

**В.П.Дудко**, к.е.н.,

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

## **РОЛЬ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКИХ СИСТЕМ З ВРАХУВАННЯМ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНОЇ І НАЦІОНАЛЬНОЇ ПРАКТИКИ**

У статті проведено аналіз зарубіжного досвіду побудови системи контролю та ефективності її функціонування.

The article analyses the foreign experience in building the system of control and efficiency of its operation.

Зважаючи на реальний економічний потенціал України та її місце у світовому співтоваристві, ці процеси вимагають цілеспрямованого управління та контролю. Зростає актуальність удосконалення контролю, адекватного процесам демонтажу застарілих, реформування прийнятних та конструювання об'єктивно необхідних компонентів соціально-економічного менеджменту.

Контроль стає визначальним складником управління господарськими системами, що повинен забезпечувати стеження за дотриманням національної безпеки, досягненням самодостатності секторів і галузей перехідної економіки, ефективним використанням ресурсів економічними агентами, сталим зростанням національного господарства, захищеністю на цій основі економічних інтересів громадян. Як показує досвід інших країн, раціональна організація та ефективне функціонування системи контролю сприяє забезпеченню національних економічних інтересів, поліпшенню керованості та вдосконаленню економіко-правових і ринкових відносин, розвитку та подальшій демократизації суспільства. Тому система контролю в фінансово-господарській сфері, створювана та удосконалювана з урахуванням світових досягнень і сучасних тенденцій, покликана сприяти стабілізації перехідної економіки, інтеграції України у світове співтовариство та активізації її участі в діяльності міжнародних економічних організацій.

Водночас в Україні має місце певна недооцінка ролі контролю в господарському бутті суспільства, внаслідок чого воно втрачає самокерованість та здатність впливу на процеси, що відбуваються у світогосподарському середовищі. Така недооцінка негативно впливає на теоретичну дослідженість проблеми, розв'язання якої є нагальним для суспільного буття, передовсім для сфери економіки як вирішального чинника подолання кризових явищ у суспільстві.

Залишаються несформованими і практичні засади організації, забезпечення та здійснення контролю господарських систем, які стосуються можливостей розв'язання внутрішніх проблем перехідної економіки та перспектив входження України до світогосподарських структур.

Чимало вищезгаданих питань у нових економічних умовах виявляються концептуально необґрунтованими, організаційно і методологічно нерозв'язаними та інформаційно незабезпеченими. Тому розв'язання проблем контролю господарських систем у сучасних умовах соціально-економічного розвитку стає нагальною потребою. Воно зумовлюється нинішніми світогосподарськими трансформаціями та перехідним характером економіки України. Світовий досвід свідчить, що позитивні результати економічних реформ дедалі більшою мірою залежать як від належного стеження за їх перебігом, так і від реформування системи контролю та найважливіших її компонентів.

Теоретичні та практичні аспекти організації і методології контролю та споріднених з ним обліково-аналітичних функцій досліджуються в працях М.Т.Білухи, Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, М.В.Кужельного та інших вчених-економістів. Опубліковані ними наукові праці торкаються ключових аспектів досліджуваної проблематики, проте не дають вичерпної характеристики контролю господарських систем, адекватної потребам і вимогам перехідної економіки.

Мета даної статті полягає в тому, щоб з урахуванням досягнень економічної науки та використання досвіду зарубіжної і національної практики сформувати новітню парадигму контролю господарських систем, яка відповідає сучасним вимогам та сприяє розв'язанню найбільш актуальних проблем перехідної економіки України.

