

ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

В. И. Евдокимович, профессор, зав. кафедрой БГЭУ

Эффективно функционирующий экономический контроль имеет важное значение в системе управления народным хозяйством Республики Беларусь. По мере дальнейшего развития экономики страны, совершенствования менеджмента хозяйственных организаций и предприятий содержание экономического контроля постепенно расширялось и углублялось. Соответственно развивалась и его теория. Причем все большее внимание уделялось определению предмета и метода экономического контроля. Формулировки определений предмета и метода контроля играют важную роль для развития этой науки, поскольку они являются основополагающими в теории любой науки.

Каждая наука имеет свой предмет исследования, который она изучает с соответствующей целью и присущими ей приемами и способами. М.И. Баканов отмечает, что «отраслевые экономические науки изучают действие общих законов в специфических условиях отрасли, особенности развития производственных отношений отдельных отраслей народного хозяйства в их взаимосвязи с производительными силами и техникой производства. Специальные экономические науки рассматривают отдельные существенные черты или стороны экономики в более конкретном теоретическом и историческом разрезе [4, с. 20].

Экономический контроль, как специальная наука, также имеет свой предмет. Однако пока единого определения его еще не сложилось. Сколько авторов, столько и определений, так как ведущие ученые до сих пор не пришли к единой трактовке предмета экономического контроля.

С точки зрения философии под предметом любой науки (включая и контроль) понимаются зафиксированные в опыте и включенные в процесс практической деятельности человека стороны, свойства и отношения объектов, исследуемые с определенной целью в конкретных условиях и обстоятельствах. Самостоятельность науки имеет место лишь в том случае, когда наличествует особый объект исследования, имеется специфическая цель познания этого объекта, то есть построение теорий и формирование путей их применения в практической деятельности субъектов хозяйствования, разработаны специфические приемы и способы исследования, учитывающие особенности объекта данной науки и цели исследования. Следовательно, предметом той или иной науки следует считать то специфическое, что позволяет одну науку отличить среди множества других наук, что не изучается другими отраслями науки.

Предмет науки должен как бы сообщать, что именно исследует данная наука и что составляет ее эмпирическую основу. Каждая наука должна состоять по крайней мере из двух блоков: эмпирического и теоретического. Теоретическим выводам и обобщениям должно предшествовать исследование определенного комплекса явлений, объектов и т.д. Необходимость наличия в любой науке эмпирического блока приводит к определенным требованиям и к изложению ее предмета. Оно должно содержать указание на те объекты, которые исследуются именно данной наукой.

Хозяйственная деятельность является объектом исследования многих наук: экономической теории, макро- и микро- экономики, менеджмента, организации и планирования производственно-финансовой деятельности, статистики, бухгалтерского учета, экономического анализа, контроля. Макро- и микро- экономики, изучают воздействие общих, частных и специфических законов на развитие экономических процессов в конкретных условиях отрасли или отдельного субъекта хозяйствования. Статистика исследует количественные стороны массовых экономических явлений и процессов, которые происходят в деятельности субъектов хозяйствования. Предметом бухгалтерского учета является кругооборот капитала, который документально отражает все хозяйственные операции, процессы и связанное с ними движение средств предприятия, а также результаты его деятельности.

Предметом экономического анализа, например, является хозяйственная деятельность предприятий, объединений, министерств и ведомств, направленная на выполнение плана, и динамику их экономического развития, ее эффективность, отражаемые в системе показателей плана, учета и отчетности и других источниках информации. Познание причинно-следственных связей в хозяйственной деятельности предприятий позволяет раскрыть сущность экономических явлений и на этой основе дать правильную оценку достигнутым результатам, выявить резервы повышения эффективности общественного производства, обосновать бизнес-планы и управленческие решения. Только раскрыв причинно-следственные связи различных сторон деятельности субъекта хозяйствования, можно просчитать, как изменятся основные результаты его работы за счет того или иного фактора, произвести обоснование конкретного управленческого решения, рассчитать оптимальные размеры суммы прибыли, безубыточный объем продаж, запас финансовой устойчивости при изменении любой производственной ситуации.

Экономический контроль представляет собой деятельность наделенных контрольными функциями государственных, ведомственных, независимых и общественных органов за работой субъектов хозяйствования с целью проверить и оценить законность, полноту и достоверность, своевременность и эффективность экономических операций, обеспечение сохранности и приумножение имущества. На современном этапе развития экономики контроль сосредоточен на предупреждение нарушений и злоупотреблений в расходовании имеющихся у субъектов хозяйствования средств, на пресечение недостач, растрат и хищений, на решительной борьбе с непроизводительными расходами и потерями, на установление достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, на борьбе с приписками и с другими искажениями экономической информации.

Работа субъектов хозяйствования многогранна и разнообразна. Промышленные и сельскохозяйственные предприятия производят определенные виды продукции. Строительные организации сооружают новые объекты, расширяют и реконструируют действующие предприятия. Торговые предприятия через оптовую и розничную продажу обеспечивают товарами своих потребителей. В результате контроль за деятельностью предприятий отдельных отраслей экономики страны имеет свои особенности, вытекающие из специфики их работы. Объектами контроля может быть как вся хозяйственная деятельность предприятия или организации, так и некоторые ее стороны, отдельные процессы и явления.

Следует отметить, что определение предмета любой науки — это сложная задача, в том числе и в экономическом контроле. Несмотря на то, что этот вопрос разрабатывается уже несколько десятилетий, окончательная точка в определении предмета контроля еще не поставлена.

