

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ВНУТРІШНІХ СУБ'ЄКТІВ КОНТРОЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

*Досліджено питання визначення суб'єктів контролю різними авторами.
Ідентифіковано внутрішніх суб'єктів контролювання діяльності підприємства у
відповідності до поставлених задач*

Постановка проблеми. Не дивлячись на велику кількість наукових праць, які останнім часом були присвячені питанням контролю (в різних сферах: обліку, аналізі, аудиті, управлінні та ін.) майже відсутні дослідження, пов'язані з вивченням процесу контролювання діяльності підприємства. Через це виникає певна складність при визначенні сутності поняття "суб'єкт контролювання" тому, що більшість авторів не відокремлюють поняття "контроль" і "контролювання" і досліджують поняття "суб'єкт контролю".

Всі суб'єкти контролювання діяльності підприємства поділяють на зовнішніх і внутрішніх. Якщо контролювання проводиться з ініціативи самого підприємства, то воно здійснюється суб'єктами внутрішнього контролювання (власник, виконавчі органи підприємства, працівники, залучені суб'єкти – аудитор чи аудиторська фірма та ін.). Якщо ж контролювання проводиться з ініціативи зовнішніх органів (органи державної влади, інвестори, кредитори, зовнішні аудитори та ін.), то, відповідно, й здійснюється воно зовнішніми суб'єктами контролювання.

Внутрішніми суб'єктами контролювання є окрема особа (власник, керівник, начальник відділу, служби та ін.), орган (наглядова рада, ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія та ін.) чи інший суб'єкт (аудиторська фірма).

Останнім часом дуже часто на підприємствах має місце нераціональний розподіл обов'язків між суб'єктами внутрішнього контролювання, що призводить до зниження ефективності діяльності підприємства. Тому вивчення питання щодо визначення осіб, які повинні контролювати діяльність підприємства та раціональний розподіл обов'язків й прав між ними на сьогоднішній день є дуже актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Суб'єкти контролю розглядаються в різних наукових джерелах як вітчизняними, так і зарубіжними авторами. Науковцями, які ґрунтовно займалися дослідженням

даного питання в сфері управління є: М. Альберт [15], В.В. Бурцев [1], П.Л. Гордієнко [6], Л.Г. Дідківська [6], Л.В. Дікань [7], М.М. Єрмошенко [8], С.А. Єрохіна [8], М.Д. Корінко [10], Є.А. Кочерін [11], М.Х. Мексон [15], Л.В. Нападовська [16], В.П. Пантелеев [17], О.А. Стороженко [8], Ф. Хедоурі [15], Ф.І. Хміль (розглядає суб'єктів контролювання) [26], Н.М. Шульга [7]. Однак сьогодні існує нагальна потреба у науковому дослідженні та узгодженні визначення внутрішніх суб'єктів контролювання, оскільки майже всі автори розглядають питання сутності суб'єктів контролю, що на нашу думку є відмінним та вужчим поняттям, ніж суб'єкти контролювання.

Метою написання статті є аналіз існуючих підходів до визначення суб'єктів контролю й контролювання різними авторами в сфері управління та виділення певних ознак, за якими можна класифікувати внутрішніх суб'єктів контролювання діяльності підприємства, а також визначення їх структурного складу та повноважень.

Викладення основного матеріалу дослідження.

Перш ніж розглядати поняття "суб'єкт контролювання", визначимо сутність поняття "контролювання діяльності підприємства".

Контролювання діяльності підприємства – це систематичний та постійно діючий процес, що полягає в спостереженні за об'єктом управління з метою визначення його відповідності встановленим нормам (показникам, стандартам), попередженні й виявленні відхилень, що виникають, а також внесенні необхідних коректив у разі відхилення фактичних результатів від запланованих з метою досягнення цілей підприємства.

Суб'єкт контролювання – це той, хто здійснює систематичний нагляд (спостереження) та контрольні дії над об'єктом контролювання (рис. 1).

В процесі управління роль суб'єкта контролювання дуже суттєва: об'єкт управління, який не знаходиться під контролюванням суб'єкта управління, стає некерованим і досягнення поставлених задач стає неможливим.

