

УДК 338.439.636

DOI: 10.31891/2307-5740-2021-296-4-2

КОЗАЧЕНКО А. Ю.

ORCID ID: 0000-0002-8469-7081

e-mail: sergeykozachenko@ukr.net

Вінницький національний аграрний університет

ІСТОРИЧНІ ЕТАПИ СТАНОВЛЕННЯ І РОЗВИТКУ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

У статті висвітлено погляди науковців щодо виділення періодів (етапів) в історії розвитку внутрішньогосподарського контролю, які різняться наступними ознаками: появою та розвитком суспільно-економічних відносин, що існували у різні часи; урізноманітненням об'єктів та суб'єктів контролю; ускладненням завдань контролю за різного рівня розвитку продуктивних сил та техніки кожного суспільства; специфічних методичних прийомів. Подана у статті періодизація допомагає прослідкувати історичний аспект розвитку та становлення внутрішньогосподарського контролю як системи контролю в цілому, у визначений період часу в якому формувались уявлення, значення та доцільність перевірки, що змінювались з розвитком суспільства та економічних відносин в ньому.

Ключові слова: контроль, внутрішньогосподарський контроль, первіснообщинний лад, рабовласницький, феодалний, комуністичний, капіталістичний етапи.

ANNA KOZACHENKO

Vinnytsia National Agrarian University

HISTORICAL STAGES OF FORMATION AND DEVELOPMENT OF INTERNAL CONTROL

The article highlights the views of scientists on the allocation of periods (stages) in the history of internal control, which differ in the following features: the emergence and development of socio - economic relations that existed at different times; diversification of objects and subjects of control; complicating the tasks of control over the different levels of development of productive forces and equipment of each society; specific methodological techniques. Thus, the first manifestations of control are observed during the period of primitive communal system. The period of slavery is considered the stage of the emergence of internal control. Characteristic of this period was physical coercion to work. In the period of the feudal system, the peculiarities of the development of socio-economic formation of European states are the distinction between external and internal audit, and accounting registers to reflect the facts of economic life, which served for entries in the accounts of the General Ledger. In addition, control activities were manifested in the movement of credit and settlement transactions between buyers, in settlements between buyers and banks, in production processes and private ownership of the means of production. The capitalist system of production did not require many special control bodies, and its functions were carried out directly by the owners of the means of production. The basis of capitalism was the private property of the bourgeoisie on the means of production, but not on the worker, who at that time received more freedom. It was during the communist formation that thorough work was carried out on the methodological support of internal economic control, but its active development began after the declaration of independence of Ukraine, by borrowing the foundations in foreign countries. Thus, the periodization presented in the article helps to trace the historical aspect of the development and formation of internal control as a control system as a whole, in a certain period of time in which.

Keywords: control, internal economic control, primitive communal system, slave, feudal, communist, capitalist stages.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями

Контроль як невід'ємна частина системи регулювання допомагає суб'єкту отримати повну та достовірну інформацію про стан об'єкта управління, виявити відхилення від мети та приймати необхідні коригуючі заходи. Характерною особливістю контролю, не залежно від сфери діяльності, в якій він здійснюється, є відображення об'єктивних економічних та соціально-політичних умов і завдань, що повинні вирішуватись у визначеному часовому періоді.

Історичні аспекти становлення та розвитку контролю формувались в залежності від змін політичної системи, форм власності, органів державного і господарського управління, що безпосередньо впливало на його зміст, сферу розповсюдження, організаційні форми та види. Суттєвою умовою при дослідженні історичних аспектів розвитку внутрішньогосподарського контролю є врахування:

– суспільних відносин, що змінювались у різні часи відображаючи організацію праці та процеси управління;

– періодизації становлення як системи контролю в цілому, так і зародження як науки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Значний внесок в формування внутрішньогосподарського контролю як науки, зробили наступні вчені: Фабіо Беста, Джузеппе Борначіні, Ф. Вілла, Д. Масса, Я.В. Соколов, Анрі Файоль, Ж.А. Фламмінк, Ж. Фурастьє, М. Чатфільд, В. Швайкер та ін. Серед вітчизняних праць науковців-дослідників варто відзначити Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Н.Г. Виговської, Л.В. Діканя, С.М. Зубчик, Є.В. Калюги, Т. Каменської, У.О. Марчук, Л.В. Нападовської, В.О. Шевчука та ін., праці яких присвячені дослідженню

внутрішньогосподарського контролю, як складової системи управління підприємством, для покращення організації та методики його здійснення.

