

НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ЕВОЛЮЦІЇ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ

***Анотація.** Детально і комплексно досліджено історію становлення оперативного контролю. Виявлено фактори його виникнення і розвитку в розрізі соціально-економічних епох і формацій. Сформульовано етапи еволюції оперативного контролю, що дало можливість встановити зв'язок між відповідними умовами, що складаються на певному рівні суспільних відносин, та етапами його розвитку. На основі дослідження праць науковців щодо виникнення і становлення контролю було систематизовано основні наукові підходи до еволюції оперативного контролю.*

Ключові слова: оперативний контроль, історія контролю, наукові підходи, еволюція, суспільство.

K. Melnyk

SCIENTIFIC APPROACHES TO THE EVOLUTION OF OPERATIONAL CONTROL

***Abstract.** The history of formation of operational control was investigated comprehensively and in details. The factors of its appearance and development in the context of socio-economic eras and formations were determined. The stages in the evolution of operational control were formulated and that make possible to establish the links among the relevant conditions, consisting in a certain level of social relations and stages of its development. Based on the research of works of scientists about the origin and formation of control the basic scientific approaches to the evolution of operational control were systemized.*

Keywords: operational control, history of control, scientific approaches, evolution, society.

1. Вступ

Всебічне дослідження господарських явищ забезпечується детальним аналізом причин і передумов їх виникнення. З цього приводу Г. Г. Кірейцев сказав: "З чого розпочалася історія, з того і повинен розпочатися хід думок" [8, с. 3]. Погоджуючись із цим, Л. О. Сухарева пише, що знання історичних аспектів допомагає заглибитися в сутність досліджуваних понять, визначити передумови їх виникнення і розвитку, обґрунтувати правильність трактувань [16, с. 51]. Історія є унікальним джерелом, що дає можливість зрозуміти причини виникнення понять та необхідність їх існування.

Передумови формування і розвитку оперативного контролю як засобу підвищення якості й доцільності інформації були визначені історично. Тому дослідження його історії забезпечує виявлення недоліків і помилок в організаційно-методичному й інформаційному забезпеченні, що були присутні у минулому та проявляються в сучасній практиці. Аналіз історичних фактів еволюції оперативного контролю допоможе узагальнити, систематизувати та оцінити наукові розробки в даній галузі.

2. Аналіз основних літературних джерел

Наукова проблематика оперативного контролю досліджувалась у багатьох працях вчених. Зокрема, серед них: Ф. Ф. Бугинець, Б. І. Валуєв, Н. Г. Виговська, В. М. Жук, В. А. Дерій, І. К. Дрозд, Є. В. Калюга, Г. Г. Кірейцев, В. Г. Лінник, Ю. Я. Литвин,

Л. В. Нападівська, О. А. Петрик, Л. В. Сотнікова, В. О. Шевчук та інші. Науковці звертали увагу на визначення економічної сутності оперативного контролю, досліджували його мету, завдання, місце в системі управління та контролю.

Однак комплексне вивчення історії становлення і розвитку оперативного контролю як основи для подальшого дослідження його теорії і методології не набуло значного поширення. Тому вважаємо за необхідне систематизувати та узагальнити основні наукові підходи щодо еволюції оперативного контролю.

3. Теоретичний коментар

Поява та еволюція оперативного контролю спричинена розвитком суспільно-економічних відносин. Історія будь-якого явища починається там, де з'являються перші ознаки суспільного життя [4, с. 8]. Н. В. Виговська зауважує, що контроль виник разом із суспільством як необхідна умова спільної праці з винайдення засобів праці [5, с. 11]. Зародження оперативного контролю відбулося за перших проявів свідомої співпраці людей. Його, спершу спонтанне, виникнення зумовлене необхідністю у неупереджених та своєчасних даних про забезпеченість населення певними благами на конкретний момент. Виробництво і споживання вимагали постійних оглядів за процесом їх здійснення, оскільки незначні порушення ставили під загрозу життя людей, що ними займалися. Задоволення такої пот-

реби сьогодні є аналогом одного з основних завдань оперативного контролю, а саме: перевірка формування виробничих витрат, собівартості та якості продукції.

У період виникнення суспільних відносин існує необхідність у встановленні норм і порівнянь їх з фактичним станом речей. В. О. Шевчук зазначає: “Людина реагує на факти, що заважають її існуванню в природному середовищі. Організм людини визначає норми її життя – все, що шкідливе, є відхилення, якого треба уникнути” [7, с. 7]. Прототипом такого сьогодні є склад інформаційного забезпечення оперативного контролю, до якого відносять фактичні, плановані та нормативні відомості про погодні, кліматичні та інші умови господарювання.