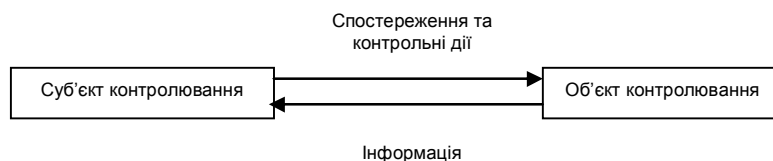


Рис. 1. Взаємозв'язок суб'єкта і об'єкта контролювання

Зарубіжні автори [5; 14; 19; 20] всіма правами та обов'язками суб'єктів контролю діяльності підприємства наділяють менеджерів. Р. Дафт зазначає, що "контроль – це найважливіша задача кожного менеджера кожної організації" [5, с. 721]. Такої ж думки притримуються деякі вітчизняні науковці: "Суб'єктами контролю виступають як менеджери фірми, так і державні органи" зазначають М.М. Єрмошенко, С.А. Єрохін та О.А. Стороженко [8, с. 91]. Тобто внутрішніми суб'єктами контролювання діяльності підприємства ці автори визначають менеджерів.

Деякі автори під суб'єктами контролю розуміють активно діючу людину або групу людей, органи, які володіють відповідними можливостями та правами й використовують для контролювання як технічні, так і інші засоби. Так автори Л.Г. Дідківська та П.Л. Гордієнко зазначають: "Суб'єктом контролю може

бути група людей або організація, яка наділена відповідними повноваженнями. Суб'єктами контролю виступають державні, відомчі органи, громадські організації, колективні і колегіальні органи управління, лінійний і функціональний апарат підприємств та організації" [6, с. 396-397]. З цього переліку видно, що автори розглядають суб'єктів як внутрішнього, так і зовнішнього контролю разом.

Є.А. Кочерін досліджує контроль де: "суб'єктом виступає людина, група людей або організація. Прикладом контролю, де суб'єктом виступає людина, є операторський, самоконтроль, професійний, робочий, диспетчерський, ревізійний та ін. Прикладом контролю, де суб'єктами виступають групи людей (бригади та ін.), можуть бути самоконтроль бригад, сімейний контроль та ін. Прикладами контролю, де суб'єктом виступають підприємства і організації, є державний, суспільний, народний, партійний, контроль відділу технічного

контролю, митний та ін.” [11, с. 18]. Таким чином, автор розглядає суб’єктів контролю в широкому розумінні, не виділяючи їх класифікації та структури.

Л.В. Нападівська в своїй монографії досліджуючи питання “суб’єкти контролю”, зазначає, що “суб’єктами контролю (лат. *subjectum* – лежить в основі) виступають носії прав і обов’язків, їх підрозділи і ін.” [16, с. 58]. Враховуючи те, що система управління складається із відповідних рівнів управління з якими пов’язані конкретні менеджери, основними суб’єктами контролю автор визначає вище керівництво підприємства, керівників середнього рівня, керівників центрів відповідальності, окремих робітників та громадські організації [16, с. 59]. Л.В. Нападівська вважає, що така класифікація є достатньо повною і дає можливість допомагати вирішувати питання організації контролю на всіх рівнях управління і зокрема від вищого керівництва підприємства до широких прошарків виконавців та громадських організацій.

Коло вчених суб’єктами внутрішнього контролю господарської діяльності підприємства визначають

працівників або учасників (власників) підприємства, які здійснюють контрольні дії при виконанні покладених на них обов’язків або тільки на підставі окремих прав [1; 8].

Більш широко поняття “суб’єкт внутрішньогосподарського контролю” підприємства розглядає в своїй монографії В.П. Пантелеєв: “До суб’єктів контролю належить власник (учасник), керівники вищої та середньої ланки управління, менеджери первинного рівня, працівники, службовці, створені на підприємстві контрольні органи (підрозділи контролю), особи, залучені для проведення контролю” [17, с. 38]. Автор вважає, що за функціональним призначенням внутрішньогосподарський контроль підприємства передбачає здійснення таких головних видів контролю як адміністративний контроль; внутрішній контроль, який здійснює бухгалтерія; внутрішній аудит; фінансово-економічний контроль; правовий контроль; кадровий, технічний та технологічний контроль, а також контроль, спрямований на забезпечення безпеки підприємства (рис. 2).