Розпад командно-адміністративної системи управління економікою СРСР зумовив відповідні зміни у складі та організаційній структурі контролю, внаслідок чого її окремі елементи виявилися:

Ї зруйнованими і не потребували відновлення, оскільки були притаманними тоталітаризмові, а тому і зникли разом з його розпадом, як, наприклад, партійний, народний та інші види контролю, що панували над усіма сферами суспільно-господарського буття, тоді як у демократичних системах вони є

лише окремими складниками громадянського суспільства;

Ї застарілими, а тому вимагали оновлення, оскільки, будучи складовими системи управління, повинні трансформуватися відповідно до змін суспільно-господарського середовища, в якому перебували, та покращанню функціонування якого були покликані слугувати;

Ї відсутніми, оскільки утискалися чи навіть заборонялись, і були спотвореними командно-адміністративною системою, або знищеними тоталітаризмом, у зв'язку з чим виникла необхідність їх створення за аналогією до інших країн.

З огляду на ці причини, після проголошення незалежності в Україні виникла нагальна потреба радикального реформування успадкованої від СРСР системи контролю. Однією з передумов здійснення реформ стала необхідність неупередженого аналізу зарубіжного досвіду організації контролюючої системи.

Поява нових уявлень та ідей шляхом їх запозичення чи самостійного створення повинна сприяти удосконаленню організації та підвищенню ефективності контролю в Україні. У зв'язку з цим зростає необхідність переоцінки існуючих теоретичних узагальнень і концепцій, осмислення найбільш суттєвих економічних проблем сучасного періоду трансформування національного господарства, відмови від звичних, але віджилих схем, критичного аналізу зарубіжного досвіду та створення на цій основі новітньої парадигми контролю, адекватної сучасному стану перехідної економіки та її подальшого трансформування у відповідності до світогосподарських вимог [5].

Країни світу, кількість яких у сучасних умовах наближається до двохсот, суттєво різняться між собою рівнем економічного, соціального, політичного та іншого розвитку, що зумовлює відповідні особливості суспільно-господарського правління та побудови контролюючої системи. Найбільшу цінність для реформування контролю в Україні мають досягнення економічно розвинених країн, оскільки саме вони історично започаткували становлення суспільства на принципах демократії та побудову господарських систем на ринкових засадах.

З огляду на це, адаптоване запозичення зарубіжного досвіду організації контролю має стати своєрідним орієнтиром для України. Насамперед воно повинно сприяти усвідомленню об'єктивної необхідності контролю у забезпеченні функціонування

господарських систем у суспільстві з перехідною економікою. Крім того, воно свідчить про нагальність приведення контролю у відповідність вимогам, які нині в усьому світі динамічно змінюються. Нарешті, використання зарубіжного досвіду мусить позитивно впливати на удосконалення системи контролю в ході реалізації в Україні комплексної суспільно-правової реформи [3].

Слід мати на увазі, що зарубіжні досягнення в побудові системи контролю та наслідках її функціонування не варто сприймати як готовий аналог для прямого запозичення. Водночас досвід економічно розвинених країн може стати певним критерієм сучасного становлення та майбутнього удосконалення контролю в Україні. Тому інтегрування України в загальносвітове економічне середовище вимагає єдності концептуальних основ контролю, перегляду ціннісних орієнтацій в його організації і здійсненні, пов'язаної з реформуванням суспільно-правової системи та переходом на принципово нові засади здійснення економічних відносин. Відтак результативність реорганізації контролю значною мірою зумовлюється тим, яка модель контролю буде прийнятою та які принципові основи його здійснення будуть закладені.

Компаративний аналіз зарубіжного досвіду свідчить про те, що побудова системи контролю та ефективність її функціонування значною мірою залежать від суспільно-політичного правління та устрою певної країни, в зв'язку з чим існує потреба дослідження їх досвіду. Однак пряме копіювання відповідної зарубіжної моделі може не лише не принести користі, а навпаки, зашкодити реформуванню системи контролю в Україні. Тому найдоцільнішим є звернення до надбань розвинених країн та виокремлення в їх складі кількох провідних типів, суспільний лад яких є найбільш близьким до існуючого в Україні.

