

## Посилання на статтю

Пантелєєв В.П. Використання поняття «концепція» в дослідженнях внутрішньогосподарського контролю підприємств / В.П. Пантелєєв // Управління проектами та Розвиток виробництва: Зб.наук.пр. - Луганськ: вид-во СЛУ ім. В.Дала, 2009. - № 4 (32). - С. 129-137. - Режим доступу: <http://www.pmdp.org.ua/images/Journal/32/09pvpvkp.pdf>

УДК 65.012.7

**В.П. Пантелєєв**

### **ПРО ВИКОРИСТАННЯ ПОНЯТТЯ «КОНЦЕПЦІЯ» В ДОСЛІДЖЕННЯХ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВ**

Розглянуто зміст концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств в дисертаційних дослідженнях з обліку та контролю. Запропоновані засади та наукові складові концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств. Розкрито основні положення концепції внутрішньогосподарського контролю за видами діяльності підприємства. Запропоновано основні постулати контролю. Табл. 4, дж. 9.

Ключові слова: концепція, постулати, види діяльності, внутрішньогосподарський контроль.

**В.П. Пантелєєв**

### **ОБ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ПОНЯТИЯ «КОНЦЕПЦИЯ» В ИССЛЕДОВАНИЯХ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ КОНТРОЛЬ КОМПАНИЙ**

Рассмотрено содержание концепции внутрихозяйственного контроля предприятий в диссертационных исследованиях по учету и контролю. Предложенные принципы и научные составляющие концепции внутрихозяйственного контроля предприятий. Раскрыты основные положения концепции внутреннего контроля по видам деятельности предприятия. Предложены основные постулаты контроля.

**V.P. Panteleyev**

### **CONCEPT «CONCEPTION» IN RESEARCHES OF THE ENTERPRISE INTERNAL CONTROL**

The enterprise internal control conception content in science researches on account and control is considered. Principles and scientific components of the enterprise internal control conception is offered. Basic points of the enterprise internal control conception are exposed by the enterprise's activity types. Main postulates of control are offered.

**Постановка проблеми.** Протягом останніх років значно поширилося використання **концепції (концептуального підходу)** як методу дослідження буття при проведенні наукових досліджень з обліку та контролю. Відбувається певне зловживання використанням цього підходу, що знижує рівень досліджень. Виникає потреба провести критичний аналіз застосування поняття «**концепція**» при дослідженні внутрішньогосподарського контролю підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Виходячи із потреб дослідження проблем контролю, на думку дослідника [7], до складу основних елементів концепції внутрішнього фінансового контролю належать: мета, основні завдання, об'єкти, організаційні рівні, суб'єкти внутрішнього контролю, суб'єкти цілепокладання, поняття і місце контрольних дій, бухгалтерський облік і аудит, цілі, принципи, методи, організація, процес і ефективність.

**Не вирішені раніше частини загальної проблеми.** Оскільки зазначений вище підхід не враховує сучасних вимог наукознавства, доречно вивчити інший перелік структурних елементів концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств, який відповідає вимогам щодо змісту концепції.

**Мета дослідження.** Розкрити стан застосування поняття «концепція» (концептуальний підхід) у здобутках науковців України з обліку та контролю, розробити засади концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств та обґрунтувати послідовність розкриття такої концепції.

**Основні результати дослідження.** *Концепція внутрішньогосподарського контролю підприємств в дисертаційних дослідженнях*