Формулювання цілей статті

Метою написання статті є обґрунтування основних етапів виникнення й розвитку внутрішньогосподарського контролю, як складової бухгалтерського обліку, управління та як науки в цілому.

Виклад основного матеріалу дослідження

Важливим питанням при дослідженні історії внутрішньогосподарського контролю є періодизація етапів виникнення, становлення та розвитку контролю в цілому, як передумови для подальших формувань теоретичних аспектів внутрішньогосподарського контролю як науки, що потребує подальшого вивчення та дослідження.

В економічній літературі доводиться спостерігати, що погляди науковців на виділення періодів історії розвитку контролю різняться в залежності від виокремлення наступних ознак: появи та розвитку суспільно-економічних відносин, які існували у різні часи; урізноманітнення об'єктів та суб'єктів контролю; ускладнення завдань контролю за різного рівня розвитку продуктивних сил та техніки кожного суспільства; специфічних методичних прийомів тощо. С.М. Зубчик у своїх працях зазначає, що в умовах сьогодення «...існують різні періодизації історії контролю, запропоновані вченими, які не можна назвати помилковими. Це спричинено різними підходами до вивчення історії, які відрізняються між собою через різні критерії розчленування історичної дійсності» [1]. Науковець пропонує за основу періодизації досліджуваного історичного процесу брати запропоновані К. Марксом [2, с. 336] суспільно-економічні формації, які змінювались з розвитком суспільства та виробничих відносин, що складались в ньому (табл. 1):

Таблиця 1

Етапи розвитку внутрішньогосподарського контролю як системи суспільно-економічних відносин

| Етап | Суспільно-економічні формації | Суспільно-економічні відносини, які впливали на розвиток контролю | Характерні риси внутрішньогосподарського контролю |
|------|-------------------------------|--|---|
| I | Первіснообщинна | Суспільна власність на засоби та предмети праці; колективна праця; виникнення держав | Виникнення контролю на рівні деяких господарських операцій |
| II | Рабовласницька | Поява приватної власності рабовласника на засоби виробництва, рабів та управління ними | Формування контролю, як професії, функціонування внутрішніх контролерів. Зародження ознак внутрішньогосподарського контролю – здійснення контролю на приватному рівні за рахунок та за ініціативою власника |
| III | Феодальна | Зародження товарного виробництва, розвиток внутрішньої та зовнішньої торгівлі; урізноманітнення форм власності | Зародження внутрішньогосподарського контролю, як науки; поширення внутрішньогосподарського контролю та формування підгрунтя для подальшого активного його розвитку |
| IV | Капіталістична | Ускладнення механізму ринкових відносин; приватна власність на засоби виробництва; урізноманітнення форм та зміна цілей управління | Удосконалення внутрішньогосподарського контролю як науки (предмету, мети, завдань, об'єктів, суб'єктів, принципів, функцій, методів) та функції обліку і управління |
| IV | Комуністична | Суспільна власність на засоби виробництва; ліквідація приватної власності | Розвиток методичного забезпечення внутрішньовідомчого контролю |

Джерело: узагальнено автором на основі [1; 2, с. 336; 3, с. 14].

Вважаємо за доцільне зосередити увагу на дослідженні кожного з наведених в таблиці етапів еволюції, що впливали на формування та розвиток внутрішньогосподарського контролю як системи суспільних відносин, які змінювались у різні часи відображаючи організацію праці та процеси управління.

Перші прояви контролю, як зазначають науковці [3, с. 14] спостерігаються ще за періоду первіснообщинного ладу. Засоби виробництва (знаряддя праці та предмети праці), за допомогою яких починають виробляти матеріальні блага та колективна праця у веденні господарської діяльності, сприяли виникненню контролю над діями людини. Підтвердженням зазначеного є виявлені документи держав розташованих поблизу річок Тигр і Євфрат, з яких видно, що стародавні менеджери чудово розуміли важливість таких елементів адміністративного управління, як інвентаризація, реєстрація фактів, організаційна звітність і контроль [4].