Виникнення колективної праці зумовило необхідність у забезпеченні достовірними даними для процесів обміну і розподілу. Такі запити задовольнялися в найкоротші терміни, оскільки затримка у вчасній інформації чи її недостовірність призводила до значних матеріальних і людських втрат, пов’язаних із нераціональним використанням результатів виробництва. Сьогодні оперативний контроль запобігає непередбаченим витратам та нецільовому використанню ресурсів. Колективна праця забезпечувала населення продукцією першої необхідності, але, разом з тим, вимагала точного відображення участі кожного у досягненні результатів. Тому виникає одночасна потреба як в обліку - у формі фіксування певних даних, так і в контролі його достовірності. М. С. Пушкар зазначає, що у давні часи облік і контроль були нероздільні [12, с. 152]. К. Маркс підкреслював, що у первіснообщинних умовах облік як інструмент контролю здійснювався в інтересах громади [11, с. 24]. Оперативний контроль використовує облікову інформацію та одночасно впливає на її якість з метою задоволення потреби власника у прийнятті рішень.

На ранніх стадіях еволюції суб’єкти господарських відносин не ставили перед собою завдань щодо вибору прийомів оперативного контролю. Але точна мета та конкретний результат від його проведення обов’язково були їм відомі. Так, Н. Г. Виговська зауважує, що у первісному суспільстві контроль виступав неусвідомленою потребою, оскільки несвідомо контролювалася правильність розподілу та споживання [5, с. 12]. Контроль сформувався як діяльність, що виконувалася мимоволі. Прототипом такого в сучасних умовах є застосування прийомів логіки, використання досвіду та інтуїції при здійсненні оперативного контролю.

Узагальнюючи результати досліджень вчених, сформулюємо перший етап еволюції оперативного контролю, котрий розкриває його як неусвідомлену потребу суспільних груп, що створює умови для необхідного розподілу і споживання вироблених (добутих) засобів життя. Оперативний контроль охоплює певну общину та здійснюється у формі спостережень, найпростіших зіставлень та оглядів. Таким чином, уже на першому етапі становлення оперативного контролю виникли його методичні

прийоми, які і сьогодні використовуються у практиці контрольної роботи.

Досліджуючи історію розвитку контролю, М. С. Пушкар зазначає, що у Давньому Єгипті використовували книги, в яких щоденно фіксували факти надходження й розподілу засобів, що дозволяло у будь-який момент порівняти фактичні й облікові дані [12, с. 14]. Було створено посаду комірника, який ніс повну матеріальну відповідальність за наявність окремого майна і складав щоденні звіти про витрати, в яких відображалися рух цінностей, а попередньо (протягом дня, зміни) статті витрат групували за аналітикою. Я. В. Соколов зауважує, що формувалися основи для появи перших щоденних балансів. Щоденно проводили звірку по складах і по “управлінню складами” [14, с. 29]. Аналогом інформаційного забезпечення оперативного контролю є ведення накопичувальних відомостей за напрямками діяльності відповідно до внутрішніх потреб виробництва (касові, товарні та ін.). В Афінах спеціальні чиновники здійснювали раптові інвентаризації рухомого і нерухомого майна. У Давньому Римі було створено книгу *Adversaria*, що призначалася для щоденного запису господарських фактів [15, с. 86]. Такий документ був чорновим, записи у ньому виявлялися неточними, вносилися швидко, відповідно до часу перебігу окремих операцій. Перевага своєчасності інформації над її достовірністю сьогодні визнана, оскільки тільки дані, які можна отримати швидко, дозволяють уникнути небажаних ситуацій.