У світовій практиці в даний час простежуються дві провідні моделі організації контролю у сфері економіки, обумовлені особливостями побудови правових систем зарубіжних країн [2].

У країнах з англо-саксонською системою права та правовими системами, що тяжіють до неї (США, Великобританія, Канада, Австралія, Ізраїль, Індія, Малайзія, Таїланд та інші) домінує монархична структура. Тому в цих країнах з метою здійснення контролю створені ієрархічно організовані структури під керівництвом президента (прем'єр-міністра) чи генерального аудитора, які обираються прямими виборами або призначаються

шляхом узгодження законодавчим органом та вищою посадовою особою виконавчої влади і далі самостійно визначають структуру та призначають персонал установи.

Що стосується країн континентальної системи права, які мають глибші історичні традиції в організації контролю, то вони пішли дещо іншим шляхом. У Німеччині, Франції, Італії та інших європейських країнах контрольні функції покладені на утворені вищими органами влади рахункові палати, які в той же час є незалежними у внутрішніх та зовнішніх питаннях їх діяльності. Вони побудовані за колегіальним принципом, для якого характерна децентралізація прийняття рішень та наявність спеціальних органів, уповноважених приймати ці рішення більшістю голосів.

У більшості розвинених країн, які за схемою, що в демократичному світі вважається класичною, структуровані на сфери державної влади, місцевого самоврядування та громадянського суспільства, а державна влада - розподілена на законодавчу, виконавчу та судову, типовим є наявність кількох контролюючих інституцій, що входять до цих сфер, розподіл між ними контрольних повноважень, організація взаємодії і т. і. У той же час цілковитої аналогії системи контролю принаймні у двох або більше країнах немає, оскільки їх контролюючі органи формувалися впродовж кількох десятиліть під впливом певних традицій в конкретних історичних умовах [4].

На таких засадах будується, зокрема, система контролю Сполучених Штатів Америки. Провідною контролюючою інституцією у сфері державної влади США є Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ), створене в 1921 р. і підпорядковане законодавцеві, функції якого в США виконує Конгрес. ГКФУ є не лише найважливішою, але й найбільшою структурою фінансового контролю, персонал якої нараховує близько 5 тисяч співробітників, більша частина з яких працює у Вашингтоні, а решта зайнята в регіональних бюро та закордонних представництвах.

Як орган парламентського контролю, ГКФУ має доступ майже до всіх фінансових документів міністерств та відомств. За дорученням палат і комісій Конгресу чи його окремих членів ГКФУ може здійснювати оцінку результативності державних програм та діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження та перевірки обґрунтованості цін на продукцію, фінансово-економічних аспектів контрактів Міністерства оборони.

Інспектори ГКФУ здійснюють і самостійні вибіркові перевірки контрактів, а також роботи ревізорів інших міністерств. В окремих випадках перевірки виконуються в координації з слідчими органами Міністерства юстиції та іншими органами, наділеними такими повноваженнями.

В структурі виконавчої влади найважливіші контрольні функції належать Адміністративно-бюджетному управлінню (АБУ), що входить до складу управлінського апарату Президента США. Директор АБУ призначається Президентом, затверджується Сенатом і входить до складу Кабінету міністрів. До числа здійснюваних АБУ ключових функцій належать: розроблення рекомендацій для Президента з питань фінансової та економічної політики, підготовка проекту бюджету, контроль за його виконанням, оцінка ефективності організаційних та управлінських структур виконавчої влади, контроль за здійсненням федеральних програм, координація діяльності міністерств і відомств: підготовка рекомендацій щодо законопроектів, які приймаються Конгресом, виконавчих наказів та інших нормативних актів Президента про діяльність державних установ, моніторинг законодавства, прийнятого штатами і т. і.

Крім ГКФУ та АБУ система контролю у сфері державної влади охоплює такі контролюючі органи, як, наприклад, Президентська рада по боротьбі з фінансовими зловживаннями в урядових установах ("Рада чесності і ефективності") та ін.