Суспільно-економічні формації рабовласницького ладу, які мали місце в Стародавньому Єгипті, Греції, Індії, Стародавньому Китаї свідчать, що контроль мав форму авторитарної влади, панування та підпорядкування. Тобто, головним в системі контролю був фізичний примус до праці. Характерним для даного періоду був взаємозв'язок обліку та контролю, що підтверджується існуванням спільного методичного прийому – інвентаризації – виявлення фактичної наявності майна.

Розглянемо становлення внутрішньогосподарського контролю та особливості перевірки періоду рабовласницького ладу, з властивими для кожної держави ієрархіями цінностей за якими потрібно було спостерігати та наглядати з метою протидії чомусь небажаному (табл. 2).

Таблиця 2

**Становлення внутрішньогосподарського контролю
в період рабовласницького ладу як системи контролю в цілому**

| Держава | Прийом контролю | Характеристика та особливості перевірки |
|--------------------|--|--|
| Стародавній Єгипет | Інвентаризація – виявлення фактичної наявності майна | Перевірка достовірності розподілу хліба та інших продуктів харчування. Контроль господарської операції здійснювався трьома особами: один відмічав на папірусі кількість цінностей, які передбачалися до відпуску; другий проставляв порядок фактичний відпуск, а третій порівнював кількість виданих продуктів з нормами, виявляв відхилення |
| Стародавня Греція | | Перевірка збереження власності та цінностей у натурі. Контроль здійснювали десять контролерів, що вибирались населенням. В їх обов'язки входив контроль державних доходів і витрат, облік храмового майна, проведення інвентаризацій рухомого і нерухомого майна |
| Стародавній Китай | Інвентаризація – виявлення фактичної наявності майна | Перевірка надходження і відпуску матеріальних цінностей. Контроль господарських операцій вели у так званих червоних списках. Для перевірки один із примірників списку подавали в центральне управління |
| Стародавній Рим | | Перевірка операцій пов'язаних з виплатою коштів. Суб'єктами контролю були ревізори та контролери, які займались розкриттям фактів виникнення збитків, що мали місце у зв'язку з шахрайством або невмілим веденням господарства |

Джерело: сформовано автором на основі [5, с. 29–30; 6; 7, с. 370–371; 8, с. 9–10]

Період рабовласницького ладу вважається етапом зародження внутрішньогосподарського контролю. У Греції в V ст. до н.е. власники, з метою одержання найбільших прибутків, починають наймати управлінців для ведення господарської діяльності та призначати контролерів за діями підвітних осіб.

Одним з відомих управлінців того періоду, в науковій літературі висвітлюються згадки про Зенона, який при здійсненні контролю застосовував такі методи, як зустрічна та арифметична перевірки, а засобом контролю був документообіг. «Зенон організував строгий (точний – примітка автора) облік та контроль, аж до кожного цвяха» [9, с. 11]. Крім того, зародження грошових відносини, на даному етапі розвитку, сприяло також й виокремленню фінансового контролю із контролю в цілому.

Суспільно-економічні відносини, які існували у період рабовласницької формації, сформували підґрунтя для подальшого розвитку внутрішньогосподарського контролю, як науки, та сприяли зародженню принципу порівнянності, регулярності, частково принципу розподілу повноважень та обов'язків, таких методів контролю, як співставлення, взаємний контроль. Характерно, що об'єктами контролю були виробничі процеси, виконання виробничих планів, діяльність управлінців різних рівнів, процеси та норми витрачання сировини і матеріалів на виготовлення продукції. Метою контролю виступало відстежування руху цінностей, порівняння фактичних даних з документальними та виявлення відхилень (нестач), а основною функцією, яку виконував контроль на той час була захисна [1].

В період феодального ладу особливості розвитку суспільно-економічної формації Європейських держав полягають в розмежуванні зовнішнього і внутрішнього аудиту, та облікових реєстрів для відображення фактів господарського життя, які слугували для записів на рахунках Головної книги. Крім того, контрольна діяльність проявлялась за рухом кредитних і розрахункових операцій між покупцями, за розрахунками між покупцями і банками, за процесами виробництва і приватною власністю на засоби виробництва.

Розглянемо особливості перевірки, що мали місце в період феодального ладу, де контроль в Європейських державах почав проявлятися, як процедура незалежної оцінки діяльності суб'єкта господарювання та мав авторитарний характер з боку феодала на території України (табл. 3).

