

КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Розглянуто теоретичні основи контролю та його місце у системі управління підприємством

Постановка проблеми. Останнім часом в Україні та світі зростає усвідомлення важливості внутрішнього контролю як ключового елементу управління підприємством. Науковці та практики погоджуються в тому, що продумана та правильно організована система внутрішнього контролю сприяє безпеці активів підприємства та інвестицій акціонерів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженнями місця та ролі контролю в системі управління підприємством присвячували свої публікації, такі автори Б.О. Акемтьєва, Н.О. Алексєєва, А. Арєнс, М.В. Борисєнко, В.В. Благої, Т.А. Бутинєць, Ф.Ф. Бутинєць, Н.Г. Виговська, Л.В. Дікань, Р.О. Кости́рко, Є.А. Кочєрін, Н.П. Кузи́к, Дж. К. Лоббек, С.М. Петренко, А.М. Ткаченко, Т.В. Фо́міна, С.В. Щєголькова, Г.М. Яровєнко.

Метою дослідження є визначення місця та ролі контролю в системі управління підприємством.

Викладення основного матеріалу дослідження. Сучасне бачення контролю як функції управління формувалося тисячоліттями і нерозривно пов'язано з виникненням, становленням і розвитком функції обліку. Контроль зароджувався і розвивався на тлі еволюції обліку. Інтерес до дослідження облікової думки поступово зростає з розвитком економічних перетворень. Про це свідчить вихід декількох фундаментальних теоретичних досліджень професора Я.В. Соколова [19], його послідовників Т.Н. Малькової [15], С.М. Бичкової [8] та професора Ф.Ф. Бутинця [6].

На сучасному етапі розвитку України, особливої уваги потребують питання вдосконалення управління, однією з найважливіших функцій якого є контроль. Будь-який вид управління неможливий без чіткої організованої системи контролю, тому що не можна ефективно управляти, не перевіряючи виконання встановлених вимог і не виявляючи фактичного стану справ на керованих об'єктах.

У цьому сенсі контроль виступає засобом організації зворотних зв'язків, завдяки якому орган (суб'єкт управління), що управляє, отримує інформацію про стан керованого об'єкту і про хід виконання ухвалених рішень. Це дає можливість своєчасно реагувати на відхилення, що відбуваються в діяльності керованого об'єкту і вносити відповідні корективи. Будучи самостійною функцією управління, контроль тісно пов'язаний з іншими сторонами управлінської діяльності прогнозуванням, плануванням, обліком, аналізом і регулюванням [3, с. 153].

На розвиток функції контролю в Росії і Україні вплинули ідеї німецької наукової школи. Акцент на процедурному, математичному аспекті не давав можливості розглядати функції обліку і контролю, не ототожнюючи їх. Це призводило до того, що на елементи методу бухгалтерського обліку "покладалася надія" з реалізації контрольної функції обліку. Іншими словами функція контролю не вважалася самостійною і ототожнювалася з функцією обліку [16].

На основі дослідження понад п'ятдесяти публікацій як українських так і російських авторів присвячених проблемам ролі та місця контролю в системі управління, з'ясовано, що всі вчені пропонуючи різні схеми та порізному аргументуючи важливість контролю погоджуються в тому, що внутрішній контроль повинен бути присутнім на всіх рівнях та стадіях управління підприємством.

Нами також було проведено дослідження авторефератів дисертацій з проблем внутрішнього контролю, а також тез і доповідей конференцій, наукових вісників, збірників наукових праць України та Росії присвячених проблемам місця контролю в системі управління (табл. 1).

Таблиця 1. Питання присвячені контролю як функції управління, що розглядаються в дисертаційних роботах з внутрішнього контролю

| № з/п | Питання, що розглядаються | Суварно Р.В. [21, с. 5] | Ткаченко А. М. [22, с. 6] | Сокольська Р.Б. [20, с. 5] | Кузик Н. П. [13, с. 5] | Яровєнко Г.М. [25, с. 7] | Щєголькова С.В. [24, с.5] | Сагайдак Р.А. [17, с. 5] | Борисєнко М. В. [4, с. 6] | Фо́міна Т.В. [23, с. 7] | Сачєнко С.І. [18, с. 6] | Максімова В.Д. [14, с. 7] | Акемтьєва О.Б. [1, с. 6] | Бо́лян Т.В. [5, с. 7] |
|-------|---|-------------------------|---------------------------|----------------------------|------------------------|--------------------------|---------------------------|--------------------------|---------------------------|-------------------------|-------------------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------|
| 1. | Взаємозв'язок контролю із іншими функціями управління | - | - | - | + | - | - | + | - | - | - | - | - | - |
| 2. | Внутрішній контроль як один із важелів управління підприємством | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | + | - |
| 3. | Контроль як складова системи управління | + | - | - | + | - | - | + | + | - | - | - | - | + |
| 4. | Контроль як функція фінансового менеджменту | - | - | + | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| 5. | Контроль як функція управління | - | - | - | - | - | - | - | - | + | - | - | - | - |

З таблиці 1 видно, що контроль як функція управління розглядається в дев'яти з тринадцяти захищених дисертацій з проблем внутрішнього контролю в Україні. Це свідчить про високу актуальність даного питання, науковці намагаються дослідити його в різних ракурсах, вони розглядають взаємозв'язок контролю із іншими функціями управління, а також контроль як складову або функцію системи управління.

Досліджуючи місце контролю в системі управління підприємством Л.В. Дікань наголошує на тому, що контроль як функція управління займає особливе положення, бо це насамперед засіб зворотного зв'язку між об'єктом і системою управління, який інформує про дійсний стан керованого об'єкта.

