

2. Лучшие HR-решения / А. Крымов, В. Ярных, С. Иванова, В. Кобзева и др.; под ред. А. Кремова. – М.: Вершина, 2009. – 192 с.
3. Лукашевич В.В. Основы управления персоналом: учеб. пособ. / В.В. Лукашевич.– М.: КноРус, 2008. – 240 с.
4. Менеджмент персоналу / Під ред. В.М. Данюк.- К.: КНЕУ, 2005. - 398 с.
5. Маслов В.Е. Управление персоналом предприятия / В.Е. Маслов.; под ред. П.В. Шеметова. - М.: ИНФРА-М, 2002.- 312 с.

Рецензент докт. экон. наук, профессор Клименюк Н.Н.

657.6

*Дерій В.А., к.е.н., доцент, докторант,
Тернопільський національний економічний університет*

ФОРМИ Й ТИПИ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ ВИТРАТ І ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ

Економічний контроль відіграє важливу роль у забезпеченні ефективності функціонування сучасних підприємств. Його класифікують за відповідними видами, формами і типами, які тісно пов'язані між собою і сприяють економії витрат та збільшенню доходів підприємств. Звідси, види, типи і форми економічного контролю є актуальними та викликають певну зацікавленість з боку науковців в плані подальших пошуків у даному напрямку.

Проблемам економічного контролю, присвятили наукові праці М.Г. Белов [1], Ф.Ф. Бутинець [2], Н.С. Вітвіцька [3], Н. Г. Виговська [4], М. В. Грідчена [5], Л.В. Дікань [6], І. К. Дрозд [7], С.В. Калюга [8], В.Ф. Максимова [9], Л.В. Нападовська [10], Р.М. Пушкар [11], Б.Ф. Усач [12], В.О. Шевчук [13], М.Я. Штейман [14] та інші. Згадані вище вчені-економісти відіграли важливу роль в розвитку теорії економічного контролю, методики контролю за витратами і доходами підприємств. Проте, між науковцями досі існує суперечка щодо визначень і класифікації понять «форми контролю» і «типи контролю». Одна група науковців не вживає поняття «типи контролю», вважаючи, що маємо достатньо форм контролю, а типи контролю є однією із класифікаційних ознак цих форм. Друга група (до якої належимо і ми) – переконана, що типи контролю не допустимо відносити до форм контролю, адже це внесе певну плутанину і неясність в термінології.

Метою статті є проведення критичного аналізу поглядів вчених-економістів щодо форм і типів економічного контролю та вироблення пропозицій автора з уточнення й розширення їхніх класифікаційних ознак, як основи для підвищення ефективності витрат і доходів підприємств.

Форми економічного контролю – це, за нашим баченням, певні характеристики контролю, що пов'язані із застосуванням відповідних його прийомів та способів. Зокрема, характеристики контролю за часом проведення, джерелами контрольних даних, власне перелік і встановлення специфіки застосування самих прийомів та способів контролю, а також його своєчасності (повноти) і т.д.

Щодо форм економічного контролю, то серед вчених-економістів існує великий діапазон думок. Аналіз розглянутих різними авторами форм дає нам змогу стверджувати, що більшість авторів сходяться на тому, що форми контролю проявляються за такими ознаками: за часом контролю (попередній, поточний, наступний); за джерелами контрольної інформації (документальний, фактичний); за способами і прийомами проведення контролю (слідство (розслідування), перевірка та / або обстеження, економічний аналіз (аналіз господарської діяльності), ревізія, аудит (аудиторська перевірка), інвентаризація тощо) [1-6; 8; 10-14].

Частина авторів деталізують форми перевірки (тематичні, камеральні, превентивні, контрольні, поточні контрольні, лічильні, рахункові, арифметичні, формальні, нормативно-правові, зустрічні, перевірки операцій в натурі, дотримання трудової дисципліни, виконання прийнятих рішень) [2-4; 6; 8; 12; 13].

Окремі ознаки класифікацій подані одним-двома авторами, проте цінність даних від цього не втрачається. Зокрема, С.В. Калюга класифікує контроль за періодом охоплення подій: до дати складання Балансу і після дати складання Балансу [8, с. 56].

Л.В. Нападовська, серед іншого, виділяє в залежності від механізму дії контролю: з прямим зв'язком; зі зворотнім зв'язком; з прямим (зворотнім) зв'язком; в залежності від застосування рішень: активний та пасивний контроль [10, с. 71].

