

ІСТОРИЧНА ГЕНЕЗА ТА СОЦІАЛЬНЕ ФУНКЦІОНУВАННЯ “ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ”

*Розглянуто етапи виникнення та розвитку господарського контролю,
показані шляхи його удосконалення*

Постановка проблеми. Проблеми господарського контролю вже тривалий час є об'єктом уваги вітчизняних і зарубіжних науковців. Утім, розвиток ринкових відносин ставить перед теорією і практикою контролю все нові і нові завдання. Так, існує потреба в уточненні концептуальних основ формування й подальшого розвитку контролю, його організації і здійснення, осмисленні того, як функціонують його суб'єкти, опрацюванні новітньої методології та узагальненні досвіду збереження майна та недопущення його втрат за допомогою системи обліку і контролю.

У процесі переходу до ринкових відносин дедалі важливішу роль відіграє господарський контроль (надалі – ГК), який здійснюється на етапі планування і прийняття рішень із господарських питань, у тому числі і на стадії розробки та ухвалення бюджетів і локальних актів діяльності фірми. Попередній контроль зосереджується на основі глибокого аналізу й розрахунків результатів господарювання, що сприяє забезпеченню об'єктивності оцінки щодо доцільності ухвалення відповідних рішень у сфері господарської діяльності та додержання виробничої дисципліни.

Контроль є об'єктивною реальністю, що функціонує в системі суспільних відносин. Розглядаючи його на різних рівнях управління, неминуче наштовхуєшся на різні тлумачення одних і тих же понять, на різні підходи до вирішення одних і тих же проблем і вибір шляхів їх вирішення. Основний недолік досліджень, що здійснюються, в цій області – невирішеність питань понятійного апарату.

Незважаючи на значну кількість робіт з цієї тематики, проблема тлумачення понять контролю та висвітлення його генези в науці залишається недостатньо дослідженою. Наразі важливим є також трактування поняття “господарський контроль” та обґрунтування його взаємозв'язку з іншими видами контролю.

Загальноживане визначення контролю у доктрині своєрідного обліково-економічного напрямку, не має особливого значення. Йому надають або широку сферу, яка охоплює цілу низку різних контрольних дій, спрямованих на діяльність органів контролю, або вузьку сферу його застосування.

З метою розкриття економічного і юридичного змісту ГК слід проаналізувати наявні підходи до формулювання самого поняття контролю; виділити господарські та владні аспекти контролю; розмежувати поняття “контроль” і “вплив”; розкрити юридичну і економічну сутність контролю; визначити базові ознаки класифікації контролю; розкрити обліково-соціальне значення контролю з метою захисту інтересів працюючих; запропонувати деякі практичні рекомендації з удосконалення вітчизняного законодавства у цій сфері. Обмежений обсяг статті дозволяє зупинитись лише на одному з центральних питань – поняття господарського контролю, його значення в діяльності фірм.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. В Україні (і інших країнах світу) були видані ряд теоретичних монографій і доповідей, в яких аналізуються (і дискутуються) окремі аспекти господарського контролю. Питання теорії, практики

та актуальні проблеми системи контролю діяльності підприємств досліджувалися такими вітчизняними науковцями, як: професори І.А. Белобжецький, Ф.Ф. Бутинець, Г.О. Соловійов, А.А. Шпіг, М.Я. Штейнман і ін.; у сучасний період – Г.М. Давидов, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, В.Ф. Максимова, В.П. Пантелеєв, О.А. Петрик, С.М. Петренко, О.Ю. Редько, Б.Ф. Усач, В.О. Шевчук та ін.

Перші дослідження окремих сторін господарського контролю в нашій країні належать Н.Р. Вейцману (1954 р.) [8]. Значний внесок до розвитку теорії господарського контролю внесли М.Г. Белов, І.А. Белобжецький, Е.О. Вознесенський, В.Ф. Журко, Л.М. Крамаровський, Я. Марецькі (ПНР), В.М. Мурашко, С.Г. Овсянніков, В.К. Радостовець, А.А. Шпіг та ін.

Формуванню системи контролю в умовах становлення ринкових відносин присвячено, зокрема, праці Ф.Ф. Бутинця, І.К. Дрозд, Є.В. Калюги, М.Д. Корінька, В.Ф. Максимової, Б.Ф. Усача, В.О. Шевчука та ін..

Нагальні питання визначення категорії “контроль” у контексті розвитку ринкових відносин вивчали Ф.Ф. Бутинець, І.А. Белобжецький, М.Г. Белов. Науковці та практики до 1917 р. у своїх працях постійно порушували проблеми контролю, наголошували на його необхідності та значенні для нормальної підприємницької діяльності: Л. Гомбер, Д. Мальйоне, А.З. Попов, Л. Сей, А. Стабіліні, Фелькнер та ін.

Аналіз спеціальної літератури, законодавства, практики господарювання різних держав світу показує, що поняття контролю зазвичай розглядається спрощено – лише у контексті боротьби за отримання прибутку. Бурхливе поширення втрат майна, неефективне його використання ще більше підсилює цей акцент, що призводить до вихолощування сутності господарського контролю як складної обліково-правової категорії.

Викладення основного матеріалу дослідження. При формалізації будь-яких наукових принципів найважливіше значення має точність визначення тих або інших понять. Тільки на такій основі може бути досягнута необхідна ясність і несуперечність викладу. Вважаючи, що ГК є одним з найважливіших складових підприємницької діяльності, слід надати йому наукове визначення. Як показує досвід, дати визначення будь-якому поняттю не так легко. І звичайно, це не просто зробити по відношенню до такого складного і багатомірного явища як ГК. Є досить багато підходів до визначення цієї категорії, однак, ймовірно, найприродніший і найбільш плідний з них пов'язаний з тлумаченням контролю як специфічної діяльності людини в системі господарювання.

“Немає нічого стабільнішого за зміни” – цими словами можна почати виклад нової версії визначення ГК. Швидкі і значні зміни, що відбуваються в компаніях і в їх оточенні, вимагають постійного переосмислення ролі і завдань контролю та його адаптації до нових вимог. Будь-яка національна економіка складається з одиничних господарств: підприємств, фірм, товариств, корпорацій, ПФГ, різних господарських систем. Кожне з них будує свою економічну політику і організовує управління та відповідну йому систему контролю, виходячи з власних економічних цілей та інтересів. Разом з тим вони знаходяться в рамках економічної політики й інститутів, що формуються на рівні держави. Проте зростаючий вплив на одиничні господарства та їх інтеграцію, а також на національні економічні системи здійснює глобалізація світової економіки. Міра впливу держави та її контролю різна в різні періоди історії і залежить від традицій країни, її стійких інституційних умов, що змінюються.

Насамперед відзначимо, що поняття “контроль” різноманітне і багатогранне. Ще з 1876 р. до цього часу науковці не порозумілись з цієї проблеми. Так і не з'ясовано, що ж таке контроль? У старих працях наших дослідників з цього напряду контроль визначається наступним чином:

– призначенням контролю є дослідження того, наскільки виконання відповідає встановленим вимогам, будь вони продиктовані законодавством, звичаєм або просто розумом” [9, с. 219], тобто виявлення відхилень;

– необхідно звірити те, що передбачалося, з тим, що вийшло, а також зіставити те, що відбулося, щоб переконатися в достовірності й повноті виведених результатів” [23, с. 53].

– контроль ставить за мету аналізувати результати та з'ясувати причини, що викликали ці результати” [33, с. 210].

– бути впевненим, що твоє добро не буде розкрадено” [36, с. 139].

– для запобігання помилок навіть на таких підприємствах, які управляються самим власником, в руках якого знаходиться все майно” [43, с. 91].

Сутність і необхідність контролю. Контроль є невід'ємним атрибутом функціонування будь-якої соціальної системи. Контроль – процес, що забезпечує досягнення цілей підприємства, необхідний для виявлення і дозволу проблем, що виникають раніше, ніж вони стануть нерозв'язними [30, с. 104].

Контроль (від *франц. controle* – перевірка) – аналітична функція управління, яка здійснюється суб'єктом управління, комплекс заходів зі спостереження за підготовкою, ухваленням та ходом реалізації управлінських рішень, а також з перевірки фактичного стану справ фірми. Це регулярна діяльність менеджерів за оцінкою виконаної роботи і зіставленню її з наміченими в планах завданнями, що включає облік руху сировинних, фінансових і матеріальних ресурсів, використаних в процесі досягнення запланованої мети, пошук раціональніших шляхів їх витрачання засобів виробництва.