Рис. 2. Схема внутрішньогосподарського контролю підприємства за функціональним призначенням згідно з поглядами В.П. Пантелеєва [15, с. 39]

Згідно з поглядами вченого така схема внутрішньогосподарського контролю підприємства охоплює його головних суб’єктів і дозволяє їм реалізовувати свої повноваження, виходячи з особливостей об’єктів контролю та встановлених цілей.

Головними суб’єктами внутрішньогосподарського контролю підприємства В.П. Пантелеєв визначає власника та керівництво (адміністрацію), а також спеціалістів при виконанні ними своїх функціональних обов’язків; органи управління та контролю згідно з засновницькими документами підприємства (ревізійна комісія, спостережна рада, аудиторський комітет, комісія з розслідування надзвичайних подій, інвентаризаційні та інші комісії); персонал бухгалтерії разом з головним бухгалтером, бухгалтерів-ревізорів, що здійснюють операції з внутрішнього

контролю; службу внутрішнього аудиту, службу нагляду; контролерів, ревізорів, інших посадових осіб підприємства, що виконують спеціальні контрольні дії (ВТК, технологічний контроль, санітарний контроль, комісія з оцінки та ін.); службу безпеки підприємства; аналітичну службу; сторонні організації у т.ч. зовнішні аудиторські фірми; усіх працівників та службовців підприємства (здійснюють самоконтроль); органи самоврядування та представників трудового колективу (здійснюють громадський (соціальний) контроль) [17, с. 38].

Учений Р.А. Сагайдак в дисертаційній роботі систематизував та обґрунтував необхідність запровадження відповідних суб’єктів внутрішньогосподарського контролю для різних видів сільськогосподарських підприємств (табл. 1).

Таблиця 1. Суб’єкти внутрішньогосподарського контролю, рекомендовані для різних видів сільськогосподарських підприємств згідно з поглядами Р.А. Сагайдак [21]

Суб’єкти контролю	Види підприємств							
	приватні підприємства	товариства з обмеженою відповідальністю	фермерські господарства (великі й середні)	фермерські господарства (малі)	сільськогосподарські і кооперативи	акціонерні товариства	міжгосподарські товариства	державні підприємства
Власники	+	+	+	+	+	+	+	
Спостережна рада						+		
Правління		+			+	+	+	
Ревізійна комісія		+			+	+	+	
Служба внутрішнього аудиту	+		+					
Керівники і спеціалісти підприємства	+	+	+	+	+	+	+	+
Обліково-економічний і планово-фінансовий відділи, бухгалтерія	+	+	+		+	+	+	+
Інвентаризаційна комісія	+	+	+		+	+	+	+
Робітники	+	+	+	+	+	+	+	+

Згідно з підходом Р.А. Сагайдака, діяльність різних суб'єктів внутрішньогосподарського контролю в сільськогосподарських підприємствах зумовлена вирішенням різноманітних завдань, які поставлені перед ними – контроль за збереженням активів і забезпеченням виконання зобов'язань, забезпечення менеджменту підприємства достовірною та необхідною бізнес-інформацією, а також різним характером залежності та відмінностями в організації роботи [21].

Л.В. Дікань, Н.М. Шульга стверджують, що внутрішньогосподарський контроль на підприємстві здійснюють штатні контролери-ревізори, внутрішні аудитори, керівники і співробітники відділів управління підприємств, а також посадові особи інших підрозділів відповідно до покладених на них службових обов'язків (рис. 3) [7, с. 14].

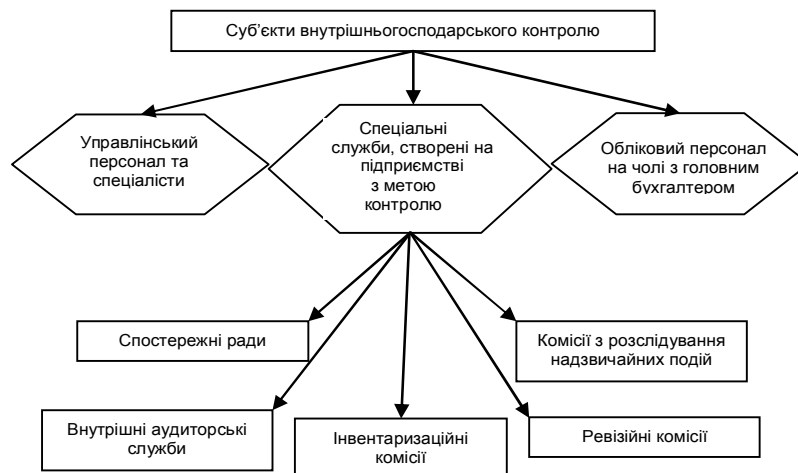


Рис. 3. Класифікація суб'єктів внутрішньогосподарського контролю згідно з поглядами Л.В. Дікань, Н.М. Шульга [7, с. 15]