В.О. Шевчук вніс низку нових класифікаційних ознак контролю, які, на наш погляд, не варто залишати поза увагою: місце здійснення контрольних дій (інспектування на місцях, дистанційний контроль); час здійснення контрольних дій (статистичний контроль: попередній, поточний, наступний; динамічний контроль: безперервний, дискретний (перервний); передбачуваний, раптовий); цільова заданість контрольних дій (стратегічний, тактичний, програмований, стихійний); ефективність здійснення контрольних дій (знеособлений, безадресний, безцільний, дезорієнтований, паралельний, дублюючий, неповний, запізнілий, поверховий)) [13, с.72].

За часом контролю варто, попри поточний контроль, звертати увагу і на оперативний контроль. Його слід розглядати як окрему форму контролю, яка існує паралельно з поточним контролем, але на відміну від нього спрямована на забезпечення оперативності отримання контрольних даних.

Провівши дослідження думок вчених-економістів на рахунок форм економічного контролю, сформулюємо власну думку щодо основних форм економічного контролю, що у концентрованому вигляді показано в табл. 1.

Таблиця 1

Основні форми економічного контролю

№ з/п	Класифікаційні ознаки	Форми економічного контролю
1.	За часом здійснення подій	Попередній, поточний, наступний, оперативний
2.	За джерелами контрольної інформації	Документальний, фактичний
3.	За способами й прийомами проведення контролю	Слідство (розслідування), ревізія, господарська суперечка, перевірка, аудит, обстеження, огляд, інвентаризація, судово-бухгалтерська експертиза, економічний аналіз
4.	За рівнем контролю	Метаконтроль, мегаконтроль, макро-контроль, мезоконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль (самоконтроль, зовнішній, внутрішній)
5.	За своєчасністю контролю	Ранній, своєчасний, пізній
6.	За суцільністю (повнотою) охоплення контролем	Суцільний (повний), комбінований, вибірковий (частковий)
7.	За відношенням до об'єктів контролю в підприємстві	Зовнішній, внутрішній
8.	Щодо плану проведення контролю	Плановий, позаплановий (раптовий)
9.	За рівнем автоматизації контролю	Автоматизований, частково автоматизований, неавтоматизований

Основні форми економічного контролю відображені за дев'ятьма класифікаційними ознаками. Не будемо вдаватись до детальної характеристики усіх цих ознак, зупинимось лише на ознаці за рівнями контролю, адже, по-перше, дана ознака є принципово новою ознакою, яку пропонуємо надалі використовувати в системі економічного контролю; по-друге, ця ознака дуже важлива для продовження наших досліджень.

Метаконтроль або глобальний контроль розглядаємо, як контроль, що здійснюється у планетарних масштабах і передбачає зацікавленість в ньому більшості країн світу. Наприклад, це може бути контроль за незаконними банківськими операціями; за власниками, що переховують свої капітали в офшорних зонах від оподаткування; за надмірним збагаченням окремих фізичних осіб і т. д. Цей контроль має на меті вирішення загальнолюдських проблем.

Мегаконтроль, на нашу думку, є контролем, що охоплює якийсь континент (Європу, Азію, Латинську Америку тощо) або певну його частину (Західну та / або Центральну Європу, Південно-Східну Азію, Північну Америку і т.і.). Такий контроль здійснюється з метою розв'язання якихось континентальних або регіонально-континентальних проблем.

Макроконтроль, за нашим баченням, - це контроль, що здійснюється на території окремої держави і його метою є розв'язання відповідних загальнодержавних проблем.

Мезоконтроль – це, як вважаємо, контроль, що стосується відповідного регіону держави (наприклад, Києва та / або Київської області, АР Крим або Південного її берега; Тернопільської області або її північних районів). Такий контроль має на меті розв'язання регіональних проблем.

Мікроконтроль – це, на наш погляд, контроль, що здійснюється на рівні певного підприємства. Такий контроль має на меті захист законних інтересів власника (власників), акціонерів, трудового колективу, держави. Тут може здійснюватись контроль за правильністю та ефективністю використання

майна і коштів власника (власників), за формуванням витрат й доходів підприємства та розділом його прибутків (покриттям збитків), за обґрунтованістю і справедливістю в момент нарахування дивідендів, заробітних плат тощо.

Мініконтроль – це, за нашим переконанням, контроль, що проводиться на рівні структурних підрозділів підприємства (цехів, бригад, дільниць, відділків і т.і.). Мета даного контролю полягає в тому, щоб забезпечити виконання завдань, поставлених перед структурними підрозділами як за кількісними, так і за якісними показниками. Мініконтроль зводиться, в основному, до технологічного контролю, контролю за витратами в розрізі статей та контролю за обсягами виробленої продукції.

Міліконтроль – це, вважаємо, контроль, що здійснюється на рівні окремого виконавця та / або робочого місця. Цей контроль здійснюється з метою підтримки і забезпечення ефективної роботи того або іншого працівника підприємства та / або робочого місця (якщо на одному робочому місці позмінно працює 2-3 працівники). В процесі міліконтролю стежать за виконання працівником планового завдання з випуску продукції, її кількістю, допущеним у процесі виробництва браком, дотриманням норм списання матеріалів на виробництво; технічним станом машин і обладнання, що закріплені за працівником; дотриманням вимог технологічного процесу й т. д.

Доречно було б ще, на наш погляд, звернути увагу і на відношення контролера-ревізора до перевірок, які він проводить: формальне, неформальне, упереджене. Нерідко останнє виходить на першу позицію, особливо, коли до контролера – ревізора доведено план збору штрафів із платників податків.

Водночас, із видами та формами економічного контролю, важливо згадати і про типи або, як ми вважаємо, спеціалізацію контролю.

В літературних джерелах типам контролю, на нашу думку, відведено недостатньо уваги.

Грідчена М.В., Захожай В.Б., Осіпчук Л.Л. та інші автори, до типів контролю відносять: фінансовий, правовий, адміністративний, технічний, екологічний, санітарний та інші [5, с. 2].

Пушкар Р.М., Тарнавська Н.П. розглядають наступні типи контролю: лінійний, функціональний та операційний [11, с. 237].

Максімова М.Ф. в межах внутрішнього економічного контролю переконливо виокремлює чотири моменти контролю: 1) за ознакою зв'язку із суб'єктами відносинами (безпосередній, опосередкований і колегіальний); 2) за ознакою зв'язку із його суб'єктами (контроль, який здійснюють власники; контроль, який проводить адміністрація; контроль, що здійснюють офісні служби; контроль, який здійснюють управлінські структури лінійних підрозділів); 3) за ознакою зв'язку із організацією контролю (плановий чи ситуаційний); 4) за ознакою періодичності контрольних заходів щодо об'єкта контролю (систематичне, періодичне й епізодичне обстеження) [9, с. 9].

Із чотирьох перелічених вище моментів лише другий, вважаємо, належить до типів контролю. Спираючись на висновки В.Ф. Максімової, уточнимо і спростимо назви цих типів: контроль від власників, контроль від адміністрації, контроль від офісних служб та контроль від лінійних підрозділів.

Не можемо погодитись з думкою Дрозд І.К. щодо недоцільності використання поняття «тип контролю» поряд із синтезуючим підходом до класифікації форм і видів контролю [7, с. 5].

Ми переконані, що поняття «тип контролю» не бажано вилучати з понять, пов'язаних із економічним контролем, адже поняття «види контролю» та «форми контролю» не зможуть повністю замінити поняття «типи контролю». Якби це сталось, то в результаті цього може звужитись поле для дослідження та виникне певна неясність під час розмежування конкретних форм і типів контролю.

Тип контролю, на нашу думку, – це певна, чітко окреслена, за якоюсь вагомою ознакою, група об'єктів контролю, на яку він, переважно, націлений. Наприклад, цінова (на перевірку цін), податкова (на перевірку податків і платежів), казначейська (на перевірку цільового використання бюджетних коштів) та інші ознаки контролю.

