

ТЕМА 2. ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ЯК НАУКИ

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування

Гуренко Тамара Олексіївна

План

- 1. Економічний контроль і його класифікація.**
- 2. Мета та завдання контролю як галузі наукових знань.**
- 3. Генезис контролю в контексті поглядів світових економічних шкіл: німецька школа контролю, англо-американська школа контролю, італійські школи контролю, інші школи контролю.**
- 4. Концептуальні підходи до визначення і класифікації принципів контролю.**

Мета: визначити наукові підходи до класифікації контролю, розкрити погляди світових економічних шкіл до питання генезису контролю

1. ЕКОНОМІЧНИЙ КОНТРОЛЬ І ЙОГО КЛАСИФІКАЦІЯ

Економічний контроль	динамічна система наукових знань, спрямована на виявлення та усунення негативних явищ у розвитку продуктивних сил та виробничих відносин з метою їх цілеспрямованого регулювання відповідно до завдань розбудови національної економіки
Предмет застосування економічного контролю	комплекс господарських процесів і фінансових відносин у сфері матеріального виробництва та не-виробничої сфери; господарські процеси і фінансові операції підприємств, організацій та їх структурних підрозділів, які розглядаються з позиції законності, доцільності та економічної ефективності, забезпечення збереження власності, правильності формування та використання фондів, достовірності обліку та звітності, їх повноти та відповідності встановленим нормативам
Об'єкти економічного контролю	центри фінансової відповідальності, тобто будь-яка з виробничо-організаційних одиниць, що має керівництво, яке відповідає за її діяльність. Центр фінансової відповідальності – це об'єкт контролю, стан та поведінка якого вимірюються в грошових одиницях, а це дозволяє точно встановити відповідальність окремих керівників за результати господарювання.

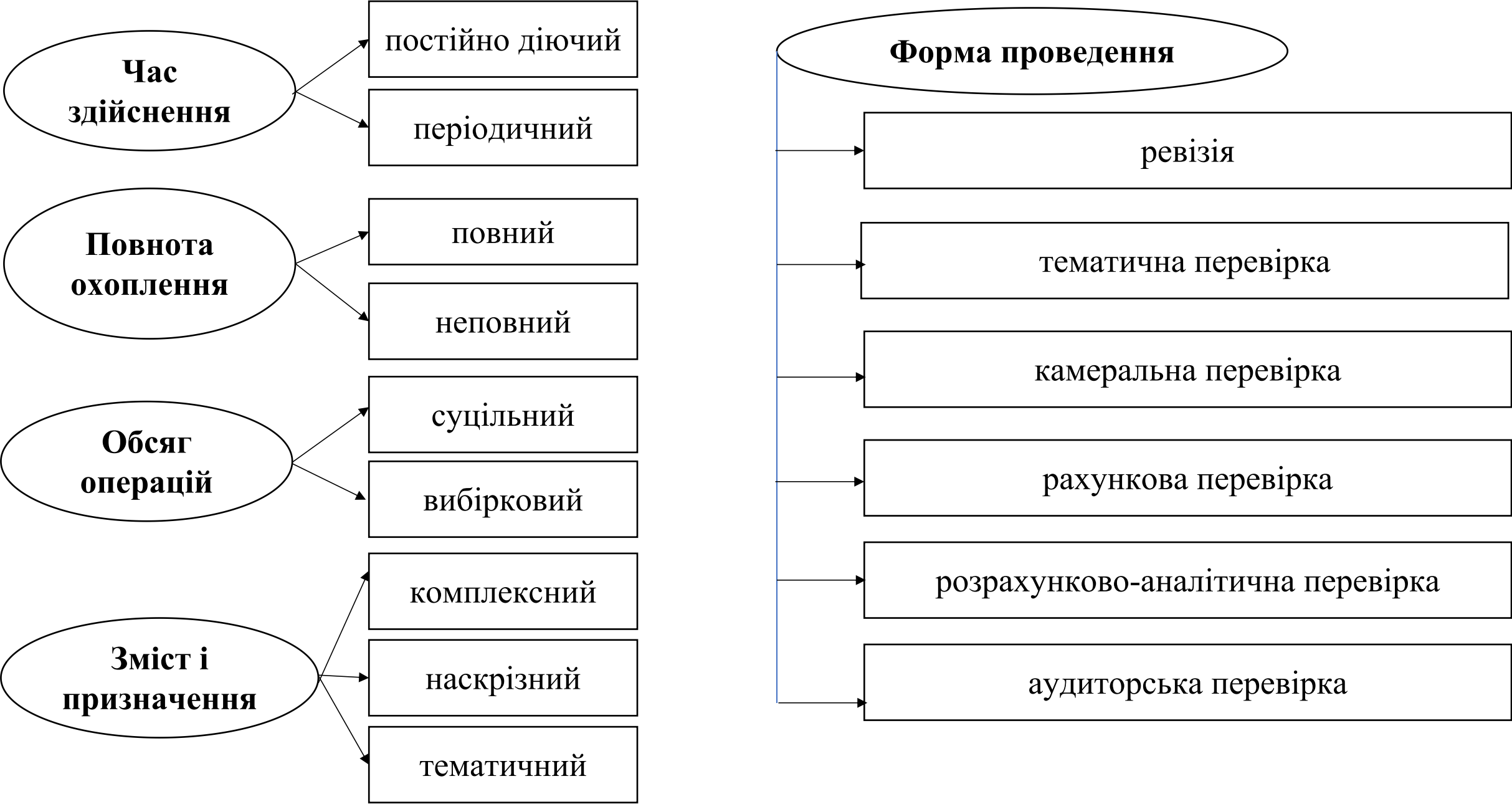
Функції економічного контролю

Функції	Призначення
Об'єктивність	передбачає незацікавлене та неупереджене виконання контрольних функцій особами, які здійснюють перевірки, точну фіксацію відхилень від установлених параметрів у діяльності об'єктів контролю та правдиве висвітлення результатів контролю
Оперативність	слід розуміти виявлення недоліків у роботі об'єктів господарювання на якомога ранній стадії з метою швидкого їх усунення
Безперервність	означає систематичне виконання контрольних функцій, що зумовлюється безперервним характером господарських та виробничих процесів
Всеохоплення	контроль повинен поширюватися на всі сфери суспільної діяльності та на весь господарський механізм
Науковість	означає використання останніх досягнень науки і техніки, передового досвіду у процесі проведення контролю. Контрольні операції в умовах науково-технічного процесу мають здійснювати висококваліфіковані фахівці, які мають глибоку професійну підготовку та спеціальні дозволи (ліцензії) на проведення окремих видів контролю
Економічність	передбачає здійснення контролю як найменшою кількістю робітників, які мають спеціальні знання та навички контрольної діяльності
Дієвість	активний вплив контролюючих органів на підконтрольні об'єкти шляхом прийняття ефективних рішень з метою усунення виявлених недоліків та їх попередження в майбутньому