На нашу думку, обмеженість визначення переліку суб'єктів контролювання діяльності підприємства у більшості авторів пов'язана з тим, що вони розглядають поняття контроль, яке є набагато вужчим, ніж поняття контролювання. Якщо контролювання – це процес, то контроль виступає як елемент цього процесу, дія, яка здійснюється в певний момент часу.

Виходячи з того, що контролювання – це систематичний та безперервний процес, який охоплює всю діяльність підприємства і окремі її частини, обов'язки та відповідальність за його здійснення повинні бути чітко визначені та раціонально розподілені між усіма учасниками господарської діяльності.

Формуючи сучасну систему суб'єктів внутрішнього контролювання, необхідно, перш за все, врахувати різноманіття форм власності, видів діяльності і організаційно-правового статусу підприємств.

За зв'язком контролювання з його суб'єктами можна виділити контролювання, яке здійснює власник (як розпорядчий орган підприємства) та контролювання з боку виконавчих органів підприємства (сукупність всіх служб, відділів тощо), а також самоконтроль.

У свою чергу, визначення суб'єктів контролювання з боку власника буде відрізнятися на різних підприємствах в залежності від форм власності та організаційно-правової форми господарювання. Перелік виконавчих органів, які здійснюють контролювання буде залежати від виду діяльності підприємства.

Господарський кодекс визначає, що залежно від форм власності, передбачених законодавством, в Україні можуть діяти підприємства таких видів: приватне підприємство, що діє на основі приватної власності громадян чи суб'єкта господарювання (юридичної особи); підприємство, що діє на основі колективної власності (підприємство колективної власності); комунальне підприємство, що діє на основі комунальної власності територіальної громади; державне підприємство, що діє на основі державної власності; підприємство, засноване на змішаній формі власності (на базі об'єднання майна різних форм власності) [3]. В залежності від форми власності підприємства визначається розпорядчий орган, який буде здійснювати контролювання.

Внутрішнє контролювання, яке здійснює **власник** безпосередньо або через уповноважені ним органи відповідно до статуту підприємства або інших установчих

документів передбачає здійснення відповідних контрольних заходів щодо формування організаційної структури підприємства; визначення підпорядкованості структурних підрозділів; складання внутрішніх документів (регламентів роботи) – положень про підрозділи, посадових інструкцій працівників, розподіл повноважень і відповідальності між підрозділами; призначення на посади керівників підрозділів та надання їм повноважень; визначення кола матеріально відповідальних осіб; встановлення порядку проходження і затвердження документів, ведення обліку та складання звітності; визначення порядку контролювання за діяльністю підприємства; визначення суб'єктів контролювання та надання їм повноважень; тощо.

Для керівництва господарською діяльністю підприємства його власник (власники) або уповноважений ним (ними) орган призначає керівника підприємства.

Відповідно до Принципів корпоративного управління до органів (структурних підрозділів товариства), які здійснюють внутрішній контроль (є внутрішніми суб'єктами контролювання) належать:

- наглядова рада (через аудиторський комітет ради);
- ревізійна комісія;
- служба внутрішнього аудиту (товариства не обмежені у використанні інших назв цього структурного підрозділу (наприклад, контрольна-ревізійна служба) [18].

Наглядова рада (через **аудиторський комітет ради**) повинна забезпечити функціонування належної системи контролю, а також здійснення стратегічного контролю за фінансово-господарською діяльністю товариства.

Функції наглядової ради поділяються на контрольні у сфері управління та контрольні у сфері господарської діяльності товариства. У першій сфері рада затверджує голову правління (якщо це не директор корпоративного державного підприємства), за його поданням – членів правління, аналізує дії правління щодо управління товариством. У другій сфері рада розглядає й аналізує звіти правління, ревізійної комісії товариства; аналізує дії правління щодо реалізації інвестиційної, технологічної та цінової політики, додержання товариством номенклатури товару (послуг); є ініціатором позачергових ревізій та аудиторських перевірок господарських і фінансових результатів роботи товариства; погоджує операції товариства щодо розпорядження майном на визначену

статутом суму; вносить засновнику і зборам пропозиції з питань діяльності товариства. Рада не має права втручатися в оперативні дії товариства.

