

ОБЛІК. АНАЛІЗ. АУДИТ

ACCOUNTING. ANALYSIS. AUDIT

УДК 612:348

ДИСКУСІЙНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТЬ «КОНТРОЛЬ» І «РЕВІЗІЯ»

Н.В. Синюгіна, к.е.н.

Г.В. Яблонська, магістр

Харківський національний економічний університет, Харків, Україна

Синюгіна Н.В., Яблонська Г.В. Дискусійні питання визначення понять «контроль» та «ревізія».

Розглянуто сучасні визначення поняття «контроль», об'єднано їх у підходи, здійснено критичний аналіз узагальнених підходів, запропоновано власне визначення поняття «контроль», наведено місце ревізії в сучасному економічному контролі та шляхом здійснення критичного аналізу надано власне визначення поняття «ревізія».

Ключові слова: контроль, ревізія, процес, метод, форма.

Синюгина Н.В., Яблонская Г.В. Дискуссионные вопросы определения понятий «контроль» и «ревизия».

Рассмотрены современные определения понятия «контроль», объединены их в подходах, осуществлен критический анализ обобщенных подходов, предложено собственное определение понятия «контроль», приведены место ревизии в современном экономическом контроле и путем осуществления критического анализа предоставлено собственное определение понятия «ревизия».

Ключевые слова: контроль, ревизия, процесс, метод, форма.

Sinugina N.V. Yablonska G.V. Discussion question definition «control» and «revision».

Considers the modern definition of "control", united in their approaches, a critical review of generalized approaches to their own definition of «control» are place in a modern revision of economic control and through critical analysis of the actual definition of «revision».

Keywords: control, revision, process, method, form.

Сучасні умови господарювання характеризуються мінливістю в усіх сферах суспільного життя. Це стосується й контрольної сфери, що може бути окреслена як сукупність всього розуміння контролюючих органів, форм та методів, що вони застосовують. Водночас на сьогодні відбувається зміна головної парадигми контролю в Україні: відбувається реформування діючої системи контролю, активно впроваджуються нові його форми, які мають на меті з часом замінити ревізію як основну форму контролю сьогодні, відбувається процес постійного запозичення та адаптації зарубіжного досвіду контролю і ревізії у вітчизняну практику тощо. Такі революційні зміни не можуть не впливати на теоретичне підґрунтя окресленого питання. Саме тому необхідно здійснити перегляд сутності базових понять «контроль» і «ревізія» таким чином, щоб вони відображали саме сучасний зміст самих понять. З огляду на це напрямок даного дослідження можна вважати актуальним та своєчасним.

Питання сутності контролю і ревізії за всіх часів привертало увагу вчених-економістів та фахівців, що знайшло своє відображення в багатьох дослідженнях як наукового так і суто практичного спрямування. Серед вчених, які розглядають питання визначення сутності контролю і ревізії слід виділити: Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіну [3], Н.С. Вітвицьку, І.Ю. Чумакову, М.Т. Фенченко [2], Ф.Ф. Бугинця [4], В.Д. Понікарова [6], С.П. Ярошенко [8], М.Т. Білуху, Т.В. Микитенко [9], В.Г. Александрова [14], Б.Ф. Усача [5], В.М. Сердюка [7] та ін.

Але незважаючи на такий вагомий науковий доробок, визначення понять «контроль» і «ревізія» все ж таки ще не наблизилось до досконалості та потребує подальшого уточнення з урахуванням вимог часу.

Метою дослідження є уточнення та обґрунтування понять «контроль» і «ревізія».

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити певні завдання, які в остаточному й представляють собою окремі етапи даного дослідження: розглянути сучасні визначення поняття «контроль» та «ревізія»; об'єднати їх в окремі підходи; здійснити критичний аналіз узагальнених підходів; запропонувати власне визначення поняття «контроль» та «ревізія».

Контроль у перекладі з французького «*controle*» – це перевірка або спостереження з метою перевірки. Цей термін можна трактувати як спостереження, нагляд, перевірку з метою протидії чомусь небажаному [1].

Контроль виявляється в усіх сферах суспільного життя. Нарховується величезна кількість різновидів контролю залежно від сфери, в якій він здійснюється [1].