Як правило, контроль асоціюється з владою, командуванням, прагненням “зловити”, “викрити”, “схопити”, що спотворює головний зміст цієї функції. Вона набагато ширше за контроль (перевірку) як виду адміністративної діяльності і охоплює собою активну діяльність менеджера з управління. Контролювати – не означає віддавати накази співробітникам. Це, швидше, процедура, що передбачає оцінку виконання запланованих заходів і задоволення потреб внутрішнього і зовнішнього середовища. Функція контролю в класичному менеджменті пов'язана з видом управлінської діяльності, в завдання якої входить утримувати фірму на обраному шляху, звіряючи показники її діяльності зі встановленими стандартами (планами).

Контроль – це висококваліфікована праця найбільш підготовлених фахівців, особливо в умовах умисних дій працівників фірм з шахрайством, піддробкою та фальсифікацією облікових даних.

Контроль, як філософська категорія і об'єкт наукового дослідження, завжди конкретний. Він має певні види, серед яких можна виділити: міждержавний, державний, адміністративний, судовий, фінансовий, економічний, господарський, технологічний, екологічний, соціальний, міжособовий контроль, та інші. Особливими напрямками контролю в рамках держави виступає контроль за посиленням економічної концентрації (антимонопольний контроль), контроль за

інсайдинговою¹ інформацією, контроль за рівнем концентрації державної і адміністративної влади, контроль за афелітованими особами та інші. Кожен з видів контролю має такі обов'язкові елементи: суб'єкт контролю; об'єкт контролю; предмет контролю; ціль контролю; завдання контролю; принципи контролю; методи контролю; техніка і технологія контролю; процес контролю.

Рішення за наслідками контролю приймає керівник – суб'єкт контролю (при санації – антикризовий керівник), або суб'єкт, на користь якого контроль здійснювався (суд, державний орган, на який покладені функції контролю і ін.) [15, с. 150].

Категорію контроль не можна змішувати з терміном "контролінг" (англ. Controlling), який прийшов в наше середовище транзитом з англословних країн через німецькомовну. У Європі (зокрема, у ФРН) контролінг розвивається приблизно з середини ХХ ст. Прийнято вважати, що англословний термін "controlling" якнайповніше відображає суть концепції, що синтезує управлінський облік, планування, контроль і аналітичну роботу [16, с. 9].

У одному англо-німецькому словнику термін "controller" з англійської на німецьку був перекладений як "наглядач" (*нім. Aufseher*). У такому розумінні контролер виконує не тільки функцію управлінського обліку, але і функцію бюджетування, а також порівняння план/факт і аналізу відхилень. Маючи в своєму розпорядженні планову і фактичну інформацію про активи, зобов'язання, власний капітал, доходи, витрати, надходження і виплати в розрізі центрів фінансової відповідальності, контролер розраховує відхилення план / факт і інформує про їх величину вищестояще керівництво. Цілком природно, що до існування такої посади співробітники компанії відносяться, як мінімум, насторожено [16, с. 9].

Найширше трактування терміну контролінг гіпертрофує варіант перекладу дієслова "To control" ("управляти"), і відповідно до неї контролер ототожнюється, по суті, з менеджером. Проте управляти – це ухвалювати рішення. Але оскільки в швидкозмінюваному бізнес-середовищі ХХІ століття ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення стає все важчим, багато керівників все гостріше починають відчувати потребу в наявності колеги, який здатний не тільки надати необхідну інформацію, але і дати пораду. Розуміння контролера як внутрішньофірмового радника – це принципово інше розуміння. Мова йде про існування в компанії підрозділу (посада, відділ, департамент), який направляє "вгору" не тільки "первинну" вартість (монетарну і немонетарну інформацію), але і "додану" вартість (рекомендацію, пораду). У певному значенні тут доречна аналогія з лоцманом, який за штурвалом не стоїть, але несе відповідність за те, щоб корабель прийшов у намічену гавань.

Єдиного розуміння значення терміну "контролінг" серед більшості науковців немає. Єдність існує тільки в тому, що ототожнювати контролінг з контролем не можна (англословне дієслово "To control" переводиться не тільки як "контролювати", але і як "управляти", "регулювати").

Значення контролю як необхідності функціонування держави обґрунтували ще стародавні мислителі: Платон (427-347 рр. до н.е.) в праці "Держава" та Аристотель (384-322 рр. до н.е.) у праці "Політика". Увагу йому приділяли також і володарі, наприклад, перський король Дарій Великий (550-486 рр. до н.е.). Реорганізовуючи державу, він запровадив контроль через посланців, яких він посилав по всій країні, яких називали королівськими очима і вухами.

¹ Інсайдер – фізична особа, яка відповідно до своєї посади володіє конфіденційною інформацією про діяльність фірми, підприємства, може бути директором, менеджером, бухгалтером і т.ін. [Великий універсальний словник української мови. – Харків: ТОРСІНГ ПЛЮС, 2010. – 768 с., С. 279].

“Праця за наглядом і управлінням, – писав К. Маркс, – обов’язково виникає всюди, де безпосередній процес виробництва має вид суспільно-комбінованого процесу, а не є роз’єднаною працею самостійних виробників. Але природа його – двоякого роду” [16, с. 9], [42, с. 421]. Це твердження зрозуміле будь-кому. Перефразовуючи наведене на теперішній лад підкреслимо: контроль необхідний на будь-якій фірмі, де працює 3-10 працівників, і тим більше не можна обійтись без нього на великих підприємствах. А в принципі слід зрозуміти – контроль створила людина і сама себе віддала йому у владу. Вона ніколи не може з нього вийти, звільнитись від нього. Такий закон природи самого контролю.

Пізніше володарі, наприклад, імператор Всієї Русі Петро Великий (1672-1725) контроль за реформованою ним державою здійснював через наглядачів, яких називали ревізорами. Наглядач повинен був перевіряти, чи той, за ким наглядають, зазначає все так, як повинен, а якщо знайде помилки, то сам надає відповідні рекомендації або представляє їх керівництву, яке вживає відповідні заходи. Їх завданням було зміцнення влади імператора, який у своїх “наказах” формулював “теоретичні” принципи функціонування нагляду і контролю, якщо такими можна визнати наступні твердження: “Основним завданням наглядача є порівняння відповідності того, що робить той, за ким наглядають, із тим, що визначило для нього керівництво”. Ось і сьогодні стверджують, що контроль це порівняння факту з тим, що було передбачено.

При визначенні поняття ГК необхідно враховувати об’єктивну потребу контролю, його класовий характер, невіддільність контролю від всього процесу виробництва і ухвалення рішень, багатоплановість і безперервність дії контролю у всіх сферах господарського життя згори донизу і знизу доверху, в тісному зв’язку і взаємодії з іншими формами і методами господарської роботи. З метою подальшої розробки проблем ГК необхідно уточнювати, перш за все, основні поняття його теорії.

Контроль – досить ємке поняття, що лежить в основі всієї практичної і наукової діяльності людини. Методи контролю настільки поширені в науці і практиці, що часто під словом “контроль” розуміють взагалі будь-яке дослідження, або вивчення ФГЖ в практичній діяльності. Процедури контролю дійсно є складовою частиною будь-якого науково-практичного дослідження (прикладне або фундаментальне) і зазвичай утворюють його першу стадію, коли дослідник переходить від простого опису господарських явищ до вивчення їх будови та здійснення перевірки в процесі кругообороту капіталу.

З погляду можливості визначення поняття “контроль” як наукової категорії слід враховувати основні і найбільш загальні властивості цього явища, сутність яких полягає у здійсненні певних виробничих відносин.

У широкому розумінні поняття “контроль” у сучасних умовах господарювання доцільно розглядати як систему, яка складається з елементів входу (інформаційне забезпечення контролю) та елементів виходу (інформація про об’єкт управління, отримана в результаті здійснення контролю). Чому саме система? Тому що це сукупність досить складних і різних відносин в процесі господарювання та управління. І в кожному з цих видів відносин є свої особливості, свої методи здійснення контролю, ухвалення відповідних рішень.

