

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ВИМІРИ ФУНКЦІЙ ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Вперше формулюються теоретичні положення функцій господарського контролю, обґрунтовується різниця між завданнями та функціями контролю

Постановка проблеми. Сучасний період дослідження проблем контролю характеризується великою кількістю робіт, у яких навчальний або практичний напрям його розвитку займає провідне місце. Але в них не розглядаються теоретичні та методологічні проблеми стратегії контролю, його організації шляхом визначення й розробки можливих і використання сучасних варіантів створення системи внутрішнього контролю, обґрунтування функцій. В стороні залишаються досить важливі питання функцій контролю в цілому і функцій господарського контролю зокрема.

Спробу заповнити цю нішу зробили наприкінці минулого сторіччя польські вчені Я. Марецькі та С. Калюжний у зв'язку з посиленням регламентації деяких правил здійснення контролю в Польщі. Багато в чому успіх був досягнутий, в усякому разі виникли і протягом останніх десяти років у надрах господарського контролю формувалися окремі функції контролю, які дійсно охоплюють важливі сторони спостереження за кругооборотом капіталу підприємств і не регламентовані будь-якими стандартами контролю або іншими нормативними актами.

Немає підстав вважати, що сукупність питань, котрі ставляться і вирішуються в межах функцій контролю, складають альтернативу виробленню програми розвитку і функціонування системи контролю взагалі, до якої належить і сам контроль як автономна функція. Проте проблеми розвитку функцій контролю, які так або інакше мають безпосереднє відношення до інших складових загальної системи контролю, по суті, ігноруються.

Будь-який економічний суб'єкт має свою цільову функцію, яка реалізується та досягається за допомогою ефективного управління. Однією з функцій управління окремим суб'єктом є внутрішній контроль [10, с. 174]. Це помилкове твердження. Сам по собі ВК не може бути функцією управління. За участі суб'єктів контролю здійснюється управління або, іншими словами, ефективно управління функціонує тому, що здійснюється реальний контроль виконання. Але контроль виконання і господарський контроль, це різні речі, які потрібно зрозуміти і не плутати.

Завдання контролю, на думку більшості авторів, це те, на що направлений контроль (на перевірку чітко визначеного об'єкту), функція – результат, який очікується, якщо ефективно діє створена система контролю. Функції і завдання суб'єктів контролю повинні відповідати загальним потребам господарського контролю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням функцій контролю займалися такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як М.Т. Білуха, Л.В. Дікань, В.Ф. Журко, М.В. Мельник, Л.К. Сук, Б.Ф. Усач, Я. Марецькі та ін. Основні, найбільш суттєві результати, що одержали дослідники-попередники, полягають у наступному: авторами було виділено п'ять найбільш поширених функцій контролю: діагностична і сигналізаційна, інструктивна і профілактична та спонукаюча (стимулююча).

Викладення основного матеріалу дослідження. В українському тлумачному словнику функція визначається як явище, яке залежить від іншого явища, є формою його виявлення і змінюється відповідно до його змін. Робота кого-, чого-небудь, обов'язок, коло діяльності когось, чогось; обов'язок, повинність, місія [13, с. 707].

Серед основних функцій економічного контролю Л.В. Дікань виділяє: інформаційну, профілактичну, інструктивну [7]; Л.К. Сук – профілактичну, інформаційну й мобілізуючу [15]; Я. Марецькі – сигналізаційну, інструктажну, профілактичну і стимулюючу [19]; О.С. Макоєв – попереджувальну, регулюючу, оціночно-аналітичну [12]; Н.В. Лапухін, В.І. Подольський – організаційну, систематизаційну, координаційну і розпорядницьку [11]; Г.М. Пупко – інформаційну, профілактичну, мобілізуючу і виховну [14]; С. Калюжний – сигнальну, коригуючу, надихаючу, профілактичну, інструктивну, дидактично-виховну [16]. Є й інші визначення функції контролю (табл. 1).