Ф. Ф. Бутинець, В. П. Бондар пов’язують розвиток контролю з розвитком суспільства і зазначають, що необхідність контролю у господарстві визначалася самим життям цього суспільства [3, с. 14]. Поділ торгівлі на зовнішню й внутрішню спричинив рух капіталу і виникнення ризиків, пов’язаних із проведенням розрахунків. Тому контроль здійснювався з метою перевірки розрахунків, руху капіталу, формування доходів й витрат, збереження власності [2, с. 10]. У середньовічній Голландії для щоденного контролю було рекомендовано вести журнал, куди записували вартість кожного товару, проданого за готівку і в кредит. Подібну оперативну книгу вели і за касовими операціями [12, с. 44]. Німецький вчений В. Менгер писав: “Перш за все після операцій дня потрібно скласти інвентар” [11, с. 170]. У 1709 р. французький вчений С. Рікар вперше запропонував вести щоденний пробний баланс для перевірки записів (рахунок власника, на який заносять усі операції) [13, с. 50]. Отже, розвиток документування і використання окремих документів (управлінська звітність) стали передумовами зародження оперативного обліку, що сприяло розвитку оперативного контролю за окремими показниками діяльності.

Історія розвитку оперативного контролю на теренах Української держави розгорталася під впливом російської наукової думки. Поза державним контролем не залишалися жодні аспекти суспільно-економічного життя Росії. Все майно, природні угіддя, частина населення (кріпаки) належали державі. Тому, на відміну від Заходу, де оперативний

контроль здійснювався з метою забезпечення інтересів власника (феодала, капіталіста), в Росії його проведення відповідало потребам держави.

Я. В. Соколов відзначив, що в XVII ст. на підприємствах Росії велася значна ділова переписка. Її цілями були зменшення дефіциту матеріалів, пояснення недоліків у роботі та визначення винуватців [14, с. 221]. Формування таких даних сьогодні є прототипом використання необлікової інформації в оперативному контролі. Особливою оперативністю відрізнялися перевірки видачі й одержання грошей. Операція оформлялася у первинних документах і в обліковій книзі, але перед тим церковний дяк спостерігав за процесом фактичного руху коштів. Такий момент прослідковувався у сучасній практиці оперативного контролю і визначає час його здійснення.

Зростання ролі контролю спостерігалось за часів реформ Петра I, які передбачали: 1. Вчасність записів, і щоб «счет был бы скорый», що є базою для подальшого розвитку оперативного реагування. 2. Щоденне ведення прибутково-видаткових книг - основний засіб порівняння фактичних даних із нормативними сьогодні. 3. Суворе персональне підпорядкування відповідальних осіб, що призвело до виникнення матеріальної, моральної та кримінальної відповідальності і сформувало підґрунтя для виникнення центрів витрат і відповідальності [15, с. 226].

За царської Росії поширилися доповідні записки, які «мали на меті забезпечити повну чесність у збереженні фінансової дисципліни. Їх складання нагороджувалось матеріально» [9, с. 230]. Пізніше доповідні записки з'явилися у всіх сферах життя. Такий інструмент контролю дозволяв зберегти загальноприйняті соціальні принципи та норми, що сьогодні є своєрідним проявом соціальної функції оперативного контролю.

Отже, розвиток оперативного контролю в часи Середньовіччя і феодалізму (кріпацтва) окреслив наступний етап його еволюції, який спричинений виникненням держав, приватної власності, розвитком товарно-грошових відносин. Він характеризується розширенням меж контрольної діяльності; вдосконаленням методики контролю; розвитком документування, що передбачало фіксування показників про поточний стан окремих операцій. Доба Середньовіччя стала початком встановлення суворих регламентів, появи нових об'єктів торгівлі, що зумовило подальше вдосконалення методичних прийомів оперативного контролю.

У XIX ст. контроль починає розглядатись як окрема функція обліку. Італійський вчений Масса зазначав, що для дієвості контроль повинен здійснюватися таким органом, який, з одного боку, має доступ до всіх документів, а з іншого, – користується необхідною незалежністю, щоб мати змогу діяти вільно [17, с. 126]. Основи дослідження вченого закладені ще в Стародавній Греції. Я. В. Соколов, вивчаючи «Політику» Арістотеля, писав, що вчений відрізняв облікові функції від контрольних [14, с. 20]. Німецький вчений Й. Ф. Шер вводить поняття «проміжний баланс», що складається будь-

коли, між початком і кінцем операційного циклу [18, с. 179]. Такий звіт є вдосконаленням пробного балансу та прототипом сучасних звітів про виконання завдань, використання матеріалів, які формують інформаційне забезпечення оперативного контролю.