Складові елементи економічного контролю

Елементи	Призначення
Контрольні перевірки	проводяться з метою загального оз-найомлення з фінансово-господарською діяльністю перевірюваного об'єкта або з окремими її напрямками. Вони, як правило, не потребують використання складних методик і глибинних про-фесійних знань та навичок контрольно-ревізійної роботи (напри-клад, перевірка стану складського господарства підприємства). Висновки контрольних перевірок не мають юридичної сили, а пропозиції щодо усунення виявлених недоліків носять характер рекомендацій
Аудит	незалежна форма контролю, яка досліджує тільки питання, обумовлені у договорі з замовником. Науково обґрунтовані висновки аудитора використовуються власником для поліпшення фінансово-господарської діяльності підп-риємства та усунення виявлених недоліків, особливо у розрахун-ках з державним бюджетом. Для зовнішніх контрагентів висновок незалежного аудитора є однією із гарантій достовірності та об'єктивності інформації, виявленої під час аудиторської пе-ревірки
Ревізії	провадяться згідно з чинним законодавством дер-жавними та відомчими контролюючими органами для виявлення недоліків у сфері фінансово-господарської діяльності підприємств, які підлягають перевірці, та порушень чинних нор-мативно-правових актів. Висновки ревізій ґрунтуються на документально достовірних доказах, мають адресність щодо ма-теріальної та юридичної відповідальності обов'язкові для вико-нання підприємствами, які перевіряються
Судово-економічна експертиза	є засобом використання спеціальних знань у сфері бухгалтерського обліку, економічного аналізу та фінансово-господарського контролю у процесі дослідження окремих недоліків у діяльності перевірюваних підприємств, які виявлені ревізією, для документального обґрун-тування позовних вимог, що подаються до слідчих або судових органів

Класифікація економічного контролю в залежності від змісту та форми



Форми проведення контролю

Форми	Характеристика
ревізія	форма контролю (документального й фактичного) за дотриманням підприємством (установою, організацією) законодавства з фінансових питань, законності здійснення господарських і фінансових операцій, достовірності всієї бухгалтерської та податкової звітності
тематична перевірка	мають на меті дослідження діяльності підприємств, установ, організацій в певних напрямках. Під час їх проведення виявляються резерви, недоліки й прорахунки в роботі. За результатами перевірок вживають заходів щодо їх виправлення
камеральна перевірка	здійснення контролю за дотриманням чинного законодавства, а також підготовка інформації для проведення тематичної перевірки або ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств
рахункова перевірка	провадиться як правило безпосередньо у суб'єкта контролю. Мета рахункової перевірки – здійснення контролю за дотриманням чинного законодавства, а також підготовка інформації для проведення тематичної перевірки або ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств
рахунково-аналітична перевірка	визначають застосування особливих форм економічного контролю, які передбачають не тільки перевірку вірогідності звітних даних, а й оцінку ефективності діяльності суб'єкта контролю, тобто раціонального використання ним фінансових ресурсів
аудиторська перевірка	передбачає перевірку фінансово-господарської діяльності підприємства стосовно достовірності фінансової звітності, повноти відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій і відповідності їх чинному законодавству

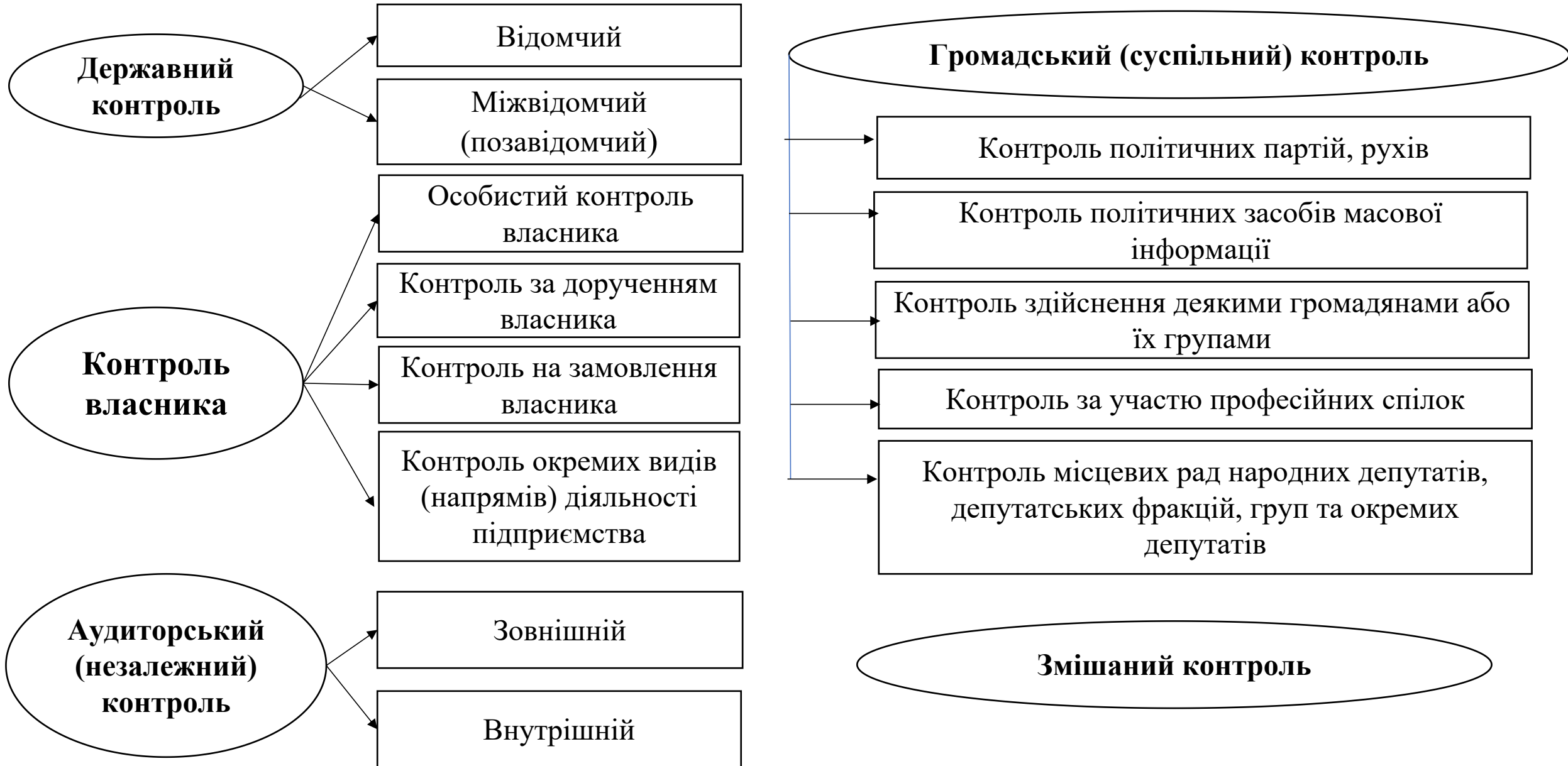
Класифікація економічного контролю, як самостійної функції управління