Концепція [лат. *conceptio*] 1) система поглядів, те чи інше розуміння явищ, процесів; 2) єдиний, визначний задум, провідна думка будь-якого твору, наукової праці та ін. [6, с. 258]. З погляду мовних проблем концепція розглядається як система доказів, поглядів, спонукання до дії, дія та результати дії. З цього розуміння дії виводиться можливість втілення ідеї при її реалізації. До концепції за змістом та за мовним джерелом наближаються принципи. Згідно з принципом контролю (*control concept*) всі дії повинні здійснюватись у відповідності з встановленим планом або метою [9]. За оцінкою соціальних наук, концепція це: засіб розвитку; положення, що визначає характер діяльності; поняття, що є основою для інтерпретації певної теорії. Отже, змістом концепції є можливість зіставлення первісної ідеї про предмет, явище із отриманим результатом; вона є знаряддям вивчення буття, розуміння динаміки буття для утворення нового. На підставі обраної концепції із розвитком науки та практики поглиблюється наша уява про буття. Таким чином, з позицій сучасного наукового бачення, концепція одночасно розглядається в двох напрямках: як ідея та як прикладне втілення певної лінії, що може знайти відображення, наприклад, у нормативно-правовому акті, який складається на підставі отриманих теоретичних положень.

У загальному вигляді під концепцією розуміють твердий набір заходів, припущень, поглядів на певні явища, які дозволяють досягти мети. Зміст концепції у вивченні буття полягає у тому, що при дотриманні єдиних, заздалегідь визначених засад можна досягти зазначеної мети.

В той же час будь-яка концепція потребує детального наукового опрацювання і, передусім, розробки цільової моделі.

Вивчення досягнень національної наукової школи з обліку та контролю вказало, що концепція внутрішньогосподарського контролю займає значне місце серед напрямів наукових досліджень. Так, за 34 роки (1975 – початок 2009 рр.) в Україні із 114 захищених кандидатських та докторських дисертацій за спеціальністю «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит», в яких досліджувалися проблеми внутрішньогосподарського контролю, вивченню аспектів концепції контролю присвячено 19 робіт, або 16 %.

Роботи, присвячені розкриттю концепції контролю, були захищені у період 1990-2008 рр. З них дисертацій на здобуття наукового ступеня д.е.н. – 7 робіт, на здобуття звання к.е.н. – 12 робіт.

При цьому при розкритті наукової новизни відмічається широке коло об'єктів, щодо яких розглядалися концепції внутрішньогосподарського контролю: інтерпретації багатозначності змісту поняття "контроль" і розкриття

багатоаспектності його системної сутності; перспектив розвитку методології і організації контролю; побудови цілісної системи внутрішнього контролю; розвитку теоретичної концепції внутрішнього аудиту; створення інформаційного забезпечення внутрішнього фінансового контролю; аудиту лізингових операцій; системний підхід до організації та методології обліку, аналізу та аудиту вексельного обігу; аудиторської оцінки ефективності бухгалтерського контролю; аудиту ризиків на етапах виконання науково-дослідних робіт; обліку і контролю непрямих витрат; напрямів удосконалення обліку та контролю витрат; аудиту праці та її оплати; контрольно-аналітичної системи диверсифікації діяльності суб'єкта господарювання тощо.

Про складність та багатогранність внутрішньогосподарського контролю свідчать також різноманітність понять, пов'язаних із концепцією. Так, поміж різновидів концепції найчастіше зустрічаються:

«концепція» (7 робіт);

«загальна концепція», «концептуальні положення», «концептуальні підходи», «концептуальна схема» (по 2 роботи);

«концептуальна інтерпретація», «нова концепція», «організаційна концепція», «теоретична концепція» (по 1 роботі).

Серед концептуальних засад слід зазначити концепції: контролю витрат, аудиту ризиків, аудиторської оцінки ефективності бухгалтерського контролю, пропонуються концептуальні схеми, положення, підходи, концепції розвитку.

За нинішніми поглядами дослідження проблем контролю, новітні концептуальні засади покладено в основу розгляду фінансово-кредитного сектора господарювання через призму контролю [8, с. 204]; встановлено, що специфіка перехідної економіки обумовлює необхідність нового концептуального окреслення та структуризації цієї діяльності як підконтрольного об'єкта [8, с. 401]; концептуальний блок рішень покладається в основу системного підходу до оптимального внутрішнього контролю, передбачено розробити систему цілей, принципів і вимог до його організації, підходів до системи контролю [4]; загальна концепція контрольно-аналітичної системи в управлінні процесом диверсифікації передбачає такі головні елементи: визначення цілей, функцій, об'єктів, показників, моделей здійснення, рівнів, суб'єктів, інструментарій [3].