У XX ст. представники англо-американської школи значну увагу приділяли оперативності отримання інформації паралельно із забезпеченням її якості відповідно до потреб управління. Вчені наголошували на необхідності отримання інформації на вимогу в найкоротші проміжки часу та у процесі здійснення окремих виробничих процедур. У Франції важливе місце відводять контролю внутрішньої діяльності з метою підвищення продуктивності праці, що можливо, якщо бухгалтерію доповнює оперативно-технічний облік. Контроль здійснюється в розрізі центрів, його суть зводилася до виявлення відхилень фактичної оцінки від планової по кожній відповідальній особі [19, с. 347]. Американський вчений Р. Антоні відніс оперативний контроль до функцій управлінського обліку [20, с. 78] і визначив його завдання як перевірку діяльності центрів відповідальності з метою підвищення її ефективності. В такий спосіб сформувалася потреба в контролі аналітичної і деталізованої інформації управлінського обліку.

Формування капіталістичної власності зумовило необхідність організації постійного оперативного контролю за засобами, предметами і результатами праці. Інформаційне забезпечення оперативного контролю доповнилося нефінансовими показниками, урізноманітнилися методика його проведення шляхом застосування комплексних зустрічних перевірок і зіставлень. Спрямування оперативного контролю поширилося на діяльність центрів відповідальності.

Система контролю в соціалістичному суспільстві була націлена на перевірку виконання планів. Здійснювалася перевірка за використанням і збереженням природних ресурсів й матеріальних цінностей, отриманих внаслідок виробництва. Тому метою контролю було «... сприяння підвищенню матеріального та культурного рівня життя радянських людей...» [19, с. 22], що свідчить про значну участь контролю в розвитку суспільства. У 30-ті роки XX ст. оперативний облік і контроль як засоби спостереження за розвитком соціалістичного суспільства набули поширення в СРСР. Про це свідчать результати з'їздів Раднаркомів [20, с. 164-168], згідно з якими запроваджувалося масове створення державних ревізійних комісій, спостерігалось підвищення значення професії контролера. Значного розвитку набуло нормативне та інформаційне забезпечення контрольної діяльності в стратегічних галузях народного господарства.

У 1964 р. видано «Положення про головних бухгалтерів», в якому функції контролю поставлені на один рівень із обліковими, розширено його межі за впровадженням госпрозрахунку та реалізацією режиму економії. Встановлювалося, що кожна операція має підлягати контролю [319, с. 17]. У 1972 р. сформовані «Методичні вказівки по застосуванню

чекової форми взаєморозрахунків оперативного обліку і контролю при госпрозрахунку в колгоспах” та “Методичні розробки по застосуванню взаєморозрахунків, оперативного обліку і контролю при внутрішньогосподарському розрахунку в колгоспах на підставі первинних документів”.

Таке підвищення уваги до оперативного обліку і контролю в СРСР спричинене двома факторами: оперативний контроль за діяльністю, витратами, збереженням соціалістичної власності був гостро необхідним в умовах суворого режиму економії під час військового і повоєнного часу [17, с. 10]; оперативний облік дозволяв здійснювати постійний нагляд центральними і місцевими партійними і державними органами влади за процесом виконання планів та багатьма іншими показниками у формі інформації, відображеної в оперативній звітності. За В. О. Ластовецьким, існування оперативного обліку обґрунтовували тим, що деяка інформація (якісні характеристики) в первинних документах не наводилася [10, с. 8].

Однак, незважаючи на значні успіхи науковців у галузі оперативного контролю, до цього часу його не вдалося виділити в окрему систему. Основними причинами такого стали різкі зміни в економічній політиці держави та переважаючий командно-адміністративний режим, що зумовлювало обмеженість підходів авторів:

1. Недостатнє теоретичне обґрунтування оперативного контролю. Він досліджувався відокремлено від процесу управління загалом і від його функціональних частин – обліку, аналізу, планування, що призводило до зниження практичної цінності такого виду контролю.

2. Ототожнення функції обліку і контролю.

3. Необґрунтовано спрощене здійснення оперативного контролю.

4. Недостатність нормативно-правового регулювання, що формалізують функції оперативного контролю.

5. Жорстка командно-адміністративна система управління з намаганням всеосяжного регулювання всіх економічних процесів, яка призвела до занепаду оперативного контролю на рівні підприємства.

Оперативний контроль у СРСР розвивався в соціалістичному напрямку. Екстенсивний тип відтворення, повне державне регулювання, планово-затратна економіка, суспільна власність зумовили розширення кола функцій оперативного контролю. Основне його завдання полягало у забезпеченні матеріальних і моральних благ працюючих, сприянні збереженню природних, культурних, майнових ресурсів держави.