Контроль господарської діяльності (надалі – КГД) фірми є важливою частиною, а по суті єдиною неупередженою основою прийняття рішень на мікроекономічному рівні, тобто на рівні суб’єктів господарювання. Але не слід

сприймати цей вид контролю як просте "розчленування" об'єкту і опис складових його частин. Будь-який економічний суб'єкт є складною системою із безліччю взаємозв'язків як між його власними складовими, так і з зовнішнім середовищем. А тому процес контролю – це досить складне явище, яке вимагає фахових знань, умінь і навичок. Просте виявлення і опис зв'язків в операціях також мало що дасть для практичної діяльності. Набагато важливіше інше: за допомогою відповідних процедур контролю виявити найбільш значущі характеристики і сторони діяльності підприємства і зробити висновки про виявленні порушення, після чого на основі їх побудувати плани виробничої і ринкової активності і розробити процедури контролю за їх виконанням.

Причиною здійснення контролю Т. Скоун називає наявність різниці між фактом і планом, що виходить за межі заздалегідь визначеної сфери допустимих відхилень. Він, зокрема, характеризує контроль як дії, які здійснюються, коли є різниця між тим, що було заплановано, і тим, що фактично здійснилось [32, с. 229]. Більшої неповаги до науки або взагалі нерозуміння суті і значення контролю в житті людини, навряд чи можна де зустріти. Автор, виховання якого відбулось чисто в капіталістичному суспільстві, не може собі збагнути, що контроль сьогодні належить власнику засобів виробництва, він його організовує у своїх інтересах з метою отримання максимального прибутку та збереження і примноження свого майна, уникнення його втрат.

Маркс К. обґрунтував необхідність, класову сутність функцій контролю при капіталістичному способі виробництва "... так як тут процес виробництва є одночасно і процесом споживання робочої сили капіталістом [42, с. 424]. ... Праця з управління і нагляду ... витікає з протилежності між власником засобів виробництва і власником лише робочої сили, ... ця функція, що виникає з поневолення безпосереднього виробника, часто виставляється як достатня підстава для виправдання самого цього відношення, і експлуатація, привласнення чужої неоплаченої праці, так само часто зображується як заробітна плата, що належить власникові капіталу, [42, с. 422]. І ще одна цікава теза. Саме капіталістичне суспільство призвело до того, що стало чітко обов'язковим, щоб праця з нагляду і управління виконувалася капіталістами. "Подібно до того, як капіталіст спочатку звільняється від фізичної праці, щойно капітал його досягає тієї мінімальної величини, при якій тільки і починається власне капіталістичне виробництво, – писав К. Маркс, – так тепер він передає вже і функції безпосереднього і постійного нагляду за окремими робітниками і групами робітників особливій категорії найнятих робітників... Робота за наглядом закріплюється як їх виняткова функція", [41, с. 343-344]. Ось справжня природа створення капіталістичної системи внутрішнього контролю. Аудит, який був створений пізніше, став формою окомілювання та суцільної фальсифікації² облікової звітності власниками з метою зменшення сплати податків та невиконання своїх обов'язків перед працюючими.

Останнє століття показало, що найбільше проблем спричиняє сфера господарської діяльності, а це в основному як через складність процесів, що відбуваються, так і через тенденцію до глобалізації, яка все сильніше

² *Фальсифікація (forgery; falsification)* – злочин, що полягає в підробці справжніх або в складанні фальшивих документів. Фальсифікацією також вважається зміна змісту, характеру і призначення справжнього документа шляхом стирання, редагування або інших способів в корисливих цілях, наприклад, з метою приховати розтрату, розкрадання й інші зловживання.

проявляється. У спадок від ХІХ століття ми отримали невирішення проблеми у вигляді господарського контролю діяльності фірм. Для багатьох суспільств контроль вже перестав бути ідеєю, за яку необхідно боротися, тому що контроль став незаперечним фактом. Вільний ринок – це не лише підтвердження здійснення мрії про контроль, але це також і триумф цієї ідеї. Для розвинених країн найважливішою проблемою вже не є боротьба за господарський контроль, але боротьба за його збереження та розвиток, під чим розуміють реальне освоєння контролю, який, будучи фундаментом людського буття, визначить своє майбутнє.

Отже, контроль – соціальна функція, що створена в далекому минулому в процесі усупільненні праці, а пізніше стала обумовленою характером виробництва і розподілом продуктів. Цю тезу слід брати за основу в ході дослідження розвитку категорії “контроль”.

Господарський контроль полягає у виявленні відхилень від передбачених цілей за допомогою встановлених критеріїв і обмежень, які фіксуються в директивах органів управління, законодавчих актах, планах, різного роду нормах (трудових і матеріальних витрат, обслуговування основних засобів, фінансових нормативах і т.п.). Завдання суб'єктів контролю полягає в тому, щоб, одержавши фактичні дані, зіставити їх з вказаними критеріями і виявити відхилення, виробляючи тим самим так звані “сигнали розходження”. Контролери повинні також з'ясувати причини відхилень, для позначення яких в кібернетиці використовується термін “обурення”. Але не тільки. Контроль попереджує ризики господарювання.

Ризик – потенційна, чисельно вимірна можливість несприятливих ситуацій і пов'язаних з ними наслідків у вигляді втрат, збитку, наприклад, – очікуваного прибутку, доходу або майна, грошових коштів у зв'язку з невизначеністю, тобто з випадковою зміною умов економічної діяльності, несприятливими, зокрема форс-мажорними обставинами, загальним падінням цін на ринку; можливість отримання непередбачуваного результату залежно від ухваленого господарського рішення, дії.

У економічній літературі зустрічаються різні назви контролю: господарський, фінансовий, економічний, банківський, судовий, контроль карбованцем та ін. Але значна увага приділяється “господарському контролю” хоча і відсутня одноманітність в його розумінні. В 1970-х роках цей термін застосував М.Г. Белов. Господарський контроль він визначав як одну з найважливіших функцій держави з управління народним господарством, що полягала в здійсненні систематичної перевірки рішень партії і уряду з господарських питань [4, с. 4; 3, с. 3]; А.Я. Важов – як постійну перевірку виконання задач партії і уряду з господарських питань, що здійснюються як спеціальним контрольно-ревізійним апаратом, так громадськими організаціями, але перш за все, керівниками господарства в межах своєї компетенції [7, с. 97]; Є.А. Кочерін – як систематичну, конструктивну діяльність, на наближення фактичного виконання плану до запланованого результату [17, с. 101]. За визначенням М. Клімаса (Польща) господарський контроль охоплює сферу виробництва і розподілу матеріального майна, його рух, матеріальні послуги, а також ту частину діяльності, яка надає додаткові послуги [49, с. 114]. Є і інші визначення господарського контролю [19, с. 114-115].

Не вдаючись до подробиць аналізу різних визначень підкреслимо, що всі вони схожі в головному: оцінці ролі господарського контролю в управлінні виробництвом, його спрямованості, цілях і призначенню. Проте не всі економісти однаково поділяють контроль за його видами. Так Л. Куровські і А. Сохацька-

Крисякова (Польща), наприклад, самостійними видами контролю називають: технічний, адміністративний, господарський, фінансовий [50, с. 23]. Поняття “господарсько-фінансовий” контроль вперше в радянській економічній літературі зустрічається в 1967 р. у В.К. Радостовця [34, с. 7]. Невідомо, що вкладав автор в це поняття, бо за текстом мова йде про господарський контроль. І.А. Белобжецький, як і деякі болгарські вчені, господарський контроль, називав фінансово-господарським, який на його думку “є спеціалізованими діями наділених контрольними функціями державних і суспільних органів з перевірки господарської і фінансової діяльності підприємств і організацій матеріального виробництва і невиробничої сфери.” [2, с. 14]. Правда, в 1985 р. контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств і об'єднань він називає фінансовим, підкреслюючи, що його не можна відокремити від господарського і адміністративного [40, с. 170,171]. П.П. Новіченко, С.С. Тимошенко і І.М. Рендухов також контроль називають фінансово-господарським [26, с. 11].

В 1921 р. Блатов Н.А. охарактеризував контроль як сукупність постійних дій внутрішнього характеру, що мають на меті спостерігати за закономірністю і правильністю господарських операцій до початку виконання операцій і в процесі здійснення [5, с. 55]; Є. Тербуха [Польща] – як певну форму цільової діяльності людини, як частину функції управління підприємством [52, с. 9] Є.В. Шоріна – як розгалужену систему державних і суспільних інститутів [45, с. 16].

Контроль виник у стародавні часи, разом з економічним підприємництвом. Економічна людина з'явилася дуже давно і економіка поводитися досить скромно, вона затискала суспільними, феодалними, цеховими і державними обмежувальними порядками. Господарський контроль обслуговував людське господарювання, але не визначав та не був його основою. Економічна людина того часу зовсім не панувала ні в господарстві, ні на стадії контролю, ні взагалі в житті.