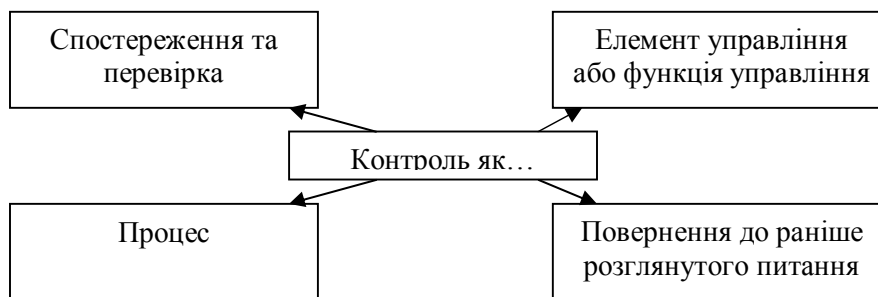


Рис. 1. Підходи до визначення поняття «контроль» (узагальнено авторами)

Аналізуючи вищезазначені підходи можна стверджувати, що кожен із зазначених підходів до визначення поняття контроль відбиває його сутність, але водночас потребує критики з метою уточнення та доповнення.

Отже, деякі автори, а саме Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко [4], С.П. Ярошенко, Г.І. Пінькас, О.С. Кобичева [8], М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко [9] визначають поняття контроль як спостереження та перевірку, які були виділені авторами в окремий підхід.

Даний підхід на думку авторів відображає сутність даного поняття, але є неповним, так як контроль не обмежується використанням лише таких методів як спостереження та перевірка. В процесі контролю використовуються також такі методи як: аналіз, обстеження, нагляд, замір та інші, тому даний підхід потребує уточнення.

Деякі автори, такі як Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрій, М.Т. Фенченко [2] розглядають контроль як процес. Такий підхід до визначення даного поняття можна трактувати неоднозначно, з огляду на безпосереднє визначення категорії «процес», яка виражається в послідовній зміні станів об'єкта в часі, тому таке визначення на думку звужує сутність поняття контролю.

Інші автори, наприклад, Б.Ф. Усач [5] визначають «контроль» як повернення до раніше розглянутого питання. Але, на думку авторів, такий

Сутність контролю полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об'єкти управління, який передбачає систематичний нагляд, спостереження за їхньою діяльністю для виявлення відхилень від установлених норм, правил, чи вимог у процесі їхнього виконання [2].

Вивчення літературних джерел показало, що поняття «контроль» на сьогоднішній день неоднозначне, що підтверджується різноманітними визначеннями поняття контролю, що наведені в таблиці 1.

Аналізуючи наведені в табл. 1 визначення поняття «контроль» можна сформулювати підходи, які дадуть змогу згрупувати різні визначення цього поняття та більш чіткіше зрозуміти суть даного визначення.

Виділені авторами підходи до визначення поняття «контроль» представлені на рис. 1.

підхід суперечить існуючій класифікації контролю, адже вона передбачає наявність попереднього контролю, тобто такого, що передують прийняттю управлінських рішень та поточного, який здійснюється на стадії виконання управлінських рішень.

Більшість авторів (Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна [3], Павлюк В.В., Сердюк В.М., Анаєв Ш.М [7]) визначають поняття «контроль» як функцію управління та елемент управління. Це викликано в першу чергу тим, що кожен виробничий цикл або соціальний процес відрізняється певними характеристиками та вимагає управлінського впливу, а отже забезпечує досягнення мети, визначеної заздалегідь [3]. В свою чергу управлінський вплив передбачає використання певних методів для досягнення поставленої мети.

На думку авторів, даний підхід є найбільш доцільним, так як контроль є засобом зворотного зв'язку суб'єктом та об'єктом управління, який інформує про дійсний стан керованого об'єкта.

Таким чином, проаналізувавши виділені авторами підходи до визначення поняття «контроль», з урахуванням доповнень та уточнень, авторами запропоновано наступне визначення даного поняття :

Контроль – це функція управління, яка передбачає використання загальних та специфічних методів з метою встановлення відхилень об'єкта контролю від заданих параметрів.

На думку авторів таке визначення контролю в місці контролю в управлінні. повній мірі відбиває його характеристики, мету та

Таблиця 1. - Погляди вітчизняних науковців щодо визначення поняття «контроль»