Отже, розвиток оперативного контролю в капіталістичних та соціалістичних країнах можна узагальнено об'єднати в етап дослідження його теоретичних засад, що передбачає встановлення термінів, уточнення понять і категорій. На цьому етапі розширюється коло об'єктів оперативного контролю. Формується наукова думка про відокремлення суб'єктів обліку і контролю для ефективного здійснення обох. Удосконалюється інформаційне забезпечення оперативного контролю, розширюються вимоги до інформації для прийняття рішень.

Науковці незалежної України підкреслюють важливість реалізації функцій оперативного контролю для забезпечення процесу прийняття рішень своєчасною інформацією, а також акцентують на його специфічних прийомах. П. І. Гайдуцький підкреслював, що перехід до ринкових відносин вимагає розробки концепції контролю міжгалузевої діяльності в умовах демократизації управління, базованої переважно на його оперативному режимі [6, с. 38]. Ринкова економіка внесла свої корективи в еволюцію оперативного контролю. Розвиток світової торгівлі, виникнення транснаціональних корпорацій, інтеграція та глобалізація економіки зумовили необхідність удосконалення методик оперативного контролю; перегляд основ його організації; склад об'єктів і суб'єктів з огляду на конкретну ситуацію, потреби та можливості управління.

Значного поширення набула думка про можливість існування контролю, як функції управління, так і незалежного елемента соціуму. Контроль передбачає створення умов для постійного відтворення соціальних явищ: розвиток суспільних відносин, виконання членами соціуму відповідних норм і правил поведінки, що забезпечує ефективне функціонування і раціональний розвиток суспільно-економічної системи.

4. Емпіричні результати

На основі дослідження праць науковців щодо виникнення і становлення контролю було систематизовано основні наукові підходи до історичного розвитку оперативного контролю (табл. 1).

Обліковий науковий підхід ґрунтується на дослідженні К. Маркса. Згідно з теоріями вченого облік і контроль виникли одночасно у період зародження ранніх суспільних відносин. Єдність обліку і контролю К. Маркс пояснює тим, що останній має на меті забезпечити правильність ведення господарського обліку.

Наукові підходи до розвитку оперативного контролю

Автор	Науковий підхід	Характерна ознака
К. Маркс	Обліковий	Оперативний контроль виник для правильного ведення господарського обліку
Я. В. Соколов	Інформаційний	1. В основу ефективного здійснення оперативного контролю покладена вчасна та якісна інформація. 2. Суб'єкти обліку і контролю є різними для ефективного здійснення обох. 3. Значну частку інформаційного забезпечення оперативного контролю займає нефінансова інформація.
Є. А. Вознесенський	Організаційний	Виокремлення суб'єктів оперативного контролю зумовлене поділом суспільства на класи та появою держави
М. С. Пушкар	Методичний	Оперативний контроль виник з метою порівняння фактичних даних із обліковими
В. О. Шевчук, І. К. Дрозд	Методичний	Оперативний контроль ґрунтується на порівнянні фактичних даних із нормативними і плановими; він спрямований на всебічне виявлення відхилень
П. І. Гайдуцький	Соціально-економічний	Переорієнтація господарського контролю на оперативний напрям зумовлена розвитком ринкових відносин
Н. Г. Виговська	Еволюційний	1. Оперативний контроль виник як необхідна умова спільної праці з ви- найдення засобів праці і сформувався у діяльність, що здійснюється мимоволі. 2. Оперативний контроль – передумова становлення і розвитку господарського контролю.

Інформаційний науковий підхід сформульовано на основі аналізу наукових праць Я. В. Соколова. Вчений-історик доводить, що ефективність оперативного контролю залежить від якості та своєчасності інформації, що підлягає перевірці. Значну частину інформаційного забезпечення оперативного контролю займає необлікова інформація, що свідчить про другорядність бухгалтерського обліку під час його здійснення. Також Я. В. Соколов наголошує на необхідності відокремлення суб'єктів обліку і контролю для ефективного здійснення обох.

Організаційний науковий підхід ґрунтується на твердженнях Є. А. Вознесенського про те, що еволюція оперативного контролю зумовлена появою держави, виділенням класів у суспільстві. Держава та окремі соціальні класи за різних економічних умов виступають суб'єктами оперативного контролю.

Методичний науковий підхід передбачає розвиток методики оперативного контролю і ґрунтується на дослідженнях М. С. Пушкаря, В. О. Шевчука та І. К. Дрозд. На думку авторів, оперативний контроль виник для швидкого порівняння фактичних даних із обліковими, нормативними і плановими та спрямований на всебічне виявлення відхилень.