Незважаючи на широкий спектр проблематики концепції контролю, дослідження попередників обмежуються деклараціями концептуальних засад, зробленими на початку дослідження; вони не містять послідовного розкриття концепції та її самої.

Виходячи із вищенаведеного, узагальнюючим поняттям, яке найбільш повно розкриває проблеми та зміст внутрішньогосподарського контролю підприємств, є концепція такого контролю. За вимогами теорії пізнання, концепцію внутрішньогосподарського контролю підприємств доречно поділити на дві частини: з наукової та практичної точок зору. Основними науковими складовими концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств є мета, основні завдання, об'єкти, суб'єкти, складові внутрішньогосподарського контролю, поняття і місце контрольних дій, організаційні рівні. До основних положень концепції внутрішньогосподарського контролю належить також певна класифікація контролю: за головними елементами системи контролю (об'єкти контролю, суб'єкти контролю та контрольні дії), за часом його проведення (попередній, поточний та наступний), за предметною діяльністю (контроль системи об'єктів підприємства в цілому, контроль підсистем об'єктів різних рівнів підприємства, контроль окремих об'єктів).

Отже, стосовно до питань обліку та контролю концепція являє собою складний інструмент дослідження, який вимагає розгляду його з різних боків та дотримання певної послідовності при просуванні проблематики концепції.

*Розробка засад концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств.* Дослідження змісту концепції дозволило встановити головне положення концепції, до якого належить запровадження єдиного методологічного підходу при вивченні явищ. Цей підхід має бути несуперечливим, обраного підходу слід послідовно і неодмінно додержуватися, він має імперативний характер та створює належну базу дослідження; концепцією охоплюються ключові моменти явища.

Згідно з особливостями предмета дослідження розкриття змісту концепції внутрішньогосподарського контролю передбачає консеквентне просування проблематики концепції у такій послідовності:

концепція внутрішньогосподарського контролю → концептуальний підхід до внутрішньогосподарського контролю → концептуальна модель внутрішньогосподарського контролю → викладення засад реалізації моделі внутрішньогосподарського контролю у документі практичного спрямування.

В табл. 1 наведено основні наукові складові концептуального підходу внутрішньогосподарського контролю.

Таблиця 1

**Наукові складові концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств**

<b>Основні складові концепції</b>	<b>Внутрішньогосподарський контроль підприємств</b>
Мета	Забезпечення ефективності діяльності підприємства
Основні завдання	Захист законних майнових інтересів власника за допомогою засобів контролю, запобігання прийняття економічно недоцільних та протизаконних рішень, виявлення та оцінка відхилень, перевірка заходів з усунення небажаних відхилень, перевірка дотримання законів та нормативно-правових актів, захист активів підприємства, підтвердження даних обліку та достовірності фінансової звітності; використання певної класифікації та термінології
Зв'язок з бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю	Підтримання контрольної функції бухгалтерського обліку. За підготовку та достовірність відображення інформації у фінансових звітах відповідає управлінський персонал підприємства згідно із обраною концепцією підготовки фінансової звітності
Об'єкти	Активи підприємства та стан їхнього використання; власний капітал, зобов'язання, доходи, витрати та фінансові результати; система бухгалтерського обліку та система управління підприємством; фінансова та нефінансова інформація; ресурси підприємства; процеси, що відбуваються на підприємстві; види діяльності підприємства
Суб'єкти	Власник, призначені власником органи управління, спеціальні органи контролю (служба внутрішнього аудиту, ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, аудиторський комітет, спостережна рада та ін.), керівники та посадові особи підрозділів підприємства, працівники підприємства в межах виконання ними обов'язків перед підприємством
Складові внутрішньогосподарського контролю	Середовище контролю, оцінка ризиків, інформаційні системи, контрольні процедури, моніторинг заходів щодо контролю
Поняття і місце контрольних дій	Контроль як система; контроль як засіб зв'язку керуючої системи із керованою системою
Організаційні рівні	Два рівні організації: корпоративний рівень та рівень процесів. Створені власником структури, органи корпоративного управління, функціональні підрозділи підприємства, центри відповідальності; самоконтроль