Класифікація	Види	Характеристика
Залежно від підпорядкування об'єкта та суб'єкта контролю	внутрішній	здійснюють спеціалізовані контролюючі органи конкретного відомства на підприємствах своєї систе-ми, а також працівники економічних служб підприємства у про-цесі перевірки своїх структурних підрозділів
	зовнішній	проводять органи державного, гро-мадського та незалежного контролю на непідлеглих їм підприємствах
За інформаційним забезпеченням	документальний	виявляє законність та до-стовірність господарських операцій тільки за даними первинної облікової документації, реєстрів бухгалтерського обліку та звітності, в яких вони знайшли відбиття
	фактичний	полягає у встановленні дійсного стану підконтрольного об'єкта шляхом вимірювання, зважування, лабо-раторних досліджень та ін.
Форми контролю	попередній	здійснюється перед виконанням госпо-дарських операцій з метою попередження незаконних дій і за-побігання нераціональним витратам. Такий контроль здійснюється всіма органами державного і господарського управління, а також власниками. Функціональні служби підприємства попередньо пе-ревіряють законність господарських операцій шляхом накладення відповідних віз на договори, кошториси, документи про витрачан-ня товарно-матеріальних цінностей та грошових коштів. Власники підприємств на стадії проектування перевіряють розрахунки щодо конкурентоспроможності продукції, а державні контролюючі орга-ни — економічну захищеність проектів

	поточний (оперативний)	здійснюється в процесі виконання господарських операцій з метою виявлення відхилень під час виконання прийнятих рішень для оперативного усунення негативних чинників. Найбільш повно відповідає вимогам опера-тивного (поточного) контролю нормативний метод обліку витрат на виробництво. Його головна особливість – регулярний аналіз співвідношень фактичних витрат з діючими нормами та опера-тивне виявлення відхилень від норм
	заключний (ретроспективний)	є найбільш повним та глибоким підходом до вивчення ви-робничої та фінансової діяльності підприємства; дозволяє виявляти та усувати недоліки попереднього і поточного контролю. Ретроспективний контроль з точки зору глибини та охоп-лення різних сфер діяльності підприємств можна розділити на: рахункові перевірки звітності; тематичні перевірки; ревізії
Відповідно до його статусу в системі управління	державний	суб'єктами (органами) державного контролю є структури державної влади і управління, що мають певні контрольні повно-важення, які носять законодавчий характер
	муніципальний	здійснюють місцеві органи само-врядування або утворені ними комісії

	громадський	суспільна діяльність громадських об'єднань, предметом якої є здійснення нагляду за відповідністю діяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їх посадових і службових осіб Конституції України , законам України, іншим нормативно-правовим актам та за дотриманням ними державної дисципліни
	контроль власника	контроль, який здійснює власник підприємства (організації, закладу) з метою забезпечення збереження і примноження своєї власності, а також здійснення операційної та інших видів діяльності
	незалежний	здійснюється незалежними контролюючими органами – аудиторськими фірмами. Цей контроль спрямований на перевірку законності фінансової діяльності і доцільності здійснення окремих фінансових операцій

Види і підвиди економічного контролю за діяльністю підприємств (Дерій В.А.)



2. МЕТА ТА ЗАВДАННЯ КОНТРОЛЮ ЯК ГАЛУЗІ НАУКОВИХ ЗНАНЬ

Об'єкт контролю

Система	Об'єкти контролю
Система управління виробництвом	об'єктами контролю є народне господарство в цілому, його окремі галузі, регіони, об'єднання та підприємства
Підприємство	об'єктами контролю є всі без винятку виробничі процеси. Контролюються технологічні процеси, якість продукції, що виготовляється, витрати сировини та матеріалів, інструменти, використання основних виробничих засобів та запасів, дані про продуктивність праці та заробітну плату, випуск продукції, постачання матеріалів і обладнання, реалізацію продукції

Завдання контролю

Завдання контролю	Характеристика
Загальні	поширюються тільки на якусь певну сторону діяльності об'єкта (фінанси, дотримання трудового законодавства, достовірність звітних даних)
Конкретні	всебічна діяльність об'єктів, що контролюються

С у б ' є к т контролю	група людей або організація, що наділена відповідними повноваженнями. За характером стосунків суб'єкта та об'єкта контролю, тобто між тими, хто контролює і кого контролюють, розрізняють контроль внутрішній та зовнішній. При внутрішньому суб'єкт та об'єкт контролю функціонують у межах однієї системи, а при зовнішньому відокремлений суб'єкт діє автономно, незалежно від об'єкта
Суб'єкти контролю	державні, відомчі органи, громадські організації, колективні і колегіальні органи управління, лінійний і функціональний апарат підприємств та організацій
Предмет контролю	це стан і поведінка об'єкта управління. Предметом контролю таких об'єктів, як об'єднання, підприємство, організація, структурний підрозділ або їх окремі частини та елементи, є їх діяльність відповідно до встановлених законів, норм, правил, рішень, доручень, тобто певний стан об'єкта контролю на конкретну дату

Мета контролю (Вітвіцький С.С.)