Таблиця 3

**Становлення внутрішньогосподарського контролю періоду феодального ладу
як системи контролю в цілому**

| Держава | Форма контролю | Характеристика та особливості перевірки |
|----------------|---|---|
| Західна Європа | Внутрішній аудит (господарський контроль) | Перевірка усних свідчень управляючого. Управляючий в присутності господаря або уповноваженої ним особи повідомляв в усній формі все, що він робив, чув і бачив. Після цього розпочиналися дебати між управляючим, який намагався зменшити доходи, і господарем, який намагався викрити факти безгосподарності. Результатом суперечки було визначення боргу управляючого. Суми, за які він не міг виправдатися, утримувалися з нього |
| Італія | Аудит | Перевірка платоспроможності капітанів суден. Використовувалась праця аудиторів з метою контролю капітанів торговельних суден, що везли товари в інші країни, в разі допущеннями ними помилок |
| Україна | Контроль власника (феодала) | За умов залежності селянина від феодала здійснювався контроль їх майна (засобів виробництва) та сплати данини (кількість обов'язкових днів праці на пана та певна кількість врожаю) |

Джерело: сформовано автором на основі [6; 8, с. 9–10; 10, с. 11–12]

Засобами внутрішньогосподарського контролю періоду феодального ладу в Європейських державах виступали рахунки бухгалтерського обліку та баланс.

В Італії контрольним регістром обліку був Журнал призначений для відображення фактів господарського життя, який слугував для записів на рахунках Головної книги. Італійські купці розглядали баланс як засіб контролю й управління господарством, який складали один раз на протязі п'яти років. Основною метою формування балансу у венеціанській практиці було підтвердження облікових записів.

Німецький бухгалтер Вольфганг Швайкер (1549 р.) велике значення надавав методу перевірки бухгалтерських записів та вказував на конкретні способи і терміни його проведення. Завдяки запропонованим правилам перевірки бухгалтерських книг В. Швайкера в науковій літературі вважають одним із засновників ревізії.

На відміну від європейських держав, в період феодальної формації на території України, за умов залежності селянина від власника (феодала), контролю підлягали сплата кріпосними данини (кількість обов'язкових днів праці на пана та певна кількість врожаю), здійснювалась перевірка наявності предметів та засобів праці, які використовувались в процесі виробництва матеріальних благ тощо. Тобто відносини контролю, який мав авторитарний характер з боку феодала, будувались на особистій та «поземельній» експлуатації, що було притаманно Європейським державам в період рабовласницької формації.

При капіталізмі, як зазначають науковці [11, с. 12], економіка розвивалася за допомогою саморегулювання. Капіталістична система виробництва не вимагала безлічі особливих органів контролю. Його функції здійснювалися безпосередньо самими власниками засобів виробництва. Головним об'єктом контролю при цьому виступав кругообіг капіталу, оскільки саме від нього залежала величина прибутку, яка була основною метою капіталістичного періоду. Тобто в основі капіталізму була приватна власність буржуазії на засоби виробництва, але не на робітника, який отримав в той період більше свободи.

Крім того, характерним для капіталістичного періоду було те, що контроль виступаючи однією з основних функцій бухгалтерського обліку науковці-дослідники почали розглядати і вивчати, як науку із виокремленням його видів та методів. Відповідно, одним із видів контролю, який дістав наукове обґрунтування як функції управління, а згодом і науки був внутрішньогосподарський контроль, зародження якого почалося в період рабовласницької формації.

Контроль, як функція обліку в період капіталістичного ладу, простежується в працях науковців XIX – початку XX ст. Представник тосканської школи обліку, італійський вчений Масса (1850–1918 рр.) дотримувався думки і наполягав на тому, що основним суб'єктом контролю повинен виступати бухгалтерський апарат: «Для того, щоб бути дієвим, контроль повинен здійснювати такий орган, який, з одного боку, мав би дані про кожен факт господарського життя, кожен акт і документ, а з іншого – володів би достатньою незалежністю, щоб діяти вільно» [6]. Такі погляди розділяли Джузеппе Борначіні, С. Рікар, Фабіо Беста, Д. Чербоні та ін.