Спрямування зусиль з контролю на досягнення загальної мети підприємства забезпечується реалізацією основних завдань, зберігається зв'язок контролю з бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю як інформаційної основи управління та контролю; визначну роль в контролі мають його об'єкти, під конкретні об'єкти підбираються методи, прийоми контролю; сукупність суб'єктів та належна їхня організація забезпечує досягнення мети контролю; використання ризик-орієнтованого контролю за зазначеними його п'ятьма складовими та ін.

Концепція внутрішньогосподарського контролю як елемент теорії зумовлює використання положення філософії та наукознавства, визначення задуму та обґрунтування предмета, методу, місця внутрішньогосподарського контролю у науці контролю та зв'язок з іншими науками.

Запровадження концепції внутрішньогосподарського контролю передбачає послідовне дотримання суб'єктом контролю її вимог.

На підставі вказаного вище можливо побудувати один із суттєвих елементів просування проблематики концепції – концептуальну модель внутрішньогосподарського контролю підприємств (табл. 2).

Модель відбиває основні етапи розробки концепції: визначення мети, завдання (цілей) контролю, формування базових принципів контролю, вибір показників контролю, становлення кількості ієрархічних рівнів, щодо яких будуть формуватися цілі контролю, визначення методу виміру ступеня досягнення цілей. Методологічне, організаційне та інформаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю підприємств передбачає встановлення головних засад, які дозволяють підпорядковувати контрольні заходи єдиному задуму. Сукупність документів, які регламентують внутрішньогосподарський контроль підприємства, формують належну нормативно-правову базу контролю.

Таблиця 2

**Концептуальна модель внутрішньогосподарського контролю підприємств**

Наукові складові концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств	Парадигма внутрішньогосподарського контролю
Розробка концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств	
1. Встановлення мети, завдання (цілей) контролю.	
2. Формування базових принципів контролю, вибір показників контролю, забезпечення якості та ефективності контролю, зниження ризику, вплив на позитивну мотивацію працівників, зменшення та усунення господарських порушень, врахування соціального спрямування контролю та конфлікту інтересів, реалізація потенціалу самоконтролю та ін.	
3. Визначення кількості ієрархічних рівнів, щодо яких будуть формуватися цілі контролю.	
4. Визначення методу виміру ступеня досягнення цілей.	
5. Методологічне забезпечення внутрішньогосподарського контролю підприємств.	
Використання методично-організаційної моделі внутрішньогосподарського контролю підприємств, застосування адекватних методів контролю, моделювання, тестування, службове розслідування, експертизи, випробування, перевірки, спостереження, вибір ключових точок контролю, індикатори контролю, контроль при визнанні активів підприємства, використання концепція ризик-орієнтованого аудиту та ін.	
6. Організаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю підприємств	
Структура служби контролю підприємства, внутрішній контроль, який здійснює бухгалтерія, вибір підходу до проведення контролю (системний, процесний, ситуаційний), розробка організаційних схем контролю типових операцій, формування центрів відповідальності, вибір координаційного центру контролю, моніторинг контролю, план впровадження контролю; розробка посадових інструкцій, робочих документів; регламентація обов'язків працівників служби внутрішнього контролю (контролерів, ревізорів, інспекторів та ін.).	
7. Інформаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю.	
Норми, нормативи, стандарти, фінансова звітність, дані управлінського обліку, внутрішня звітність; визначення функцій комітету з питань інформаційної політики товариства,	

положення про організацію безпеки та захист облікової інформації, використання належної та однозначної термінології при створенні концепції контролю та ін.
8. Формування комплексу документів, які регламентують внутрішньогосподарський контроль підприємства.
Положення про розгляд скарг, про конфліктну комісію, про систему мотивації, про наглядову раду, про ревізійну комісію, про інвентаризаційну комісію, про аудиторський комітет (комітет з питань аудиту), про відділ внутрішнього аудиту, про відділ технічного контролю; правила розв'язання конфліктів; класифікатор порушень; кодекс професійної етики працівників служби внутрішнього контролю та ін.
Основні положення з концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств за видами діяльності підприємств.
Складові реалізації концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств.