Мета	Зазначення мети
Мета	визначення бажаного результату під час здійснення контрольної діяльності, на досягнення якого спрямовано конкретні дії суб'єкта, що уповноважений здійснювати контроль
Головна мета контролю	полягає в недопущенні дій за межами заданих параметрів, попередженні можливих відхилень (порушень), а в разі їх вчинення – усуненні негативних наслідків і прийнятті відповідних заходів впливу
Кінцева мета державного контролю	відновлення порушень законів, покарання винних осіб відповідно до закону, відшкодування шкоди, заподіяної особам, постраждалим внаслідок протиправних дій підконтрольних осіб. Контроль необхідний державі для забезпечення його регулятивного впливу на суспільні відносини, затвердження дисципліни й порядку в суспільстві
Мета контролю	полягає в обов'язковому виявленні не лише негативних відхилень (недоліків), а й позитивних досягнень (передового досвіду), а також у пізнанні сутності цих відхилень і тенденцій, які ведуть до них. Так, головна мета контролю полягає в тому, щоб не лише виявити недоліки, а й запобігти їм, виправити та уникати в подальшому (що є головним завданням)
Мета передбачає	постановку завдання та те, до чого необхідно дійти в результаті її здійснення. Мета має стратегічний характер, на відміну від завдань, які мають тактичний характер
Завдання	це те, що потребує виконання, вирішення, це основа здійснення державного контролю. Для однієї мети можна сформулювати декілька завдань. Успішне вирішення завдань контрольної діяльності веде до досягнення цілей

Основні завдання контролю та шляхи підвищення його ефективності

Основні завдання контролю	Шляхи підвищення ефективності контролю
- визначення фактичного стану об'єкта чи його частини в даний момент часу; - прогнозування стану та поведінки об'єкта та його частини на визначений майбутній період часу; - зміна стану та поведінки об'єкта чи його частина так, щоб при зміні зовнішніх умов в допустимих межах були забезпечені необхідні та оптимальні значення характеристик об'єкта чи його частини; - завчасне визначення місця та причин відхилень значень характеристик об'єкта від заданих (тих, що передбачались); - збір, передача, обробка інформації про стан об'єкта; - забезпечення стійкого стану об'єкта при досягненні критичних значень характеристик об'єкта	- встановлювати стандарти, які об'єктивно відображають результати діяльності людей; - готувати якісну інформацію щодо контрольованих процесів; - забезпечувати взаємне спілкування між працівниками органів контролю та людьми, діяльність яких контролюється; - уникати надто пильного (прискіпливого) контролю; - застосовувати методи розробки стандартів, які забезпечать жорсткий, але справедливий контроль; - використовувати методи матеріального стимулювання за досягнення критеріїв; - впроваджувати інформаційно-управлінську систему контролю; - акцентувати особливу увагу на контролі виробничих процесів, тобто процесів здійснення основних видів діяльності підприємства (організації)

3. ГЕНЕЗИС КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ ПОГЛЯДІВ СВІТОВИХ ЕКОНОМІЧНИХ ШКІЛ: НІМЕЦЬКА ШКОЛА КОНТРОЛЮ, АНГЛО-АМЕРИКАНСЬКА ШКОЛА КОНТРОЛЮ, ІТАЛІЙСЬКІ ШКОЛИ КОНТРОЛЮ, ІНШІ ШКОЛИ КОНТРОЛЮ

Історичні аспекти зародження та розвитку контролю

Період / Країна	Основні моменти
3400 - 2980 рр. до н.е.	- при I і II династіях у Стародавньому Єгипті через кожних два роки провадилися інвентаризації рухомого і нерухомого майна; - при IV династії періодична інвентаризація була замінена поточною (перманентною): перевірка достовірності розподілу хліба та інших продуктів харчування. Контроль господарської операції здійснювався трьома особами - один відмічав на папірусі кількість цінностей, які передбачалися до відпуску; другий - проставляв поряд фактичний відпуск і, нарешті, третій - порівнював кількість виданих продуктів з нормами, виявляв відхилення
2500 2400 рр. до н.е.	При VI династії в Єгипті у обліку почали складати кошториси витрат і контролювати їх дотримання господарюючими суб'єктами, що підтверджується документами: внутрішній аудит здійснюється на будівельних, сільськогосподарських та інших роботах; керівник робіт у кінці дня подавав письмовий звіт; приймання робіт і контроль за їх кількістю та якістю здійснювалися спеціальною комісією

1792 - 1750 рр. до н.е.	- у Вавилонії керівники робіт складали звіти щодня, які перевірялися згідно з нарядами на виконані роботи. Контроль охоплював витрачання сировини і матеріалів на виготовлення продукції; - перша держава, де виникло спеціальне законодавство – Закони Хаммурапі, які передбачали: купцям - ведення самотійного обліку; храмам - державне рахівництво; передавання грошей без розписки вважалося недійсним. Законодавче регулювання обліку було підпорядковане здійсненню контролю за діяльністю суб'єктів господарювання для повноти і своєчасності сплати податків
Іудея	- облік поєднувався з незалежним контролем (вислів царя Соломона щодо тих, хто постійно перебував у торгових відносинах: підраховуй і оцінюй, що даєш, і що отримуєш – запиши); - на Великдень жерці Єрусалимського храму не розпочинали службу доти, поки "головний бухгалтер" Іудеї не закриє всі контокорентні рахунки й не складе звіт і цей звіт не отримає санкції контрольних органів.
Персія	- постійно діюча армія зумовила потребу жорсткого контрольного апарату; - бухгалтери і контролери вели не лише відкритий облік явищ господарювання, а й таємний. Контролерів називали "очима і вухами царя".
Стародавня Греція	- особлива увага приділялася контролю збереження власності, зокрема майна (інвентарю); - крадіжку греки розглядали як матеріальну шкоду (створювали такі умови, за яких державі була вигідна нестача цінностей у матеріально відповідальних осіб. Важливо, щоб у розкрадача було чим погасити нестачу, ставили МВО багатих); - нестача цінностей покривалася із застави або майна матеріально відповідальної особи або її поручителів, причому якщо нестача кваліфікувалася як розкрадання, то відшкодування її провадилося у десятикратному розмірі; - ініціатива інвентаризації мала виходити від матеріально відповідальної особи, яка після здавання звіту повинна потурбуватися про докази його достовірності.

	<i>Цей підхід відповідає сучасному договірному аудиту, коли власник, керівник підприємства за угодою з аудитором замовляє контрольну перевірку з питань, що потребують незалежного висновку аудитора</i>
Афіни	- були спеціальні чиновники і контролери, до обов'язків яких входило складання звітів про доходи і видатки держави та їх контроль; - фінансовий облік і контроль зосереджувалися в руках десяти обраних населенням осіб, до функцій яких входили облік і контроль усіх державних доходів та видатків, проведення інвентаризацій рухомого і нерухомого майна; - на кожний вид доходів був окремий глечик, якому присвоювали буквенний індекс. На конкретні витрати можна було брати гроші тільки із чітко визначеного глечика. При цьому ключ від каси знаходився у чиновника, а під приміщення, де зберігалася документація, у іншого чиновника-контролера. Ключі мали нумерацію і обмінюватися ними заборонялось; - контроль за сплатою податків. Документи з сплати податків розподілялися і зберігалися за строками. Чиновники, що збирали податки, отримуючи гроші, викреслювали платників із списків, отже, залишалися лише несплачені платежі. <i>Так, у Греції зародився прийом лінійного (позиційного) запису, який застосовувався в обліку і контролі</i> - Звітність подавалася у встановлені строки періодично, звіти контролювалися, причому спочатку державні чиновники складали за первинними документами паралельний звіт і зіставляли його з поданим. Звітність мала публічний характер. <i>У цьому подібність до аудиторського контролю, запровадженого у податкових органах України.</i> <i>Аристотель у "Політиці" чітко розмежував облікові і контрольні функції, причому розглядав ревізію як частину контролю. Це був новий підхід: ревізор рівноправний із головним бухгалтером і незалежний від нього.</i>

Стародавній Рим	- був в основному контроль господарської діяльності, сплати податків; - створено складний апарат ревізорів і контролерів, але факти шахрайства, ухилення від сплати податків були не поодинокі
VII ст. до н.е., Китай	- запроваджено посаду головного аудитора, основним обов'язком якого було визначати чесність урядових чиновників, що розпоряджалися державними коштами, майном; - зміст роботи аудиторів при всіх династіях полягав у об'єктивному (незалежному) фінансовому контролі діяльності чиновників, суб'єктів господарювання, розподілі державних і громадських коштів
Період середньовіччя	Із розвитком суспільно-економічних відносин удосконалюються облік і контроль господарської діяльності, з'являються спеціальні трактати про контроль обліку і звітності, який нині здійснює аудит. У одному із трактатів домініканського ченця Вальтера Хенлі визначено: - піддавати ретельній перевірці звіти; - щороку провадити інвентаризацію для перевірки звітних і фактичних залишків цінностей; - обов'язково здійснювати інвентаризацію дебіторської заборгованості; - підтверджувати правильність цін, зазначених у звіті, оскільки є випадки навмисного зменшення у звітах виручки від продажу товарів і послуг
1250 - 1350 рр., 1445 – 1515, Італія	- розвиток подвійної бухгалтерії; - Лука Пачолі (1445 - 1515), який узагальнив її принципи у Трактаті про рахунки і записи, опублікованому у 1494 році. - контрольним регістром обліку був Журнал призначений для відображення фактів господарського життя, який слугував для записів на рахунках Головної книги. Італійські купці розглядали баланс як засіб контролю й управління господарством, який складали один раз на протязі п'яти років. Основною метою формування балансу у венеціанській практиці було підтвердження облікових записів

1850–1918 рр., 1907–1990 рр., Італія	1. Представник тосканської школи обліку, італійський вчений Масса (1850–1918 рр.) дотримувався думки і наполягав на тому, що основним суб'єктом контролю повинен виступати бухгалтерський апарат: «Для того, щоб бути дієвим, контроль повинен здійснювати такий орган, який, з одного боку, мав би дані про кожен факт господарського життя, кожен акт і документ, а з іншого – володів би достатньою незалежністю, щоб діяти вільно». Такі погляди розділяли Джузеппе Борначіні, С. Рікар, Фабіо Беста, Д. Чербоні та ін. 2. Представник венеціанської школи обліку Фабіо Беста був переконаний, що рахівництво з теоретичної точки зору вивчає і формує закони контролю на різних підприємствах і виводить з цих законів правила для найдієвішого, осмисленого і досконалого виконання контролю. Він вперше запропонував класифікацію контролю за критерієм часу: попередній, поточний та послідуєчий контроль, що свідчить про його неоднозначне представлення контролю, як функції обліку. 3. Першим хто наважився заявити про відсутність тотожності між обліком та контролем був французький економіст та соціолог Жан Фурастьє (1907–1990 рр.), який аргументував власну позицію тим, що облік вимагає реєстрації, а контроль повинен показати її правильність та достовірність
Німецька школа	бухгалтер Вольфганг Швайкер (1549 р.) велике значення надавав методу перевірки бухгалтерських записів та вказував на конкретні способи і терміни його проведення. Завдяки запропонованим правилам перевірки бухгалтерських книг В. Швайкера в науковій літературі вважають одним із засновників ревізії. Здійснювалась перевірка наявності предметів та засобів праці, які використовувались в процесі виробництва матеріальних благ тощо
Французька школа	Значний вклад в розвиток внутрішньогосподарського контролю, як науки зробив Анрі Файоль. Акцентував увагу на тому, що контрольна діяльність полягає: «в перевірці чи все виконується відповідно до затверджених планів, розроблених інструкцій та встановлених принципів», а основна ціль контролю: «... виявлення слабких місць, помилок та своєчасне їх виправлення з подальшою метою недопущення». На початку ХХ ст. виходить праця «Загальне і промислове управління», в якій науковець виділяє внутрішньогосподарський контроль, як одну з п'яти функцій управління

Україна:

До ХХ ст. основна функція обліку була суто контрольною

Пізніше на перше місце виходить функція управління господарськими процесами, а звідси об'єктами контролю стають сировина та її витрачання на виробництво продукції, праця та заробітна плата робітників, використання відповідних механізмів тощо