Таблиця 1. Визначення функції контролю різними авторами

Автор	Визначення (1984 р.)	Автор	Визначення (2004 р.)
Білуха М.Т. [2]	Важливою функцією економічного контролю є вплив через систему управління на успішне виконання планів економічного і соціального розвитку, раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, запобігання непродуктивним витратам і втратам, закріплення господарських зв'язків, додержання господарського і трудового законодавства, забезпечення збереження власності	Бондаренко Н.О., Понікаров В.Д., Попова С.М. [3, с. 24]	Важливою функцією економічного контролю є вплив через систему управління на успішне виконання планів економічного і соціального розвитку, раціональне використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, оптимізацію господарських зв'язків, додержання господарського та трудового законодавства

У більшості покладено в основу функцій контролю автори функції управління, оскільки, на їх думку, контроль є необхідним елементом виконання кожної функції управління економікою. Натомість на нижчому рівні узагальнення функції контролю поділяються на інформаційну, інструкторську, спонукаючу і профілактичну:

1. Інформаційна – сигналізація міри реалізації завдань, ефектів і неправомірностей.
2. Профілактична – полегшення уникнення неправомірностей.
3. Коригуюча / охоронна – повернення (відновлення) запланованого стану.
4. Креативна – схилення (спонукання) до кращих результатів.
5. Інструкторська – рекомендація як ліквідувати відхилення і підказка питань для контролю.
6. Спонукаюча – виклик запланованих змін в контрольованих особистостях [17].

Деякі автори поділяють функції контролю на загальні, або головні, такі, що відображають зміст самого процесу контролю, і специфічні, такі, що відображають перевірку різних об'єктів. Загальні та специфічні функції контролю взаємопов'язані: загальні не можуть здійснюватися самі по собі, без взаємозв'язку з яким-небудь об'єктом управління, а будь-яка специфічна функція контролю якого-небудь об'єкту може бути здійснена тільки за допомогою загальних функцій. Все це надумано.

Кінцевою метою суб'єкту контролю є необхідність добитись того, щоб кожна операція відповідала нормативному акту, а здійснена з відхиленнями, негайно виявлялась та притягалась до відповідальності винні особи. Така мета суб'єкта контролю є загальнозрозумілою і конкретизується власником підприємства через окремі функції.

Сьогодні цілі і завдання контролю діяльності різних фірм – товариств з обмеженою відповідальністю або додатковою відповідальністю, акціонерних товариств, концернів, холдингів і т.д. значно розширилися за змістом і збільшилися за функціональним значенням: а) члени об'єднання зберігають свою незалежність і права в повному об'ємі, а сама структура через подібність прав її учасників носить симетричний характер; б) часткове об'єднання залежних підприємств, коли учасники взаємодіють один з одним за неповним обсягом своєї діяльності і зберігають автономію у сфері управління (також симетрична структура); в) об'єднання залежних один від одного учасників з передачею, як правило, частини функцій управління від одних іншим (і, відповідно, втратою частини самостійності першими). Структура, через неоднаковість прав і обов'язків учасників, асиметрична. Тому, організовуючи систему контролю в господарюючій одиниці, слід чітко про це пам'ятати і відповідно вибудовувати чітку систему контролю.

Найбільш пріоритетними напрямками контролю слід назвати контроль: обґрунтованості бізнес-планів, бізнес-процесів і нормативів (в процесі їх розробки); дослідження їх виконання, дотримання нормативів (за даними обліку, звітності та перевірки інформації); за здійсненням вимог комерційного розрахунку при виробництві і реалізації продукції; отримання і збільшення доходів; виявлення і вимірювання внутрішніх резервів на всіх трьох стадіях кругообороту капіталу; причинно-факторних зв'язків, що виникають в процесі відтворення; оптимальності управлінських рішень, що ухвалюються; профілактика господарських порушень. Це, зрозуміло, є напрямками контролю, а не його функціями.

В економічній та юридичній літературі особливо підкреслюється необхідність інтерпретації контролю як відокремленої, автономної форми управлінської діяльності. Наприклад, окремі польські автори стверджують, що будь-яка управлінська функція, у тому числі і функція контролю, реалізується на практиці в особливій організаційно-правовій формі, специфічними методами, способами здійснення і показує, як відбувається дія [16, с. 20]. З цією думкою можна погодитись і її слід розвивати та науково обґрунтувати.

Господарський контроль, сприяючи функціям управління, впливаючи на них, досліджує процес розширеного відтворення суспільно необхідного продукту згідно з чинним законодавством і локальними нормативно-правовими актами, нормативами, які забезпечують раціональне господарювання в умовах ринкової економіки.