Передумови виникнення контролю як функції управління зображено на рисунку 1:



Рис. 1. Передумови виникнення контролю, як функції управління за Л.В. Дікань [11, с. 76]

Автор виділяє лише три передумови виникнення контролю, як функції управління, хоча на нашу думку даний перелік слід розширити, наприклад передумовою

виникнення внутрішнього контролю може бути прагнення власників підвищити свою інвестиційну привабливість та конкурентоспроможність на ринку тощо.

Основними цілями контролю як функції управління на підприємстві є забезпечення:

- планового здійснення виробничого процесу;
- стандартів якості продукції, що випускається;
- ефективності діяльності підприємства;
- фінансової конкурентоспроможності підприємства;
- гарантій належного виконання управлінського рішення;
- встановлення зворотного зв'язку в процесі управління.

Тому контроль в управлінні об'єктивно необхідний для успішного функціонування системи, а його відсутність приводить до непередбачених соціально-економічних наслідків.

Поняття контролю можна інтерпретувати як у вузькому розумінні – як один з етапів процесу управління (або як одну з його функцій), так і в більш широкому розумінні як підсистему, що входить у структуру загального управління організацією, що складається з ряду елементів (рис. 2).

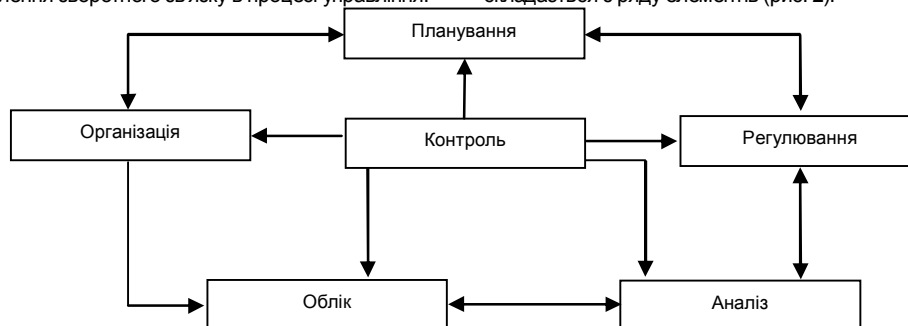


Рис. 2. Контроль як одна із функцій (або підсистем) загального управління за Л.В. Дікань [11, с. 76]

При цьому управлінський контроль, у найбільш вузькому трактуванні, – це здійснення його суб'єктами, наділеними відповідними повноваженнями (тобто суб'єктами контролю), таких дій:

- визначення фактичного стану або дії керованої ланки системи управління організацією (об'єкта контролю);
- оцінка відхилень, що перевищують гранично припустимий рівень, на предмет ступеня їхнього впливу на аспекти функціонування організації;
- виявлення причин цих відхилень.

Відповідно до підходу у вузькому розумінні мета контролю – інформаційна прозорість об'єкта управління для можливості прийняття ефективних рішень.

У понятті інформаційної прозорості об'єкта управління відображається певне уявлення про ступінь керованості цього об'єкта, тобто про те, якою мірою в результаті управління забезпечується підтримка необхідного стану або дії об'єкта управління у відповідний період часу.

З рисунку 2 видно, що Л.В. Дікань до головних функцій управління з якими взаємодіє контроль відносить: планування, організацію, облік, аналіз, регулювання. На думку автора у широкому трактуванні "контроль" у сучасних умовах господарювання доцільно показати як підсистему, яка складається з елементів входу (інформаційне забезпечення контролю), елементів виходу (інформація про об'єкт управління, отримана в результаті контролю) і сукупності таких взаємозалежних ланок: центрів відповідальності, техніки контролю (тобто, інформаційно-обчислювальної техніки та відповідних технологій), процедур контролю, середовища контролю, системи обліку.

При цьому особливість контролю полягає в його двоїтій ролі в процесі управління. У результаті глибокої інтеграції контролю й інших елементів процесу управління на практиці неможливо визначити коло діяльності для працівника таким чином, щоб він (процес управління) стосувався тільки одного елемента управління без його взаємозв'язку і взаємодії з контролем.

Інакше кажучи, будь-яка управлінська функція (функція планування, обліку і т. ін., див. Рис. 2 обов'язково інтегрована з контрольною тому автор стверджує, що контроль організації є:

- невід'ємним елементом кожної стадії процесу управління;
- відособленою стадією, яка забезпечує інформаційну прозорість на предмет якості ходу процесу управління на всіх інших стадіях [9].

Досягнення цілей контролю в управлінні забезпечується реалізацією завдань, які полягають у досягненні таких основних показників ефективності управління організацією:

- відповідність діяльності організації прийнятому курсу дій та стратегії;
- стійкість організації з фінансово-економічного, ринкового і правового поглядів;
- збереженість ресурсів і потенціалу організації;
- належний рівень повноти і точності первинних документів і якості первинної інформації для успішного керівництва і прийняття ефективних управлінських рішень;
- показників безпомилковості реєстрації й обробки фінансово-господарських операцій організації – наявність, повнота, арифметична точність, рознесення за рахунками, формальний дозвіл, тимчасова визначеність, відображення і розкриття даних у звітності;
- раціональне й ощадливе використання усіх видів ресурсів;

– дотримання працівниками організації встановлених адміністрацією вимог, правил і процедур – положень про підрозділи, посадових інструкцій, правил поведінки, планів документації і документообігу, планів організації праці, наказу про облікову політику, інших наказів і розпоряджень;

– дотримання вимог федеральних законів і підзаконних актів, виданих органами влади і її суб'єктів, а також повноважними органами місцевого самоврядування тощо.