Представник венеціанської школи обліку Фабіо Беста хоч і був переконаний, що рахівництво з теоретичної точки зору вивчає і формує закони контролю на різних підприємствах і виводить з цих законів правила для найдієвішого, осмисленого і досконалого виконання контролю. Проте, він вперше запропонував класифікацію контролю за критерієм часу: попередній, поточний та послідуочий контроль, що свідчить про його неоднозначне представлення контролю, як функції обліку.

Першим хто наважився заявити про відсутність тотожності між обліком та контролем був французький економіст та соціолог Жан Фурастьє (1907–1990 рр.), який аргументував власну позицію тим, що облік вимагає реєстрації, а контроль повинен показати її правильність та достовірність.

Значний вклад в розвиток внутрішньогосподарського контролю, як науки зробив Анрі Файоль. Науковець акцентував увагу на тому, що контрольна діяльність полягає: «в перевірці чи все виконується відповідно до затверджених планів, розроблених інструкцій та встановлених принципів», а основна ціль контролю: «... виявлення слабких місць, помилок та своєчасне їх виправлення з подальшою метою недопущення» [13]. На початку XX ст. виходить праця «Загальне і промислове управління», в якій науковець виділяє внутрішньогосподарський контроль, як одну з п'яти функцій управління. Його призначення: «...сприяти успішному ходу кожної частини окремо і всього підприємства в цілому, а мета: ...відмічати помилки та промахи, щоб була можливість їх виправляти та уникати повторень» [13].

Розвиток масового виробництва, в період капіталістичного ладу, призвів до виокремлення: 1) технічного виду контролю – перевірки відповідності об'єкта (продукції або процесу, від якого залежить її якість) встановленим технічним вимогам; 2) хронометражу робочого часу – методу контролю, під яким доцільно розуміти спостереження і вимірювання затрат робочого часу на здійснення окремих елементів, які повторюються, або операції в цілому; 3) нормативно-правової перевірки – перевірки господарських операцій з точки зору їх відповідності різним нормативним актам, інструкціям, стандартам, положенням, діючим законам.

Також подальший розвиток отримала інвентаризація як основа внутрішньогосподарського контролю, що бере свій початок зародження в період становлення рабовласницького ладу. П'єтро Д'Альвізе – послідовник представника венеціанської школи Фабіо Беста, зазначав, що інвентаризація – забезпечення достовірності реєстрації фактів господарської діяльності для цілей управління підприємством [14, с. 10]. Що, в свою чергу, дало підстави стверджувати про здійснення контролю, дотримуючись принципу

достовірності інформації. П'єтро Д'Альвізе перший запропонував достатньо систематизовану класифікацію видів інвентаризацій, яка включала вісім кваліфікаційних основ за:

- 1) обсягом: повні та часткові;
- 2) належністю: майно на підприємстві та майно поза підприємством;
- 3) метою: вступні, наступні, при передачі цінностей, ліквідаційні;
- 4) послідовністю: від об'єкта до реєстра, від реєстра до об'єкта;
- 5) суб'єктом: ординарні – ініціатива власника та екстраординарні – ініціатива зовнішніх органів (судових, фінансових і т.п.);
- 6) використанням даних: інформативні – вирішують економічні задачі, доказові – юридичні задачі;
- 7) ступенем агрегування: диференційовані та інтегровані;
- 8) формою опису: усні, письмові, на механічних носіях тощо [15, с. 138].

Таким чином, як система контролю діяльності підприємства, концепція внутрішньогосподарського контролю періоду капіталістичного ладу сформувалася до початку ХХ ст. у вигляді сукупності трьох елементів: поділ повноважень, ротація персоналу, використання та аналіз облікових записів. Пізніше функції внутрішньогосподарського контролю значно розширились, перетворившись в організацію і координування дій, направлених на забезпечення збереження активів, перевірку надійності облікової інформації, підвищення ефективності операцій. Нові функції сприяли виведенню поняття внутрішньогосподарського контролю за рамки звичайного бухгалтерського обліку.

Як зазначає науковець С. М. Зубчик: «в період, коли країни західної Європи перейшли до капіталістичної формації, то в країнах колишнього Союзу радянських соціалістичних республік (далі – СРСР) була зроблена невдала спроба перейти від феодальної формації до комуністичної. На шляху до такого переходу в СРСР було впроваджено соціалізм, одною з основних позицій якого була суспільна власність на засоби виробництва, що змінила собою приватну власність» [1].