У Принципах корпоративного управління зазначається, що з метою ефективного виконання зазначених функцій до компетенції ради повинні належати, зокрема, повноваження щодо:

- перевірки достовірності річної та квартальної фінансової звітності до її оприлюднення та (або) подання на розгляд загальних зборів акціонерів;
- виявлення недоліків системи контролю, розробки пропозицій та рекомендацій щодо її вдосконалення;
- призначення та звільнення внутрішніх аудиторів;
- затвердження зовнішнього аудитора (якщо це повноваження не віднесено до компетенції загальних зборів акціонерів), здійснення контролю за ефективністю, об'єктивністю та незалежністю зовнішнього аудитора, фінансовими відносинами між товариством та аудитором;

• контролю за усуненням недоліків, які були виявлені під час проведення перевірок ревізійною комісією, службою внутрішнього аудиту та зовнішнім аудитором [18].

Такий перелік повноважень дещо дублює функції бухгалтерії підприємства, одним з основних обов'язків якої є складання річної та квартальної фінансової звітності та перевірка її достовірності (за це бухгалтерія повинна нести відповідальність).

До постійних комітетів, які доцільно створювати з метою запобігання виникненню конфлікту інтересів у посадових осіб товариства, належать аудиторський комітет та комітет з питань призначень та винагород. Завданням аудиторського комітету є здійснення контролю за фінансово-господарською діяльністю товариства, надання пропозицій щодо обрання аудитора та контроль за його незалежністю, визначення напрямів необхідного аудиту. До його відання також відносяться питання звітності та управління ризиками.

При здійсненні своїх функцій аудиторський комітет повинен співпрацювати з ревізійною комісією товариства, службою внутрішнього аудиту та зовнішнім аудитором.

Ревізійна комісія згідно з Принципами корпоративного управління повинна здійснювати оперативний контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства шляхом проведення планових та позапланових перевірок.

Планові перевірки мають проводитися ревізійною комісією за підсумками фінансово-господарської діяльності товариства за рік з метою подання загальним зборам акціонерів висновків за річними звітами та балансами.

Таблиця 2. Визначення внутрішніх суб'єктів контролювання діяльності підприємства у відповідності до поставлених задач (за функціональним призначенням)

Проблеми (задачи)	Суб'єкт
1	2
Управління підприємством:	
<ul style="list-style-type: none"> • контролювання за реалізацією стратегії підприємства (генеральний напрямок розвитку підприємства, який забезпечує узгодження його цілей і можливостей та інтересів усіх суб'єктів); 	Власник (Загальні збори, фізична особа, представник державних органів управління)
<ul style="list-style-type: none"> • контролювання за здійсненням поточної діяльності товариства, в тому числі за виконанням поточних планів, бізнес-планів та інших програм фінансово-господарської діяльності товариства. 	Виконавчий орган товариства (Правління, дирекція, директор, генеральний директор)
Контролювання за фінансово-господарською діяльністю товариства, в т. ч.:	
<ul style="list-style-type: none"> • контролювання за діяльністю виконавчого органу, за ходом реалізації ним визначеної стратегії та планів товариства; 	Наглядова (Спостережна) рада
<ul style="list-style-type: none"> • контролювання за діяльністю керівництва підприємства; 	Ревізійна комісія
<ul style="list-style-type: none"> • контролювання за достовірністю бухгалтерської (фінансової) звітності, за своєчасним виявленням та запобіганням відхиленням, які перешкоджають законному та ефективному використанню майна та коштів товариства. 	Служба внутрішнього аудиту

Позапланові перевірки повинні проводитися ревізійною комісією за власною ініціативою, рішенням загальних зборів акціонерів, рішенням наглядової ради та на вимогу акціонерів, які володіють у сукупності понад 10 відсотками голосів [18].

Служба внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) повинна здійснювати поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства та відповідати за своєчасне виявлення та запобігання відхиленням, які перешкоджають законному та ефективному використанню майна та коштів товариства. Зокрема, до компетенції служби внутрішнього аудиту повинні належати повноваження щодо:

- контролю за організацією та функціонуванням системи бухгалтерського обліку;
- контролю за відповідністю даних бухгалтерського обліку фактичній наявності активів, їх належним збереженням;
- експертизи фінансової та операційної діяльності;
- підготовки оглядів діяльності товариства та розробки рекомендацій щодо підвищення її ефективності [18].

