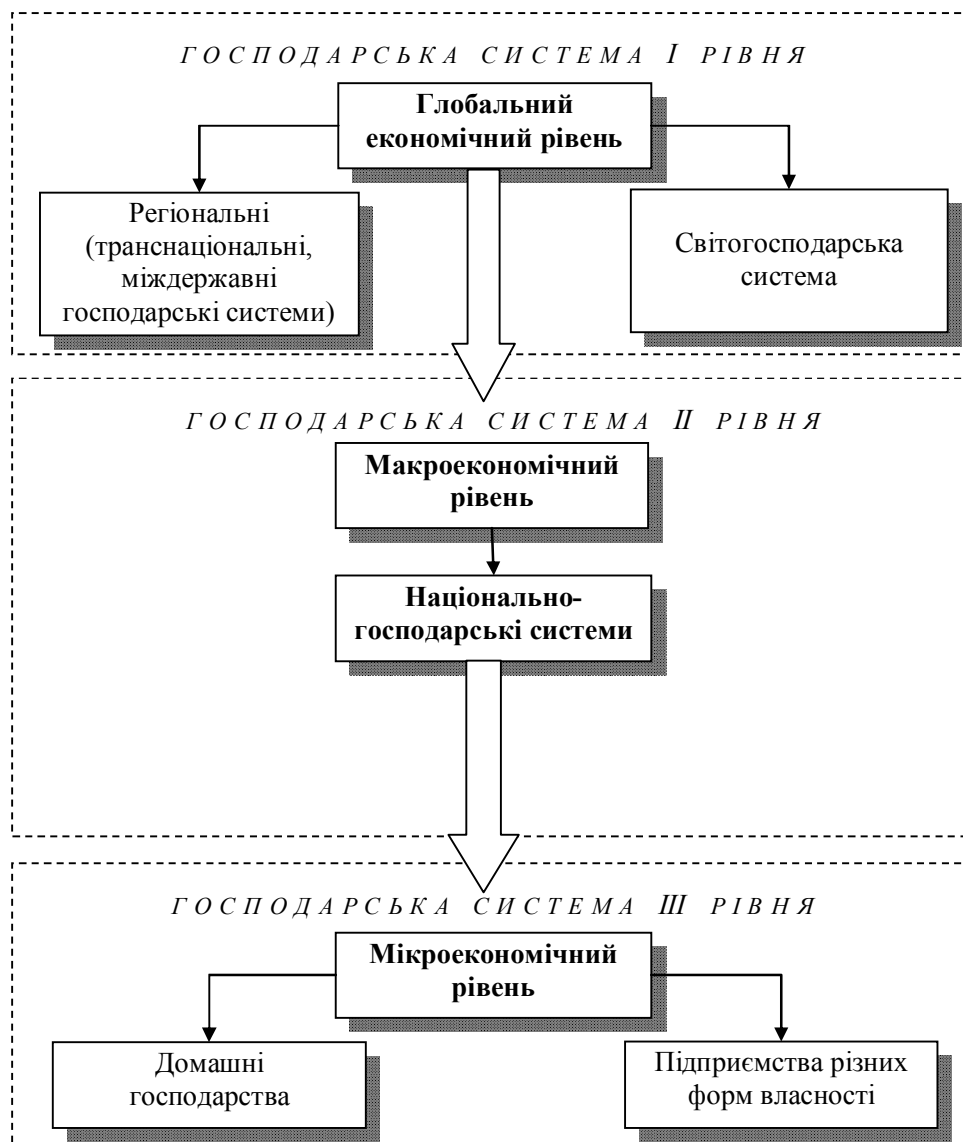


Рис. 5. Ієрархія взаємозв'язаних господарських систем (згідно з позицією проф. Шевчука В.О.)

В монографії проф. Шевчук В.О. пише: «... за об'єкт контролю приймається діяльність господарських систем, як забезпечують існування та розвиток економічних агентів – фізичних осіб, об'єднань громадян... суспільства в цілому» [11, с.137].

Узагальнимо погляди науковців і сформулюємо власний погляд на об'єкти наднаціонального, національного та внутрішньогосподарського контролю.

Власне визначення об'єктів внутрішньогосподарського контролю представлено на рис.6.

Згідно з представленим рис. 6 об'єктами внутрішньогосподарського контролю є процеси господарської діяльності, майно підприємства та джерела його формування, а також функції управління. Кожний з виділених об'єктів при необхідності може досліджуватись більш детально.