Доцільно зазначити, що саме за часів СРСР були здійснені ґрунтовні напрацювання щодо методичного забезпечення внутрішньогосподарського контролю, проте активний його розвиток почався після оголошення незалежності України, шляхом запозичення основ у зарубіжних країнах.

Аналіз економічної літератури дає підстави переконатись в тому, що науковці здійснюють дослідження еволюції внутрішньогосподарського контролю пропонують етапи його розвитку, як системи контролю в цілому, поєднувати із періодом часу в якому відбувалось історичне становлення внутрішньогосподарського контролю. Зокрема, У.О. Марчук пропонує наступну періодизацію розвитку внутрішньогосподарського контролю (рис. 1):

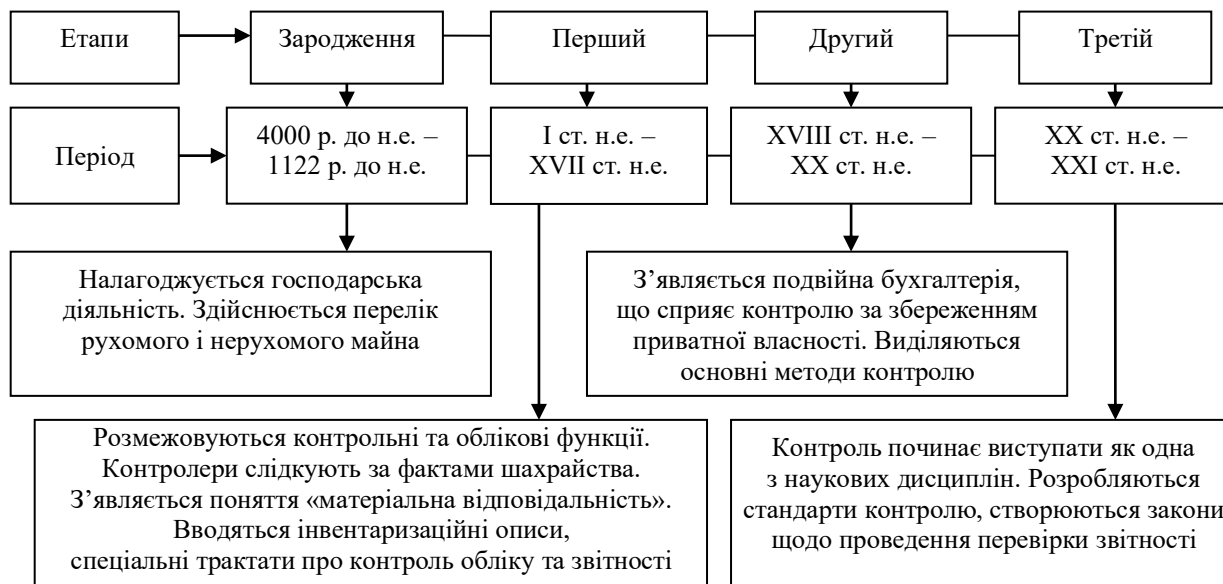


Рис. 1. Періодизація етапів розвитку внутрішньогосподарського контролю [16, с. 80–81]

Наведена на рисунку періодизація допомагає прослідкувати історичний аспект розвитку та становлення внутрішньогосподарського контролю як системи контролю в цілому, у визначений період часу, в якому формувались уявлення, значення та доцільність перевірки, що змінювались з розвитком суспільства та економічних відносин в ньому.

Висновки дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі

Доцільно зауважити, що розвиток внутрішньогосподарського контролю як науки базується на

здобутках попередніх етапів у взаємозв'язку з найновішими формами й механізмами господарювання. При цьому, дослідження історичного аспекту внутрішньогосподарського контролю є важливим етапом на шляху вивчення та формування ефективної системи внутрішньогосподарського контролю в умовах сьогодення.