Из-за отсутствия предварительной группировки определений предмета контроля принципиальные расхождения в понимании этого термина тонут во множестве формулировок, даваемых учеными, развивающими теорию экономического контроля. Чтобы выделить основные расхождения в трактовке предмета контроля, попытаемся сгруппировать определения, предлагаемые разными авторами, отталкиваясь от той принципиальной позиции, которой они придерживаются. По этому признаку можно с известной условностью выделить несколько групп определений, признающих предметом контроля:

- производственную и финансово-хозяйственную деятельность;
- управленческую деятельность;
- процессы производства, распределения и обмена общественного продукта.

Часть опубликованных определений предмета экономического контроля трудно отнести к какой-либо из указанных выше групп.

В первую группу авторов, которые считают предметом экономического контроля производственную и финансово-хозяйственную деятельность, на наш взгляд, можно отнести В. Д. Андреева, И. А. Белобжецкого, Н. П. Дробышевского, Л. Ф. Зверенчука, Я. И. Гуральника, Л. С. Зернова, В. И. Сокоренко и др.

В. Д. Андреев в учебнике «Ревизия и контроль в потребительской кооперации» отмечает: «Таким образом, предметом ревизии на современном этапе является планомерное целенаправленное комплексное исследование фактов хозяйственно-финансовой и управленческой деятельности с целью всесторонней оценки работы организаций и предприятий, предупреждения ошибок и нарушений, выработки рекомендаций по улучшению их деятельности» [1, с. 26].

И. А. Белобжецкий пишет: «Формирование курса «Ревизия и контроль в промышленности» требует четкого выделения специфических вопросов, которые входят в его предмет и не могут быть отнесены к проблематике смежных экономических дисциплин. Под предметом данного курса следует понимать хозяйственные и финансовые операции и процессы предприятий, объединений и их структурных подразделений, рассматриваемые с позиций законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности, обеспечения сохранности собственности, правильности формирования и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов» [6, с. 11].

Н. П. Дробышевский указывает: «Предметом ревизии, так же как и бухгалтерского учета, является производственная и хозяйственно-финансовая деятельность организаций и предприятий, движение средств на отдельных участках народного хозяйства в процессе расширенного... воспроизводства» [8, с. 40].

Авторы книги «Контроль и ревизия в строительстве» считают, что «Предметом ревизии строительной отрасли народного хозяйства является хозяйственная деятельность предприятий и организаций строительного комплекса, под которой понимается совокупность проектной, снабженческой, производственной, сбытовой и финансовой деятельности, смыкающейся с социальными сторонами экономики и протекающей в условиях ограничений, налагаемых правовым регулированием. Естественно, что предмет ревизии охватывает при этом и действия должностных лиц, обеспечивающих осуществление этой деятельности, оценку которым должен дать ревизор». [11, с. 4].

Во вторую группу ученых, которые полагают, что предметом экономического контроля является управленческая деятельность, мы включили В. Ф. Журко и В. Б. Ястребова.

В. Ф. Журко и В. Б. Ястребов рассматривая предмет контроля, в своей книге пишут: «Для определения содержания и четких границ контрольной деятельности, обеспечения ее целенаправленности и конкретности первостепенное значение имеет точное уяснение предмета внутриведомственного контроля. В экономической и правовой литературе эта задача пока еще не получила удовлетворительного разрешения. Нередко допускается отождествление предмета контроля с конкретными объектами и органами, на которые распространяется сфера контроля» [10, с. 148]. И далее сообщают: «При определении предмета внутриведомственного контроля, как и предмета всякого элемента управления, надо исходить из его содержания. Поскольку сущность внутриведомственного контроля состоит в определении эффективности управления народным хозяйством, то очевидно, что предметом контроля выступает управление народным хозяйством. Но поскольку управление всегда осуществляется людьми, то предметом внутриведомственного контроля являются действия должностных лиц по управлению производством, а также их работа по осуществлению экономической деятельности, выраженная в определенных хозяйственных операциях. Таким образом, предметом внутриведомственного контроля является управленческая деятельность, получающая выражение в работе должностных лиц, занятых осуществлением хозяйственных операций и использованием хозяйственных средств, а также действия этих лиц по планированию, организации, учету, контролю и анализу хозяйственной деятельности. Поэтому контроль за ходом выполнения тех или иных хозяйственных операций или использования хозяйственных средств фактически означает контроль работы должностных лиц, занятых в различных звеньях хозяйственной системы, и их действий по управлению. На практике неправильное понимание предмета внутриведомственного контроля приводит к расплывчатости границ контролирующей деятельности, обезличенному фиксированию ее результатов, отсутствию конкретности в установлении ответственности в установлении ответственности за неэффективное управление производством и в конечном счете к невозможности выработки отвечающих современным требованиям конкретных предложений по повышению эффективности управления.» [10, с. 149].

Можно согласиться с В. Ф. Журко и Я. Б. Ястребовым, что предметом контроля является управленческая деятельность. Однако в хозяйственной деятельности организаций и предприятий происходят такие изменения в составе средств, которые не зависят от действий людей, например, усушка товарно-материальных ценностей, их распыл, другие виды естественной убыли. Поэтому, если предметом контроля считать только чисто управленческую деятельность, то это будет, по нашему мнению, сужать предмет науки.

В третью группу авторов, считающих предметом экономического контроля процессы производства, распределения и обмена общественного продукта, мы включили Н. Т. Белуху, Л. М. Избицкого, В. М. Мурашко и В. Я. Савченко.

Н. Т. Белуха сообщает: «Предметом финансово-хозяйственного контроля и ревизии является процесс расширенного... воспроизводства и соблюдения его нормативно-правового регулирования» [7, с. 10].

Л. М. Избицкий, обращаясь к предмету контроля, указывает: «Каждое предприятие является участником всего процесса расширенного... воспроизводства. Следовательно, можно считать предметом комплексной ревизии процессы производства, распределения и обмена общественного продукта и ... собственность как материальную основу этих стадий процесса расширенного воспроизводства в том их виде, в котором он осуществляется в пределах предприятия и отражен в цифрах учета» [12, с. 29]. В этом определении, на наш взгляд, даже не упоминается, что контроль осуществляется с целью установления законности хозяйственных операций, тех или иных управленческих решений и действий. А это как раз свойственно именно экономическому контролю.

В. М. Мурашко и В. Я. Савченко, характеризуя предмет контроля, пишут «Следовательно, предметом комплексной ревизии являются операции и процессы, отраженные в документации, бухгалтерской информации, наличие и движение товарно-материальных ценностей и денежных средств, обуславливающие необходимость выполнения количественных и качественных показателей» [14, с. 13].

Предлагаются и некоторые другие определения предмета контроля, которые нельзя отнести ни к одной из рассмотренных выше групп. Например, по мнению А. А. Шпига, «предметом хозяйственного контроля являются средства объединений, предприятий, учреждений и организаций, природные ресурсы, их использование и деятельность трудовых коллективов в процессе выполнения хозяйственных планов, соответствие ее нормативным актам» [16, с. 18].

Дать исчерпывающий обзор дискуссии о предмете контроля вряд ли возможно и целесообразно. Здесь имелось в виду рассмотреть только основные принципиальные расхождения в понимании предмета контроля

разными авторами. Как показано выше, одни определения более точно отражают предмет контроля, другие его неправомерно расширяют или ограничивают. Тем не менее большая часть определений, если не способствуют, то по крайней мере, не тормозят развитие теории и практики экономического контроля. Только определения, в которых подменяется комплексность исследования субъекта хозяйствования, присущая контролю, утверждениями о том, что он якобы изучает отдельные хозяйственные процессы и операции, смешивают его с бухгалтерским учетом.

Сравнение и изучение взглядов ряда ученых и обобщение практики контрольной работы убеждают в необходимости дальнейшего уточнения предмета контроля – краеугольного камня всей теории экономического контроля. Из всего рассмотренного следует, что пока еще не выработано определение предмета экономического контроля, которое стало бы общепризнанным. Это замедляет дальнейшее развитие его теории и затрудняет преподавание указанной научной дисциплины.

Следовательно, предметом контроля, являются любые экономические операции и процессы, связанные с деятельностью субъектов хозяйствования, отражаемые в показателях учета, отчетности и других источниках информации, исследуемые с точки зрения законности, полноты, достоверности, своевременности и эффективности, обеспечения сохранности имущества. Экономический контроль направлен на решение ряда задач, которые вытекают из экономической политики страны на данном историческом этапе ее развития и роли контролирующих органов в ее проведении. Основными, общими для всех контрольных органов и их подразделений задачами контроля, по нашему мнению, являются:

- проверка законности, целесообразности, достоверности и экономической эффективности совершенных хозяйственных, финансовых и иных операций субъектов хозяйствования, соблюдения сметно-финансовой дисциплины, инструкций, правил, нормативных документов с целью экономного использования сырьевых, топливно-энергетических, финансовых и трудовых ресурсов;
- проверка выполнения бизнес-планов субъектов хозяйствования по всем показателям с целью выявления и мобилизации имеющихся резервов, повышения их эффективности и качества работы;
- проверка обеспечения сохранности имущества, предупреждение, выявление и взыскание недостач и хищений, незаконного использования денежных средств и материальных ценностей, а также потерь от бесхозяйственности, пресечение фактов приписок, расточительства и всякого рода излишеств;
- выявление внутрихозяйственных резервов и разработка мер, способствующих вовлечению их в хозяйственный оборот;
- усиление режима экономии, повышение производительности труда, снижение себестоимости продукции, улучшение использования основных средств, материальных ресурсов;
- умение вовремя предупредить или поправить ошибки в работе, нацелить кадры субъектов хозяйствования на решение важнейших хозяйственных задач;
- проверка состояния и достоверности бухгалтерского, оперативно-технического и статистического учета, его компьютеризации, а также отчетности субъектов хозяйствования;
- разработка путей, приемов, технических и других средств выявления, сбора, обобщения и оформления обнаруженных фактов и доказательств, их оценка;
- принятие мер по устранению выявленных контролем нарушений, недостатков и упущений в деятельности субъектов хозяйствования.

При осуществлении возложенных на экономический контроль задач необходимо обеспечить выявление, устранение и предупреждение нарушений и недостатков, взыскание причиненного субъектам хозяйствования материального ущерба, усиление режима экономии в использовании денежных средств и других ценностей, укрепление государственной и финансовой дисциплины, устранение причин и условий, способствующих образованию потерь, недостач и хищений, а также разработку в необходимых случаях предложений по наказанию виновных.

При проведении контроля проверяющим следует строго руководствоваться законами Республики Беларусь, Указами Президента страны, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь, нормативными актами министерств и ведомств, неуклонно соблюдать интересы государства, принимать меры к устранению нарушений государственной дисциплины, незаконного и непроизводительного расходования денежных средств, материальных и трудовых ресурсов, вести решительную борьбу с разного рода хищениями, бесхозяйственностью, расточительством и представлением недостоверной отчетности, быть объективными и оказывать практическую помощь субъектам хозяйствования в улучшении хозяйственной и другой деятельности, в обеспечении сохранности имущества.

Исходя из вышеизложенного, предметом экономического контроля являются производственная, хозяйственно-финансовая и другая деятельность юридических лиц, предпринимателей, а также взаимоотношения, складывающиеся в процессе контрольно-ревизионной работы, проверяемые с позиций законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности, их функционирования, обеспечения сохранности имущества собственника и возмещения причиненного ущерба.

Как уже отмечалось выше, важным для каждой науки является определение ее метода. Метод (от греческого *methodos* – путь, исследование, прослеживание) – способ достижения определенной цели, совокупность приемов или операций практического или теоретического освоения действительности [15, с. 266].

«Метод науки, пишет С. Б. Барнгольц – это свойственный ей способ проникновения в содержание своего предмета. Научной основой метода всех наук о природе и обществе является теория познания, диалектический метод исследования, который предполагает изучение реального мира в становлении и развитии; вскрытие диалектических противоречий этого развития, борьбы нового и отмирающего, всеобщей взаимосвязи и взаимообусловленности отдельных явлений; определение движущих сил и объективных законов развития. Научное познание достигается путем наблюдения, чувственного восприятия, сравнения, абстракции, измерения взаимосвязей, моделирования и экспериментирования, сочетания анализа и синтеза, индукции и дедукции, исторического и логического подхода к изучению действительности. Положениями диалектического метода руководствуются при изучении своего предмета все естественные и общественные науки. В тоже время каждая из них вырабатывает особый подход к изучению своего предмета, который позволяет реализовать эти положения применительно к специфике ее предмета» [5, с. 52].

Экономический контроль также выработал свой метод, основанный на диалектическом подходе и являющийся способом его приложения к изучению объектов контроля.

Ряд авторов не считают необходимым давать обобщающее определение метода контроля. Отметив, что контроль базируется на диалектическом подходе, определяющим системное и всестороннее изучение объекта, они переходят к перечислению и характеристике отдельных приемов контрольно-ревизионных процедур. Рассмотрим определения, даваемые учеными относительно метода экономического контроля.

Отдельные авторы называют метод экономического контроля то во множественном, то в единственном числе. Например, В. Д. Андреев пишет: «Важными методами ревизии являются анализ и синтез как две стороны познавательного процесса» [2, с. 55]. Далее, как итог обобщений, он указывает: «Следовательно, под методом ревизии понимается диалектический способ подхода к изучению хозяйственных явлений и процессов в их становлении, развитии и причинно-следственной связи» [2, с. 55]. В своем более позднем учебнике он сообщает: «Различают следующие методы контроля: проверка исполнения принятых решений, обследование, технический контроль, экономический анализ, инвентаризация, ревизия, счетная проверка балансов и отчетов» [1, с. 18]. Здесь метод заменен перечислением форм и специальных приемов контроля. «Характеризуя проверку исполнения принятых решений», В. Д. Андреев пишет, что это «... метод контроля за исполнением актов, постановлений, законов и указаний по определенному кругу вопросов, за соблюдением... законности и государственной дисциплины», а «обследование» – «... метод контроля, позволяющий собрать информацию, которая не может быть получена в ходе документальной проверки». По мнению В. Д. Андреева «технический контроль» – это «... метод, требующий специальных знаний в области того или иного производства, вида деятельности, качества товара, сырья, готовой продукции», а «...экономический анализ» (целая научная дисциплина) – «метод контроля, позволяющий выявлять влияние отрицательных или положительных факторов на контролируемый объект и изыскивать возможности устранения недостатков и повышения эффективности хозяйствования». По словам В. Д. Андреева «счетная проверка бухгалтерских отчетов и балансов» – «методы контроля и оценки достоверности и правильности финансово-хозяйственного состояния предприятий и организаций, выявления резерва роста рентабельности и улучшения использования основных и оборотных средств», а «инвентаризация» – «метод контроля за сохранностью материальных ценностей и денежных средств, за работой материально ответственных и должностных лиц». «Документальная ревизия», по словам этого же автора, – «действенный метод последующего контроля, направленный на всестороннее изучение финансово-хозяйственной деятельности предприятий с целью установления законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности совершенных хозяйственных операций» [1, с. 19, 20]. И далее этот автор в указанном учебнике выделяет параграф «Методы и приемы ревизии» (методы – во множественном числе!) и указывает, что к ним следует отнести «... такие методы познания, как сравнение, анализ и синтез, гипотеза и эксперимент». Затем он делает обобщение: «Следовательно, под методом ревизии понимается диалектический способ подхода к изучению хозяйственных явлений и процессов в их возникновении, развитии и причинно-следственной связи». [1, с. 30].

Исходя из вышеизложенного, считаем, что по отношению к методу экономического контроля следует использовать термин лишь в единственном числе.

Позднее В.Д. Андреев в своем справочном пособии «Практический аудит» дает характеристику понятия «методы контроля». По его мнению, «методы контроля – приемы, разрабатываемые и применяемые контрольными органами для достижения стоящих перед ними целей, оказания необходимого воздействия на подконтрольный объект. Приемы контроля многообразны, неодинаковы и зависят от природы контрольных органов, особенностей проверяемых отраслей народного хозяйства, органов управления ими» [3, с. 253]. Такая непоследовательность в терминологии, по нашему мнению, отрицательно влияет на понимание метода контроля.

Л. М. Избицкий также не сформулировал обобщающего определения метода контроля, а исходил из признания множественности методов. В своем учебнике «Ревизия и контроль в потребительской кооперации» он пишет: «Применяют следующие методы хозяйственного контроля: 1) проверка исполнения принятых решений; 2) обследование; 3) технический контроль; 4) экономический анализ; 5) инвентаризация; 6) ревизия» [12, с. 24]. В данном варианте метод экономического контроля подменяется различными приемами и способами. По мнению Л. М. Избицкого: «проверка исполнения принятых решений – это один из методов контроля за исполнением законов, постановлений, распоряжений и указаний по определенному кругу вопросов»; «обследование – метод контроля, используемый, как правило, при организационно-техническом и экономическом его видах, например, обследование качества и полноты порций обеденной продукции в предприятиях общественного питания, соблюдение правил торговли хлебом в магазинах потребительского общества»; «технический контроль – метод, используемый при организационно-техническом виде контроля, например, технический контроль, осуществляемый специальными приборами за эффективностью работы станков на заводе; диспетчерский контроль за работой автомобилей, организуемый на автобазе»; «экономический анализ – метод контроля, обеспечивающий сравнение учетных данных с плановыми заданиями, с показателями прошлого периода и с лучшими образцами работы, а также последовательное изучение результатов хозяйственной деятельности с целью изыскания новых возможностей дальнейшего совершенствования деятельности предприятий и организаций»; «инвентаризация – метод контроля за сохранностью ценностей, реальностью учетно-отчетных данных и установлением объема и качества выполненных работ» и, наконец, «ревизия – метод экономического и финансового видов контроля за хозяйственной деятельностью предприятия, организации и учреждения, а также отдельных должностных лиц, сохранностью ценностей, находящихся под их ответственностью, и состоянием учета и отчетности» [12, с. 24, 25]. В одном из параграфов учебника «Общая характеристика методов комплексной ревизии» Л. М. Избицкий сообщает, что «комплексная ревизия, призванная контролировать хозяйственную деятельность... предприятия, характеризуется особыми, присущими ей методами изучения его экономики» [12, с. 33]. И далее он пишет, что «методом называют пути и способы исследования и отображения в представлении человека явлений объективной действительности. Если метод, к которому прибегает та или иная область знания, неправилен, то и результаты исследования большей частью окажутся ошибочными. Следовательно, успех научного исследования во многом зависит от того, правилен ли метод, положенный в основу этого исследования. При этом любое научное исследование должно пользоваться методом ... диалектики. Это общий метод науки. Применительно к ревизии, например, диалектика означает, что экономика предприятия должна изучаться во взаимной связи и в движении. Чем глубже и разностороннее изучаются связи, тем совершеннее результаты ревизии. Ревизия как процесс познания руководствуется принципами диалектического мышления, претворяя их в особую, присущую ревизии форму и сообразно своему предмету. Вместе с тем комплексная ревизия, как область знания, вырабатывает свои специфические методы» [12, с. 33]. На взгляд Л. М. Избицкого, «различают следующие методы комплексной ревизии:

- метод документальной ревизии – совокупность приемов проверки бухгалтерских документов, записей в учетных регистрах, балансов и отчетов, обеспечивающих установление реальности и достоверности, законности и целесообразности хозяйственных операций объектов ревизии;
- метод инвентаризации – система приемов, при помощи которых контролируется сохранность и состояние ценностей, объем и качество выполненных работ, а также реальность учетно-отчетных данных объектов ревизии;
- метод экономического анализа – система способов исследования хозяйственно-финансовой деятельности предприятия по итоговым данным учета однородных и взаимосвязанных хозяйственных операциях за ревизируемый период;

- метод обследования – система приемов и способов проверки оперативно-хозяйственной деятельности предприятия, основанная на личном наблюдении ревизующих, фотографии рабочего дня, хронометраже, экспертизе, анкетном опросе, получении письменных объяснений и справок, фотографий, звукозаписи и т.д., а также на проверке документов и других материалов, не являющихся объектами бухгалтерского учета (делопроизводство, кадры и т.п.);

- метод технического контроля – совокупность приемов проверки оперативно-хозяйственной деятельности предприятия, основанных на использовании технических средств, лабораторных анализов и экспериментов в форме специальных испытаний, контрольных производственных выпусков готовой продукции» [12, с. 33, 34].

Л. М. Избицкий считает, что «эти методы взаимно связаны и дополняют друг друга. Все они обязательны при проведении ревизии в каждом предприятии» [12, с. 34]. «Правильное и полное применение методов комплексной ревизии, по словам Л. М. Избицкого, как и иного процесса познания, имеет значение как для теории, так и для практики. Для теории потому, что определяется содержание учебного курса «Ревизия и контроль». Изучить теорию – это значит овладеть методами ревизии, т.е. всем арсеналом приемов и способов, которые призваны обеспечить проведение глубокой и доброкачественной комплексной ревизии. Для практики потому, что методы ревизии показывают, как следует правильно проводить комплексную ревизию» [12, с. 35]. Здесь метод науки заменен несколькими специальными приемами и способами.