Контроль стає функцією бухгалтерського обліку і поділяється на попередній, поточний і завершальний

З розвитком економічних відносин у суспільстві, удосконаленням управління виробництвом конкурентоспроможної продукції на внутрішньому і зарубіжному ринках контроль виділяється у самостійну функцію управління виробничою, господарською і фінансовою діяльністю власників капіталу. Сформувався фінансово-господарський контроль із структуризацією на ревізії, тематичні перевірки, бухгалтерську експертизу, аудит

15 січня 1919 року в уряді УРСР був створений відділ контролю, а згодом на його основі - Народний комісаріат Державного контролю УРСР (НКДК). До його складу спочатку входила заснована в січні 1919 року Верховна соціалістична інспекція, яка на початку травня 1919 року виділилася з НКДК у самостійний Народний комісаріат соціалістичної радянської інспекції (НКСПІ)

Народний комісаріат Державного контролю був компетентним з питань: загальної, фінансово-промислової, адміністративно-освітньої, військової діяльності, а також землеробства, транспорту і зв'язку

25 лютого 1920 року Український уряд видав розпорядження "Про реорганізацію всіх установ Державного контролю на Україні", яким розповсюдив дію "Положення про Робітничо-селянську інспекцію РРФСР" в Україні

Всі установи Державного контролю УРСР були перетворені в єдиний орган соціалістичного Державного контролю - Всеукраїнську робітничо-селянську інспекцію, яка мала залучати до своєї роботи широкі верстви робітників і селянської бідноти. В НКРСІ були утворені; фінансово-кредитна, народного господарства, лісозаготівельна, постачання, культурно-освітня, адміністративна, транспортна інспекції, військовий відділ. У губерніях і повітах були створені відділи РСІ, у волостях - осередки сприяння Робітничо-селянській інспекції.

На початку 1921 року значно спрощується структура апарату губернської РСІ, в якій утворено чотири відділи: загальний, культурно-адміністративний, фінансово-економічний і бюро скарг. На губернські РСІ покладалися ревізія та контроль за діяльністю всіх губернських радянських установ і керування роботою повітових РСІ.

23 січня 1929 року було затверджено нове Положення про народний комісаріат Робітничо-селянської інспекції УРСР, в якому уточнювалось завдання, права і обов'язки РСІ відповідно до вимог часу. Це положення діяло до 1934 р.

Першим кроком до становлення нових контролюючих структур, характерних для ринку, стало:

- прийняття в 1990 році Закону України "Про державну податкову службу в Україні«;
- в 1996 році підписання Указу Президента України від 22 серпня 1996 року № 760 "Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій".

В 1993 році був прийнятий Закон України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні"

Лише на початку ХХІ століття на підставі Указу Президента України від 4 квітня 2003 року № 292 "Про Положення про Державну комісію з регулювання ринків фінансових послуг України" було забезпечено організаційно-правовою формою контроль діяльності учасників вітчизняного фінансового ринку

4. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ І КЛАСИФІКАЦІЇ ПРИНЦИПІВ КОНТРОЛЮ

Визначення поняття «принцип» та «принципи контролю»

Автор	Визначення
Воронко Р.М. та ін.	прийнято називати основні засади будь-якої теорії, науки, що визначають усі наступні твердження, базові вимоги, яким зобов'язані відповідати наукові припущення, гіпотези або теорії
Конверський А.Є. та ін.	принцип, будучи вихідним положенням наукової теорії, виступає як «перше й найабстрактніше визначення ідеї як початкової форми систематизації знань. Принцип не вичерпує всього змісту ідеї. Ідеї та принципи створюють закони науки, що відбивають суттєві, стійкі та постійно повторювані об'єктивні внутрішні зв'язки між явищами, предметами, елементами, якостями»
Малафіїк І.В.	розуміння принципів як «загальних керівних норм дії, які, виражаючи певні закономірності, постійно поглиблюються і видозмінюються», та правил як «норм дії, що мають конкретне робоче значення»
Лученко Д.В.	під принципами контролю розуміють і «науково обґрунтовані та апробовані практикою, закріплені прямо або опосередковано в нормативно-правових актах основи організації та здійснення контролю»

Автор	Визначення
Білуха М.Т., Микитенко Т.В.	зазначають, що принципи контролю – це основні засади, на яких здійснюються його функції
Хмельницький В.А.	зазначає, що «принцип контролю – це загальноприйняте правило дії в контрольних ситуаціях, він втілює економічні, соціальні та інші закономірності сфери контролю, визначає вимоги, відповідно до яких формує і функціонує підсистема контролю в системі управління виробництвом, суспільством»
Чая В.Т., Гогий К.А.	при дослідженні концептуальних основ організації контролю та аудиту справедливо підмічено, що на відміну від постулатів, за допомогою яких визначаються межі (рамки) розвитку аудиту, у принципах уточнюються і удосконалюються його найважливіші характеристики
Ярмак І.М.	автором унаочнено, що у сфері податкового контролю ототожнюються поняття «принципи» і «засади», при цьому останній термін вживається і як синонім терміну «елемент (оподаткування)» (ст. 4, 7 Податкового кодексу України); у сфері незалежного фінансового контролю Законом України «Про аудиторську діяльність» (який втратив чинність) взагалі не визначено принципи контролю, але оголошено правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні, що дозволяє припустити тлумачення терміну «засади» як рівнозначне поняттю «основи» (зараз Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»).