Основними типами економічного контролю в Україні на загальнодержавному рівні, на наш погляд, є:

загальноекономічний контроль, який здійснюють загальнодержавні органи управління економікою (ціновий контроль (Мінекономіки України), трудово-соціальний контроль (Мінпраці та соцполітики України), статистичний контроль (Держкомстатистики України), антимонопольний контроль (Антимонопольний комітет України));

банківсько-фінансовий контроль, який проводять спеціалізовані (у банківській, фінансовій, податковій, контрольно-ревізійній, фондоринковій сферах) державні органи управління (загально-фінансовий контроль (Мінфін України), фінансово-ревізійний контроль (Державна контрольно-ревізійна служба України), казначейський контроль (Державне казначейство України), фондово-ринковий контроль (Держкомісія з цінних паперів та фондового ринку), бюджетно-виконавський контроль (Рахункова палата

при Верховній Раді України), загальнобанківський контроль (Нацбанк України), податковий контроль (Державна податкова служба України), приватизаційно-майновий (Фонд державного майна України);

вузькоспеціалізований контроль, який здійснюють вузькоспеціалізовані державні виконавчі органи (митний контроль (Держмитком України), подорожньо-автомобільний контроль (Державна автомобільна інспекція), земельний контроль (Держкомзем), стандартизаційно-сертифікаційний контроль (Держкомстандарт), пенсійно-забезпечувальний контроль (Пенсійний Фонд України), пожежно-застережний контроль (Державна пожежна інспекція у складі МНС), ліцензійно-дозвільний контроль (Ліцензійна палата України), споживчо-захисний контроль (Держкомзахист), санітарно-епідеміологічний контроль (Державна санітарна інспекція), архітектурно-будівельний контроль (Інспекція державного архітектурно-будівельного контролю) тощо);

державно-адміністративний контроль (прокурорсько-наглядний контроль (органи прокуратури), міліцейський контроль (органи внутрішніх справ), контроль за економічними злочинами (Держслужба боротьба з економічними злочинами), зовнішньобезпековий контроль (Служба безпеки України).

Аудиторський (незалежний) контроль за типами контролю, на нашу думку, може поділятися (зважаючи на визнані міжнародні підходи) на:

аудит щодо відповідності чинним нормативно-правовим актам;

аудит, що націлений на дослідження фінансової звітності;

аудит операцій, процесів та забезпечення їх ефективності.

Контроль власника (підприємця), з нашої точки зору, може передбачати такі типи контролю:

загальнопідприємницький (адміністративний) контроль (контроль за діяльністю підприємства загалом);

структурно-підприємницький контроль (контроль за діяльністю структурних підрозділів підприємства);

контроль за кожним робочим місцем, робітником (працівником);

продуктовий контроль (контроль за виробництвом, збутом і життєвими циклами видів продукції, яку виготовляє підприємство);

функціональний контроль (контроль, що здійснюють головні та рядові спеціалісти підприємства (технічний, технологічний, економіко-правовий, бухгалтерсько-обліковий, витратно-ціновий, архітектурно-будівельний, санітарно-епідеміологічний, природоохоронний, екологічний, виконавсько-дисциплінарний, бюджетно-фінансовий і т. д.);

ресурсний контроль (матеріально-технічний, кадрово-трудоий, фінансово-ресурсний, інформаційно-ресурсний, інвестиційно-ресурсний, інноваційно-ресурсний).

Громадський (суспільний) контроль, за нашим сприйняттям, передбачає наступні типи контролю:

громадсько-організаційний (контроль, який здійснюють громадські організації, спілки, товариства);

громадсько-політичний (контроль, який проводять політичні партії та рухи з метою критики своїх політичних опонентів і виконання передвибірних й поточних обіцянок);

пресово-телекомунікаційний (контроль, що здійснюють засоби масової інформації з метою забезпечення конституційного права громадян України та вільного доступу до неконфедційної інформації);

приватно-громадський (контроль, який мають право проводити окремі громадяни або групи громадян);

громадсько-старійшинський (контроль, який проводять старійшини певного населеного пункту з метою вирішення найважливіших для його розвитку питань, в тому числі питань, пов'язаних із суперечками);

профспілковий (контроль, що проводять представники професійних спілок з метою захисту фахових прав та поліпшення умов праці і її оплати працівникам підприємства);

депутатський (контроль, який здійснюють місцеві Ради народних депутатів, депутатські фракції, групи депутатів.

Окремо хочемо виділити питання про тематичний контроль (перевірки) на рівні підприємства.