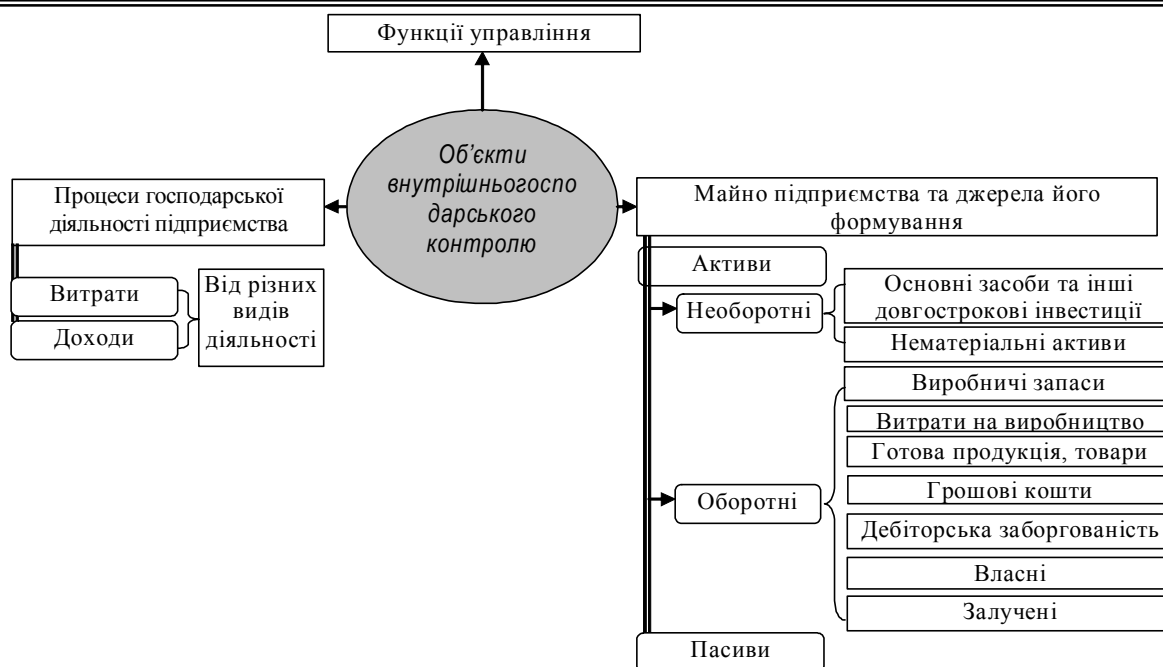


Рис. 6. Об'єкти внутрішньогосподарського контролю

Результативність ринкових реформ досягається там, де визначаються межі та масштаби виправданої державної участі в економіці, чітко усвідомлюючи відповідальність за послідовність та незворотність системних перетворень. Саме тому контроль повинен здійснюватись за наступними об'єктами: операціями з використанням природних ресурсів та захистом навколишнього середовища; за ключовими

галузями економіки; валютними операціями, за станом внутрішнього ринку, включаючи захист інтересів вітчизняних виробників на внутрішньому та зовнішньому ринках; за операціями з іноземними інвестиціями у важливих галузях економіки; за грошовою системою і емісійним доходом; за операціями в галузі соціального захисту (рис. 7).