Література

1. Зубчик С.М. Формування внутрішньогосподарського контролю як складової економічних наук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.google.com.ua/url?sa=t&rc=t=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=1&ved=0CCKQFjAA&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgiiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fecnof_2013_10\(2\)_14.pdf&ei=RUXxU5OAKsTd4QSCyIG4DA&usg=AFQjCNHwGHNMOpd1evvj_EnLmPhfTGdkuw&bvm=bv.66330100,d.bGE](http://www.google.com.ua/url?sa=t&rc=t=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=1&ved=0CCKQFjAA&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgiiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fecnof_2013_10(2)_14.pdf&ei=RUXxU5OAKsTd4QSCyIG4DA&usg=AFQjCNHwGHNMOpd1evvj_EnLmPhfTGdkuw&bvm=bv.66330100,d.bGE)
2. Философия : учеб. для студентов учреждений, обеспечивающих получение высшего образования / Ю. А. Харин [и др.] ; под общ. ред. Ю.А. Харина. – 8-е изд. – Минск : ТетраСистемс, 2006. – 448 с.
3. Дікань Л.В. Контроль і ревізія : навч. посіб. / Дікань Л.В. – 2-е вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 327 с.
4. Кнорринг В.И. Теория, практика и искусство управления : учебник для вузов по специальности «Менеджмент» / Кнорринг В.И. – [2-е изд., изм. и доп.] – М. : Издательство НОРМА (Издательская группа НОРМА–ИНФРА М), 2001. – 528 с.
5. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней : учебное пособие для вузов / Соколов Я.В. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
6. Розвиток контролю господарської діяльності в Європі та Росії з давніх часів до XXI ст. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.virtual.ks.ua/students/4129-development-of-control-of-economic-activity-in-europe-and-russia-from-ancient-times-to-the-xxi-item.html>
7. Марчук У. О. Історичний розвиток поняття «контроль» та його етимологічне значення / У. О. Марчук // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. Спец. вип. Ч. 2. Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій. – 2011. – С. 368–374.
8. Borchardt L. Ein Rechnungsbuch des königlichen Hofes aus dem alien Reiche. Aegyptiaca. Festschrift für Georgs Ebers zum 1 Marz. 1897.
9. Chatfield M. A. History of Accounting Thought. R. E. Krieger Pub. Co. (Huntington, N.Y.), 1977. 316 p.
10. Пономаренко О.Г. Аудиторська діяльність в аграрному секторі АПК : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. / Пономаренко О.Г. / Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» укр. академії аграрних наук – К., 2007. – 216 с.
11. Вознесенський Е.А. Фінансовий контроль в СРСР / Вознесенський Е.А. – М. : Юридична література, 1973. – 132 с.
12. Носова С.С. Економічний контроль / Носова С.С. – М. : Економіка, 1991. – 176 с.
13. Файоль А. Общее и промышленное управление [Електронний ресурс] / А. Файоль ; [пер. Б.В. Бабина-Кореня]. – Л.; М. : Книга, 1924. – 160 с. / Файоль А. – Режим доступу : <http://impisr.edunsk.ru/images/6/6c/Fajol.doc>
14. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит”. Ч. II / Бутинець Ф.Ф. – Житомир : ПП „Рута”, 2001. – 512 с.
15. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учёта / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 397 с.
16. Марчук У. О. Періодизація внутрішньогосподарського контролю / У. О. Марчук // Трансформаційна динаміка розвитку агропромислового виробництва : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. – Вінниця : ВНАУ, 2012. – С. 79–81.
17. Козаченко А.Ю. Оцінка стану внутрішньогосподарського контролю в системі управління науково-дослідних установ / А.Ю. Козаченко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2019. – № 3. – С. 131–134.

References

1. Zubchik S.M. Formuvannia vnutrishnohospodarskoho kontroliu yak skladovoi ekonomichnykh nauk [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : [http://www.google.com.ua/url?sa=t&rc=t=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=1&ved=0CCKQFjAA&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgiiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fecnof_2013_10\(2\)_14.pdf&ei=RUXxU5OAKsTd4QSCyIG4DA&usg=AFQjCNHwGHNMOpd1evvj_EnLmPhfTGdkuw&bvm=bv.66330100,d.bGE](http://www.google.com.ua/url?sa=t&rc=t=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=1&ved=0CCKQFjAA&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgiiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fecnof_2013_10(2)_14.pdf&ei=RUXxU5OAKsTd4QSCyIG4DA&usg=AFQjCNHwGHNMOpd1evvj_EnLmPhfTGdkuw&bvm=bv.66330100,d.bGE)
2. Filosofia : ucheb. dlya studentov uchrezhdenij, obespechivayushih poluchenie vysshego obrazovaniya / Yu.A. Harin [i dr.] ; pod obsh. red. Yu.A. Harina. – 8-е изд. – Минск : TetraSistems, 2006. – 448 с.
3. Dikan L.V. Kontrol i reviziia : navch. posib. / Dikan L.V. – 2-е vyd., pererob. i dop. – K. : Znannia, 2007. – 327 с.
4. Knorring V.I. Teoriya, praktika i iskusstvo upravleniya : uchebnik dlya vuzov po specialnosti «Menedzhment» / Knorring V.I. – [2-е изд., изм. i dop.] – М. : Izdatelstvo NORMA (Izdatelskaya grupa NORMA–INFRA M), 2001. – 528 с.