Соціально-економічний науковий підхід базується на працях вчених – сучасників та пов'язаний із розвитком ринкових відносин, демократичного й інформаційного суспільства. П. І. Гайдуцький вважає, що постійне ускладнення й урізноманітнення операцій, розвиток глобальних ринків зумовлюють потребу в переорієнтації контролю у

напрямку оперативного з метою підвищення ефективності управління діяльністю.

Еволюційний науковий підхід ґрунтується на дослідженні Н. Г. Виговської і передбачає виникнення оперативного контролю як неусвідомленої потреби людства в засобах та предметах праці. У результаті поступового розвитку суспільних відносин формується господарський контроль уже на основі окремих складових оперативного контролю, що виник значно раніше.

5. Висновки

Процес становлення оперативного контролю складний і пов'язаний у першу чергу з розвитком суспільства й суспільно-економічних, пізніше політичних відносин. Ускладнення механізмів управління спричинювалося урізноманітненням форм господарювання і розвитком відносин власності. Сукупність таких чинників, безумовно, вплинула як на теоретико-методологічну основу оперативного контролю, так і його практичне здійснення на підприємствах різних галузей національної економіки. Але, за сучасних умов глобальних змін і перетворення, стрімкої спрямованості нашого суспільства до інформаційного зростає необхідність в ефективному і якісному проведенні оперативного контролю, що вимагає подальших досліджень його теорії і практики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Афанасьев В. Г. Системность и общество / В. Г. Афанасьев. – М. : 1980. – 368 с.
2. Безруких П. С. Учет и калькулирование себестоимости продукции / П. С. Безруких. – М. : Финансы, 1966.
3. Бугинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік : підручник для студентів вузів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бугинець. – [3-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир : ЖІП, 2005. – 480 с.
4. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : монографія / Н. Г. Виговська. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 532 с.
5. Виговська Н. Г. Системний підхід до визначення мети та завдань господарського контролю / Н. Г. Виговська // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2004. – № 4. – С. 27-34.
6. Гайдуцкий П. И. Контроль и ревизия деятельности межхозяйственных предприятий и организаций / П. И. Гайдуцкий, П. Т. Саблук, Л. С. Шатковская. – М. : Агропромиздат, 1986. – 142 с.
7. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : ТОВ “Імекс – ЛТД”, 2007. – 304 с.
8. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – Жовтень 2008, № 20 (221).
9. Кузнецов И. Учет и сохранность социалистической собственности / И. Кузнецов // Бухгалтерский учет. – 1962. – № 9. – С. 7-11.
10. Ластовецький В. О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська управлінська звітність за центрами витрат і відповідальності / В. О. Ластовецький. – Чернівці : Місто, 2003. – 156 с.
11. Митрофанов В. М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий / В. М. Митрофанов. – М. : Финансы, 1965. – 259 с.
12. Пушкар М. С. Історія обліку і контролю господарської діяльності : навч. посібник / М. С. Пушкар, Н. В. Гавришко, Р. В. Романів. – Тернопіль : Карт – бланш, 2003. – 223 с.
13. Ришар Ж. Бухгалтерский учет : теория и практика / Ришар Ж.; [пер. с франц., под ред. Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
14. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет : от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М. : Аудит : ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
15. Соколов Я. В. Теория бухгалтерского учета : необходимость и особенность / Соколов Я. В. // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 1. – С. 33-36.
16. Сухарева Л. А. Контроль у діяльності бухгалтера : історія досліджень, стан і перспективи / Л. А. Сухарева // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 5.
17. Швець В. З історії розвитку українського бухгалтерського обліку (друга половина ХІХ – поч. ХХ ст.) / В. Швець // Бухгалтерський облік і аудит. – № 7. – 2002. – 64 с.
18. Шерр И. Ф. Бухгалтерия и баланс / И. Ф. Шерр. – М. : Экономическая жизнь, 1925. – 575 с.
19. Штейнман М. Я. Бухгалтерский учет, финансы и контроль на сельскохозяйственных предприятиях / М. Я. Штейнман, А. Я. Важов, Е. С. Церлевская. – М. : Агропромиздат, 1988. – 413 с.
20. Штейнман М. Я. Внутрихозяйственный контроль в сельскохозяйственных предприятиях / М. Я. Штейнман. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 160 с.