Значний вплив на розкриття концепції контролю здійснює урахування видів діяльності, які виконують підприємства.

Динамічна система взаємодій підприємства із навколишнім світом, в яких воно досягає свідомо поставлених цілей, що з'являються внаслідок виникнення певних потреб, зовнішній прояв має у виконанні ним певної діяльності. З юридичної точки зору під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [1]. Вимога формування інформації про діяльність підприємства складає правову основу бухгалтерського обліку [2].

В той же час слід розуміти, що підприємство як суб'єкт діяльності виконує більш широке коло функцій, ніж регламентоване правовими нормами. Більш доречним синонімом **діяльності** підприємства можна вважати **активність** (анг. іменник **activity** означає діяльність, активність, енергію; в перекладі англ. прикметник **active** – активний, живий, енергійний, дієвий, діючий; відсотковий; той, що приносить відсотки).

Слід зазначити, що співвідношення різних видів діяльності, які здійснюють підприємства, ефективно при різних «сценаріях» їхнього розвитку. За умов активного розвитку економіки та розширеного відтворення зростають обсяги інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Але при зниженні ділової активності закономірно скорочуються витрати та потоки грошових коштів від таких видів діяльності; залишається тільки просте відтворення та зростає рух коштів від основної діяльності підприємств.

Наведена у табл. 3 сукупність заходів з контролю щодо видів діяльності, передбачених нормами бухгалтерського обліку – основної (операційної), інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності підприємства дозволяє поглибити концепцію внутрішньогосподарського контролю.

Таблиця 3

**Положення концепції внутрішньогосподарського контролю за видами діяльності підприємства**

<b>Види діяльності підприємства</b>	<b>Зміст елементів концепції внутрішньогосподарського контролю</b>
Загальні положення	Контроль при прийнятті управлінських рішень; контроль дотримання на підприємстві основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності; перевірка послідовності застосування обраної облікової політики; вжиття певних контрольних заходів при змінах у середовищі контролю; виконання умов набрання права власності; наявність повноважень з контролю; застосування тимчасового або постійного контролю;

	<p>проведення контролю з боку материнського підприємства, контроль при здійсненні спільної діяльності; контроль при об'єднанні підприємства та складанні консолідованої фінансової звітності; здійснення контролю за діяльністю підприємства щодо подій після дати складання фінансової звітності; зменшення засобами контролю зовнішнього впливу; реалізація контролю, спрямованого назовні; контроль правильності застосування механізму справедливої вартості в обліку та звітності; контроль у визнанні провідного управлінського персоналу; застосування механізму порівнювальної неконтрольованої ціни; контроль наявності та дотримання внутрішніх норм, нормативів, стандартів та ін.</p>
<p>Основна (операційна) діяльність</p>	<p>Контроль правильності формування та виконання розділів бізнес-плану; провідна роль контролю у визнанні ресурсів підприємства як його активів; контроль своєчасного списання ресурсів з обліку як активів при втраті контролю над ресурсами; контроль за зменшенням корисності активів; врахування суттєвої ролі контролю при визнанні доходу; контроль достовірності визначення податкових зобов'язань, складання декларацій, своєчасності сплати податків; перевірка виконання зобов'язань особами, відповідальними за експлуатацію та збереження активів; перевірка правильності відображення господарських операцій у обліку та звітності; контроль за збереженням активів та їхнього експлуатацією; створення системи внутрішньої звітності щодо основної діяльності та ін.</p>
<p>Інвестиційна діяльність</p>	<p>Попередня оцінка інвестицій; контроль доцільності та фактичної ефективності вкладення коштів та одержання віддачі від капітальних вкладень; контроль правильності визнання інвестиційної діяльності підприємства; контроль достовірності відображення в обліку та звітності операцій щодо інвестиційної діяльності за звітний період; зниження ризику, пов'язаного з інвестиціями; використання норм, нормативів, лімітів; створення системи внутрішньої звітності щодо інвестиційної діяльності та ін.</p>
<p>Фінансова діяльність</p>	<p>Контроль розділу «Фінанси» бізнес-плану; контроль правильності визнання фінансової діяльності підприємства; контроль достовірності відображення в обліку та звітності операцій щодо фінансової діяльності за звітний період; зниження ризику, пов'язаного із фінансовою діяльністю; використання норм, нормативів, лімітів; створення системи внутрішньої звітності щодо фінансової діяльності та ін.</p>
<p>Інші види діяльності (діяльність, яка припиняється)</p>	<p>Контроль правильності визнання інших видів діяльності підприємства та відображення їх в обліку та звітності</p>