Автор – Артюх О.В.	принципи – це основи, положення, засади, правила, норми, вимоги, тобто семантично подібні поняття, які науковою спільнотою та на законодавчому рівні інтерпретуються у широкому сенсі (основи, положення, засади) або у вузькому (правила, норми, вимоги)
-------------------------------	---

Принципи контролю

за цілями та функціями	цілеспрямованість
	синергійність
	емерджентність
	ієрархічність
за структурою	цілісність
	структурність
за особливостями взаємодії із середовищем	адаптивність
	інтеграційність

Характеристика принципу системності

Автор	Визначення
Дрозд І.К. та Шевчук В.О.	принцип системності «передбачає єдність правових засад контрольної діяльності, що здійснюється в межах державного фінансового контролю, нормативне регламентування періодичності його виконання, законодавчо визначену організацію взаємодії контролюючих суб'єктів»
Синюгіна Н.В.	зазначає, що виділяючи принцип системності в системі державного фінансового контролю, не роз'яснює його сутність, а лише зауважує, що контроль повинен здійснюватись системно з урахуванням комплексного підходу
Орехова І.С.	розкриває принцип системності через пояснення контролю як системи дій, направлених на досягнення цілей різного підпорядкування за «деревом цілей» в управлінні
Кравчук М.Ю. та ін.	окремі дослідники ототожнюють сутність принципу системності із систематичністю контролю, посиляючись на безперервність та послідовність його проведення
Сметанко О.В.	при дослідженні системи внутрішнього аудиту виділяє два принципи у групі методологічних принципів: системного підходу і системності, ґрунтуючись на припущенні, що системність «передбачає упорядкування і внутрішнє узгодження зв'язків між елементами системи»
Бардаш С.В.	вважає, що принцип системності контролю «не має нічого спільного з принципами діяльності контрольних органів та є швидше складовою принципу теоретичного пізнання контролю». Учений розглядає контроль «як форму наукового пізнання», в якому виділяє принцип полісистемності, називаючи його «пізнанням із позицій того, що кожний складний об'єкт може розглядатися як деяка сукупність систем, вписаних одна в одну», та запевнює, що дотримання цього принципу «забезпечує розгляд контролю як інтегрованої системи проявів наукового, теоретичного та праксеологічного аспектів контролю»

Автор – Бардаш С.В.

Принцип (лат. pīncipium — начало, основа) має декілька тлумачень, а саме:

- 1) першопочаток, те, що лежить в основі певної сукупності фактів, теорії, науки;
- 2) внутрішні переконання людини, ті практичні, моральні й теоретичні засади, якими вона керується в житті, в різноманітних сферах діяльності [Філософський енциклопедичний словник];
- 3) основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю і відображають суттєві положення теорії, вчення, науки [Юридична енциклопедія];
- 4) основні, вихідні положення теорії, основні правила діяльності [Економічна енциклопедія];
- 5) встановлені, загальноприйняті, поширені правила господарських дій і властивостей економічних процесів [Економічна енциклопедія];
- 6) особливість, покладена в основу створення або здійснення чого-небудь, спосіб створення або здійснення чогось [Великий тлумачний словник]

Групи принципів економічного контролю (С.В. Бардаш)

Групи принципів	Функції принципів	Види принципів
Теоретичні	пояснення	принципи зв'язку та розвитку
	передбачення	принцип історизму
		принцип причинності
		принципи системної спрямованості наукового дослідження об'єкта (цілісності, примату цілого над його складовими частинами, ієрархічності, полісистемності)
Методологічні	регулювання	принцип індукції
	орієнтація	принцип дедукції
		принцип аналізу
		принцип синтезу
		принцип аналогії
		принцип абстрагування
		принцип конкретизації

Відмінності між теоретичними та методологічними принципами контролю:

Теоретичні принципи

спрямовані на розв'язання проблеми

Методологічні принципи

спрямовані на виявлення способів і механізмів
її дослідження

**Сутність та значення теоретичних і методологічних принципів контролю як
галузі наукових знань полягає у наступному:**

Принципи	Взаємозв'язок
зв'язку і розвитку	(діалектичної суперечності або єдності протилежностей) – рефлексії, яка забезпечує перехід кількісних змін у якісні зміни у системі наукових знань про контроль
історизму (пізнання з позицій виникнення, зміни (розвитку) системи контролю або її елементів)	дотримання якого забезпечує одержання систематизованих знань про об'єкт і предмет контролю як форм наукового та теоретичного пізнання, а також контроль як систему наукових знань, з урахуванням усіх попередніх трансформацій пізнання об'єкта дослідження

єдності знань (логічна сумісність основоположень фундаментальних теорій)	дотримання якого забезпечує конституювання контролю як галузі знань, як цілого, яка ґрунтується на принципі матеріальної єдності світу
цілісності (усвідомлення того, що досліджуваний об'єкт може бути розчленованим на окремі складові, проте є органічно інтегрованим в єдине ціле)	дотримання якого забезпечує збагачення знань про систему контролю та її окремі елементи
примату цілого над його складовими частинами (усвідомлення того, що ціле визначає функції як окремих компонентів, так і системи взагалі)	дотримання якого дозволяє сформулювати наукову проблеми та спростити шляхи її розв'язання
ієрархічності (пізнання з позицій встановлення впливу та значення елементів системи для цілісності системи)	дотримання якого постулює субстанційну відносність розрізнення системи контролю та її елементів, оскільки кожний елемент може виступати складним об'єктом і бути системою нижчого рівня, в той час як кожна система — виступати елементом системи більш високого рівня, що дозволяє сформувати ієрархію систем контролю
полісистемності (пізнання з позицій того, що кожний складний об'єкт може розглядатися як деяка сукупність систем, вписаних одна в одну)	дотримання якого забезпечує розгляд контролю як інтегрованої системи проявів наукового, теоретичного та праксеологічного аспектів контролю
причинності (пізнання об'єкта з позицій пізнання причин зміни якісних та кількісних	дотримання якого збільшує істинність одержаних знань про об'єкт дослідження завдяки результатам дослідження причин змін об'єкту

індукції (формування умовиводу про загальне на підставі часткового)	дотримання якого забезпечує пізнання загального — тієї частини об'єкта пізнання, яку неможливо пізнати експериментальним шляхом, завдяки вперше одержаним знанням про об'єкт пізнання контролю як галузі знань та форми наукового пізнання
дедукції (формування умовиводу про часткове на підставі знань про ціле)	дотримання якого забезпечує виведення нового істинного знання в контролі як системі наукових знань з вже відомих істинних знань даної системи
аналізу (розкладання цілого на частини)	дотримання якого забезпечує всебічне пізнання як цілого, так і складових цілого, а також самостійного (виокремленого) вивчення елементів системи контролю як галузі наукових знань та як форми теоретичного пізнання
синтезу (з'єднання частин в ціле в процесі теоретичного пізнання)	дотримання якого дозволяє на підставі часткових, абстрактних, неповних знань визначити рівень систематичної єдності та одержати узагальнюючі знання про систему, її закономірності, ієрархічність зв'язки тощо
аналогії (припущення про подібність досліджуваних складових об'єкта або відношень між його складовими)	застосування якого дозволяє на підставі властивостей складових об'єкта контролю обирати доцільні методи або прийоми його пізнання та формувати систему наукових знань про весь об'єкт та достеменно не' відомі властивості його окремих складових
абстрагування (пізнання та теоретичного подання реальності в знанні)	дотримання якого забезпечує виділення головного у об'єкті пізнання/сформульованій науковій проблемі та сприяє спрощенню шляху до науково об'єктивного знання
конкретизації (формування об'єктивної основи в ідеальній істині)	дотримання якого забезпечує один з головних способів функціонування істини, одержаної в процесі теоретичного пізнання — застосування одержаних знань для пізнання нових об'єктів контролю чи вирішення теоретичних