Результативність контролю в управлінні характеризує економія втрат, тобто збитку, обумовлена функціонуванням системи (іншими словами: різниця між передбачуваними величинами збитків в умовах відсутності контролю і при його наявності).

Підсистему контролю в управлінні за прийнятими рішеннями можна поділити на кілька видів контролю: попередній, поточний, заключний, зі зворотним зв'язком, за стандартами, за показниками результативності, за показниками припустимих відхилень [11, с. 77].

Необхідність дослідження внутрішнього контролю в управлінні підприємством підкреслює суперечність цілей контролю і цілей управління. В своєму дисертаційному дослідженні Н.П. Кузик вказує, що іноді на підприємствах України припускається механічне перенесення функцій контролю на ревізію господарської діяльності як специфічну форму реалізації контролю, а також отождолення процесу контролю з документальною ревізією [13]. Це вимагає перегляду і конкретизації мети та завдань внутрішнього контролю. Мета й завдання внутрішнього контролю визначаються на рівні підприємств, виходячи з його конкретних об'єктів, організаційної структури підприємства, структури виробничої діяльності та галузевих особливостей. Відтак, між метою й завданнями контролю та метою й завданнями управління завжди існуватиме тісний зв'язок (рис. 3).

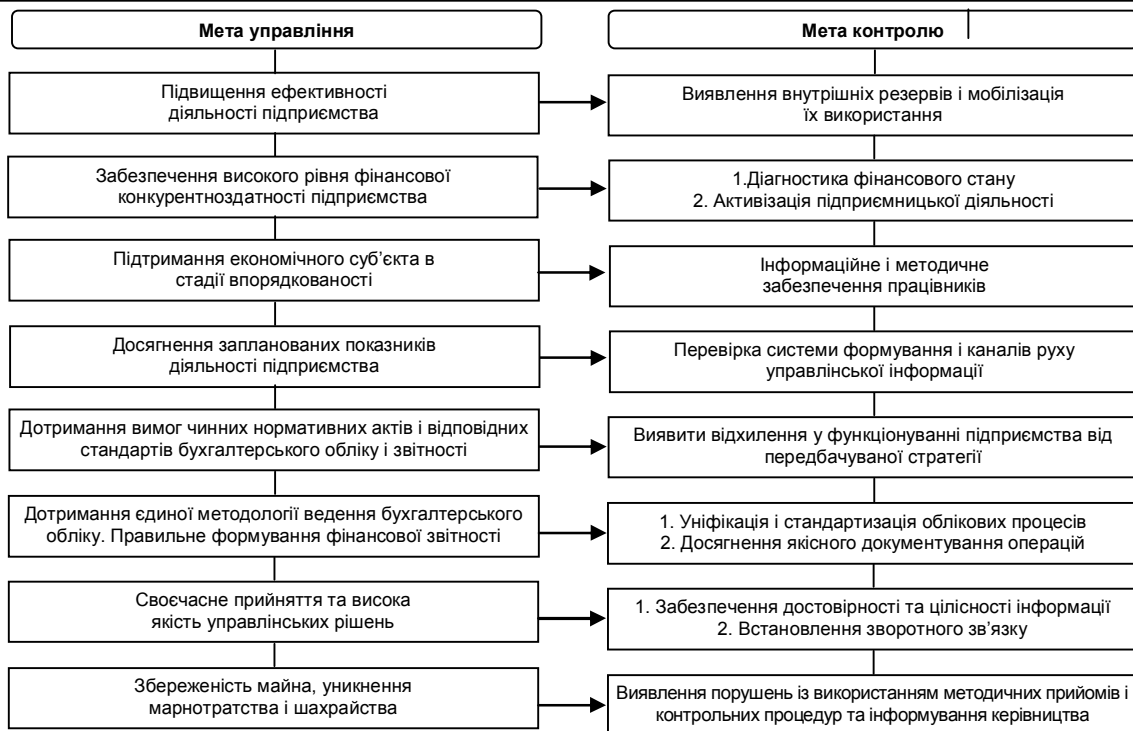


Рис. 3. Взаємозв'язок мети управління й мети внутрішнього контролю за Н.П. Кузик [13]

Як видно з рис. 3, що перед управлінням ставляться задачі підвищення ефективності діяльності, досягнення певних встановлених показників, прийняття ефективних управлінських рішень і т. д., в той час як до контролю висуваються вимоги виявлення, діагностика та інформування керівництва про певні порушення, відхилення від заданих параметрів. Хоча мета контролю та мета управління різняться між собою, але вони повинні бути взаємоузгодженими.

Важливість внутрішнього контролю в системі управління підприємством неодноразово підкреслюється і в працях іноземних авторів, так А. Арнс та Дж. К. Лоббек зазначають, що необхідність внутрішнього контролю проявляється в забезпеченні керівництва надійною інформацією, збереженні активів та документів компанії, ефективності господарської діяльності та відповідності встановленим обліковим принципам [2].

Місце органу контролю в структурі управління господарської організації досліджував ще в 1982 році Є.А. Кочерін (рис. 4).