Історичний контекст дає абсолютно ясно відчутти, що фундаментальні принципи, на яких покоїться система контролю, здавна були уражені глибоким, невиліковним пороком. Так, більшість авторів виділяють одним з ординарних принципів діяльності суб'єктів контролю перевірку виконання. Із самого початку поняття контролю було невіддільно від примушення і несправедливості, від переважання сили і права володіти над професіоналізмом і ефективністю. Коли б не це, в контролі не було б ніякої необхідності тому, щоб з ним покінчити важливо забрати основу його існування.

Контроль є однією з основних функцій управління поряд із плануванням, організацією, управлінням і мотивацією. Державні служби і регуляторні органи здійснюють контроль за дотриманням підприємствами діючого законодавства. У першому випадку контроль можна кваліфікувати як діяльність, у другому – як нагляд. А це зовсім різні речі, різні підходи і методи здійснення, по-іншому вживаються заходи з усунення недоліків. Але такого роду контроль не є синонімом “контролю господарського”. Останнє поняття поєднане з економічною владою, пануванням, підпорядкуванням своїй волі з метою отримання державою прямих і непрямих вигід із підконтрольного об'єкту.

Цілі і функції контролю господарської діяльності фірми в загальному можна формулювати як процес спостереження, вивчення, оцінки стану, знаходження і мобілізації резервів і факторів розвитку виробництва, реалізації і споживання продукції (робіт, послуг), збереження майна та профілактика його втрат, попередження ризиків. Складовими узагальненого завдання суб'єктів контролю є

виявлення порушень та відхилень, їх профілактика, визначення резервів і факторів економії ресурсів та підвищення якості господарювання на всіх стадіях кругообороту капіталу, зростання продуктивності праці на екстенсивній і інтенсивній основі, досягнення кращих економічних і фінансових результатів, захист інтересів працюючих. В цьому контексті завжди слід враховувати профілактику та виявлення господарських порушень і відхилень, попередження ризиків, які є першим основним принципом контролю.

Контроль – це не просто певна роль суб'єктів управління (менеджерів); це сума, де обов'язково є два доданки: менеджери – суб'єкти контролю, які управляють персоналом і здійснюють контроль, і персонал, якому необхідне управління і відповідний контроль. Ось тут і проявляється основний закон контролю: людина його створила і віддала назавжди себе контролю. Динамічні зміни між цими двома елементами і утворюють систему контролю, виправдовують її існування, роблять виробничий цикл замкнутим. Якщо хтось хоче зламати цей цикл – і те, і інше потрібно змінювати практично одночасно, тобто слід чітко в посадових інструкціях передбачати і управління, і контроль. Разом з тим, якщо менеджмент бажає відмовитись від таких привілеїв, як престиж, влада і неподілена відповідальність, рядовий персонал повинен відмовитися від переваг безликоності, безпорадності і можливості не відповідати за будь-що.

Контроль як специфічний вид діяльності має складну структуру і проявляється в різних аспектах, що обумовлює різні характеристики його поняття, а часом не зовсім точні уявлення про нього. У літературі, наприклад, часто допускається не виправдане зміщення акцентів на види, форми і методи здійснення контролю.

При всьому цьому контроль віщає – як і будь-яка, особливо, розумна, річ. І дуже доступно, і дуже різноманітно, і дуже корисно. Контроль не німий, хоч і мовчазний, він видає масу досить корисної інформації. Тільки в ній потрібно добре орієнтуватись. Але за руку не веде. Тут господар вирішує сам, вдивляючись пильно в контрольоване “море-океан” ФГЖ. Як кажуть в народі, господарюй і контролюй, якщо можеш. А мотги треба, і уміти треба, якщо хочеш господарювати.

Контроль як професія сформувався, маючи прямий зв'язок з розвитком работоргівлі. Де б не з'явився контроль, його прояв мав у своїй основі відношення раба і наглядача і, як правило, був пов'язаний з примусовою працею на плантаціях. Зі збільшенням числа рабів і відданих в навчання працівників, “з покладанням на них обов'язків бути прислугою за все”, рабовласники (або господарі) сформували привілейований клас наглядачів (або прикажчиків, керівників), з яких знімалося ганебне клеймо раба. Їх функції полягали в тому, щоб стежити за рабами, вичавлюючи з них все, що можна, і не дозволяючи утекти.

Категорія “контроль” як суспільно-виробничі відносини ставить в центр уваги зв'язки і взаємодії між людьми з приводу виробництва, розподілу, обміну і споживання результатів людської діяльності в контексті проблеми ефективного використання наявних ресурсів та збереження майна. Тим самим виділяються ключові області стосунків між людьми в суспільстві.

Контроль може бути охарактеризований як одна з функцій управління, що є системою спостереження і перевірки функціонування керованого об'єкту з метою оцінки правильності і ефективності ухвалених управлінських рішень виявлення ступеня їх реалізації, наявності відхилень і несприятливих ситуацій, про які доцільно своєчасно поінформувати відповідальних посадових осіб.

Потреба здійснення систематичного контролю людської діяльності не викликає сумнівів. Серйозні сумніви і різниці в поглядах виникають тоді, коли треба відповісти на питання, яким має бути контроль в системі господарювання і яку його основну мету переслідує суб'єкт? Як він повинен здійснюватись? Коли і ким? Які результати контролю та заходи з їх реалізації? Від відповіді на ці питання залежить якість і сенс контролю, його користь або шкідливість. Надмірний контроль може бути шкідливим. Такої ж думки дотримуються В.І.Лазуренко і С.Д.Гавриленко: "господарський контроль – одна з найважливіших функцій управління. Вона використовується як засіб охорони і зміцнення власності підприємств, посилення фінансової дисципліни, виявлення і використання внутрішніх резервів підприємств" [14, с. 4]. В той же час А.Б.Педько пропонує законодавчо закріпити наступну дефініцію контролю: "Контроль над суб'єктом господарської діяльності відбиває здатність контролюючої групи у відповідності до власних інтересів визначати політику цього суб'єкту, призначати і звільняти його керівні органи, розпоряджатися його майном, матеріальними і фінансовими потоками, а також привласнювати переважну частину доходів даного суб'єкту" [29, с. 68-69]. Чи не завеликі функції надає автор контролю?

В рамках даної теорії фірма, що стабільно функціонує, – це короткочасне поєднання чинників виробництва, результатом діяльності якої є отриманий прибуток. Дії, що управляють, на запобігання негативним діям з боку зовнішніх і внутрішніх сил необхідні постійно, навіть тоді, коли фірма діє стійко і стабільно. В рамках виробничого процесу управління і контроль співвідносяться як прискорювач (управління) і гальма (контроль). Можна "розігнати" будь-яке виробництво до високої швидкості (потужності), використовуючи методи адміністративної дії. Але тільки дієвий незалежний контроль за процесом виробництва і реалізації може підтвердити, що дане виробництво здійснюється відповідно до програми [15, с. 147].

З наукової точки зору контроль є виділення сутності процесу або явища шляхом визначення і подальшого вивчення всіх його сторін і складників, виявлення основи, що зв'язує всі частини ФГЖ в єдине ціле, і побудова на цій основі закономірностей його розвитку. Контроль – процедура уявного, а в більшості і реального співставлення об'єкту або явища з нормою, принципами його існування. За результатами контролю робляться висновки про внутрішню структуру досліджуваного предмету або явища і найкращі способи поводження з ним або його використання. Процедурою загального і найбільш дієвого контролю є ревізія, із якою контроль поєднується в практичній і пізнавальній діяльності. На жаль, про це сьогодні майже ніхто не говорить, вихваляючи «незалежний» аудит. А чи розуміють вони різницю між ревізією і аудитом?

Наведені визначення поняття "контроль" повністю підтверджують точку зору Дж. Рігса про те, що контроль подібний хамелеону. Але як же в цьому випадку навчати студентів, розробляти методи здійснення контролю? Як на практиці організувати справжню систему контролю? Тут вченим час визначитися!

Таке неоднозначне трактування поняття "контроль" передбачає, що він може розглядатися як один із основних принципів управління; стадія процесу (циклу) управління; функція управління; повторне повернення до раніше розглянутого перевірка відповідності бажаному і т.д. Все це правдоподібно. Але як же бути студенту, аспіранту, керівнику фірми? Яке ж визначення для них є найбільш правильним? На наш погляд, такий різнобій пояснюється, з одного боку, слабкою теоретичною

підготовкою науковців, відсутністю серед них професіоналів, а з другого, – тим, що кожен виробничий цикл або соціальний процес вирізняється певними характеристиками і потребує відповідного управлінського впливу, що забезпечує досягнення мети, визначеної заздалегідь. Тобто сутність та зміст контролю не можуть бути всебічно розкриті у відриві від сфери господарювання та управління.

В наших працях ГК розглядається як контроль, що здійснюється в системі господарювання. Ще у 1929 р. З.П. Євзлін писав: “Господарем або вищою владою називається той, кому надано право вищого розпорядження господарством або підприємством, кому надана повна свобода самовизначення і вибору засобів, які найбільше відповідають життєвим цілям підприємства” [12, с. 6]. Звідси ми виходимо, коли говоримо про систему господарського контролю.

Господарський контроль ми відносимо до загального контролю, що розповсюджується на всі сторони діяльності підконтрольних суб'єктів і здійснюваного всіма контролюючими органами, а фінансовий, як правильно вважають вчені економісти, до спеціального виду контролю [44, с. 133]. Болгарські вчені А. Атанасов, М. Дінов, Р. Хаджійські, К. Донєв в 1981 р., здалека спеціальна допомога, яку назвали “Господарський і фінансовий контроль в НРБ” [38, с. 59]. Як відомо, останніми роками і болгарські учені поділяють контроль на два самостійні види: господарський і фінансовий. Польський вчений Я. Марецькі, наприклад, в 1976 р. написав спеціальну книгу “Нариси теорії господарського контролю” [51]. Наявність самостійного виду господарського контролю підтверджують польські учені А. Гавел, М. Клімас, Л. Куровські і А. Сохацька-Крисякова і ін.

Проте в 1984 р. М.Я. Штейнман, який спеціально розглядав це питання, доводив, що “найбільш точною назвою контролю у сфері матеріального виробництва є назва “Економічний контроль” [47, с. 8-9]. Ця точка зору не тільки не є оригінальною, але і не новою. Її ще в 1977 р. пропонував Г.А. Соловйов, а в 1980 р. – О.Е. Зайцев. Економічний контроль М.Я. Штейнман визначив “як об'єктивну економічну категорію і інструмент формування економічної свідомості громадян, спеціальну економічну науку і функцію управління суспільним виробництвом [47, с. 9]. А хіба господарський контроль не формує свідомість громадян і не є функцією управління? Такі доводи навряд чи можна вважати за наукові. Наведені докази позбавлені твердого фундаменту, схожі швидше на учнівські вправи, а іноді в них більше реклами, чим справжньої теорії контролю.

Спроба “прив'язати” (на відміну від наукової аргументації) назву економічних дисциплін до перейменування давно усталеної (у навчальних посібниках для вузів з 1952 р.) назви “Господарський контроль” призведе до стану, при якому новим поняттям охоплюватимуться різнопланові явища, що підлягають новому вивченню і поясненню. Сьогодні це головне в науці про контроль, важливо який зміст вкладається в галузь, що виділяється, чим вона займається, що вирішує? Якщо відповісти на ці питання, то можна припинити суперечку з не суттєвого в науковому плані питання. Безрезультатні дискусії тільки відволікають наукові сили від вирішення справжніх проблем контролю.

У 1970 р. Л.М. Крамаровський також стверджував, що контроль за виробничою і фінансовою діяльністю “прийнято називати господарським” [18, с. 19]. Наявність господарського контролю як такого визнають В.Ф. Журко і В.Б. Ястрябов [13, с. 107], В.Н. Обухов [27, с. 3-4], А.М. Савіцький [35, с. 5-11].

В основу визначення поняття ГК нами покладена категорія “господарювання” як різновид діяльності, в якому беруть участь люди і майно, в чому б воно не проявлялося. Останнє, як правило, зосереджено в господарських фірмах, що є організаційно оформлені. Господарська організація, як структурний підрозділ економіки, має права юридичної особи, колектив працівників, відокремлене майно і здійснює діяльність відповідно до свого плану.

Область господарювання – не тільки сфера діяльності первинних ланок, де створюється матеріальний продукт, виконуються роботи і послуги. У економіці існують два органічно взаємозв'язаних види діяльності: виробництво, тобто безпосереднє господарювання і керівництво господарюванням тобто діяльність, сутністю якої є “організація” виробництва. “Господарство, – стверджує Ю.М. Осипов, – взаємодія, а краще сказати – взаємоперетворення, “нічого” і “що”, ідеального і матеріального, неіснуючого і такого, що існує, віртуального і реального [28, с. 351-352]. Необхідно розрізнити господарство взагалі і особливі за якістю господарства, серед яких є і таке господарство, як економіка. Причому економіка в даному випадку – не синонім господарства, а всього лише знакове визначення специфічного господарства. Господарство може бути економікою, але може таким і не бути. У науці і в літературі утвердилось синонімічне співвідношення понять “господарство” і “економіка”, що, звичайно ж, в деякому плані цілком допустимо, але при ретельнішому дослідженні феноменів господарства і економіки виявляється фундаментальна смислова відмінність між двома поняттями. Економіка – окремий випадок господарства, а тому господарство – не економіка [28, с. 353].

Термін “господарство” легко поєднується з буттям, життям і виробництвом взагалі. “Господарство” за сенсом помітно багатше, ніж “економіка”. Звідси філософія господарства є не тільки і не стільки філософія економіки, скільки філософія виробництва взагалі, життя і буття, але що беруться для вивчення і відображення у визначеному – виробничо-організаційному – ракурсі [28, с. 353].

Господарською вважається діяльність не тільки у сфері матеріального виробництва, але і в усіх інших областях господарства, де робоча сила пов'язана із засобами виробництва. В ході виконання господарською фірмою покладених на неї функцій (виробництво, управління і ін.) неминує складаються адміністративно-управлінські, майнові, товарні, грошові, фінансові, земельні, трудові і ін. відносини, які охоплюються відповідними галузями контролю. Там, де існує процес відтворення не може бути відсутнім ГК як об'єктивна необхідність боротьби за режим економії, виявлення і попередження порушень і втрат. Характерна межа господарського контролю – його залежність від господарських процесів. При цьому ми виходимо з того, що “об'єктом вивчення політичної економії є сфера матеріального виробництва” і, “що всі економічні науки прямо або побічно вивчають матеріальне виробництво” [31, с. 24].

Господарський контроль охоплює всю без винятку господарську систему країни. Звідси, контроль, що охоплює господарські відносини і процеси, які складаються в господарських системах і їх ланках, носить назву господарського.

До 90-х років більшість авторів відносили контроль до методів соціалістичного управління, а це характеризувало лише спосіб практичного здійснення певного виду діяльності, лише прийом дії на волю, а через неї і на поведінку керованого об'єкту. Тут не проглядалось певної системи внутрішнього контролю.

Польські науковці під контролем розуміють процес діяльності управління організації, головною метою якого є регулювання і коригування всіх операцій для забезпечення їх майбутньої справності і ефективності [54, с. 199]. Наведене поняття контролю як управлінської функції більше означає керування поточною діяльністю фірми, ніж перевірка дій. Без перевірки і регулювання стану запланованих операцій не можна мати впевненості в тому, що вони ведуть до досягнення передбачуваної мети. Тут прослідковується система внутрішнього контролю.

Заслугує на увагу ще один аспект контролю – розуміння його ролі в активізації й об'єднанні зусиль щодо розвитку управлінського персоналу. Як відомо, управління як категорія включає дві взаємопов'язані й водночас самостійні складові: ідеологію управління, яка відображає мету, до якої прагне структура, що управляє, та організаційно-регульовальну складову, що визначає технологію контролю досягнення цієї мети. Важливим елементом другої складової є наявність дієвого механізму прямих і зворотних зв'язків, який дає змогу постійно відстежувати процеси управління, ступінь відповідності рішень, що приймаються, поставленим цілям та оцінювати їх результативність і ефективність.

Без належного контролю досягти цього неможливо: він є важливим чинником забезпечення ефективності управління через застосування різних методів контролю. Головне при цьому з'ясувати, яким чином пов'язати зростання рівня колегіальності в роботі контролюючих структур і забезпечення більшої самостійності у прийнятті рішень, а отже й персональної відповідальності за їх реалізацію.

Контроль діяльності фірми і її підрозділів здійснюється на основі системи обліково-економічної інформації, яка кількісно і якісно характеризує всі аспекти господарської діяльності. При цьому контролюється рівень виконання виробничої програми у вартісних і натуральних показниках, номенклатура і якість продукції, що випускається, виконання договірних поставок за об'ємами, термінами і якістю; організаційно-технічний рівень фірми як основа для формування обсягу виробництва і економічних результатів роботи; ефективність використання основних виробничих фондів; продуктивність праці; собівартість продукції; прибуток і рентабельність; забезпеченість підприємства оборотними коштами; використання фондів оплати праці; фінансовий стан фірми, і т.д. Важливим етапом економічної роботи є контроль виробничої і господарської діяльності, направлений на виявлення і мобілізацію внутрішніх резервів. Контроль, недостатньо обґрунтований при комплексному вивченні того або іншого явища господарської діяльності, не може дати повноцінних результатів з виявлення внутрішньовиробничих резервів і їх мобілізації.

Соціальну природу контролю як функції, що безпосередньо пов'язана з суспільним виробництвом розкрив К. Маркс. Він доводив, що поки процес праці є чисто індивідуальним, один і той же робітник поєднує багато функцій, які згодом розділяються. При індивідуальному присвоєнні предметів природи і праці для своїх життєвих потреб робітник сам себе контролює, оскільки навіть окрема людина не може впливати на природу, не приводячи в рух власних м'язів під контролем свого мозку. Згодом, коли продукт перетворюється з безпосереднього продукту індивідуального виробника в суспільний, контролюють і робітника. І саме тут відбувається якісна зміна функцій контролю, їх соціалізації, тобто контроль стає явищем суспільного життя [10, с. 9], [41, с. 516]. Чи може хтось це заперечити? Мабуть звідси слід виходити розкриваючи сутність контролю, його поняття, зміст і соціальне значення в сучасних умовах господарювання.

Коли працівник ні на хвилину не відривається від своєї роботи і цілком зосереджений на виробництві одного предмету (виконанні однієї роботи), він набуває виняткової вправності в цій справі, проте разом з цим він втрачає здатність застосувати свої розумові здібності до виробничого процесу в цілому. З кожним днем він стає майстернішим, але менш працелюбним. Тому відносно нього можна сказати, що в тій же мірі, в якій він удосконалюється як працівник, він деградує як людина, а тим більше як громадський контролер.

Коли робота фірми спланована, праця організована, параметри мотивації встановлені, з'являється необхідність у виконанні ще однієї функції менеджменту – системного контролю. Можна доповнити теорію контролю, чітко розмежувавши поняття суб'єктів контролю – менеджерів та інституційних контролерів. Покажемо наскільки контрастні ці ролі:

Відмінності між менеджером-керівником і менеджером функціональним-контролером наступні:

1. Менеджер здійснює адміністрування; контролер на основі вивчених фактів, що здійснились, пропонує нове.

2. Менеджер – це копія; контролер – завжди оригінальний.

3. Менеджер підтримує працездатність; контролер – попереджає ризики, виявляє порушення та відхилення;

4. Менеджер сприймає реальність; контролер – досліджує її у пошуках істини: виявлення порушень або відхилень, попереджує ризики;

5. Менеджер зосереджений на системі і структурі; в центрі уваги контролера – ФГЖ, їх законність, об'єктивність, достовірність;

6. Менеджер покладається на встановлений контроль; контролер викликає довіру у працюючих, які шукають соціального захисту та попередження ризиків;

7. Менеджера цікавить найближче майбутнє; для контролера має значення довгострокова перспектива і реальний стан справ сьогодні та на майбутнє;

8. Менеджер питає “як” і “коли”; контролер питає “що” і “чому так”, як краще;

9. Менеджер завжди дивиться на практичний результат, підсумки; контролер – дивиться на горизонти, що відкриваються, веде профілактику втрат майна, пропонує шляхи усунення недоліків;

10. Менеджер слідує певній моделі; контролер сам створює модель перевірки, застосовуючи певні способи.

11. Менеджер приймає статус-кво; контролер кидає йому виклик, шукає порушення і відхилення.

12. Менеджер – це хороший служака; контролер зберігає власну особистість, не вписуючи її в певний шаблон.

13. Менеджер робить все правильно; контролер робить те, що потрібно, домагається як повинно бути.

Все це призвело до появи різних моделей контролю, які здебільшого залишаються на папері у науковців, оскільки практично вони нездатні внести зміни у систему побудови внутрішнього контролю, в цілісну його структуру, яка б ефективно діяла на кожній фірмі, сприяючи його подальшому розвитку та захищаючи інтереси кожного працюючого. Якщо система ВК не буде підтримуватись всіма працюючими, вона мертва ще при народженні.

Будь-яка діяльність (її суб'єкти) має мету та кінцевий продукт, методи і засоби його отримання. Уміння контролювати роботу кожної ділянки, цеха, фірми в цілому – одна з основних вимог, яку слід ставити будь-якому керівникові, – від майстра до президента холдингу. Контроль, направлений на певні об'єкти,

виявляючи в них свій предмет, є діяльністю суб'єктів, які, вирішуючи поставленні перед ними завдання, вступають у відповідні соціальні відносини і утворюють різні форми соціальних інститутів. На фірмі працюють люди, діяльність яких, щоб бути ефективною, має бути організована. Тому не безпідставно говориться про місцецтво управління та контролю людськими колективами, бо це є індивідуальні вроджені чи набуті здібності, підтверджені досвідом. Натомість організація контролю на кожній окремо взятій фірмі є “логікою і порядком” – спирається на здоровий глузд в ході господарювання.

В загальному можна стверджувати, що організація системи контролю створює передумови для упорядкованої спільної діяльності керівництва, менеджерів і колективів працівників, концепційної і виконавчої праці, створює основу для добрих людських відносин. Правильна організація контролю прокладає дорогу ініціативі і людській енергії. Завдання фірми можуть бути реалізовані лише тоді, коли будуть у відповідний спосіб розподілені функції між підрозділами нижчого рівня, а отже, між відділами, секторами і робочими місцями. В залежності від того, на якому рівні реалізується планування, організація і мотивація, формується сфера, обсяг і потреба контролю. Ланки, що входять до складу внутрішнього контролю на фірмі можна упорядкувати так: самоконтроль виконавця; функціональний контроль – вертикальний і горизонтальний; інституційний контроль.

Якщо контроль спрямований лише на виявлення порушень (недоліків і помилок), не аналізуючи причини їх виникнення, не беручи до уваги досягнення, прояви ініціатив працюючих, участь в інноваціях, то такий контроль не може визнаватись господарським і дієвим, він не спрямований на удосконалення діяльності фірми, захист інтересів працюючих. Сама “ловля” винуватців порушень та недоліків, виявлення відхилень, в більшості випадків чисто формальних і мало суттєвих в порівнянні з цілісністю завдань і досягнень, які стоять перед фірмою, нічого не удосконалює і вдосконалити не може, натомість чітко доводить некомпетентність суб'єктів контролю і його організаторів. Такий контроль не заслуговує називатись господарським.

Коли працівник не має можливості думати і діяти відповідально, він стає інфантильним, не проявляє будь-якої ініціативи і повністю втрачає здібність до самоорганізації. Нездатність персоналу наполягати на відповідальному самоуправлінні служить виправданням для менеджменту діяти відповідним чином від його імені.

Тільки в ринкових умовах контроль може реалізуватись як вільна професія, собі повністю відповідна, що себе любить і хвилює, що на себе працює. На жаль, не на всіх.

Але не можна викинути із історії думку В.І. Ленін, що “...Все питання про контроль зводиться до того, хто кого контролює, тобто який клас є контролюючим, який контрольованим” [22, с. 175]. Горизонт буржуазного контролю звужений тим, що “всі навикі і традиції буржуазії взагалі і дрібної буржуазії особливо йдуть також проти державного контролю, за недоторканність “священної приватної власності”, “священного” приватного підприємства”, [22, с. 184]. Це було так, але сьогодні все змінилось: капіталіст став іншим, а робочий клас більш кваліфікованим і набагато грамотнішим економічно.

Організатором внутрішньої системи контролю є власник фірми, в статуті або в інших локальних актах яких передбачений розумний розподіл обов'язків і відповідальності між менеджментом. Перебудова в нових умовах звелася не до народження нового контролю, а до його вивільнення і спрощення, до його тріумфу. Внутрішній контроль вільно і масштабно пішов вперед (там, де цього хоче власник!), завойовуючи повністю господарський простір, розвиваючи і себе. Тут якраз і пішов вперед капітал, причому вже не торговий і лихварський, а

продуктивний, банківський та аудиторський. Економіка швидко прийняла образ капіталізму (рис. 1). А капіталізм є, по суті, економіка, зорієнтована на роботу грошей за допомогою грошей за добре відомим формулами: $G-G'$, $G-T-G'$ або навіть просто G' .