За сферою повноважень внутрішніх суб'єктів контролювання можна поділити на загальних та спеціалізованих. Загальні суб'єкти здійснюють контролювання всієї діяльності підприємства: власник, правління, наглядова рада, ревізійна комісія, служба внутрішнього аудиту та ін. Спеціалізовані суб'єкти контролювання – інвентаризаційна комісія, комісія зі списання і оприбуткування основних засобів та ін. – займаються контролюванням певної сфери діяльності підприємства.

У відповідності до фаз циклу відтворення капіталу розрізняють три види підприємницької діяльності: виробничу, комерційну і фінансову. Об'єктом діяльності в галузі виробництва є процес господарювання з виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг. Суть комерційної діяльності становлять торгово-обмінні операції з купівлі-продажу (перепродажу) товарів. Об'єктом фінансової діяльності є процес господарювання з купівлі-продажу грошей, валюти, цінних паперів та обслуговування розрахункових операцій. Відповідно структура виконавчих органів, а отже і суб'єктів внутрішнього контролювання у виробничого, комерційного і фінансового підприємства буде відрізнятися.

У таблиці 2 визначено перелік проблем, які потребують вирішення на кожному підприємстві і, відповідно, суб'єктів, які повинні здійснювати контролювання за виконанням поставлених задач.

Продовження табл. 2

1	2
Інвентаризаційна робота, в т. ч.: • контролювання за фактичною наявністю та станом майна і фінансових зобов'язань підприємства;	Інвентаризаційна комісія
• контролювання за оприбуткуванням, обліком і списанням основних засобів підприємства	Комісія зі списання і оприбуткування основних засобів
Планова діяльність: контролювання за використанням всіх видів ресурсів підприємства відповідно до встановлених показників (стандартів, нормативів та ін.)	Планово-економічний відділ, аналітичний відділ
Фінансова робота: контролювання за надходженням й витрачанням всіх фінансових ресурсів підприємства (за обсягами, термінами) у відповідності до: планів, вимог договорів (фінансових, кредитних, постачання тощо), вимог чинного законодавства (податки, збори) тощо	Фінансовий відділ
Облікова робота: контролювання за відображенням всіх господарських операцій в первинних документах, реєстрах, звітах.	Бухгалтерія (на чолі з головним бухгалтером)
Кадрова робота: контролювання відповідності працівників за кваліфікацією та рівнем підготовки виконуваним завданням; контролювання за дотриманням норм і умов праці відповідно вимогам чинного законодавства та внутрішнім документам підприємства; за організацією процесів праці (дотриманням штатної дисципліни, дотриманням на підприємстві трудового законодавства тощо); за нормуванням праці; за організацією оплати і стимулювання праці; за витратами на персонал тощо	Відділ кадрів, відділ організації праці та заробітної плати
Контроль якості продукції (робіт, послуг): контролювання за забезпеченням випуску підприємством якісної і конкурентоздатної продукції та запобігання випуску продукції, що не відповідає вимогам стандартів і технічних умов, затвердженим зразкам (еталонам), проектно-конструкторській документації	Відділ контролю якості
Маркетингова діяльність на підприємстві: контролювання за положенням підприємства на ринку (конкуренти), за існуючими мережами збуту (споживачі продукції, робіт, послуг) і систем постачання (постачальники); контролювання за просуванням продукції на ринку (ефективністю реклами та стимулюванням збуту продукції)	Відділ маркетингу
Збутова діяльність підприємства: контролювання за збутом продукції: за складанням та виконанням планів постачань у терміни і в обсязі відповідно до замовлень і укладених угод; за виконанням підрозділами підприємства замовлень, договірних зобов'язань	Відділ збуту
Техніко-технологічний стан підприємства: контролювання за технічним станом обладнання, своєчасністю проведення профілактичних робіт та ремонту устаткування. Контролювання за дотриманням встановлених технологічних процесів; за удосконаленням старих та впровадженням нових технологій виробництва продукції з метою зменшення собівартості продукції (робіт, послуг)	Відділ технічного та технологічного контролю
Нормативно-правова робота на підприємстві: контролювання за дотриманням законності діяльності підприємства та юридичним захистом його інтересів; за правильністю складання договорів з різними контрагентами; за роботою з позовами та претензіями	Юридичний відділ
Соціальна діяльність підприємства: контролювання за дотриманням прав та інтересів працівників підприємства: за виконанням колективних договорів, угод; за виплатою заробітної плати; за виконанням роботодавцем законодавства про працю та про охорону праці; за забезпеченням на підприємстві безпечних та нешкідливих умов праці, виробничої санітарії, забезпеченням працівників спецодягом, спецвзуттям, іншими засобами індивідуального та колективного захисту тощо	Профспілка, трудовий колектив підприємства

Враховуючи органічну єдність системи управління підприємством і внутрішнього контролювання, зазначених суб'єктів контролювання не можна розглядати ізольовано. Даний перелік суб'єктів не є однакоим для всіх підприємств, він залежить від форми власності, організаційної структури, виду діяльності суб'єкта господарювання. Але на будь-якому підприємстві у контролюванні його діяльності повинні приймати участь всі учасники господарської діяльності.

Контролювання органічно вписується у загальний виробничий процес, охоплюючи фактично всю господарську систему підприємства знизу догори. Тому організація контрольного процесу потребує широкого застосування розподілу та кооперації праці між службами, відділами і виконавцями. Для раціональної організації контрольного процесу на кожному підприємстві слід чітко визначити конкретні обов'язки кожної служби, відділу, виконавців, які повинні бути відображені у відповідних положеннях про відділ або підрозділ, посадових

інструкціях працівників тощо. Кожен суб'єкт внутрішнього контролювання, який працює на підприємстві, за неналежне виконання контрольних функцій повинен нести економічну, адміністративну або дисциплінарну відповідальність. Відповідальність повинна бути формально встановлена та закріплена за конкретним суб'єктом щодо виконання окремої контрольної функції. В іншому випадку суб'єкт не буде у відповідній мірі здійснювати контролювання.

Систематизоване групування суб'єктів контролювання дозволить встановити, які саме органи, підрозділи, виконавці будуть доречними та відповідальними при здійсненні контрольних процедур. Належне визначення суб'єктів контролювання дозволить значною мірою підвищити ефективність його здійснення та уникнути дублювання при проведенні.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведені дослідження показали, що контролювання господарської діяльності – це функція не тільки окремої

людини або відділу підприємства, а всіх економічних, фінансових, технічних та технологічних служб, відділів, керівництв цехів, дільниць, бригад та інших підрозділів, працівників і службовців. Суб'єктами контролювання виступають особи, які представляють інтереси підприємства та є членами його колективу. Усі ці особи добре ознайомлені зі специфікою діяльності підприємства, обізнані щодо його резервів, а також морально та матеріально зацікавлені у підвищенні ефективності його роботи.

У сучасних умовах дуже часто складність контролюваних об'єктів підприємства значно перевищує можливості суб'єктів контролювання. Таким чином, контролювання діяльності підприємства стає недостатньо ефективним, тому що його органи з об'єктивних причин не в змозі регулярно, своєчасно та повністю переробляти інформацію, необхідну для якісної організації контрольної діяльності. При цьому якість керівних рішень значно знижується, а технічна й наукова бази для їх прийняття не встигають за потребами суспільства і не відповідають сучасним вимогам. Для того, щоб уникнути такої проблеми, в першу чергу кожен власник повинен усвідомлювати значення й важливість суб'єктів контролювання та здійснити раціональний розподіл повноважень, відповідальності між ними. Грамотний розподіл обов'язків між суб'єктами внутрішнього контролювання покликане не тільки виявляти недоліки й порушення, але попереджувати їх і сприяти їх своєчасному видаленню.

Відзначимо, що й подальших досліджень потребують питання організації інформаційних потоків між суб'єктами контролювання діяльності підприємства; визначення змісту положень про відділ або підрозділ, посадової інструкції працівника щодо контрольних повноважень та відповідальності тощо.