Среди авторов, которые считают, что контроль имеет несколько методов, находится и Л. С. Зернов. Он сообщает: «Методы контроля, т.е. методические приемы и способы исполнения контролируемых процедур, весьма разнообразны. Выбор того или иного из них определяется видом осуществляемого контроля и зависит от характера контролируемого объекта, источников используемой информации, преследуемых целей и иных факторов» [11, с. 16]. В этом определении понятие метода подменяется также методическими приемами и способами.

Очень близка к этому определению и точка зрения В. М. Мурашко и В. Я. Савченко, которые подменяют метод экономического контроля специальными приемами и способами. Они пишут: «Совокупность приемов и способов, применяемых в процессе контроля для изучения экономики хозяйства, законности и целесообразности расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, эффективности хозяйственной деятельности и выполнения государственных планов с наименьшими затратами, составляет метод курса «Контроль и ревизия в потребительской кооперации» [14, с. 15].

Отдельные авторы, характеризуя метод контроля, применяют такие термины как «методы», «приемы». Н. Т. Белуха в учебнике «Ревизия и контроль в торговле» указывает: «В процессе хозяйственной деятельности сформировался метод финансово-хозяйственного контроля, основанный на общенаучных и специфических методах и приемах исследования объектов. Общенаучные методы включают анализ и синтез, индукцию и дедукцию, аналогию и моделирование, абстрагирование и конкретизацию, системный анализ, функционально-стоимостный анализ (затем, при характеристике каждого из указанных понятий анализ, синтез, дедукцию, системный анализ этот автор называет методами, а аналогию, моделирование, абстрагирование, конкретизацию – приемами). К специфическим методам и методическим приемам финансово-хозяйственного контроля и ревизии, по мнению Н. Т. Белухи, относятся: инвентаризация, контрольные замеры, работ, выборочное и сплошное наблюдения, технологический контроль, химико-технологический контроль, экспертиза, служебное расследование, эксперимент, экономический анализ, информационное моделирование, группировка недостатков и др.» [7, с. 12]. Раскрывая далее характеристики указанных специфических методов и методических приемов, инвентаризация, по мнению Н. Т. Белухи, это «проверка наличия и состояния объектов путем осмотра, пересчета, взвешивания, обмера», контрольные замеры работ – «прием фактического контроля, применяемый для проверки в натуре выполненных строительно-монтажных работ, объемов производства работ и услуг», экономический анализ – «система приемов, используемых в хозяйственном контроле для выявления причинных связей, обуславливающих результаты хозяйственных явлений и процессов» [7, с. 14, 15]. Обобщая характеристику метода финансово-хозяйственного контроля и ревизии, Н. Т. Белуха в указанном учебнике пишет: «Таким образом, в хозяйственном контроле используют не только общенаучные и специфические методические приемы, а применяют также методические приемы смежных экономических наук – бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности, статистики, ... права, отраслевых экономик» [7, с. 17]. И далее сообщает: «Следовательно, метод финансово-хозяйственного контроля и ревизии – это совокупность методических приемов контроля хозяйственной деятельности и ее нормативно-правового регулирования. Контроль выполняет свои функции при помощи присущего ему метода, который является системой методических приемов» [7, с. 17].

Во всех приведенных определениях и во многих аналогичных говорится либо об областях применения метода контроля, либо о его научном аппарате. Причем последний также не получает четкой характеристики. Сущность самого метода не раскрывается.

Точка зрения, согласно которой контроль не имеет самостоятельного метода, разделяется многими авторами и в настоящее время. Причем это мотивируется прикладным характером этой науки – якобы прикладные области знания не имеют своего метода. Именно поэтому ряд авторов не считал необходимым формулировать обобщающее определение метода контроля, а ограничивался перечислением отдельных его приемов или, по терминологии некоторых из них, методов. Так, В. Ф. Журко и В. Б. Ястребов в своей книге пишут: «К методам контроля мы относим конкретные способы (приемы), применяемые при осуществлении контрольных функций. Методами контроля, как отмечалось, могут быть проверки, обследования, экономический анализ производственной и финансовой деятельности и ревизия. Каждый из этих методов может быть представлен в виде комплекса более мелких способов. Развитие этих методов контроля характеризовалось их постепенным совершенствованием, происходившим на основе обогащения практикой... строительства. Разнообразие методов контроля во многом определяет его эффективность» [10, с. 109]. И далее они отмечают: «Внутриведомственный контроль, как всякий элемент управления, имеет свои методы, т.е. средства и способы достижения целей, которые преследует данный вид деятельности. Научно-обоснованные методы контроля основываются на закономерностях объективной действительности. Они обеспечивают всестороннее исследование причинных связей и зависимостей между различными явлениями хозяйственной жизни, позволяют с необходимой полнотой оценить роль качественных и количественных факторов в функционировании производства в целом и отдельных его элементов, дают возможность выявлять условия возникновения отклонений от нормального хода экономических процессов и наметить меры, необходимые для их устранения. Методы контроля должны рассматриваться в неразрывной связи с его содержанием. В качестве основных критериев отнесения способов и средств контрольной деятельности к методам контроля могут выступать лишь факторы, указывающие на непосредственную возможность решения с их помощью задач определения эффективности управления в сфере экономики. Отсутствие прямой связи между применяемыми способами деятельности и конечными задачами контроля, не дает оснований относить их к числу рассматриваемых методов. В экономической литературе методы контроля часто рассматриваются либо в связи, либо на базе такой формы его осуществления, как ревизия. При этом нередко допускается нечеткость разделения отдельных сфер контрольной деятельности и как результат — нечеткость некоторых формулируемых положений, что способно на практике приводить к снижению эффективности контроля, неполному использованию заложенных в нем возможностей» [10, с. 149, 150].

По мнению А. А. Шпига, «Под методом хозяйственного контроля понимается система способов, обеспечивающая предварительное, текущее и последующее изучение народными, государственными и общественными органами управления предмета хозяйственного контроля с точки зрения соблюдения законности, общенародной целесообразности и качества управления» [16, с. 19]. «В этом определении, по словам А. А. Шпига, подчеркнута, что применяемые способы и приемы должны быть пригодными для осуществления контроля на всех стадиях управления, исходя из того, что контроль является функцией управления, что без контроля управление немислимо; показано в наиболее обобщенном виде, какие органы изучают предмет хозяйственного контроля. Подчеркнута, что изучение ведется с точки зрения соблюдения законности (нормативных актов) в широком понимании; с точки зрения соблюдения общенародных интересов; только через них должны учитываться местные, ведомственные, интересы отдельных коллективов и личные интересы. Акцентируется внимание на изучение качества управления». На взгляд А. А. Шпига «элементами метода хозяйственного контроля являются: проверка, наблюдение, сравнение, ревизия, расследование, обследование, экспертиза и лабораторные анализы». [16, с. 19]. Он им дает также характеристики. Например, «проверка позволяет определить законность и выявить государственную целесообразность хозяйственных операций, процессов и их результатов, проверить соблюдение положений, инструкций и других нормативных актов и т.п. Проверка является основным способом внутриведомственного контроля». «Наблюдение включает инвентаризации, контрольный запуск сырья в производство и другие приемы. Ревизия является главным способом ведомственного контроля. Этим способом пользуется в случае необходимости и вневедомственный контроль, а в условиях объединений и некоторых организаций – и внутриведомственный контроль. Расследование представляет собой наиболее глубокое изучение конкретного факта, например, бесхозяйственности, растраты. Обследование различных объектов контроля, включая юридические лица и их структурные подразделения, ставит своей задачей изучение одной или нескольких сторон деятельности объекта контроля на момент проверки. Экспертиза (в широком понимании) и лабораторные анализы применяются для

установления качества товарно-материальных ценностей, ремонтных и строительных работ, проектно-сметной документации. Экспертиза применяется для установления подлинности материальных, расчетных, денежных и других документов, являющихся основанием записей на счетах бухгалтерского учета» [16, с. 19, 20].

Н. П. Дробышевский, рассматривая метод контроля, пишет: «От других методов контроля документальная ревизия отличается регулярностью и определенной периодичностью». [8, с.40]. Следовательно, он также отождествляет метод науки с контрольно-ревизионными действиями.

В учебниках В. М. Митрофанова [13, с. 4], Г. С. Дундукова и П. П. Богдасева [9, с. 12] и некоторых других авторов отождествляются понятия «методов контроля» и «приемов контроля».

Достаточно широкую, полную и обобщенную характеристику методу финансово-хозяйственного контроля дает, на наш взгляд, И. А. Белобжецкий. Он пишет: «Финансово-хозяйственному контролю как особой области научных знаний присущ определенный метод изучения его специфического предмета. В основе этого метода лежат важнейшие положения диалектического метода, прежде всего такие его законы, как всеобщая связь и взаимообусловленность явлений, динамизм, переход количества в качество, единство и борьба противоположностей. Применительно к финансово-хозяйственному контролю действие всеобщего диалектического закона об универсальной связи и взаимодействии явлений и процессов предполагает комплексный, системный подход к изучению финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий и объединений, взаимозависимостей между экономической и технической сторонами производства, между финансовыми и производственными показателями» [6, с. 32]. Далее этот автор указывает: «Из диалектического принципа динамизма явствует, что экономические показатели работы производственных объединений и предприятий необходимо подвергать контролю не только в статике, но и в динамике, прослеживая за динамикой количественных показателей процесс перехода старого качества в новое (например, изменения организационно-технического уровня производства). Не менее важно изучить в ходе комплексных ревизий и тематических проверок обратный процесс – количественный рост объема производства в результате качественных изменений в технике, технологии и организации производства. Основополагающее значение для выработки научной методологии финансово-хозяйственного контроля имеет диалектический закон единства и борьбы противоположностей. В процессе ревизий и проверок вскрываются противоречия между экономическими интересами отдельных коллективов предприятий и их работников, с одной стороны, и общегосударственными (общенародными) с другой, выявляются диспропорции и несбалансированность отдельных показателей развития экономики предприятий и объединений, намечаются меры по их ликвидации. Однако изучить в процессе ревизий и других контрольных действий все стороны деятельности предприятий, все причинные связи и зависимости (факторы) весьма затруднительно, а подчас практически нецелесообразно. Поэтому важное методологическое значение имеет принцип сосредоточения контроля на определенных участках производственной и финансовой деятельности» [6, с. 32]. Подводя итог своих рассуждений, И.А. Белобжецкий сформулировал обобщающее определение метода. Он пишет: «Метод финансово-хозяйственного контроля можно сформулировать как органически взаимосвязанную совокупность специфических принципов, путей, способов и средств в процессе изучения законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности хозяйственных и финансовых операций и процессов на основе использования учетной, отчетной, плановой (нормативной) и другой экономической информации в сочетании с исследованием фактического состояния объектов контроля» [6, с. 33]. Несмотря на то, что данное определение было разработано до развития рыночных отношений, оно, на наш взгляд, актуально и в современный период. Важно, что в этом определении метод контроля не сводится к совокупности разных приемов и методов. «Характерной особенностью метода финансово-хозяйственного контроля, как указывает И. А. Белобжецкий, является использование целой системы методических (технических) приемов, разработанных этой отраслью экономических знаний или основанных на достижениях смежных наук (анализа хозяйственной деятельности, бухгалтерского учета, статистики и других наук). Системность и комплексность контрольных действий обеспечиваются комбинированным использованием различных приемов логического, математического, документального и фактического контроля. Применение их позволяет всесторонне анализировать и синтезировать фактический материал, уяснить последовательность действий субъекта контроля в сложных хозяйственных ситуациях или в условиях неопределенности, установить достоверность привлекаемых источников информации. [6, с. 33,34].