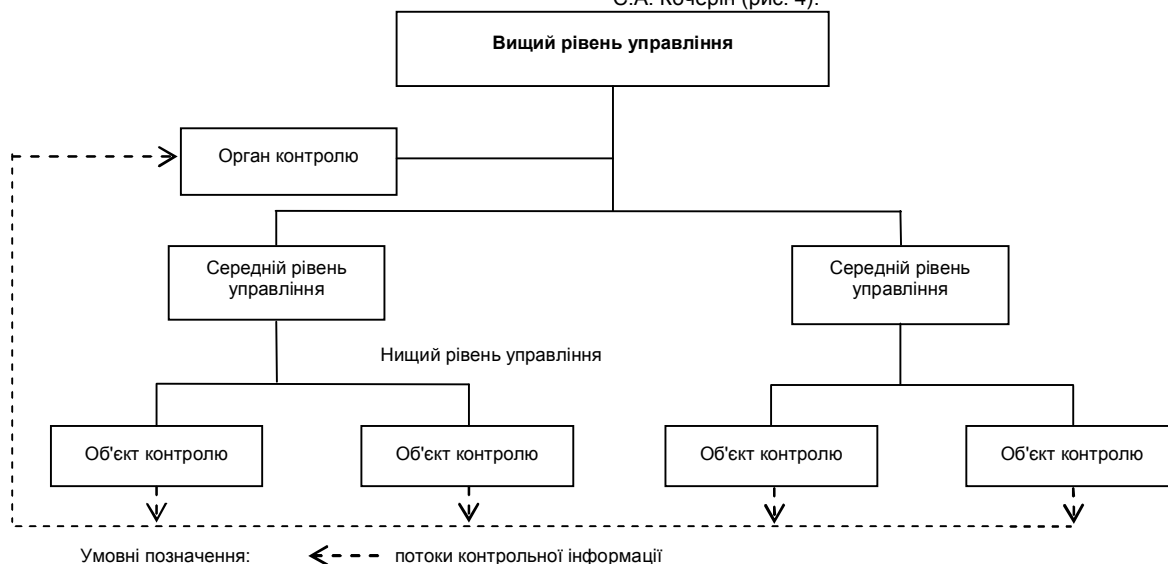


Рис. 4. Місце контрольного органу в структурі управління господарської організації за Є.А. Кочеріним [12, с. 201]

З рис. 4 видно, що Є.А. Кочерін, зображує місце органу контролю на підприємстві в підпорядкуванні вищому рівню управління, що на нашу думку є не досить вірним, адже служба внутрішнього контролю повинна бути незалежною та надавати своїм акціонерам та власникам достовірну інформацію про реальний фінансовий стан підприємства. Підпорядкованість служби внутрішнього контролю керівнику, а не власникам, може породжувати

маніпуляції з фінансовою звітністю та приховування фактів розкрадання майна.

Відділ внутрішнього контролю в процесі своєї діяльності взаємодіє з усіма підрозділами підприємства. Лише двостороння співпраця може забезпечити функціонування служби внутрішнього контролю не як пасивного спостерігача за виконанням управлінських рішень, а та яка б давала можливість як апарату управління, так і зовнішнім

користувачам спостерігати реальну картину господарської діяльності підприємства, забезпечувала керівництво необхідною корисною та необхідною інформацією для

прийняття управлінських рішень. Найбільш повно взаємодію системи внутрішнього контролю з іншими підрозділами підприємства дослідила Н.Г. Виговська (рис. 5).

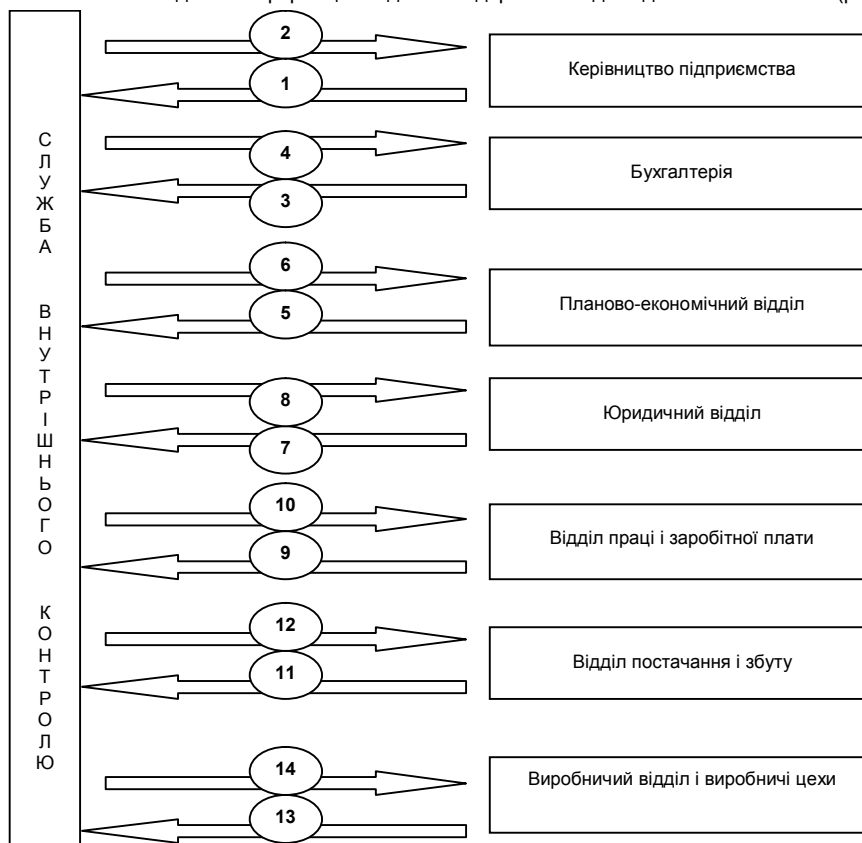


Рис. 5. Напрями координації служб внутрішнього контролю з іншими структурними підрозділами підприємства за Н.Г. Виговською [9, с. 250]

Тут же Н.Г. Виговська наводить пояснення до наведеного рисунку:

1. одержання наказів, розпоряджень, вказівок та планів;
2. підготовка звітів (актів) за результатами здійснених перевірок, аналітичних довідок, рекомендацій та висновків;
3. документи, що підтверджують надійність системи обліку, фінансову звітність, обґрунтованість розрахунків з бюджетними та позабюджетними фондами, дебіторами, кредиторами тощо;
4. матеріали перевірок, інвентаризацій;
5. звіти про виконання планових завдань, розрахунків планових відпускних цін на продукцію, послуги, роботи;
6. надання консультацій з питань економії матеріальних та грошових ресурсів розрахунку планових цін, удосконалення планової роботи;
7. матеріали за результатами судового розгляду позовів, проектів наказів, інструкцій, договорів;
8. матеріали за фактами розкрадання, недостач, стягнення дебіторської заборгованості, довідки та акти для юридичної оцінки виявлених порушень та зловживань;
9. штатний розклад та зміни до нього, положення про оплату праці;
10. пропозиції з удосконалення оплати праці, довідки за результатами перевірок підрозділів в частині оплати праці та ефективності використання робочого часу;
11. звіти з витрачання матеріально-виробничих запасів на виробництво, відпуск матеріалів стороннім організаціям, акти приймання та списання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), документи по претензіях та позовах у зв'язку з постачанням продукції, картки складського обліку, договори про матеріальну відповідальність, збереження ТМЦ;
12. аналітичні довідки і пропозиції з удосконалення роботи відділу постачання та збуту;
13. відомості про виконання плану випуску продукції (робіт, послуг), дані про залишки незавершеного виробництва, норми витрачання матеріальних ресурсів, реклаमाції на неякісну продукцію;

14. висновки та пропозиції щодо правильності оформлення накладних, відповідності фактичного виходу продукції встановленим нормам, обґрунтованості застосування норм природного збитку, заповнення виробничих журналів, дотримання технологічної дисципліни, своєчасності відображення здійснених операцій в первинних документах тощо [9, с. 250].

Запропонована схема взаємодії служби внутрішнього контролю з іншими підрозділами носить дещо теоретичний і спрощений характер та не відображає взаємодію служби з іншими суб'єктами такими як, наприклад власник та акціонери, які можуть бути ініціаторами створення служби внутрішнього контролю та вимагати звіти про виконану роботу, а не лише керівництво, як вказано на схемі. Незважаючи на вказані недоліки дана схема відображає основні ключові елементи співпраці служби внутрішнього контролю з підрозділами підприємства та наочно ілюструє, те що лише зворотній зв'язок між службою та відповідними підрозділами може забезпечити ефективну діяльність підприємства.

На сьогодні існують різні погляди вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів та спеціалістів щодо суті внутрішнього контролю та його місця у системі управління. На думку одних, контроль історично обумовлений, а тому мета і його завдання визначаються залежно від способу суспільного ладу держави. Інші вважають, що контроль – це перевірка виконання тих чи інших управлінських рішень, яка сприяє досягненню визначених цілей при оптимальних затратах ресурсів та робочого часу. Насправді, внутрішній контроль як функція управління охоплює всі сфери діяльності: виробничу, комерційну, інвестиційну, фінансову та ін., і представляє систему спостереження та перевірки не тільки процесу функціонування і фактичного стану управлінського об'єкта, а й забезпечує максимальний його розвиток у конкурентному середовищі ринкових відносин. Система внутрішнього контролю дозволяє переконатись, що діяльність підприємства відповідає прийнятій політиці

керівництва, внутрішнім нормативним документам підприємства, вимогами діючого законодавства; сприяє збереженню і ефективному використанню різноманітних ресурсів організації, виявленню нових можливостей та резервів, своєчасній її адаптації до змін зовнішнього та внутрішнього середовища [13].

Так, Н.П. Кузик зазначає, що у системі управління підприємством внутрішній контроль відіграє подвійну роль: по-перше, виступає функцією управління; по-друге, є елементом та засобом управлінської діяльності.

Тут же автор пропонує схему місця внутрішнього контролю в структурі управління підприємством (рис. 6).

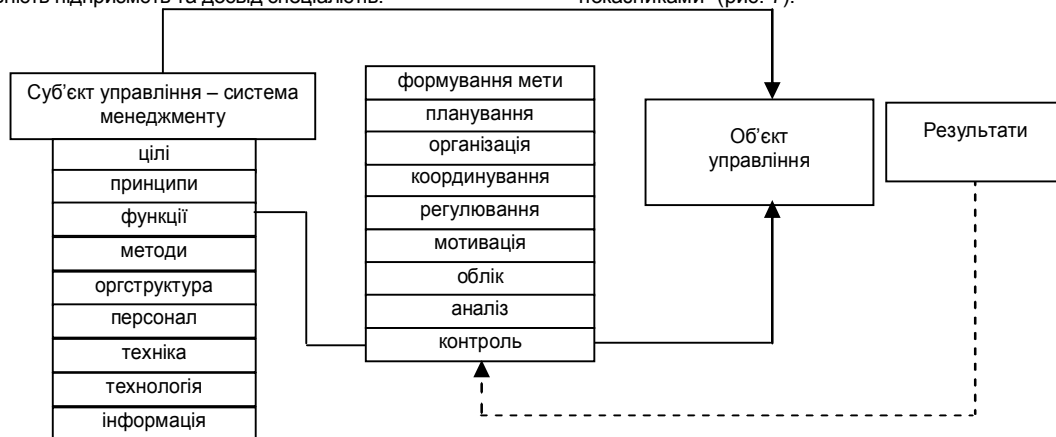


Рис. 6. Місце внутрішнього контролю в структурі управління підприємством [13]

Як видно з вищевказаної схеми, на підприємстві реально існує система: Планування – Облік – Контроль – Управління. Одна з головних функцій управління підприємством – контроль – тісно переплітається з іншими його функціями (обліком, плануванням, регулюванням, аналізом). Вони є найважливішими ланками структури управління підприємства. На нашу думку, успішне здійснення процесу управління неможливе без тісної їх взаємодії, про що свідчать не лише теоретичні докази, але і практична діяльність підприємств та досвід спеціалістів.

Крім того, важливим фактором ефективного управління є наявність зворотнього зв'язку (рис. 1.8) між суб'єктом і об'єктом управління, який реалізується лише за допомогою контролю, інформування про стан керованого об'єкта та результати виконання управлінських рішень.

Бутинець Т.А. зазначає: "будучи завершальним етапом в системі управління, контроль забезпечує можливість простежувати характер змін об'єкту управління та порівнювати їх із запланованими показниками" (рис. 7).



Позначення: — коригуючий вплив функції контролю
 - - - зміни результатів функціонування об'єкта управління

Рис. 7. Місце контролю в системі менеджменту [7, с. 28]

За допомогою запропонованого рисунку Т.А. Бутинець намагалась відобразити взаємодію суб'єкту управління який здійснює коригуючий вплив на об'єкт управління, але яке місце посідає в цій системі контроль не зовсім зрозуміло.

Внутрішній контроль здійснюється на всіх рівнях управління підприємства (великих за об'ємом і зі складною організаційною структурою) (рис. 8).

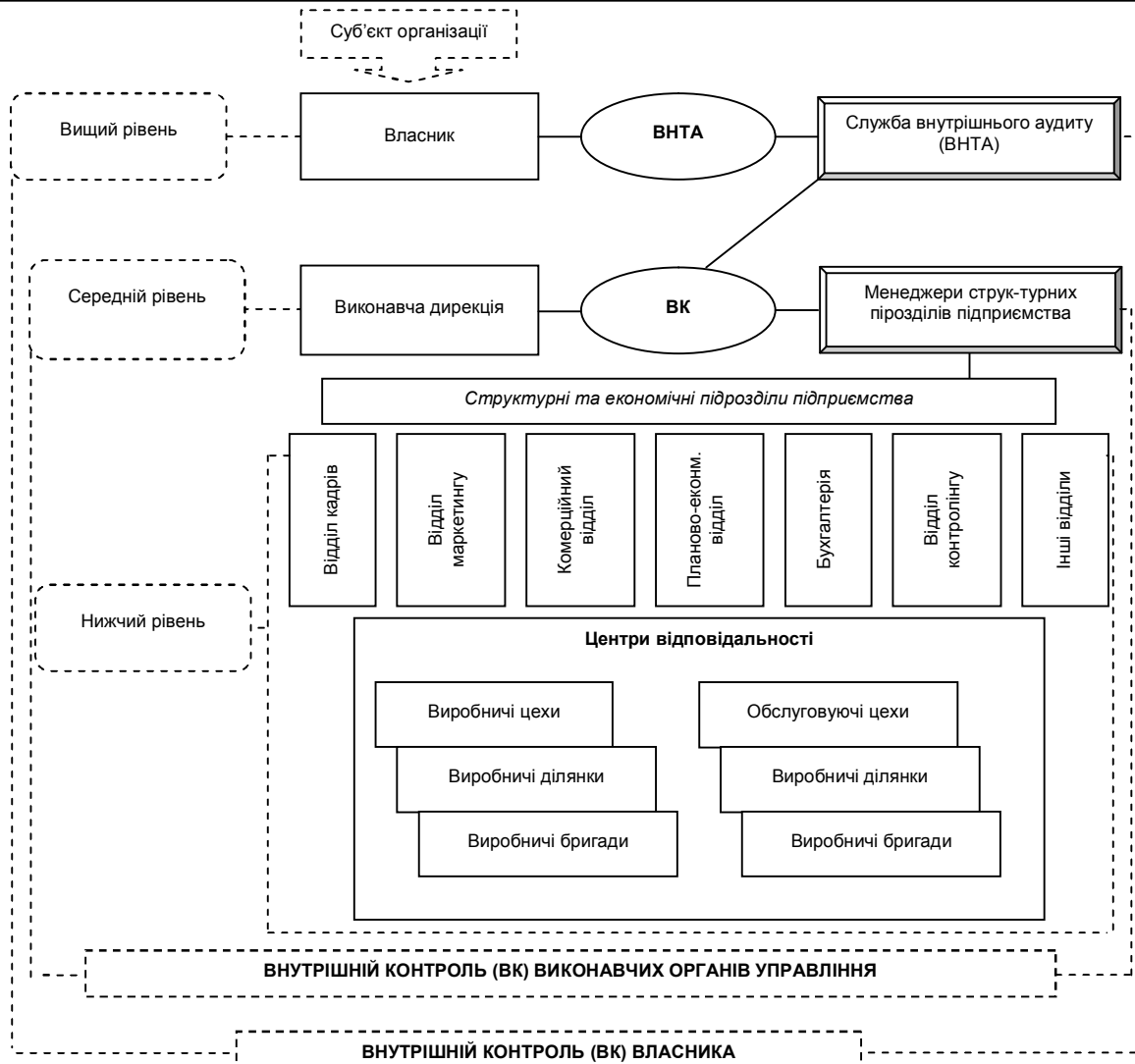


Рис. 8. Місце внутрішнього контролю в системі управління підприємством [16]

Автор виділяє два види внутрішнього контролю: внутрішній контроль виконавчих органів управління і внутрішній контроль власника. На вищому рівні суб'єктом його організації є власник (Наглядова рада), а реалізація контрольних функцій здійснюється спеціалізованою службою внутрішнього аудиту. На середньому рівні – суб'єктом організації внутрішнього контролю є виконавчий орган (керівництво підприємства), а реалізація контрольних функцій здійснюється менеджерами структурних підрозділів підприємства стосовно роботи своїх підлеглих. Тобто за допомогою фінансової, бухгалтерської, кадрової й інших служб, що збирають і обробляють інформацію про результати діяльності підприємства, виявляють відхилення, визначають негативні дії – “ризик” і позитивні дії – “можливість”.

Розглядаючи середній рівень управління (рис. 8), слід зазначити, що при формуванні системи внутрішнього контролю виконавчі органи управління компанії переслідують наступні цілі:

- забезпечення надійною і повною інформацією керівництва підприємства;
- забезпечення збереження активів і документів;
- оцінка дотримання обліково-економічної політики;
- забезпечення ефективності господарської діяльності на стадіях прийняття управлінських рішень (попередній контроль), здійснення господарських операцій (поточний контроль), і оцінки результатів господарських операцій (наступний контроль);
- оцінка дотримання співробітниками вимог законодавчих і нормативних актів, регламентуючих документів;
- забезпечення надійної системи бухгалтерського обліку.

Контрольні функції, які реалізуються службою внутрішнього аудиту (вищий рівень управління) зводяться до наступного:

- оцінка адекватності й ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю;
- оцінка ефективності вживаних процедур контролю, процедур управління ризиками;
- перевірка наявності системи формування і руху (інформаційний обмін) управлінської інформації та підсистем, які контролюють виявлення і виправлення можливих помилок;
- вивчення й аналіз управлінської та фінансової інформації, а також оцінка ефективності інформаційного забезпечення управління;
- здійснення перевірок, щодо різних сторін діяльності підприємства;
- перевірка дотримання законодавства.

При цьому якщо перед внутрішніми аудиторами поставлена мета надати допомогу керівництву щодо підвищення ефективності діяльності компанії і для цього здійснюється оцінка обґрунтованості управлінських рішень відносно витрат, обсягів виробництва (продажу), прибутку, то вони надають виконавчій дирекції (менеджменту середнього рівня) консалтингові послуги (не роботи з класичного аудиту) за оцінкою підсистеми “контролінг” [16].

Дерева З.П. зазначає, що функції управління взаємодоповнюють одна одну, розвиваються у певній послідовності, формують цикл управління [10]. Ці функції пов'язані з керівництвом, організацією, плануванням, контролем та регулюванням. Контроль нерозривно

пов'язаний з іншими функціями управління та одночасно охоплює їх розвиток. Відповідно до цього існує особлива функція управління – функція, яка включає в свій об'єкт тільки управління. Ця функція управління може визначатися як діяльність, яка має за мету попередження появи сумнівів, встановлення відхилень від попередньо заданої норми та сприяння їх елімінуванню та забезпеченню правильного функціонування системи управління як цілого. Ось чому через контрольну функцію підтримується динамічна рівновага системи, яка характеризується певним чином. При порушенні “ідеальний” ряд не може відновитися, але контроль сприяє збереженню рівноваги, в рамках якої розвиток може продовжуватися. Це визначає його як обов'язкову функцію системи управління.

Контроль може реалізовуватися як функція управління лише в рамках певної системи. Поза системою немає управління, відповідно немає й контролю. При такому трактуванні контроль може розглядатися як

самостійна система в межах управління та як єдина підсистема цього управління. Як і будь-яка управлінська система, так і контроль складається з елементів, зв'язків, що зведені до певного ряду та знаходяться у певній взаємозалежності (субординації) [10, с. 51].

Внутрішній контроль слугує основою при прийнятті управлінських рішень, тому ми погоджувались з С.М. Петренко, також умовно розділяємо контроль на два підвиди внутрішній контроль виконавчих органів влади та внутрішній контроль власника (рис. 9).

Внутрішній контроль повинен бути присутнім на всіх рівнях управління, поточний внутрішній контроль за виконанням поставлених завдань здійснюють керівники структурних підрозділів в межах свого підрозділу, а власник за допомогою служби внутрішнього контролю контролює загальний стан справ на підприємстві на основі звітів служби внутрішнього контролю.

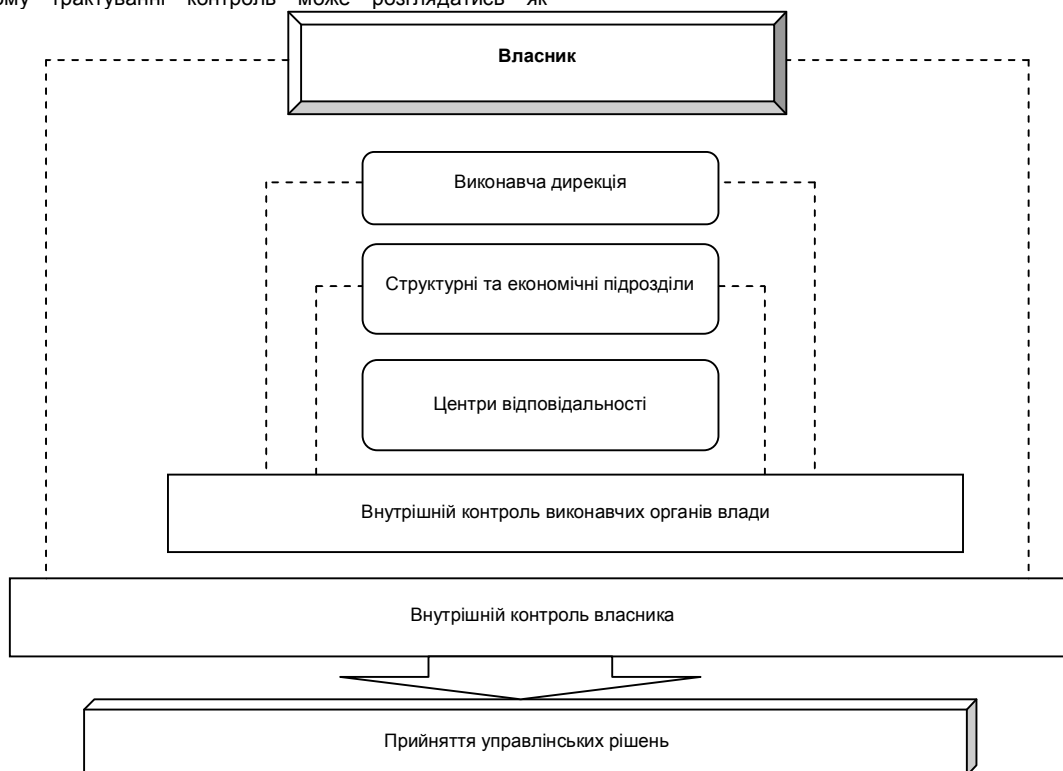


Рис. 9. Місце контролю в системі управління підприємством

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В результаті проведеного дослідження нам вдалось з'ясувати, що внутрішній контроль є невід'ємним елементом системи управління та взаємодіє з усіма структурними підрозділами. Внутрішній контроль, як окрема служба повинен підпорядковуватись власнику або керівнику, якщо він є і власником та акціонером товариства, це зменшить ризики корупційності та змов між керівником та внутрішніми контролерами.

Список використаної літератури:

1. Акентьєва О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / НАН України; Інститут економіки промисловості / О.Б. Акентьєва – Донецьк, 2006. – 20 с. 2. Аренс А. Аудит: [пер. с англ.] / А. Аренс, Дж. Лоббек; гл. редактор серії проф. Я.В.Соколов – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с. 3. Благой В.В. Роль контролю в системі управління. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва / В.В. Благой. - Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції. Харків: Вид-во ХНАДУ, Ч. 2. – 2007. – 260 с. – С. 153-154. 4. Борисенко М.В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національний торговельно-

економічний ун-т / М.В. Борисенко. – К., 2008. – 21 с. 5. Боцян Т.В. Облік і внутрішній контроль діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України / Т.В. Боцян – К., 2005. – 20 с. 6. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: в 2-х частинах / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 312 с. 7. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль виробничої діяльності підприємства: управлінський підхід / Т.А. Бутинець.– Вісник ЖДТУ. – 2008. – № 1(43). – С. 28-32. 8. Бычкова С.М. Контроль качества аудита / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. – М.: Эксмо, 2008. – 208 с. 9. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія/ Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с. 10. Дереза З.П. Контроль в системі управління: зв'язок понять / З.П. Дереза. – Наука і освіта 2005. – Дніпропетровськ, 2005. – с. 51. 11. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Навч. посіб. - 2-ге вид., перероб. і доп. / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2007. – 327 с. 12. Кочерин Е.А. Контроль в системі управління соціалістическим производством. Вопросы теории и практики / Е.А. Кочерин. – М.: Экономика, 1982. – 216 с. 13. Кузик Н.П. Система внутрішнього контролю в

- акціонерному товаристві: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Національний аграрний ун-т / Н.П. Кузик. – К., 2004. – 19 с. 14. *Максімова В.Ф.* Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана / В.Ф. Максимова. – К., 2006. – 34 с. 15. *Малькова Т.Н.* Древняя бухгалтерия: какой она была? / Т.Н. Малькова – М.: Финансы и статистика, 1995.- 304 с. 16. *Петренко С.М.* Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю: теорія, методологія, організація: Дис...док. екон. наук: 08.00.09 / Донецький національний університет економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. / С.М. Петренко. – Д., – 2009. – 362 с. 17. *Сагайдак Р.А.* Внутрішній контроль в управлінні сільськогосподарськими підприємствами: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Національний аграрний ун-т / Р.А. Сагайдак. – К., 2008. – 21 с. 18. *Саченко С.І.* Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих витрат на хлібопекарних підприємствах: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Тернопільський національний економічний ун-т. / С.І. Саченко. – Т., 2006. – 20 с. 19. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с. 20. *Сокольська Р.Б.* Моделювання та розробка комплексної системи фінансового контролю на промисловому підприємстві: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.02 / Національна металургійна академія України / Р.Б. Сокольська. – Д., 2000. – 21 с. 21. *Суварно Р.В.* Розвиток організації оперативного контролю економічної діяльності промислового підприємства: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.02 / Одеський держ. економічний ун-т / Р.В. Суварно. – О., 1998. – 16 с. 22. *Ткаченко А.М.* Організація контролю в управлінні діяльністю підприємств споживчої кооперації у сучасних умовах: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / НАН України; Інститут економіки промисловості / А.М. Ткаченко – Донецьк, 1999. – 22 с. 23. *Фоміна Т.В.* Організація і методика внутрішньогосподарського контролю на підприємствах олійножирової галузі України: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Державний вищий навчальний заклад "Одеський держ. економічний ун-т". / Т.В. Фоміна. – О., 2007. – 16 с. 24. *Щеголькова С.В.* Удосконалення організації внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04 / Східноукраїнський національний ун-т ім. Володимира Даля / С.В. Щеголькова. – Луганськ, 2008. – 18 с. 25. *Яровенко Г.М.* Організація внутрішнього контролю в системі управління фінансовими потоками підприємств: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України / Г.М. Яровенко. – К., 2008. – 21 с.

БЄЛІК Вадим Данилович – здобувач Житомирського державного технологічного університету