Функції контролю та завдання суб'єктів направлені на забезпечення своєчасного найбільш ефективного надходження грошових коштів; пошук нових джерел доходу; раціональний, цільовий, найбільш ефективний розподіл і використання ресурсів підприємства. На практиці проявляється в перевірці фінансових планів юридичних осіб [6, с. 36]. Остання фраза – це груба помилка.

Віднесення контролю окремими авторами до функцій управління обумовлене наступними обставинами:

– контроль будується на єдиній методологічній основі, що дає можливість розробляти загальні підходи до його організації і здійснення в різних галузях економіки і структурах господарюючих одиниць, що, у свою чергу, дозволяє проводити порівняння й аналогії між суб'єктами, а також робити відповідні узагальнення на макроекономічному рівні (мається на увазі великої компанії холдингу (ТНК)). Об'єднуючий принцип, покладений в основу організації корпоративних структур, дає і очевидний ефект, що лежить на поверхні не стільки від "складання сил", підсумовування потенціалів раніше автономних учасників,

скільки, і це головне, від нової якості, що виникає у такої структури, за рахунок синергетичного ефекту¹. Подібний ефект виникає у будь-якої структури, що об'єднує самостійних учасників підприємницького процесу, проте "величина" ефекту, його рівень різняться залежно від форми об'єднання та команди, що його очолила;

– контроль всіх процесів господарської діяльності є необхідним інструментом в системі функцій управління підприємством, оскільки без нього не можуть реалізуватися і багато інших функцій, насамперед пов'язаних з ухваленням ефективних управлінських рішень;

– контроль здійснюється на всіх рівнях управління і в усіх без винятку підрозділах господарюючого суб'єкта. Позбавлення апарату управління можливості проведення контролю як у формі безпосереднього функціонального нагляду, так і у формі непрямого інституційного контролю, призвело б до атрофії контролю або до таких самих результатів, як і позбавлення його функції планування, організації, мотивації або будь-якої іншої функції, які входять до складу поняття управління. Але контроль не можна вважати складовою управлінських функцій. Не кожен управлінець фахово здійснює господарський контроль так як цього вимагають обставини.

Якщо контроль – функція управління, то він не може мати своїх функцій, тобто одна функція не може об'єднувати інші функції. Тому тут слід обґрунтовувати автономність контролю, його самостійність і як складову управління. Коли автори говорять про контроль як функцію управління, то вони мають на увазі контроль виконання, а це різні речі. Господарський контроль і контроль виконання не співпадають ні за методами, ні за формами здійснення і науки, що пов'язані з управлінням не займаються проблемами контролю. Таким чином, господарський контроль випадає із сфери наукового дослідження управління, аналізу, обліку та фінансів.

Деякі автори роблять спробу класифікувати функції контролю. Наприклад, проф. М.Д. Корінко функції контролю класифікує так: контроль повноважень забезпечує виконання лише тих операцій, які дійсно сприяють розвитку організації; контроль документального оформлення забезпечує відображення всіх дозволених операцій в облікових регістрах; контроль збереження сприяє тому, аби прийняте до обліку майно не могло бути неправильно використане [8, с. 64]. Що дає така класифікація і кому вона потрібна? Адже вона не сприяє розвитку жодної із названих нами вище наук. А жаль!

Спроби класифікувати функції, що існували раніше, або діяли і знов пропонуються науковцями до впровадження, інколи здійснюється в економічній літературі останніх років. Найбільш вдалим, на наш погляд, представляється підхід польського науковця С. Калюжни, покладеного в основу запропонованої нижче класифікації. Використовувана ним головна класифікаційна ознака пов'язана із ступенем самостійності вхідних в об'єднання ознак і їх структур. Всі структури функції за такою ознакою він розділив на 6 основних груп. В той же час Мечислав Клімас (Mieczysław Klimas) [Klimas, 1985, s. 24] виділяє три наступні функції:

1. Охоронна (профілактична), яка полягає в забезпеченні того, щоб не зменшувалася справність підприємства, що виражається в матеріальних збитках (наприклад, погана якість продукції) і нематеріальних (наприклад, неправильне використання кадрів).

2. Креативна (надихаюча), яка здійснюється через спонукання і ініціювання операцій, які забезпечують зростання реального функціонування фірми [16, с. 212].

¹ Синергія – явище в діловій практиці, коли загальний результат об'єднаних можливостей структур перевищує суму окремих ефектів, тобто виходить ефект, який характеризує збільшення вартості нового знання над сумою складових частин.

Виділення цих двох головних функцій контролю має практичне значення, особливо для визначення сфер діяльності основних видів контролю, тобто функціонального і інституційного контролю, про які, на жаль, українські науковці ж не згадують.

Креативна функція є основою функціонального контролю. Вона представляє конкретні комплексні елементи і робочі місця, які знаходяться на лінії основних цілей підприємства. Натомість охоронна функція тісно пов'язана з інституційним контролем. Звичайно, такий поділ є спрощеним. Обидві функції контролю переплітаються, межа між ними вільна. Реалізація креативної функції обмежує можливість виникнення явищ, які зменшують реальність фірми, подібно як подолання таких явищ прямо або непрямо спричиняють до покращання справності.

3. Надихаюча, яку ще також називають збуджувальною або креативною, яка через накази і заборони, а інколи і похвалу чи вирізнення, збудливо діє і надихає на позитивну поведінку та дії, які сприяють підвищенню ефективності функціонування фірми [16, с. 32].

Представлений поділ функцій контролю здійснений з точки зору його мети. Але є й інші думки, наприклад "при проведенні внутрішньогосподарського контролю в організації здійснюється ряд функцій, – пише Є.А. Кочерін. До них відносять: визначення мети діяльності системи контролю; планування роботи, яку система контролю повинна зробити; координація діяльності окремих підсистем контролю – збір, оцінка і передача контрольної інформації про зміни стану і поведінки господарської організації; вплив на працівників, з тим, щоб їх діяльність відповідала меті господарської організації" [9, с. 152]. Наведений текст не потребує пояснення.

Із багатьох наведених якісних рис контролю необхідно, перш за все, звернути увагу на той факт, що внутрішній контроль має являти собою певну обдуману і організовану систему дій, яка цілісно пов'язана із управлінням. Він має бути свого роду системою завчасного попередження, першою сигналізацією загроз, механізмом самооборони, ефективним інструментом удосконалення всієї діяльності фірми.

Основою для здійснення господарського контролю є початкові дані, що стосуються діяльності підприємства. Просто мати деякі цифри і відомості зовсім не означає "знати, як йдуть справи реально". Дані слід піддати обробці, і лише тоді вони стануть управлінською інформацією, придатною для ухвалення рішень. Способи перетворення даних в інформацію з певним ступенем умовності можна поділити на дві великі групи: перша – це стандартні прийоми, які застосовуються через рівні проміжки часу за стандартними звітами і іншими джерелами інформації; друга – частота і глибина здійснення контролю диктуються вимогами конкретних користувачів (цехів, відділів), а методики легко формалізуються. В даний час практично в будь-якій комп'ютерній бухгалтерській системі або програмному пакеті загального призначення є функція аналізу даних, а значить і здійснення їх контролю. Існує також безліч спеціальних комп'ютерних програм для типової обробки великих масивів різного роду даних. Про все це повинні знати управлінці всіх рівнів.

Із самого визначення контролю випливає, що він має виявляти порушення і відхилення², які виникли на етапі планування або виконання. Це є головним завданням суб'єктів внутрішнього контролю. Після виявлення розбіжностей і помилок необхідною є негайна реакція, діяльність апарату управління, яка спрямована на виправлення (усунення) відхилень.

² Порушення – це недотримання норми, стандарту, а відхилення – це розмір шкоди, збитку, завданого порушенням в кількісному або грошовому вимірі. Його обчислюють лише за даними бухгалтерського обліку.

Однак, якщо є потреба удосконалити систему контролю на існуючому підприємстві, то необхідно перед тим, як приступити до її реорганізації, глибоко проаналізувати методи дії старої системи. Дуже важливим є порядок надходження інформації контролю до всіх рівнів управління. Керівництво необхідно інформувати відразу про виявлені порушення та відхилення (у режимі "on-line") з метою швидкого застосування коригуючих дій.

Контроль має бути правильно спрямований. Правильно організований контроль своїм періодом охоплює сфери, які є найбільш важливими. Не потрібно ретельно і щоденно контролювати сфери, які функціонують правильно, а також сфери, які мають невелике значення для безпеки фірми, її фінансового стану. Відповідний план внутрішнього контролю, який включає стратегічні проблеми діяльності підприємства, повинен надавати можливість відповідної реакції у випадку виявлення порушень. Коригування можуть проводитись у самих різних напрямках. Це може бути, наприклад, незадовільна слабка підготовка працівників, низький рівень мотивації працюючих, поганий стан обладнання чи приладів і т.д.

На думку С.В. Бардаша, проведення контролю дозволяє оцінити діяльність суб'єкта господарювання за двома основними напрямками – це правомірність та ефективність діяльності [1, с. 52]. З цим погодитись не можна, адже господарський контроль – це не поліцейський контроль, а діяльність всіх суб'єктів контролю на недопущення порушень, а допущені негайно виявляти і усувати.

Відхилення між нормами і фактичним станом не завжди знаходяться нижче передбачених показників. Відхилення, які перевищують норму, дають сигнал для того, щоб скористатися сприятливими у даний момент умовами для підвищення цілей і норм так, щоб вони дійсно відображали реальний стан ситуації, покращували економічні показники.

Завдання суб'єктів контролю полягає в тому, щоб, одержавши фактичні дані, зіставити їх з встановленими критеріями (законом, нормою) і виявляти відхилення, знаходячи тим самим так звані "сигнали розузгодження". Контролери також зобов'язані з'ясувати причини відхилень та знайти осіб до них причетних, для позначення яких в кібернетиці використовується термін "обурення". Велика проблема – це відсутність реально діючих (вироблених) критеріїв для встановлення відхилень. Головні завдання суб'єктів контролю (загальні функції процесу перевірки) полягають в наступному:

- інформаційне забезпечення управління (збір, обробка, впорядкування інформації про економічні явища і процеси, що відбуваються);
- контроль ходу і результатів економічної діяльності, оцінка її успішності і можливостей вдосконалення на підставі науково обґрунтованих критеріїв (норм, правил, стандартів);
- контроль системи планування (прогнозування, перспективне і поточне планування економічної діяльності);
- організація управління (організація ефективного функціонування тих або інших елементів господарського механізму з метою оптимізації використання підприємством трудових, матеріальних і фінансових ресурсів);
- контроль за своєчасним виконанням бізнес-планів і управлінських рішень.

Перші два завдання контролю відображають технологічні етапи і зводяться до інформаційного та аналітичного забезпечення процесу ухвалення рішень за результатами контролю. Само ухвалення рішень здійснюється у вигляді функцій контролю, що відображають часові етапи контролю: планування, організацію і здійснення контролю.

Контроль необхідний як на великих підприємствах, так і на малих. Великі підприємства, які діють у межах держав, або навіть міжнародних масштабах, із диверсифікованою програмою виробництва потребують контролю для того, щоб діяти інтегровано і скоординовано. Контроль їм також дає шанс на виживання і можливість впливати на навколишнє середовище. Малі підприємства мають невеликий капітал і незначні ресурси робочої сили. Контроль надає їм шанс на найбільш ефективне використання засобів і ресурсів, якими вони володіють. Залежність між системою контролю і розміром підприємства загалом зрозуміла – чим більше підприємство, тим сильніше розвинений контроль, тим більш грамотні суб'єкти контролю. Звідси, на наш погляд, контроль має виконувати наступні шість основних функцій:

1. Спостереження – метою цієї функції є отримання інформації про досягнуті фактичні величини [5].

2. Виявлення відхилень [4] в здійснюваних господарських операціях. Контролер перевіряє не тільки інструменти управління, а й умови виконання і планові концепції для даної господарської галузі, підприємства чи підрозділу. Співставляючи відповідність операцій плану (норми), контролер бачить та в кожному випадку повинен зазначити умови, в яких цей факт наступив. Ці умови можуть бути сприятливими або не сприятливими, законними або ні, принести прибуток чи збиток.

3. Виключення небажаних наслідків відхилень, тобто оцінка відхилень (обліково-правова, економічна, фінансова тощо) та їх коригування – коригуюча.

4. Профілактика порушень і відхилень – інструмент суб'єктів контролю для запобігання вчинення неправомірностей шляхом впливу на поведінку людей, особливо тих, які відповідають за певні сфери функціонування підприємства, збереження майна, його ефективне використання, недопущення втрат. Сюди входить інструктивна функція, яку ще називають використанням висновків контролю для більш ефективних і відповідних до правил дій.

5. Виконання – поточна перевірка точного виконання ухвалених рішень.

6. Спонукальна – зв'язок з мотиваційною системою, мотивація до здійснення бажаних дій.

Потрібно підкреслити, що сфера і характер вищеназваних функцій не залежить від моменту і мети проведення контролю. Предметом контролю можуть бути однаковою мірою плановані (оцінка реальності, вірогідних загроз), поточні і минулі господарські явища. Контроль практично є такою функцією, яка присутня у всіх загальних і специфічних функціях управління. Його здійснюють шляхом: а) порівняння у часі; б) галузевих порівнянь; в) порівнянь запланованих показників з результатами.

Порівняння в часі здійснюється співставленням результатів у попередньо встановленому часовому періоді (щоденно, місяць, квартал, півріччя). Галузеве порівняння охоплює співставлення результатів з показниками інших підприємств, які діють в даній галузі. Третій вид порівнянь дає можливість встановити розміри відхилень. На основі оцінки, аналізу відхилень можна провести коригуючі дії. Важливим етапом контролю є встановлення величини і пропорції позитивних і негативних відхилень для ухвалення найбільш ефективних управлінських рішень.

В ході контролю діяльність об'єкта розглядається як єдиний комплекс взаємопов'язаних процесів придбання, виробництва і продажу (надання послуг) з економічної, технічної, технологічної та соціальної сторін. Найбільш глибокій перевірці підлягають процеси з економічної сторони, на основі інформаційної бази, яку забезпечує правильно організований бухгалтерський облік, а всі інші розглядаються як фактори впливу на стан економіки.

В основу організації контрольних структур слід покласти об'єднуючий принцип, який дає очевидний і лежачий на поверхні ефект не стільки від "складання сил управлінського апарату", підсумовування потенціалів раніше автономних учасників контролю, скільки, і це головне, від нової якості, що виникає у такої структури, за рахунок синергетичного ефекту. Подібний ефект виникає у будь-якої структури, що об'єднує самостійних учасників контрольної-ревізійного процесу, проте "величина" ефекту, його рівень різняться залежно від форми об'єднання, зусиль власника і адміністрації підприємства. Тут бажано застосувати знання праксеології – науки про принципи і методи ефективної діяльності людей на рівні окремої особи, колективу, зокрема щодо прийняття ними рішень, мотивів та їх реалізації.

Але, на жаль, практиці контролю, відоме таке поняття як дизфункція контролю. Так називають функцію, що на практиці не діє, не застосовується, тобто практично не відбувається, порушується застосування певної функції, або ще кажуть – функція вважається втраченою.

Дизфункції контролю часто є проявом стереотипів, які закладені у свідомості людей, що вирішують проблеми контрольної діяльності, які більше довіряють власному досвіду, ніж об'єктивному, реальному стану дійсності. Крайність таких поглядів і конкретних дій з організаційних норм контролю, що впливають з них, є звичайно релятивізованою, зважаючи на мету і умови діяльності. Тому, спроби пошуку універсального оптимуму організації контролю з "гори" приречені на невдачу.

До дизфункцій контролю, які найчастіше зустрічаються на практиці, можна віднести: невідповідність контрольних дій, інфляцію та атрофію контролю.

Невідповідність контрольних дій – це різного роду спотворення контрольних дій, результати яких не відповідають очікуваням. Основною рисою даної дизфункції є занадто великий або занадто малий акцент саме на фазі організації контрольної діяльності. Помилкова оцінка потреб, щодо сфери, інтенсивності і ступеня контролю, є результатом недостатнього препарування контрольної діяльності, а це засвідчує незрозумілість мети суб'єктів контролю, а також необізнаність їх в засобах і умовах, які є найбільш доцільними для досягнення даної мети.

Інфляція контролю є неминучим результатом посилення контрольних дій, які паралізують виконавчу систему. Тут виникає ситуація, коли кількість та обсяг контролю перешкоджають нормальному функціонуванню об'єкта контролю, надмірно навантажуючи керівника і виконавців.