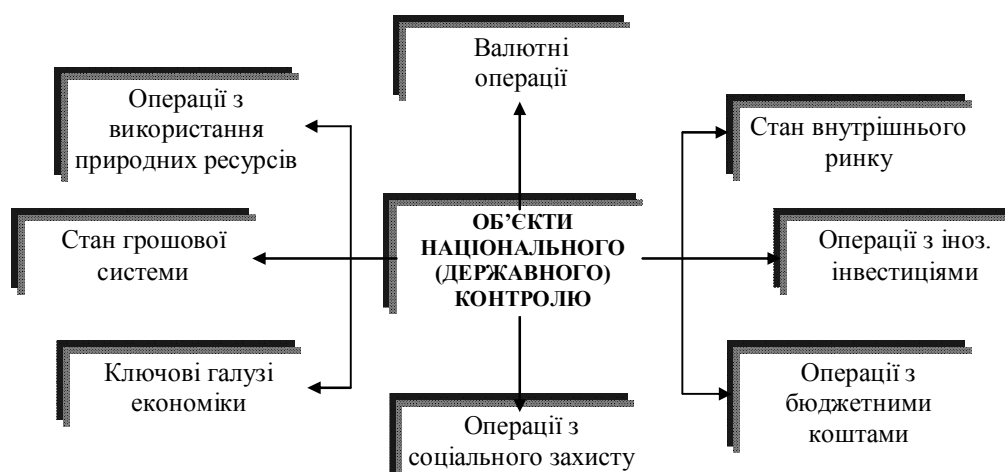


Рис. 7. Об'єкти національного (державного) контролю

Об'єктами наднаціонального контролю є відповідно операції з сировинними ресурсами різних країн, міграція робочої сили, операції з інформаційними ресурсами, операції з капіталом, товарами.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** В результаті проведених досліджень було зроблено наступні висновки:

1. Об'єкт контролю тісно пов'язаний як з цілим контрольним процесом, так і з діяльністю



різних контрольних органів. Факторами впливу на об'єкт контролю є: суспільно-політичний устрій, вид та характер контрольної діяльності. Існує схожість між об'єктом та середовищем контролю, але об'єкт має первинне визначальне значення і виступає передумовою формування контрольного середовища, яке визначаються не лише наявністю об'єкту, але і суб'єкта контролю. Отже, об'єкт є елементом контролю, а контрольне середовище залежить від суб'єкта контролю та методики, яку він застосовує.

2. Об'єкти контролю не співпадають з об'єктами обліку та об'єктами управління. Спрямованість облікової, управлінської та контрольної діяльності на один і той же об'єкт є різною. Облік призначений формувати інформацію про об'єкти, управлінська діяльність спрямована на досягнення об'єктом управління поставлених цілей, контрольна – на забезпечення такого стану та поведінки цього ж об'єкту управління, які дозволяють досягнути поставленої цілі.

3. Вважаємо, що об'єктами внутрішньогосподарського контролю є процеси господарської діяльності, майно підприємства, джерела його формування та функції управління. Наведена позиція відповідає спрямованості контрольної діяльності. Кожний з виділених об'єктів при необхідності може досліджуватись більш деталізовано.

4. Результативність ринкових реформ досягається там, де визначаються межі та масштаби виправданої державної участі в економіці. Саме тому контроль повинен здійснюватись за наступними об'єктами: операції щодо використання природних ресурсів та захисту навколишнього середовища; за ключовими галузями економіки; валютними операціями, за станом внутрішнього ринку, включаючи захист інтересів вітчизняних виробників на внутрішньому та зовнішньому ринках; за операціями з іноземними інвестиціями у важливих галузях економіки; за грошовою системою і емісійним доходом; за діяльністю в галузі соціального захисту. Об'єктами наднаціонального контролю є відповідно операції з сировинними ресурсами різних країн, міграція робочої сили, операції з інформаційними ресурсами, операції з капіталом, товарами.

#### Список використаної літератури:

1. *Томов Й.* Теория на контрола и одита. – Стопанска академия “Д.А. Ценов”. – Свищов, 2002. – 340 с.,
2. *Динев М.* Контрол в социалното управление. С., Тракия-М., 1999.
3. *Нападовська Л.В.* Внутрішньо-господарський контроль в ринковій економіці: Монографія.-Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000.-224 с.
4. *Кочерин Е.А.* Контроль в системе управления социалистическим производством. – М.: Экономика, 1982. – 216 с.
5. *Мурашко В.М.* Хозяйственный контроль і комплексная ревизия в торговле. – К.: «Вища школа», 1979. – 208 с.
6. *Андреев В.В.* Практический аудит (справочное пособие). – М.: Экономика, 1994. – 366 с.
7. *Соколов Б.Н.* Внутренний контроль в коммерческой организации (организация, методы, практика), 2006. – 250с.
8. *Максімова В.Ф.* Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. – К.: АВРІО, 2005. – 264 с.
9. *Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І.* Державний фінансовий контроль: ревизія та аудит. – Київ: НВП «АВТ», 2004. – 424 с.
10. *Шевчук В.О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою// Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.06.04 «бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – Київ, 1999. – 528 с.
11. *Шевчук В.О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології): Монографія. – Київ: КНТЕУ, 1998. – 371 с.
12. *Томов Й.* Теория на контрола и одита. – Стопанска академия “Д.А. Ценов”. – Свищов, 2002. – 340 с.

ВИГОВСЬКА Наталія Георгіївна – докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету