

МЕТОДОЛОГІЯ І МЕТОДИКА В ГОСПОДАРЬСЬКОМУ КОНТРОЛІ

Визначено сутність та складові методології господарського контролю, розкрито проблемні питання застосування методів дослідження в господарському контролі

Постановка проблеми. Дослідження в господарському контролі включає вивчення і розв'язання різних за характером та ступенем узагальнення і спрямованості завдань: від вузькоспеціалізованих до загальнотеоретичних, які мають велике методологічне значення. Наукове пізнання не може бути об'єктивним і ефективним без належної методології. Тому проблеми методології в будь-якій науці займають важливе місце. Важливе значення має методологія і для теоретичних досліджень у сфері господарського контролю.

Аналіз досліджень і публікацій. Проблема розвитку методології господарського контролю присвячено праці відомих українських вчених Ф.Ф. Бутинця, Л.М. Крамаровського, В.Ф. Максимової, М.В. Мурашка, Л.В. Нападовської, В.П. Пантелеєва, С.М. Петренко, А.О. Петрик, В.С. Рудницького, В.О. Шевчука та ін. Визначаючи цінність отриманих результатів, слід зауважити, що між різними науковими школами на сьогодні не досягнуто єдності у розв'язанні низки методологічних проблем. У центрі дослідницьких дискусій виникають такі основні питання: що слід розуміти під методологією науки? Як методологія співвідноситься з методом (методами) теоретичного пізнання? З яких елементів складається методологія? Які зв'язки існують між методологіями різних галузевих наукових напрямів.

Мета дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні понять методології та методики господарського контролю, визначенні складових.

Викладення основного матеріалу дослідження. Методологія у перекладі з грецької – це вчення про систему методів, теорія методів. Слово “методологія” складається зі слів “метод” і “логія”. Останнє, перебуваючи в кінці складного слова, означає “вчення”, тому в буквальному розумінні методологія – це вчення про метод.

Базуючись на цих визначеннях, деякі автори вважають, що методологія є теорією методу (методів) теоретичного пізнання (вченням про метод (методи) такого пізнання). “Методологія” (у точному значенні цього слова) є вченням про методи, особливою наукою, завданням якої є розробка та удосконалення системи прийомів, способів наукового пізнання (з урахуванням семантичного значення такої її складової як “логос” – учення, думка, поняття). Самі ж методи знаходяться поза методологією науки. “Необхідно чітко і послідовно розрізняти такі якісно різні компоненти науки, як метод і методологія” [2, с. 361].

Окремі науковці фактично ототожнюють методологію з методом (методами) науки. Методологія є системою особливих прийомів, принципів і способів вивчення загальних закономірностей виникнення, становлення та розвитку господарських явищ. Якраз то господарський контроль вивчає ці явища зі своєї сторони – порушень та відхилень.

Головною метою методології є вивчення засобів, методів і прийомів дослідження, за допомогою яких нове знання отримується в науці. Розвиток методології науки пов'язаний з розвитком методів наукового пізнання дійсності, загальними законами розвитку наукового знання, теорії і мови науки, перевіркою будь-якої теорії практикою. Все це притаманне галузі науки про господарський контроль.

Оскільки поняття методології науки, у тому числі господарський контроль, дуже тісно пов'язано з поняттям її методу (методів), то перш ніж дати власну оцінку наведеним вище науковим позиціям необхідно з'ясувати, що слід розуміти під методом наукового пізнання. У філософській літературі метод пізнання зазвичай визначається як шлях, спосіб, знаряддя, засіб пізнання.

Спираючись на метод, вчений отримує відповідь на те, з чого потрібно починати дослідження, яким чином групувати об'єкти і давати оцінку фактам, що вивчаються.

За кожним конкретним методом стоять певні прийоми, принципи, правила пізнання. Метод пізнання характеризує система правил (вимог), які сформульовані на основі знання закономірностей сфери господарської дійсності, що досліджується, та орієнтують людину в дослідника (контролера) його пізнавальній діяльності.

Методи дослідження можна визначити в залежності від рівнів пізнання (емпіричний, теоретичний), на яких вони (методи) застосовуються (рис. 1).

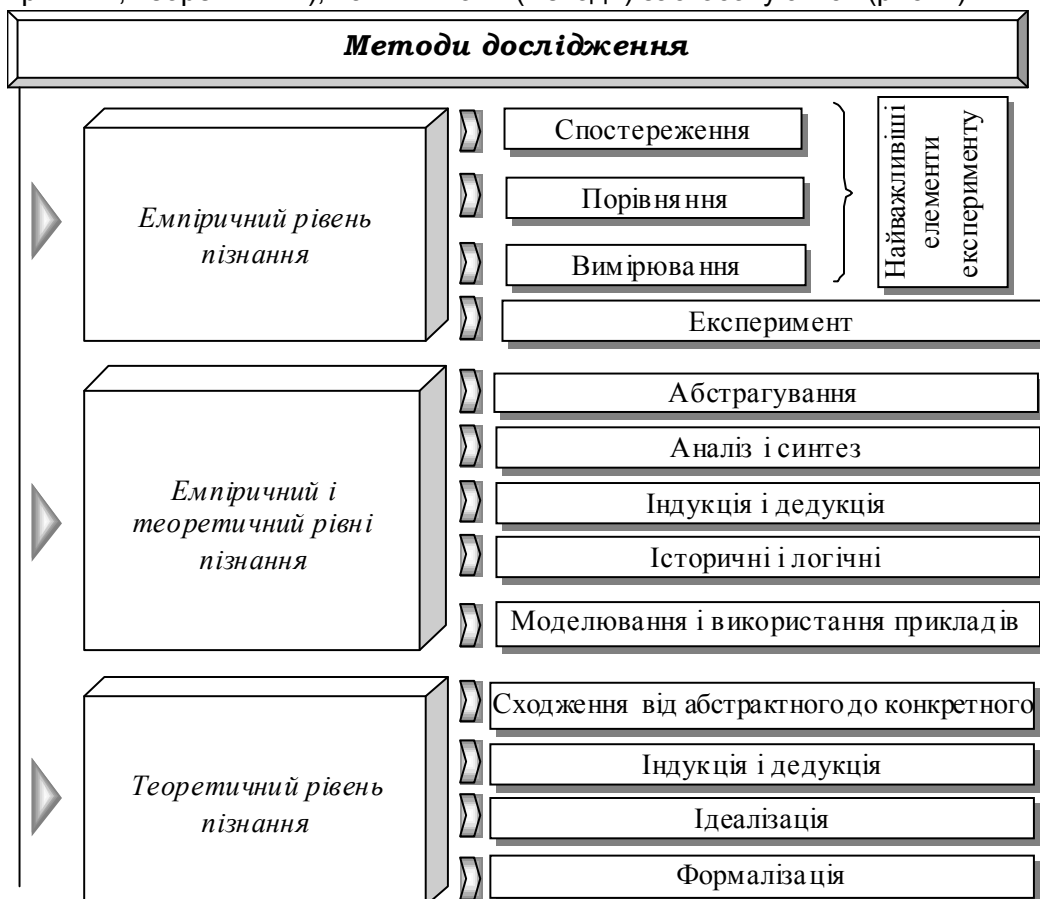


Рис. 1. Методи дослідження, що застосовуються в науці господарського контролю

Розкриваючи зміст поняття методу пізнання, наші науковці використовують найрізноманітнішу термінологію. При цьому не всі автори вкладають однаковий зміст у терміни, що використовують під час наукових досліджень. Відповідно, різноманітність та неоднакове сприйняття різними науковцями термінів при розкритті поняття методу пізнання не сприяє його однозначній інтерпретації в науці господарського контролю та практиці, що вкрай небезпечно.

Авторське уявлення про методи господарського контролю та термінологію, яка повинна використовуватися для розкриття їх змісту, полягає в тому, що метод господарського контролю – дія або система дій, які спрямовані на теоретичне пізнання причин і умов виникнення та розповсюдження порушень та відхилень у системі господарювання. Метод – відповідає на питання: який контроль застосовує суб'єкт – ревізію, аналіз, інвентаризацію, перевірку, обстеження, оцінку тощо.

Отже, “правильними” повинні визнаватися лише такі методи господарського контролю, які базуються на пізнаних об'єктивних закономірностях. Тільки “правильні” методи можуть привести до істинного пізнання причин і умов виникнення та розповсюдження порушень та відхилень, прийомів і способів протидії зазначеним негативним явищам.

Метод, у найзагальнішому вигляді, можна визначити як систему регулятивних принципів і правил діяльності, що ними керується суб'єкт при: дослідженні певного об'єкта, як систему науково розроблених правил, прийомів пізнання, що ґрунтуються на вивченні об'єктивної дійсності й покликаних прояснювати шлях дослідження. Основні функції методу – внутрішня організація і регулювання процесу пізнання або практичного перетворення того чи іншого об'єкта.

За такого підходу слід також враховувати те, що методи господарського контролю повинні ґрунтуватися на об'єктивній основі, тобто на вже пізнані науковцями закономірності об'єкта пізнання. Звідси і обґрунтоване використання у філософській літературі поняття “правильності” наукового методу [5, с. 81]. Методика – це певний порядок застосування способів, прийомів, техніки, технології та процедур контролю. Необхідність їх здійснення впливає з вироблених наукою прийомів пізнання, за кожним з яких стоять певні принципи та правила пізнання. Це і є найбільш слабкою точкою опори в науці господарського контролю.

Останніми роками якісні методи активно розвиваються, і методологічне й методичне осмислення їх триває. Разом із тим вони досить суперечливо характеризуються в сучасній літературі з контролю, що зумовлює або скептичне ставлення до них, або ігнорування специфіки їх застосування в нашій науці.

Під прийомами пізнання необхідно розуміти окремі дії, спрямовані на вирішення науково-дослідних завдань господарського контролю. Принципи пізнання в господарському контролі – це визначальні положення теорії методу пізнання, що вимагають від суб'єкта, який пізнає, здійснення певних дій. Правила ж пізнання – це відповідні нормативи, що визначають порядок проведення наукових досліджень господарської спрямованості та спонукають науковця до здійснення тих чи інших дослідницьких процедур. За кожним конкретним методом господарського контролю – своя сукупність прийомів.

Досліджуючи характер методів господарського контролю, перш за все слід виходити з того, що ці методи є методами наукового пізнання причин і умов виникнення та розповсюдження порушень і відхилень у суб'єкта господарювання. Вони за своєю сутністю є суб'єктивним явищем, тобто результатом творчої діяльності вчених, які займаються дослідженнями господарської проблематики.

Серед прийомів господарського контролю найбільш вживаним є порівняння – один із найбільш розповсюджених методів пізнання, яке дозволяє встановити подібність та розбіжність предметів та явищ, а на мові господарського контролю – фактів господарського життя. Недарма говорять, що “все пізнається в порівнянні”. У результаті порівняння виявляється те загальне, що притаманне багатьом об'єктам. Але при проведенні порівняння необхідно дотримуватися двох основних вимог:

– порівнюватися повинні лише такі явища (факти господарського життя), між якими може існувати визнана об'єктивна єдність;

– для пізнання об'єктів їх порівняння повинно здійснюватися за найбільш важливими, суттєвими (в плані конкретного пізнавального завдання) ознаками.

Наступним прийомом є вимірювання – це метод дослідження, за допомогою якого визначаються числові значення величини з використанням одиниці вимірювання об'єкта. Цінність вимірювання полягає в тому, що воно дає точну, кількісно визначену інформацію про явища і процеси, які утворюють господарську діяльність. Найважливішим показником якості та наукової цінності вимірювання є точність, яка залежить від наполегливості вченого, від методів та прийомів, які він застосовує в процесі дослідження, а також від вимірювальних пристроїв, які використовуються. У бухгалтерському обліку вимірювання (оцінювання) – це вираження об'єкта обліку в певних одиницях вимірювання (натуральних, трудових або грошових) способом оцінки або калькуляції.

Теперішні порушення характеризуються високим рівнем технічного забезпечення, латентністю, організованістю, міжрегіональними зв'язками. Згідно з проведеним дослідженням, в Євросоюзі випадки розкрадань грошей з кредитних карток збільшилась у кілька разів, переважна кількість шахрайств вчинена через мережу Інтернет.

Однією з основних якісних характеристик фактів господарського життя є їх достовірність звітності. Тобто вимога до бухгалтерського обліку, що забороняє (в рамках прийнятої методології обліку) спотворювати дійсність. Є само собою зрозумілим, оскільки інакше облік починає не відповідати своєму призначенню по створенню інформаційної моделі підприємства, унаслідок чого втрачає всякий сенс. Як складові іноді розглядаються верифікованість, правдивість, переважання змісту над формою, незалежність і т.д. Достовірність облікових даних забезпечується документуванням всіх господарських операцій, правильним здійсненням інвентаризації, вартісної оцінки майна і зобов'язань. Документування господарських операцій означає, що всі господарські операції, що здійснюються економічним суб'єктом, повинні оформлятися первинними обліковими документами, тобто має бути реалізований принцип реєстрації. Ще А.П. Рудановський вважав, що баланс може і повинен вважатися правильним, якщо записи головної книги підтверджені відповідними документами. Реєстрація фактів господарської діяльності має бути своєчасною, щоб запобігти випадковим і не випадковим відхиленням від істини. Проте може виникнути ситуація, коли дані документа не відповідають фактичним подіям. В цьому випадку достовірність інформації може бути поставлена під сумнів.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію майна і зобов'язань, в ході якої перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка. Достовірність бухгалтерської інформації досягається також за допомогою правильної вартісної оцінки майна і зобов'язань, в основі якої лежать реальні витрати, виражені в грошовому вимірюванні.

Засобом внутрішнього контролю властиві деякі обмеження, зокрема:

– орієнтація більшої частини витрат часу внутрішніх контролерів на поточні, а не рідкісні операції;

– потенційна можливість виявлення та усунення помилок внаслідок людського фактору, тобто через недбалість, неухважність, помилок у судженнях і неправильного розуміння інструкцій працюючими;

– можливість обійти процедури внутрішнього контролю шляхом змови співробітників.

Основними елементами будь-якої організаційної системи, у тому числі і облікового процесу, окрім людини як її найважливішого елементу, можна назвати “формальний” і “неформальний” підходи до організації системи контролю і стилю управління.

“Формальна” організаційна структура обліково-контрольного процесу складається з сукупності посадових обов’язків, пов’язаних з виконанням конкретних завдань і конкретними особами. Тут можуть виникати невідповідності в результаті суперечностей між тими завданнями, які покладаються на кожного працівника, і його особистими бажаннями, між потребами працівника і вимогами, що пред’являються до нього організаційною структурою управління. Задоволення потреб окремої людини не завжди може забезпечуватися за допомогою організаційних схем, переліку посад, спеціалізації праці, методів контролю тощо. Розвиток формальної структури будь-якого підприємства схильний до впливу організаційного поля, в яке організації є інституційно залученими.

“Неформальний” підхід до організації обліково-контрольного процесу є можливістю враховувати такі моменти, які не можуть бути відображені у формальній схемі організаційної структури. Важливу роль при цьому відіграють неформальні обговорення. Окремі підприємства заохочують участь працівників в колективному обговоренні важливих питань. Використовуючи формальну організаційну структуру, вони застосовують методи неформальної організаційної структури в цілях стимулювання генерації нових ідей на середніх і нижчих рівнях управління, за допомогою чого їм вдається “профільтрувати” нові ідеї, перш ніж вони будуть передані вищому керівництву для розгляду й ухвалення остаточного рішення. Тут велика роль відводиться контролю. Аналогічним чином можуть проводитися “неформальні” обговорення з працівниками нижчої ланки в цілях налагодження взаємин і надання підтримки при вирішенні завдань, що стоять перед підприємством.

Учасники в контролі прагнуть виконувати роботу кулуарно, використовувати неформальну координацію, яка хоча і не завжди доречна з формальної точки зору, але сприяє легкому протіканню дії технічного роду, і дозволяє уникнути негативної реакції у працівників. У цьому сенсі довіра при церемоніальних діях у жодному випадку не може бути обманна. На думку ряду фахівців, такий спосіб є найбільш розумним щоб змусити учасників докласти всіх зусиль в ситуаціях, ускладнених інституційними міфами, які суперечать невідкладним технічним потребам [4, с. 150-171].

На організацію обліково-контрольного процесу величезний вплив здійснює культура, що є загальною моделлю людської поведінки. Культура впливає на всі соціальні системи, у тому числі і на облік і контроль. Постулати і цінності культури визначають систематичний суспільний вибір інтерпретації соціального явища, і на основі постулатів створюються звичаї. Ці звичаї прирівнюються спочатку або еволюціонують у соціальні інститути. Одним з таких інститутів є бухгалтерський облік, контроль і ревізія, і у зв’язку з викладеним, повинні відображати культурні

постулати. Кожна культура принесла особливі схеми обліку і контролю, сформовані багатьма постійними і змінними умовами, які необхідно досліджувати. Культура визначає організаційну структуру, організаційну поведінку на мікрорівні, бухгалтерське та контрольне середовище, пізнавальний процес індивідів, пов'язаних обліком і контролем. Іншими словами, культура впливає на всі системи і процеси в країні, включаючи системи обліку і контролю.

Розкривши поняття методу господарського контролю, підкреслимо його відношення до розуміння методології цієї науки. З одного боку, підтримується позиція дослідників, які виходять з того, що методологія будь-якої науки є вченням (теорією) про методи теоретичного пізнання. З другого боку, не можна погодитися з думкою про те, що методологія та методи пізнання є "різнопорядковими" поняттями. Швидше за все це поняття одного ряду. Разом з тим ці поняття не є тотожними, оскільки поняття методології ширше за поняття методу (методів) пізнання. Це зумовлено тим, що методологія господарського контролю як певна сфера наукового знання не зводиться лише до методу теоретичного пізнання причин і умов виникнення та розповсюдження господарських порушень та відхилень, прийомів і способів протидії цим явищам. Метод пізнання становить лише серцевину (центральної частини) методології господарського контролю, кінцевий результат, отриманий у процесі відповідних наукових досліджень, що здобув своє визнання в науковому середовищі і придатний для практичного застосування. Більшу за обсягом частину методології становлять різного роду емпіричні знання, теоретичні положення, наукові припущення, обґрунтування та пояснення вже визнаних методів пізнання, без чого будь-яка теорія не може існувати й успішно розвиватися. З викладеного випливає відповідь на питання про зв'язок методології господарського контролю з іншими науками.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Сучасна наука озброює дослідника багатим арсеналом методів, коло яких постійно розширюється. Тому він повинен передбачити можливість поєднання методів, що взаємодіють та доповнюють один одного. Для сучасної науки характерним є намагання використовувати різноманітні методи і прийоми. Саме це визначає використання системного підходу при проведенні наукового дослідження.

Таким чином, за своєю природою системний підхід до організації облікового процесу забезпечує отримання цілого ряду переваг, основною з яких є інтеграція багатьох підсистем, що складають підприємство в цілому. Облік став універсальною технологією, що дозволяє використовувати можливості моделюючих програм, важливим елементом соціальної законності при контролі за діяльністю корпорацій, визнаним методом підтвердження відповідальності бізнесу як перед державою і громадянами, так і перед самими підприємцями.

Система нормативного регулювання обліку і контролю повинна давати можливість цілком однозначного трактування окремих своїх положень виходячи з принципів і структури їх побудови. Якщо чинне законодавство суперечливо висловлює норму стосовно одного і того ж способу ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю і при цьому неможливо однозначно визначитися з правильністю того або іншого трактування нормативного акту, то ця ситуація також є областю професійної думки, і рекомендується скористатися інструментами наукових положень.

Досліджуючи ці зв'язки, необхідно зазначити, що єдиної для всіх наук методології не існує. Кожна конкретна наука має свою власну методологію. Методологія не є єдиною та цілісною наукою, а поділяється на різновиди залежно від того, які методи (загальні, загальнонаукові або окремі) вона розробляє і яку конкретну науку обслуговує. Оскільки кожна наука має свій особливий предмет, вона неминуче створює свій метод дослідження, у вимогах якого відбивається специфіка її предмета, а значить створює свою методологію. Цю методологію дослідник називає "окремо науковою", що має різновиди відповідно до кожної окремої конкретної науки. Вирішуючи методологічні проблеми стосовно цієї науки, "окремо наукова" методологія органічно входить до змісту цієї науки та розробляється її представниками.

Підтримуючи обґрунтованість викладеного і застосовуючи наведені аргументи до господарського контролю, можна дійти висновку, що остання має свою власну методологію, яка містить загальні для всіх наук методологічні розробки філософської науки, методологічні положення економічних та інших (окрім філософії) неекономічних наук, а також результати власних методологічних досліджень.

Звичайно, розглянуті проблеми потребують свого подальшого вивчення, а тому висловлені думки можуть бути з часом відкориговані, оскільки, як відомо, істина може народжуватися лише в дискусії.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Сучасний словник іншомовних слів [уклад. О.І. Скопненко, Т.В. Цимбалюк]. – К.: Довіра, 2006. – 789 с.
2. Сырых В.М. Логические основания общей теории права : в 2 т. / В.М. Сырых. – М.: Юрид. дом "Юстицинформ", 2000. – Т. 1 : Элементный состав. – 528 с.
3. Общая теория государства и права. Академический курс в 2 т. – М.: Зерцало, 1998. – Т. 1 : Теория государства. – 416 с.
4. Шептулин А.П. Диалектический метод познания / А.П. Шептулин. – М.: Политиздат, 1983. – 320 с.
5. Копнин П.В. Диалектика как логика и теория познания / П.В. Копнин. – М.: Наука, 1973. – 324 с.