| Автор | Визначення поняття |
|--|--|
| Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю., Коцупатрий М.М., Фенченко М.Т. | Контроль - це процес, який має забезпечити відповідність функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети [2]. |
| Дікань Л.В., Голуб Ю.О., Синюгіна Н.В. | Контроль – це окрема функція управління, що полягає в систематизованому спостереженні за об'єктом контролю, виявленні відхилень від заданих параметрів, яка здійснюється з метою забезпечення ефективної діяльності господарського суб'єкта через виконання завдань, які стоять перед системою управління таким суб'єктом [3]. |
| Дікань Л.В. | Контроль – це система відносин стосовно систематичного спостереження і перевірки функціонування відповідного об'єкта, певного суспільного, виробничого або іншого процесу контролюючими органами, установами, уповноваженими особами з метою встановлення відхилень об'єкта контролю від заданих параметрів [1]. |
| Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І | Контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкта з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів [4]. |
| Усач Б.Ф. | Контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності [5]. |
| Лушкін В.А., Понікаров В.Д., Ярдин І.В., Ачкасов А.Є. | Контроль – невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії, щоб мати можливість притягнути винуватців до відповідальності, одержати компенсацію за збитки та розробити заходи щодо запобігання таких порушень у майбутньому [6]. |
| Павлюк В.В., Сердюк В.М. | Контроль – елемент управління являє собою складний процес, спрямований на перевірку відповідності контрольованих об'єктів пропонованим до них вимогам і заданим параметрам [7]. |
| Ярошенко С.П., Пінькас Г.І., Кобичева О.С. | Контроль – система спостереження й перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості й ефективності прийнятих управлінських рішень та результатів їх виконання, виявлення відхилень від установлених вимог й вжиття заходів з усунення порушень і перебоїв [8]. |
| Білуха М.Т., Микитенко Т.В. | Контроль – це система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявлення відхилень, допущених у ході виконання таких рішень [9]. |
| Українсько- російський економічний тлумачний словник | Контроль – складова частина управління економічними об'єктами і процесами, що полягає у спостереженні за об'єктом із метою перевірки відповідності стану об'єкта, за яким спостерігають, бажаному і необхідному, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними актами, а також програмами, договорами, проектами, угодами [10]. |
| Фінансово- економічний словник | Контроль – одна з найважливіших функцій державного управління, суть якої полягає у перевірці виконання законів, постанов, указів, рішень тощо [11]. |
| Економічна енциклопедія | Контроль – елемент управління економічними об'єктами і процесами, який полягає у нагляді за ними з метою перевірки їх відповідності стану, передбаченому законами, юридичними нормативними актами, а також програмами, планами, договорами, проектами, угодами [12]. |

Підводячи підсумок вищесказаного можна стверджувати, що систематичний і всеосяжний контроль сприяє успішному виконанню планів економічного і соціального розвитку, раціонально-

му використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, є необхідною умовою виявлення й усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують.

Найбільш поширеною формою економічного контролю є ревізія.

Тлумачення слова ревізія започатковане від лат. «*revision*» – перегляд, огляд; тобто маємо огляд за відповідний період.

Головною особливістю ревізії є її ретроспективний та реконструктивний характер, тобто вивчення подій та фактів, що відбулися раніше та відтворення цих подій з метою виявлення ланцюгів взаємопов'язаних фактів. Ще однією з особливостей ревізії є її чітко закріпленій правовий статус (межі поширення, строки проведення, права та обов'язки посадових осіб, порядок формування та розгляду результатів ревізії) [4], примусовий характер і на відміну від аудиту головною метою ревізії є виявлення правопорушень з подальшим покаранням винних осіб [1].

Важливим є розуміння сутності поняття «ревізія», адже від цього залежить перспективи розвитку ревізії як головної форми економічного контролю в межах її застосування в практичній діяльності. Треба зауважити, що на сьогодні єдиного підходу до визначення сутності ревізії також немає, тому виникає потреба в дослідженні поняття «ревізія».

На сьогодні існує велика кількість визначення поняття «ревізія», сутність цих понять має між собою деякі розбіжності та відмінності, про це свідчать визначення представлені в таблиці 2.

Узагальнюючи наведені в табл. 2. визначення поняття «ревізія» можна зробити висновок, що існує декілька підходів до визначення цього поняття. Виділені авторами підходи представлені на рис. 2.

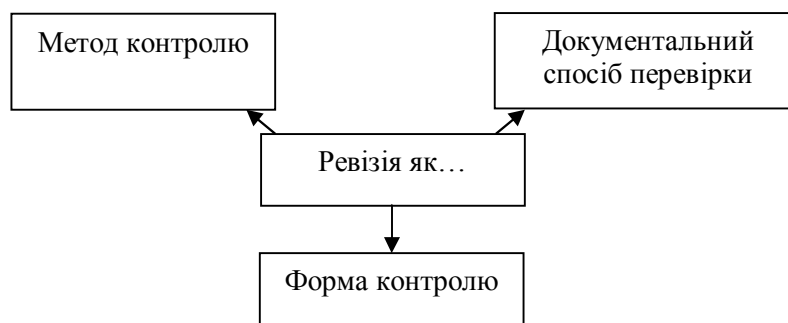


Рис. 2. Підходи до визначення поняття «ревізія» (узагальнені автором)

Як видно з рис. 2., ревізію як поняття можна розглядати різнобічно.

Чимало авторів, таких як Ярошенко С.П., Пінкас Г.І., Кобичева О.С. [8], Білуха М.Т., Микитенко Т.В. [9], Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малуґа Н.М. та Петренко Н.І [4] розглядають ревізію як метод контролю, це і дало змогу автору виділити окремий підхід до визначення поняття ревізія.

Але, на думку авторів, такий підхід до визначення даного поняття можна поставити під сумнів. Так, твердження ґрунтується на визначенні поняття методу, який можна визначити як сукупність прийомів або операцій практичного чи теоретичного пізнання дійсності, що підпорядковуються вирішенню конкретного завдання [15].

Отже, ревізію не можна розглядати як метод фінансового контролю, адже саме поняття «метод» не передбачає наявності методів, мети та предмету, що властиві поняттю «ревізія» [15].

Деякі з авторів визначають ревізію як документальний спосіб перевірки або форму документального контролю. До них відносяться Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко [2], Л.В. Дікань [13] Але такий підхід до визначення поняття ревізія, на думку авторів, є неповним, тобто ревізія передбачає використання не лише способів документальної перевірки, але і фактичної.

Найбільш теоретично підкріпленим є визначення поняття ревізії як форми контролю.

Ревізію як форму контролю визначають такі автори як: Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко [2], П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, В.Г. Александров, О.І. Назарчук [14], О. Користін, А. Клименко [15].

Такий підхід до визначення контролю впливає із сутності поняття «форма економічного контролю»

Форма економічного контролю – це сукупність методів та засобів дослідження підконтрольного об'єкта, які застосовують для визначення фінансово-господарської діяльності конкретної установи, організації чи підприємства у певний час [1].

Таким чином поняття «ревізія» як форма економічного контролю повністю відбиває сутність та мету ревізії.

Підводячи підсумок вищесказаного, авторами запропоноване наступне визначення поняття ревізія:

Ревізія – це форма економічного контролю, змістом якої є документальна та фактична перевірка фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи з метою встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених господарських операцій та перевірки стану бухгалтерського обліку.

Таблиця 2. Погляди вітчизняних науковців щодо визначення поняття «ревізія»

| Автор | Визначення поняття |
|--|---|
| Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю., Коцупатрій М.М., Фенченко М.Т. | Ревізія – це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, запобігання фінансовим зловживанням [2]. |
| Дікань Л.В. | Ревізія – це документальний спосіб перевірки діяльності суб'єкта господарювання з точки зору дотримання законності та доцільності здійснення господарських операцій, ефективності та якості роботи на основі використання даних обліку, звітності та інших джерел [13]. |
| Ярошенко С.П., Пінькас Г.І., Кобичева О.С. | Ревізія – метод контролю, побудований на застосуванні спеціальних способів і прийомів для виявлення негативних й узагальнення позитивних сторін діяльності [8]. |
| Білуха М.Т., Микитенко Т.В. | Ревізія – метод заключного (ретроспективного) контролю, який дає можливість зробити всебічну оцінку виробничої і фінансово-господарської діяльності компанії, підприємства та інших об'єктів підприємницької діяльності щодо виконання виробничих і фінансових планів, витрачання матеріальних і трудових ресурсів, результатів комерційної діяльності за обриваний період, забезпечення збереження власності, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва і удосконалення якості продукції, її конкурентоспроможності на внутрішньому і світовому ринках [9]. |
| Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Г., Назарчук О.І. | Ревізія – форма контролю, що становить систему обов'язкових контрольних дій, спрямованих на документальне та фактичне обстеження здійснених підприємством, установою або організацією господарських операцій та їх наслідків, бухгалтерського обліку та звітності з метою виявлення незаконних мобілізацій, розподілу та використання фінансових ресурсів, недостачі коштів і матеріальних цінностей, нецільового і неефективного їх використання, встановлення винних у порушенні законодавства посадових і матеріально – відповідальних осіб і спричинених порушеннями фінансових втрат [14]. |
| Українсько- російський економічний тлумачний словник | Ревізія – перевірка фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій, установ, службових дій посадових осіб, документів, записів уповноваженими на це органами на предмет контролю за дотриманням законів, правил, інструкцій, вірогідності й об'єктивним відображенням у документах істотного положення, відсутності порушень, наявності документально зафіксованих товарно-матеріальних цінностей [10]. |
| Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. | Ревізія – це метод господарського контролю за діяльністю підприємств, в процесі якого встановлюється законність, достовірність та економічна доцільність здійснених господарських операцій, перевіряється стан бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці та звітним даним [4]. |
| Користін О., Клименко А. | Ревізія – форма подальшого фінансового контролю, змістом якої є перевірка уповноваженими суб'єктами фінансово – господарської діяльності підприємства, установи, організації, дотримання законодавства з фінансових питань, достовірності обліку і звітності з метою викриття нестач, розтрат, та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, запобігання фінансовим зловживанням [15]. |
| Закон України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні» | Ревізія – документальна і фактична перевірка певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб [16]. |

Таке визначення має ряд позитивних рис, а саме: окреслено зміст поняття «ревізія» (документальна та фактична перевірка фінансово-господарської діяльності об'єкта господарювання), підкреслено мету ревізії (встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених господарських операцій та перевірки стану бухгалтерського обліку).

Враховуючи вищесказане можна стверджувати, що ревізія, як основна форма економічного контролю досліджує фінансово-господарську діяльність підприємств і підприємців з метою виявлення негативних явищ, їх ліквідації та уникнення в майбутньому. Ревізія активно впливає на виявлення причин безгосподарності, порушень законо-

давства і нормативних актів, сприяє відшкодуванню заподіяних конкретними особами збитків [5].

Саме тому на сьогоднішній день ревізія потребує особливої уваги, як з практичного огляду так і теоретичного, адже низька свідомість окремих працівників стосовно ощадливості й збереження суспільної власності, не завжди ефективний попередній і поточний контроль з боку керівників, бухгалтерів і фахівців, а також недоліки в доборі кадрів, матеріально відповідальних осіб, неякісна інвентаризація, недосконалість системи матеріальної відповідальності породжують негативний вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання.

Отже, в результаті дослідження авторами запропоновані уточнені, з урахуванням умов сьогодення, визначення понять «контроль» і «ревізія», таким чином щоб дані поняття все ж таки залиша-

лись базовими для тих форм контролю які на сьогодні активно впроваджуються в роботу контролюючих органів. Та все ж під час будь якого етапу розвитку суспільства контроль має займати важливе місце у сфері господарювання так як він є необхідною умовою виявлення й усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують, а ревізія в свою чергу, як головна форма контролю.

Напрямок подальших досліджень повинен бути спрямований на впровадженні таких форм економічного контролю, які б відповідали умовам сьогодення та особливостям фінансово – господарської діяльності сучасних суб'єктів господарювання. Але все ж таки новітні форми контролю, які на даний час уже почали активно впроваджуватися, повинні ґрунтуватися на таких поняттях як «контроль» та «ревізія» та зберігати їх суть.

Список літератури:

1. Дікань Л.В. Фінансово-господарський контроль: навч. посіб. / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2010. – 395 с.
2. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
3. Дікань Л.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія. Монографія / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна. – Харків: ХНЕУ, 2009. – 92 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малога Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
5. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія.: Підр. – К.:Знання, 2007 – 263 с.
6. Лушкін В.А., Понікаров В.Д., Ярдін І.В., Ачкасов А.Є. Контроль і ревізія підприємств. Навч. Посіб.-Житомир.-2000.-368с.
7. Павлюк В.В., Сердюк В.М. Анаєв Ш.М. Контроль і ревізія. Навч.посіб – К.:Центр навчальної літ-ри, 2006.-196 с.
8. Ярошенко С.П., Пінькас Г.І., Кобичева О.С. Теоретичні і методологічні основи контролю: Монографія.-Суми.: ВТД «Університетська книга», 2007.– 251с.
9. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник.-К.: Українська академія оригінальних ідей.-2005.– 888с.
10. Українсько-російський тлумачний словник /Авт. – упор. В.М. Копоруліна. - Х.: Факт, 2005. – 400 с.
11. Загородній А.Г. Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник.– К.: Знання, 2007.-1072 с.
12. Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т1/редкол.:– С.В. Мочерний (відп.ред) та ін.-К.: Видавничий центр «Академія» 2000-864с.
13. Дікань Л.В. Контроль і ревізія. Навч. посіб.-2-ге вид, перероб і доп.-К.: Знання, 2007.– 327с.
14. Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Г., Назарчук О.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит.-Київ: НВП «АВТ», 2004.– 424с.
15. О. Користін, А. Клименко. Ревізія як форма фінансового контролю // Право України, 2007, №2
16. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.93

Надано до редакції 05.12.2011

Синюгіна Наталія Вікторівна / Nataly V. Sinugina
mopsik2009.84@mail.ru

Яблонська Галина Василівна / Galina V. Yablonska
masyanyagirl@yandex.ru