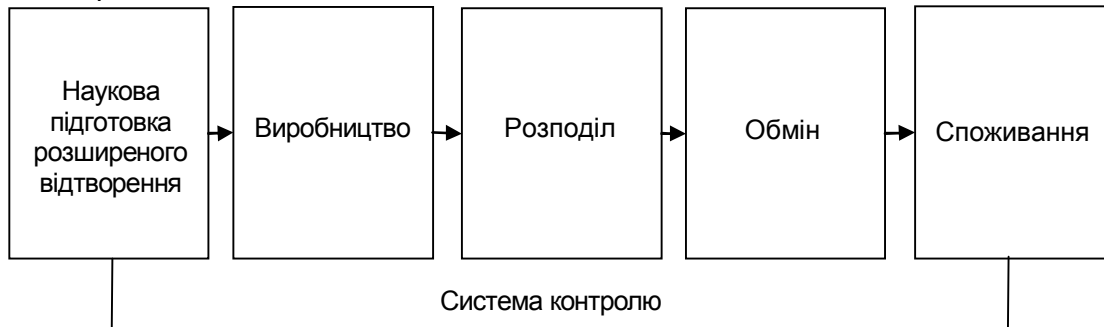


Рис. 1. Фази сучасного процесу розширеного відтворення та його контролю

Приведена схема процесу розширеного відтворення (рис. 1) дозволяє чітко позначити напрям, критерій, а також чинники і джерела вдосконалення системи контролю.

Велика економічна перебудова виявилася одночасно і великою капіталістичною революцією. Ось і думай, чи економічний переворот викликав економіко-капіталістичний спосіб господарювання, або потреба в економіко-капіталістичному перевороті викликала економічний переворот? Врешті-решт, це не має значення – для нас, принаймні. Для нас важливе інше: логічно припустити, що в боротьбі людина, що справдана ведеться, тут перемогла людину, тобто людина одного типу перемогла людину іншого типу. А раз так, то і відбулося це на не відомому нам рівні, а там, де людська логіка безсила. Господь Бог надав людині можливість вибору, – і людина такий вибір зробила. Віковична суперечка цього разу завершилася на користь людини. Але виграли від цього не всі. Тут і з'явилася нова система контролю, людина навечно віддала себе у владу контролю.

Відчуття ладу і порядку, прагнення до співпраці і спільної діяльності при раціональному розплануванню праці – це все є людські ознаки, які мають дійти до розуму працівника, за посередництвом розумної організації системи контролю в будь-якій фірмі. Наукова організація контролю є підставою панування людських відносин на кожній фірмі. До найважливіших елементів організації контролю потрібно віднести:

- гармонізацію людського і майнового чинників;
- розумний розподіл завдань між суб'єктами контролю та їх координацію;
- уточнення сфери завдань, повноважень і відповідальності всіх підрозділів і їх керівників;
- обґрунтований розподіл повноважень з управління і контролю та відповідальності за його результати на нижчих рівнях;
- особливу організацію роботи заступництва на фірмі;
- оперативний обіг інформації (службова дорога) на фірмі;
- правильне визначення штабних і лінійних місць в організації діяльності суб'єктів контролю;
- відповідний порядок дії функціональних і лінійних підрозділів контролю;
- контроль руху капіталу на всіх стадіях його кругообороту;
- прийняття виважених управлінських рішень за результатами контролю.

Висновки та пропозиції щодо подальших досліджень.

Концепція контролю протягом останніх 20 років піддається постійним удосконаленням. Сьогодні контроль є невід'ємною функцією управління, без якої неможливо уявляти роботу жодної сучасної фірми. Проте і в теорії, і на практиці існують різні думки і уявлення про поняття контролю. Часто абсолютно помилково контроль ототожнюється з аудитом і ревізією. Проте контроль – це значно більше, ширше поняття, це – комплексна міжфункціональна концепція управління, метою якої є координація систем планування, обліку та інформаційного забезпечення управління з метою прийняття відповідних рішень. Контролер в певному значенні є “економічною совістю” фірми.

Якщо організаційна структура, системи і методи контролю знімають з підлеглих відповідальність за рівень господарювання, усувають їх від прийняття відповідних рішень, не можуть не викликати певних сумнівів у доцільності їх існування.

Концепція пріоритетності людських відносин зосереджується на соціальних потребах індивідів і сприймає високий рівень контролю як шкідливий чинник. Прихильники даного підходу вважають контроль збудником негативної реакції, внутрішніх конфліктів, що в кращому разі дає тільки короточасне поліпшення господарювання. Вони переконані, що контроль не повинен сприйматися як невсипуще спостереження і не може стримувати свободу дій індивідів.

Системна концепція бачить в контролі показник, що дозволяє визначити організаційну ефективність фірми і одночасно, – стримання сукупних дій, що відбуваються на якості господарювання. Контроль охоплює взаємини різних підсистем фірми, оскільки між ними можливе виникнення непередбачених обставин, то і внутрішній контроль має бути організаційно змінним, вибір методів контролю залежатиме від обставин конкретної ситуації, що відображає ФГЖ.

Контроль – один з найбільш неприємних аспектів здійснення. Він сковує ініціативу підлеглих, що відчувають близьку присутність начальника, що пильно спостерігає за ними і завжди готовий втрутитися в їх роботу. У людей має бути право вибору відносно послідовності дій, механізму їх здійснення. Більшість працівників готова відповідати за якість і кількість зробленого. Контроль ефективний, якщо менеджер готовий в розумних межах надавати підлеглим свободу дій і не втручатися, поки не виникне крайня необхідність. Позиція “наглядача” викликає протилежний ефект у підлеглих і позбавляє особу шансу плідніше використати свій час. Тільки керівник, який розумно делегує повноваження, заслуговує на визнання талановитого менеджера-контролера.

Внутрішній контроль в останні десятиліття набув значного поширення. Немає жодної фірми, у якої відсутня СВК, функціональний розподіл обов'язків серед керівного складу. Сьогодні сформувалася думка, що контроль корисний тільки на досить великих промислових підприємствах. Проте останніми роками помилковість такого твердження стала очевидною – функціональний контроль використовують практично всі фірми.

Можна стверджувати, що контроль – це даність, об'єктивна реальність, з якою не можна не рахуватися і не можна погодитись з тією тезою, що проблеми, пов'язані з контролем, носять опосередкований, випадковий характер і до них слід відноситися поблажливо. Не можна вважати, що ці проблеми пов'язані з прорахунками рядових працівників або некомпетентністю окремих керівників фірм і, що єдиним засобом тут може бути введення вищих, більш досконалих і розширених рівнів контролю або мати кращих працівників.

Подолати недоліки в організації системи контролю можна наступним чином:

1. Залученням всіх посадовців до здійснення контролю. Працівники всіх рівнів складають основу фірми, її головний, стратегічний ресурс, повне залучення до контролерської діяльності дозволяє з найбільшою вигодою використовувати їх здібності так як фахівець-контролер є основним ресурсом, здатним перетворити інші ресурси, включаючи інформацію, в продукт і її ефективне використання.

2. Застосуванням процесного підходу. Бажаний результат досягається ефективніше, коли всю діяльність і відповідні ресурси контролюють як процес. Контроль є процесом, якому властиве послідовне проходження різних етапів, кожен з яких характеризується своїми особливостями. Робота контролера має бути побудована за принципом безперервності, оскільки не існує в діяльності фірми ситуацій, коли контроль затребуваний більшою чи меншою мірою. Контроль – скелет процесу прийняття управлінського рішення, схема руху ресурсів і канва для зниження втрат та збільшення прибутку одночасно.

3. Застосуванням системного підходу. Виявлення, вивчення і контроль взаємопов'язаних процесів господарювання як системи сприяють результативності і ефективності здійснення контролю ФГЖ фірми. Процес контролю, побудований у вигляді безперервного потоку, сприяє виявленню проблем як в самому процесі контролю, так і в діяльності об'єкту вивчення. Тут проявляються найбільш важливі інформаційні зв'язки між процесами, виконавцями і контролерами. Така постановка контролю, з одного боку, має бути частиною організаційної культури, з іншого, у разі відсутності або неусвідомлення її керівництвом і співробітниками фірми, контролер повинен стати "біологом", що прищеплює на дерево цілей фірми цю гілку.