Атрофія контролю – це явище, яке виникає у зв'язку з недооцінкою контрольних функцій апаратом управління. Ігнорування функцій контролю призводить до зниження мотивації суб'єктів контролю, знеохочує їх сумлінно інформувати про відхилення діяльності від критерія, оскільки дана інформація належним чином не використовується тими, хто ухвалює рішення. В той самий час в адміністрації чи у власника складається враження про непотрібність формально-зобов'язуючих принципів для відповідних посадовців.

Патологічні явища в організації контролю мають різноманітні організаційні, індивідуальні та ментальні умови. Діагностика таких явищ – це початковий етап. Підбір та правильний розподіл обов'язків серед посадовців є досить відповідальним заходом, який вимагає системного підходу до організації контролю на будь-якому підприємстві.

Висновки. Господарський контроль як наука і практика немає своїх завдань. Власник ставить завдання перед суб'єктами контролю для виконання певних функцій з питань контролю.

Контроль на всіх без винятку підприємствах має виконувати наведених вище шість функцій.

Треба визнати, що система контролю на більшості підприємств практично не виконує попереджувально-профілактичної функції. Вона здебільшого констатує наявні порушення, але в ній відсутні необхідні інструменти для їх попередження.

Тому необхідно створити більш цілісну, структуровану систему внутрішнього контролю в єдиній системі управління підприємством. Слід обґрунтувати стратегію розвитку контролю, вдосконалення форм і методів здійснення контрольних дій та підвищення їх ефективності й результативності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Бардаш С.В.* Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень: [монографія] / С.В. Бардаш. – К.: Київ. нац. торг.-економ. ун-т, 2008. – с. 312.
2. *Білуха М.Т.* Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: [підручник] / М.Т. Білуха. – К: “Вища школа”, 1994. – 364 с.
3. *Бондаренко Н.О.* Аудит суб'єктів підприємницької діяльності: [навчальний посібник] / Н.О. Бондаренко, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 300 с.
4. *Бутинець Т.А.* Виявлення відхилень, умов та причин їх виникнення / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Ч. 1. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3 (53). – С. 7-12.
5. *Бутинець Т.А.* Спостереження як основний метод наукового дослідження в контролі / Т.А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (13). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 163-174.
6. *Виговська Н.Г.* Господарський контроль в соціально орієнтованій економіці: проблеми теорії і методології: [монографія] / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 288 с.
7. *Дікань Л.В.* Контроль і ревізія: [навчальний посібник] / Л.В. Дікань. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – К.: Знання, 2007. – 328 с.
8. *Корінько М.Д.* Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: [монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ДП “Інформ.-аналіт. Агенство”, 2007. – 395 с.
9. *Кочерин Е.А.* Контроль в системе управления социалистическим производством. Вопросы теории и практики / Е.А. Кочерин. – М.: Экономика, 1982. – 216 с.
10. *Кулаковська Л.П.* Організація і методика аудиту: [підручник] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча – К.: Каравела, 2009. – 544 с.
11. *Лапухин Л.В.* Экономическому контролю – современные технологические решения / Л.В. Лапухин, В.И. Подольский. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 240 с.
12. *Макоев О.С.* Контроль и ревизия: [учеб. пособие для студентов вузов] / О.С. Макоев; под ред. В.И. Подальского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 256 с.
13. *Новий тлумачний словник української мови: у чотирьох томах / [укл. В. Яременко, О. Сліпушко]. – Том 4. – К.: Вид-во “АКОНІТ”, 2000. – 941 с.*
14. *Пупко Г.М.* Ревизия и аудит: [учеб. пособие] / Г.М. Пупко. – Минск: БГЭУ, 2009. – 303 с.
15. *Сук Л.К.* Контроль і ревізія: [навч. посіб. для дистанційного навчання] / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Університет “Україна”, 2006. – 275 с.
16. *Kaluzny S.* Zarządzanie, teoria i praktyka, pod red. naukową Andrzeja K. Koźmiński, Włodzimierza Piotrowski. Wydanie piąte, zmienione. – Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa, 2009. – С. 792
17. *Katużny S.*, Kontrola w banku. – Tutor: Warszawa, 1995.
18. *Kiziukiewicz T.*, Organizacja rachunkowości w przedsiębiorstwie, PWE, Warszawa 2002, s. 188.
19. *Marecki J.* Zarys teorii kontroli gospodarczej. Państwowe wydawnictwo naukowe. Warszawa. – 1976. – 292 s.