По нашему мнению, наиболее существенная особенность метода экономического контроля – это системность и комплексность подхода к изучению своего предмета, а также постепенное приближение к правильному, реальному, объективному представлению о нем путем установления законности, достоверности, целесообразности, экономической эффективности и обеспечения сохранности имущества. Исходя из такого понимания

сущности метода контроля, нами сформулировано следующее его определение: «Под методом экономического контроля понимается диалектический подход к комплексному, взаимосвязанному, всестороннему и глубокому исследованию производственно-сбытовой, финансово-хозяйственной и другой деятельности юридических лиц, предпринимателей, а также отношений, складывающихся в процессе контрольно-ревизионной работы, с помощью совокупности специальных приемов и способов для установления законности, достоверности, целесообразности, экономической эффективности их функционирования и обеспечения сохранности и приумножения экономического потенциала».

В заключение следует отметить, что дальнейшее развитие экономического контроля требует, прежде всего, научного обоснования его предмета и метода. Это будет служить надежным фундаментом для разработки новых и совершенствования действующих методик аудита, ревизий и экономического контроля.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Андреев В.Д. Ревизия и контроль в потребительской кооперации.– М.: Экономика, 1987.– 334 с.
2. Андреев В.Д., Борознов И.А., Лисин Г.Н. Ревизия и контроль в потребительской кооперации.– М.: Экономика, 1982.– 328 с.
3. Андреев В.Д. Практический аудит.– М.: Экономика, 1994.– 336 с.
4. Баканов М.И., Кашаев А.Н., Шеремет А.Д. Экономический анализ (Теория, история, современное состояние, перспективы).– М.: Финансы, 1976.– 264 с.
5. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития.– М.: Финансы и статистика, 1984.– 214 с.
6. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности.– М.: Финансы и статистика, 1987.– 294 с.
7. Белуха Н.Т. Ревизия и контроль в торговле.– М.: Экономика, 1988.– 255 с.
8. Дробышевский Н.П. Ревизия и контроль хозяйственной деятельности строительных организаций.– Мн.: Высшая школа, 1988.– 224 с.
9. Дундуков Г.С., Богдасhev П.П. Ревизия и контроль в торговле.– М.: Экономика, 1971.– 235 с.
10. Журко В.Ф., Ястребов В.Б. Внутриведомственный контроль и социалистическая собственность.– М.: Финансы, 1980.– 192 с.
11. Зверенчук Л.Ф., Гуральник Я.И., Журко В.Ф., Зернов Л.С., Сокоренко В.И. Контроль и ревизия в строительстве.– М.: Финансы и статистика, 1989.– 304 с.
12. Избицкий Л.М. Ревизия и контроль в потребительской кооперации. – М.: Экономика, 1971. – 287с.
13. Митрофанов В.М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий. – М.: Финансы, 1965. – 235с.
14. Мурашко В.М., Савченко В.Я. Контроль и ревизия в потребительской кооперации. – Киев, Издательское объединение «Вища школа», 1976. – 232с.
15. Философский энциклопедический словарь. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 576с.
16. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле. – М.: Экономика, 1982. – 232с.

РЕАЛЬНЫЙ СЕКТОР ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ — НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ ЕГО СТРУКТУРНОГО РАЗВИТИЯ

В. Я. Асанович, профессор БГТУ, В. В. Валетко, БГТУ

На современном этапе дальнейшее развитие экономики Беларуси требует создания условий, стимулирующих привлечение инвестиций и рост конкурентоспособности производства. Причем инвестиции должны носить преимущественно долгосрочный характер и вкладываться в отрасли производства, в достаточной мере независимые от внешних сырьевых ресурсов. Переход к рыночным отношениям, создание предпосылок улучшения инвестиционного климата, а затем ожидание начала полноценного функционирования объектов долгосрочного и среднесрочного инвестирования – длительный процесс. В отсутствие этих условий и при ограниченности материально-сырьевых и финансовых ресурсов определяющим фактором, обеспечивающим стабильность развития производственной сферы экономики Республики Беларусь, должно стать повышение эффективности использования имеющихся ресурсов и производственных мощностей.

Проблема ограниченности ресурсов для удовлетворения производственных потребностей отраслей стимулирует активный поиск наилучшего варианта использования имеющихся ресурсов. Экономический