4. Постійним поліпшенням контролю. Постійне поліпшення діяльності фірми в цілому і контролю зокрема, слід розглядати як її незмінну мету. Контролери, що працюють з "живою" тканиною економічної дійсності, постійно самоудосконалюються як фахівці та покращують свою професійну діяльність.

5. Прийняттям післяконтрольних рішень, заснованих на перевірених фактах. Ефективні рішення ґрунтуються на перевірених даних і інформації, вивчених з максимально можливою об'єктивністю і ретельністю.

6. Взаємовигідними відносинами з постачальниками інформації для контролерів – бухгалтерським обліком і замовниками – менеджерами. Контролер не може працювати без достовірної, систематизованої, повної інформації, проте саму інформацію він створює лише частково на базі перевірених ФГЖ. Здатність сторін створювати цінність фірми визначається їх взаємозалежністю і відносинами взаємної вигоди. В той же час праця контролера зводиться до нульового ефекту, якщо на фірмі відсутня система підтримки, готова до оперативного вирішення проблем і розроблення відповідних заходів. Контролер стимулює замовника інформації ставити складні завдання і допомагає їм вирішувати їх.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Абалкин Л.И.* Экономические законы социализма. – М.: Наука, 1971. – 242 с.
2. *Белобжецкий И.А.* Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. – М.: Статистика, 1979. – 160 с.
3. *Белов Н.Г.* Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. Учебник. – М.: Статистика, 1981. – 308 с.
4. *Белов Н.Г., Герич С.И.* Ревизия и контроль в сельскохозяйственных предприятиях. – М.: Статистика, 1976. – 359 с.

5. Блатов Н.А. Элементарный курс общей бухгалтерии. – Петроград: Артельтрудсоюз, 1921. – 120 с.
6. Бутынец Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Учебное пособие для студентов сельскохозяйственных вузов. – К.: Украинская сельскохозяйственная академия, 1976. – 108 с., С. 11
7. Важов А.Я. Учет производства и контроль использования кормов в сельскохозяйственных предприятиях. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 127 с.
8. Вейцман Н.Р. Советский хозяйственный контроль, его содержание и формы осуществления. В сб.: Научные записки. – М.: Внешторгиздат, 1954. – 290 с.
9. Гомберг Л.И. Значение контроля / Л.И. Гомберг // Счетоводство, 1897. – № 21-22. – С. 219
10. Горнишев В.М., Шахов И.Б. Контроль как правовая форма деятельности. – М.: Юрид. Лит., 1987. – 176 с.
11. Государственное регулирование рыночной экономики: Учебник. Изд. 3-е, доп. и переаб. / Под общ. ред. В.И. Кушлина. – М.: Изд-во РАГС, 2006. – 616 с.
12. Евзлин З.П. Логисмография И. Чербоне. – Л., Наука и школа, 1929, с. 6.
13. Журко В.Ф., Ястребов В.Б. Внутриведомственный контроль и социалистическая собственность. – М.: Финансы, 1980. – 192 с.
14. Іваніна О.О. Аудит туристичної діяльності: Навч. Посібник (рос. мовою) / Донецький інститут турист бізнесу. – Донецьк, 2004. – 208 с. – С. 8
15. Кивачук В.С. Экономический анализ и контроль при оздоровлении предприятия. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2007. – 196 с.
16. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horváth & Partners; Пер. с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с., с. 9
17. Кочерин Е.А. Контроль в системе управления социалистическим производством. Вопросы теории и практики. – М.: Экономика, 1982. – 216 с.
18. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль. – М. Финансы, 1970. – 312 с.
19. Куранова З.Д., Орлов Я.В. Некоторые вопросы деятельности контрольно-ревизионных органов по выявлению признаков хищений. В сб.: Вопросы борьбы с преступностью. Вып. 31. – М.: Юрид. лит., 1979. – с. 113-122
20. Курс экономической статистики / Под ред. проф. А.И. Петрова. – М.: Статистика, 1967. – 584 с.
21. Ленин В.И. Седьмая (апрельская) Всероссийская конференция РСДРП(б) 24-29 апреля (7-12 мая) 1917 г. / В.И. Ленин. – Полн.собр.соч., т.31, с. 339-453.
22. Ленин В.И. Удержат ли большевики государственную власть? / В.И. Ленин.- Полн.собр.соч., т. 34. – 313 с.
23. Мальоне Д. Отношение счетоводства к политической экономии / Д. Мальоне // Счетоводство. – 1890. – № 1, 3, 5, 20-23, 24. – С. 53
24. Маркс К. Из рукописного наследия. – Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд., т. 12, 709-738.
25. Мурашко В.М. Хозяйственный контроль и комплексная ревизия в торговле. – Киев: Вища школа, 1979. – 208 с.
26. Новиченко П.П. и др. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 149 с.
27. Обухов В.Н. Организация и проведение внутриведомственных ревизий на промышленных предприятиях. – М.: Финансы, 1978. – 990 с.
28. Осипов Ю.М. Философия хозяйства. В 2-Г книгах. – М.: Юристъ, 2001. – 624 с.

29. Педько А.Б. Власність, контроль і конфлікт інтересів в акціонерних товариствах. – К.: Вид. дім "Києво-Могилянська академія", 2008. – 325 с. – С. 68-69
30. Петрович М.В. Управление организацией: учеб. Пособие. – Мн.: Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь, 2010. – 331 с. – С. 104.
31. Пешехонов В.А. Введение в политическую экономию. – И-во ЛГУ, 1975. – 152 с.
32. Пилипів Н.І. Облік і контроль затрат газотранспортних підприємств: Монографія. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
33. Попов А.З. Контроль, его назначение и способы выполнения / А.З. Попов // Счетоводство. – 1895. – № 15-16. – С. 210
34. Радостовец В.К. Ревизия и контроль в в сохозах. – Алма-Ата: Кайнар, 1967. – 199 с.
35. Савицкий А.М. Контроль и ревизия с применением средств вычислительной техники. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 104 с.
36. Сей Л. Счетоводство сельскохозяйственное, коммерческое и промышленное // Счетоводство. – 1896. – № 5-6. – С. 319
37. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
38. Соловьев Г.А. Организация контроля и ревизии в Народной республике Болгарии. – Бухгалтерский учет, 1983, № 7, с. 58-60
39. Социалистическая законность и государственная дисциплина. – М.: Наука, 1975. – 22 с.
40. Социалистический контроль: методы и проблемы. – К.: Наукова думка, 1985. – 252 с.
41. Соч. т. 23, с. 343-344
42. Соч. т. 25, ч. 1, с. 421
43. Стабилини А. Счетно-административная организация предприятий // Счетоводство, 1893, № 6. – С. 91
44. Управление социалистическим производством. Вопросы теории и практики. – М.: Экономика, 1974. – 242 с.
45. Шорина Е.В. Контроль за деятельностью органов государственного управления в СССР. – М.: Наука, 1981. – 301 с.
46. Штейнман М.Я. Внутрихозяйственный контроль в сельскохозяйственных предприятиях. – М.: Финансы и статистика. 1983. – 160 с.
47. Штейнман М.Я. Методологические проблемы экономического контроля в сельском хозяйстве. – М.: 1984. – 56 с.
48. Экономическая статистика. Учебник для студентов вузов. Изд. 2-е перераб. и доп. / Под ред. проф. Е.Н. Фреймунд и проф. М.Р. Эйдельмана. – М.: Статистика, 1976. – 541 с.
49. Klimas M. Elementy kontroli wewnętrznej w rachunkowości przedsiębiorstw. – W-wa: PWE, 1967. – 276 s.
50. Kurowski L., Sochacka-Krysiakowa H. Kontrola finansowa. – W-wa: PWE, 1968. – 451 s.
51. Marecki I. Zarys teorii kontroli gospodarczej. – W-wa: PWN, 1976. – 292 s.
52. Terebucha E. Zasady wewnętrznej kontroli finansowo-księgowej w przedsiębiorstwach transportowych. – W-wa: Wyd-wa Komunikacji i Łączności, 1965. – 327 s.
53. The Accounting Review. – №4. – 1957
54. Zarządzanie, teoria i praktyka, pod red. naukową Andrzeja K. Koźmiński, Włodzimierza Piotrowski. Wydanie piąte, zmienione. – Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa, 2009. – s. 792