З урахуванням вимог національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності запропоновано елементи концепції внутрішньогосподарського контролю. До основних контрольних процедур належать:

- незалежна перевірка виконання завдань;
- застосування попереднього, поточного та наступного контролю;
- відокремлення заходів щодо контролю, здійснюваного бухгалтерією, від контролю адміністративного, корпоративного, бюджетного;
- службові розслідування;
- створення схем контролю типових операцій, створення системи внутрішньої звітності.

Реалізація концептуальної моделі внутрішньогосподарського контролю підприємств передбачає висвітлення методологічних та організаційних засад такого контролю. Ключовими моментами таких засад є постулати контролю. Під постулатом [5, с. 493; 6, с. 404] розуміють у математиці, логіці вихідне положення, допущення, яке приймається як доказ; теж саме, що аксіома. Провідну роль в концепції відіграють постулати контролю щодо методології. Постулати концепції з методології передбачають: розгляд контролю як системи, збалансованість векторів контрольних дій, обов'язкове охоплення контролем всіх об'єктів контролю, ланок управління тощо. Постулати концепції внутрішньогосподарського контролю щодо організації передбачають необхідність дотримання певних засад, певних правил для працівників, які здійснюють контрольні дії, значну роль етичних цінностей у світогляді таких працівників тощо (табл. 4).

Таблиця 4

**Складові реалізації концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств**

Основні складові концепції	Внутрішньогосподарський контроль підприємств
Загальні постулати контролю	<p>Контроль здійснюється на постійній основі (за планом) з боку адміністрації, бухгалтерської служби, інших суб'єктів та передбачає досягнення мети підприємства.</p> <p>Розробка адміністрацією підприємства певних правил, процедур, політик контролю та обов'язковість дотримання об'єктами та суб'єктами контролю таких правил; коригування правил у необхідних випадках.</p> <p>Надання власником підприємства визначених ним повноважень з контролю суб'єктам контролю. Владні повноваження осіб, на яких покладено обов'язки суб'єктів контролю, реалізуються у праві суб'єктів давати обов'язкові до виконання настанови.</p> <p>Імперативний характер виконання об'єктами настанов суб'єктів контролю.</p> <p>Контроль має запобіжне, превентивне спрямування.</p> <p>Ефективність контролю оцінюється як властивість контролю</p>
Постулати контролю щодо методології	<p>Контроль розглядається як система, яка складається з 3-х головних елементів: об'єктів контролю, суб'єктів контролю та контрольних дій.</p> <p>Збалансованість векторів контрольних дій.</p> <p>Добір методологічних засад контролю виходячи із вивчення об'єктів контролю.</p> <p>Самостійний вибір власником методів, форм, видів контролю.</p> <p>Неминучість покарання винної особи за провину та обов'язковість стягнення з працівника коштів у покриття завданої шкоди.</p> <p>Охоплення контролем всіх об'єктів контролю, всіх ланок управління</p>
Постулати контролю щодо організації	<p>Належна організація контролю та координація контрольних дій.</p> <p>Неминучість зіткнення інтересів сторін при контролі; неприпустимість впливу фінансового інтересу на професійну поведінку контролера.</p> <p>Врахування соціально-психологічних методів управління та мотиваційного спрямування контролю.</p> <p>Працівник підприємства вважається невинним, доки його провину не буде доведено.</p> <p>Працівник, на якого покладено проведення контролю, не несе відповідальності за усунення порушень, які він встановив.</p> <p>Основою контролю є самоконтроль працівників та посадових осіб.</p> <p>Ефективність контролю не може вважатися вищою від чесності та етичних цінностей людей, які його створюють, реалізують і здійснюють його моніторинг.</p>