5. Sokolov Ya.V. Buhgalterskij uchet ot istokov do nashih dnei : uchebnoe posobie dlya vuzov / Sokolov Ya.V. – M. : Audit, YuNITI, 1996. – 638 s.
6. Rozvytok kontroliu hospodarskoi diialnosti v Yevropi ta Rosii z davnikh chasiv do XXI st. [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : <http://www.virtual.ks.ua/students/4129-development-of-control-of-economic-activity-in-europe-and-russia-from-ancient-times-to-the-xxi-item.html>
7. Marchuk U. O. Istorychnyi rozvytok poniattia «kontrol» ta yoho etymolohichne znachennia / U. O. Marchuk // Formuvannia rynkovoï ekonomiky: zb. nauk. prats. Spets. vyp. Ch. 2. Orhanizatsiino-pravovi formy ahropromyslovykh formuvan: stan, perspektyvy ta vplyv na rozvytok silskykh terytorii. – 2011. – S. 368–374.
8. Borchardt L. Ein Rechnungsbuch des königlichen Hofes aus dem alien Reiche. Aegyptiaca. Festschrift für Georgs Ebers zum 1 Marz. 1897.
9. Chatfield M. A. History of Accounting Thought. R. E. Krieger Pub. Co. (Huntington, N.Y.), 1977. 316 p.
10. Ponomarenko O.H. Audytorska diialnist v ahrarnomu sektori APK : dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09. / Ponomarenko O.H. / Natsionalnyi naukovyi tsentr «Instytut ahrarnoi ekonomiky» ukr. akademii ahrarnykh nauk – K., 2007. – 216 s.
11. Voznesenskyi E.A. Finansovyi kontrol v SRSR / Voznesenskyi E.A. – M. : Yurydychna literatura, 1973. – 132 s.
12. Nosova S.S. Ekonomichnyi kontrol / Nosova S.S. – M. : Ekonomika, 1991. – 176 s.
13. Fajol A. Obshee i promyshlennoe upravlenie [Elektronnij resurs] / A. Fajol ; [per. B.V. Babina-Korenya]. – L.; M. : Kniga, 1924. – 160 s. / Fajol A. – Rezhim dostupu : <http://impisr.edunsk.ru/images/6/6c/Fajol.doc>
14. Butynets F.F. Istoriia bukhgalterskoho obliku : navchalnyi posibnyk dlia studentiv vyshchykh navchalnykh zakladiv spetsialnosti 7.050106 „Oblik i audyt”. Ch. II / Butynets F.F. – Zhytomyr : PP „Ruta”, 2001. – 512 s.
15. Sokolov Ya.V. Ocherki po istorii buhgalterskogo uchëta / Ya.V. Sokolov. – M. : Finansy i statistika, 1991. – 397 s.
16. Marchuk U. O. Periodyzatsiia vnutrishnohospodarskoho kontroliu / U. O. Marchuk // Transformatsiina dynamika rozvytku ahropromysloвого vyrobnytstva : zb. materialiv mizhnar. nauk.-prakt. konf. – Vinnytsia : VNAU, 2012. – S. 79–81.
17. Kozachenko A.Iu. Otsinka stanu vnutrishnohospodarskoho kontroliu v systemi upravlinnia naukovu-doslidnykh ustanov / A.Iu. Kozachenko // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky. – 2019. – № 3. – S. 131–134.

Надійшла / Paper received : 12.06.2021

Надрукована/Printed : 01.07.2021