Список використаної літератури:

1. *Бурцев В.В.* Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения / В.В. Бурцев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 4.
2. *Веснин В.Р.* Основы менеджмента: Учебник / В.Р. Веснин. – М.: Институт международного права и экономики. Издательство "Триада" ЛТД, 1996. – С. 384.
3. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV.
4. *Гріфін Р.* Основы менеджменту: підручник / Р. Гріфін, В. Яцура; наук. ред. В. Яцура, Д. Олесевич. – Львів: Бак, 2001. – С. 624.
5. *Дафт Р.* Менеджмент. 6-е изд. / Р. Дафт; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2007. – С. 864.
6. *Дідківська Л.Г.* Менеджмент: Навчальний посібник / Л.Г. Дідківська, П.Л. Гордієнко. – К.: Алеуга, КНТ, 2007. – С. 516.
7. *Дікань Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль: Конспект лекцій / Л.В. Дікань, Н.М. Шульга; Харківський національний економічний ун-т. – Х.: ХНЕУ, 2005. – С. 60.
8. *Єрмошенко М.М.* Менеджмент: навч. Посібник / М.М. Єрмошенко, С.А. Єрохін, О.А. Стороженко. – К.: Національна академія управління, 2006. – С. 656.
9. *Кабушкин Н.И.* Основы менеджмента. Учебник / Н.И.

- Кабушкин. – М.: ЗАО "Экономпресс", НПЖ "ФУА", 1998. – С. 284.
10. *Корінько М.Д.* Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посібник / М.Д. Корінько (ред.), В.П. Бондар, В.П. Пантелеєв. – Фастів : Поліфаст, 2006. – С. 440.
 11. *Кочерин Е.А.* Контроль в системе управления социалистическим производством. Вопросы теории и практики / Е.А. Кочерин. – М.: Экономика, 1982. – С. 216.
 12. *Кредісов А.І.* Менеджмент для керівників / А.І. Кредісов, Є.Г. Панченко, В.А. Кредісов. – К.: Т-во "Знання", КОО, 1999. – С. 556.
 13. *Кузьмін О.Є.* Основы менеджмента: Підручник / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К.: "Академвидав", 2003. – С. 416.
 14. *Мартыненко Н.* Технология менеджмента: Учебник для студентов высш. учеб. заведений / Н. Мартыненко. – К.: МП "Леся", 1997. – С. 800.
 15. *Мексон М.Х.* Основы менеджмента: М.Х. Мейсон, М. Альберт, Ф. Хедоури; пер. с англ. – М.: Дело, 1998. – С. 704.
 16. *Нападовська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці / Л.В. Нападовська. – Д.: Наука і освіта, 2000. – С. 223.
 17. *Пантелеєв В.П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія / В.П. Пантелеєв. – К.: ДП "Інформ.-аналіт. агентство", 2008. – С. 491.
 18. Принципи корпоративного управління / Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 571 від 11.12.2003.
 19. *Роббинз.* Менеджмент. 8-е издание / Роббинз, П. Стивен, Коултер, Мэри; пер. с англ. – М.: Издательский дом "Вильямс", 2007. – С. 1056.
 20. *Робінс С.П.* Основы менеджменту/ С.П. Робінс, П. Стефан, Д.А. Деченко, А. Девід; пер. з англ. А. Олійник та ін. – К.: Видавництво Соломії Павличко "Основи", 2002. – С. 671.
 21. *Сагайдак Р.А.* Внутрішній контроль в управлінні сільськогосподарськими підприємствами: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Р.А. Сагайдак; Національний аграрний ун-т. – К., 2008. – С/ 21.
 22. *Скібіцька Л.І.* Менеджмент: навчальний посібник / Л.І. Скібіцька, О.М. Скібіцький. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – С. 416.
 23. *Скрипка Т.О.* Менеджмент: навчальний посібник / Т.О. Скрипка, О.О. Ланда. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – С. 176.
 24. *Стадник В.В.* Менеджмент: підручник, вид. 2-ге, вип., доп. / В.В. Стадник, М.А. Йохна. – К.: Академвидав, 2007. – С. 472.
 25. *Сумець О.М.* Основы операционного менеджменту: підручник / за ред. проф. О.Л. Яременка. – К.: ВД "Професіонал", 2005. – С. 416.
 26. *Хміль Ф.І.* Основы менеджменту Підручник / Ф.І. Хміль. – К.: Академвидав, 2005. – С. 608.

МЕЛЬНИК Тетяна Юріївна – аспірант кафедри економіки Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- контролювання діяльності підприємств;
- аналітичні дослідження в економіці