	Адекватність методології та організації контролю
Постулати контролю щодо розвитку	Пріоритет інтересів суспільства. Зростання значення громадського контролю. Застосування перспективних напрямів розвитку (тестування, моніторинг, внутрішній аудит, врахування ризику контролю тощо).

Викладення постулатів внутрішньогосподарського контролю з точки зору загальних положень контролю, його методології, організації та розвитку дозволяє встановити обґрунтовані обмеження сучасної концепції контролю. Завдання дотримання принципу ендогенності контролю, а також забезпечення прямих і зворотних зв'язків у сфері суспільно-господарської діяльності зумовлюють об'єктивну необхідність здійснення контролю. При дослідженні та обґрунтуванні концептуальних засад внутрішньогосподарського контролю підприємств слід вивчати його основні складові: контроль, який здійснює бухгалтерія; адміністративний, технічний і технологічний контроль; внутрішній аудит, контроль громадськості, самоконтроль; взаємозв'язки складових системи підприємств; встановлення прямого та зворотного зв'язку між об'єктом контролю та суб'єктом контролю.

Доречно зазначити, що концепція займає самостійне місце у дослідженні буття, концепція є результатом, підсумком дослідження; концепція у процесі дослідження вимальовується. Тому концептуальні основи, засади, положення концепції варто розкривати на початку дослідження, а сформований образ концепції у результаті дослідження варто вказувати у кінці дослідження як його підсумок.

**Висновки і перспективи подальших розвідок.** Концепція займає одне з провідних місць при проведенні наукових досліджень з обліку та контролю. Як складний інструмент дослідження буття концепцію потрібно розглядати з різних боків та дотримуватися певної послідовності. Запропоновано певну послідовність просування проблематики концепції – від висування концепції до утворення моделі реалізації концепції контролю у документі практичного спрямування. Концепція контролю буде мати різний зміст при здійсненні підприємством різних видів діяльності; постулати контролю доповнюють концепцію. Логіка пізнання природи внутрішньогосподарського контролю передбачає у подальшому вивчення проблем концепції розвитку та вдосконалення внутрішньогосподарського контролю.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV // Верховна Рада України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
2. Закон "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV: за станом на 01.01.2007 р. // Верховна Рада України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
3. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук: спец. 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / М.Д. Корінько. – К.: ДАСОА, 2008. – 492 с.
4. Максимова В.Ф. Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством: дис. ... на здобуття наук. ступеня док. екон. наук : спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / В.Ф. Максимова. – К.: КНЕУ, 2006. – 547 с.
5. Ожегов С.И. Словарь русского языка: около 57000 слов / С.И. Ожегов / [под ред. чл.-корр. АН СССР Шведова Н.Ю.]. – [18-е изд., стереотип.]. – М.: Русский язык, 1986. – 797 с.

6. Словарь иностранных слов / [18-е изд., стер.]. – М.: Русский язык, 1989. – 624 с.
7. Сухарева Л. Концепція внутрішнього фінансового контролю в управлінні міжнародним бізнесом / Л. Сухарева // Бухгалтерський облік та аудит, 2003. – № 6. – С. 54-58.
8. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: дис. ... на здобуття наук. ступеня док. екон. наук : спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / В.О. Шевчук. – К.: КНТЕУ, 1999. – 471 с.
9. Key Concepts in Accounting and Finance. Johnathan Sutherland and Diane Canwell. – Palgrave Macmillan. – 2004. – 262 p.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2009 р.