Вважаємо, що для звичайного виробничого підприємства тематичний контроль може мати наступні теми: контроль за наявністю та рухом грошових коштів і цінних паперів; контроль за процесом постачання та розрахунковими й кредитними операціями; контроль за іншими зобов'язаннями; контроль за основними засобами й нематеріальними активами; контроль за виробничими та іншими запасами; контроль за обсягом і якістю праці й заробітною платою; контроль за процесом виробництва, його витратами, собівартістю продукції (робіт, послуг); контроль за процесом збуту продукції (робіт, послуг) і повнотою й своєчасністю отримання доходів; контроль за процесом залучення в підприємство та використанням інвестиційних,

інноваційних ресурсів; контроль за власним і залученим капіталом й забезпеченням зобов'язань; контроль за фінансовими результатами, утворенням прибутків (списанням збитків) і фінансовим станом підконтрольного підприємства; контроль за станом господарського обліку, звітності та внутрішньогосподарського (внутрішньофірмового) контролю.

В ролі основних форм економічного контролю можуть виступати, з нашої позиції, такі форми: за часом здійснення контролю (попередній, поточний, наступний і оперативний); за джерелами контрольної інформації (документальний, фактичний); за способом й прийомами проведення контролю (слідство (розслідування), господарська суперечка, перевірка, обстеження, огляд, економічний аналіз, ревізія, аудит, інвентаризація, судово-бухгалтерська експертиза); за рівнем контролю (метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, мезоконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль (зовнішній, внутрішній, самоконтроль)); за своєчасністю контролю (ранній, своєчасний, пізній); за суцільністю (повнотою) охоплення (суцільний (повний), комбінований, вибірковий (частковий)); за відношенням до об'єктів контролю в підприємстві та щодо плану проведення контролю (плановий, позаплановий (раптовий)); за рівнем автоматизації контролю (автоматизований, частково автоматизований, неавтоматизований).

До типів економічного контролю в Україні зараховуємо наступні його типи: загальноекономічний; банківсько-фінансовий; вузькоспеціалізований; державно-адміністративний контроль; аудиторсько-спрямовуючий; загальнопідприємницький (адміністративний); структурно-підприємницький контроль; контроль за робочим місцем, робітником (працівником); продуктовий; функціональний; ресурсний; громадсько-організаційний; громадсько-політичний; пресово-комунікаційний; приватно-громадський, старійшинський; профспілковий; депутатський контроль.

Для економічного контролю за витратами і доходами підприємств можна використовувати переважну більшість згаданих вище форм та типів цього контролю, правда із врахуванням форм власності й галузевої специфіки самого підприємства.

Подальші дослідження в даному напрямку необхідно здійснювати щодо теорії концепції та методів індивідуального підбирання форм і типів економічного контролю за витратами і доходами підприємств.

Література

1. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебн. – 3-е изд., перераб. и доп. / Н.Г. Белов – М.: Агропромиздат, 1988. – 320 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручн. - Вид. 2-е, доп. і перероб. / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.
3. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посібн. / Н.С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
4. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія / Н.Г. Виговська.- Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
5. Грідчена М.В. Фінанси (теоретичні основи) [Електронний ресурс]: підручн. / М.В. Грідчена, В.Б. Захожай, Л.Л. Осіпчук та ін. - Режим доступу: <http://fingal.com.ua/content/view/1115/54/1/1/>
6. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. / Л.В.Дікань. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. - 245 с.
7. Дрозд І.К. Система фінансово-економічного контролю в Україні: автореф. Дис.. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І.К. Дрозд. – К., 2006. – 33 с.
8. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: моногр. – К.: Ельга, Ніка – Центр, 2002. – 360 с.
9. Максимова В.Ф. Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством: автореф. Дис.. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / В.Ф. Максимова. – К., 2006. – 34 с.
10. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: моногр. / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. - 224 с.
11. Пушкар Р.М. Менеджмент: теорія та практика: підручн. -3-тє вид. перероб. і доп. / Р.М. Пушкар, Н.П. Тарнавська.– Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 486 с.
12. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручн. для ВНЗ. – 3-тє вид., випр. і доп. – К.: Знання - Прес, 2001. - 253 с.
13. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): моногр. / В.О. Шевчук. – К. : Київ. держ. торг. – екон. ун-т, 1998. – 371 с.
14. Штейнман М.Я. Контроль і ревізія в сільськогосподарських підприємствах (з практикумом) / М.Я. Штейнман, М.Ф. Євсєєв; пер. з рос. З.А. Городиської. – К.: Вища шк. Головне вид-во вид. об'єднання «Вища школа», 1988. – 272 с.

Рецензент докт. екон. наук, професор Задорожний З.В.