Класифікація принципів (згруповано С.В. Бардаш)

Принципи	Визначення
ендогенності контролю	полягає в тому, що з метою забезпечення зворотних зв'язків у сфері здійснення контролю виконавцем контрольних дій виникає об'єктивна необхідність його здійснення
незалежності суб'єкта контролю	полягає у правовій, організаційній та матеріально-фінансовій самостійності, а також вільному виборі об'єкта контролю, форми контрольного заходу, прийомів контролю
розподілу контрольних повноважень	передбачає розмежування функцій ініціювання та виконання контролю між суб'єктами з метою неприпустимості дублювання повноважень щодо здійснення контрольних заходів
компаративності	дотримання якого забезпечує їх адекватність реальним ресурсам, процесам і результатам діяльності господарських систем/господарської системи, які віддзеркалюють результати контролю
об'єктивності	означає, що в основу діяльності суб'єкта контролю має бути покладено вивчення реальних фактів та неупереджені дії (поведінка) у межах планування, здійснення та оцінки результатів контролю
зворотного зв'язку	полягає у обов'язковості доведення будь-якої інформації, що має відношення до об'єкта контролю, до суб'єкта, що ініціював контрольних захід
повноти охоплення господарських систем/господарської системи контролем	досягається завдяки суцільному стеженню або вибірковій (репрезентативній) перевірці всієї системи, або її елементів

Принципи	Визначення
релевантності норм господарювання	відповідність цільових орієнтирів та обмежувальних параметрів функціонування господарської системи або її елементів вимогам її сталого економічного роз' витку
синергізму системи контролю	передбачає можливість підвищення ефективності діяльності суб'єктів контролю завдяки їх злагодженій взаємодії один з одним та контрольних заходів, що ними здійснюються
перманентності трансформування системи контролю	передбачає необхідність безперервної видозміни форм контролю та норм контролю з метою адаптації до вимог господарського середовища та системи державного управління/управління учасника відносин у сфері господарювання
самодостатності системи контролю	передбачає наявність такого складу системи суб'єктів контролю, стандартів контролю та норм господарювання, який забезпечує ефективність її функціонування й розвитку
відповідальності	передбачає відповідальність суб'єктів контролю за конкретні контрольні дії та результат (для суб'єктів державного контролю за шкоду, заподіяну господарській системі внаслідок по' рушення вимог законодавства)
функціональності	дотримання якого забезпечує ефективність функціонування системи контролю
гласності	дотримання якого забезпечує доступність широкої громадськості до інформації про результати контрольних заходів, а в окремих випадках і інформації про поточ' ну інформації контрольних заходів
своєчасності контрольних дій	дотримання якого відповідає запитам оперативного управління об'єктом контролю, а діяльність суб'єкта контролю робить контрольний захід доречним та актуальним

Принципи	Визначення
оптимальності контрольних дій	сутність якого полягає в адекватному та доцільному обранні форм, методів та прийомів проведення контролю суб'єктами контролю умовам функціонування об'єкта контролю, застосування яких дозволяє досягти поставленої мети контролю та розв'язати сформульовані завдання
оперативності контрольних дій	сутність якого полягає у своєчасному та швидкому плануванні та проведенні контрольного процесу суб'єктом контролю, що сприяє оптимізації фінансових та трудових ресурсів на його проведення
правомірності	полягає у наявності підстав для здійснення контролю, а також обов'язковому виконанні контрольних дій суб'єктами контролю у межах регламентованих повноважень
прозорості здійснення контрольних дій суб'єкта, який проводить контроль	дотримання якого надає суб'єкту — ініціатору або відповідальному за проведення — можливість оперативного коригування контрольного процесу з метою недопущення зайвих витрат трудових та фінансових ресурсів
раптовості контрольного процесу для осіб, які формують поточні параметри об'єкта контролю	дотримання якого забезпечує одержання не викривленої інформації про поточне фактичне функціонування об'єкту контролю
плановості	дотримання якого зобов'язує суб'єктів контролю планувати власну діяльність в довгостроковому, короткостроковому та поточному періодах, а також за кожним окремо узятим контрольним заходом, що дозволяє надавати оцінку діяльності органів контролю як в цілому, так і за окремим проведеним контрольним заходом

Принципи	Визначення
підконтрольності і підзвітності суб'єкта контролю	проводить контрольний захід, перед суб'єктом, що його ініціював з метою подальшої оцінки ефективності функціонування суб'єкта контролю, наділеними повноваженнями на проведення контролю, а також забезпечення зворотного зв'язку системи управління інформацією про функціонування об'єкта управління/ контролю
невтручання	невтручання органу державного контролю у правомірну статутну діяльність учасника відносин у сфері господарювання, дотримання якого обмежує права суб'єкта контролю та декларує статутну діяльність
правового захисту	суб'єктів контролю та учасників відносин у сфері господарювання, відносно діяльності яких здійснюються контрольні дії, дотримання якого зобов'язує учасників контрольного процесу дотримуватися вимог регламентів функціонування як окремих органів контролю, так і регламентів проведення окремих контрольних заходів
регламентації норм діяльності	учасника відносин у сфері господарювання, дотримання якого забезпечує компаративність контролю
регламентації норм контрольних дій	суб'єкта контролю, дотримання якого забезпечує правомірність та оптимальність контрольних дій
превентивності	передбачає активну участь суб'єктів контролю в розробці/удосконаленні норм господарювання з метою запобігання появи порушень у функціонуванні господарських систем, а також розробки заходів щодо повного усунення виявлених порушень