Подібною до описаної є система контролю у державній сфері нових індустріальних країн, зокрема, Південної Кореї. Вищим органом державного контролю в цій країні вважається Відомство контролю та інспекцій, підпорядковане Президенту Республіки.

Основним обов'язком Відомства є контроль за фінансово-господарською діяльністю 25 міністерств і відомств Республіки та підпорядкованих їм 4,5 тисяч організацій, що фінансуються з державного бюджету. На фахівців Відомства покладено фінансовий, і так званий загальний контроль, тобто здійснення контрольних функцій шляхом контрольних обмірів виконаних робіт, контрольних запусків та замірів сировини і матеріалів, перевірки юридичних та кадрових питань і т.д. Поряд з цим Відомством функції державного контролю виконує й Міністерство фінансів, у складі якого функціонує Контрольне управління, очолюване заступником Міністра.

У Франції, яка належить до країн континентальної системи права, контрольні повноваження законодавчої влади в бюджетно-фінансовій сфері покладені на Рахункову палату, яка є не лише найважливішим органом контролю, але і найстарішою державною установою в країні. Особливість досвіду Франції полягає в тому, що її Рахункова палата є судовою інстанцією, яка здійснює загальний контроль за державними фінансами.

Рахункова палата контролює діяльність адміністративних інститутів, виявляє їх помилки та упущення, що завдають шкоди державним фінансам. Зокрема, вона перевіряє використання кредитів, фондів та цінностей, управляти якими доручено державним службам та іншим офіційним юридичним особам. Крім того, вона здійснює контроль за установами сфери соціального забезпечення, рахунками державних підприємств та їх філіями, а також, в окремих випадках, за приватними юридичними особами, що користуються фінансовою допомогою держави.

У сфері виконавчої влади органом державного контролю є Генеральна інспекція фінансів, яка перебуває в безпосередньому підпорядкуванні Міністра економіки та фінансів Франції і виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб цього Міністерства. Ця інспекція перевіряє діяльність всіх бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитами, що призначаються державою, за державними підприємствами та квазідержавними органами, а також за всіма підприємствами, які перебувають під контролем держави. Крім того, вона проводить дослідження різноманітних економічних та проблем, з приводу яких міністри вважають доцільним звернутися до Генеральної інспекції фінансів.

У комунах, департаментах та регіонах Франції контроль за місцевими державними установами здійснюють регіональні рахункові палати. Рішення цих палат можуть бути оскарженими в Рахунковій палаті Франції.

У Федеративній Республіці Німеччини вищим органом парламентського контролю є Федеральна рахункова палата. Вона контролює не лише всі федеральні, але й страхувальні установи федерації, приватні підприємства за 50-відсотковою участю витрат держави, а також інші організації і відомства, якщо вони розпоряджаються державними коштами. Специфічною рисою ФРН є те, що президент, віце-президент, завідувачі відділами та

секторами Федеральної рахункової палати подібно до суддів підпорядковані лише закону і не можуть бути зняті з посад без їх згоди.

Таким чином, досвід Франції, Німеччини та інших країн з демократичним устроєм і особливо тих, що ґрунтуються на принципах континентальної системи права, свідчить про те, що рахункові палати та аналогічні їм органи законодавче визнаються незалежними та конституційно владними.

Зарубіжний досвід свідчить і про високий рівень результативності контрольних функцій. Ефективність системи контролю зумовлена кількома групами чинників і, зокрема, тим, що її удосконалення йде кількома напрямками, серед яких доцільно виокремити принаймні два, які можна вважати пріоритетними. Перший напрямок – це посилення незалежності контролерів від будь-яких впливів на їх рішення. Важливою запорукою є передусім те, що законодавством багатьох країн встановлені правові гарантії незалежності контролюючих інституцій від органів влади та управління, а також запобігання можливому тиску на них з боку будь-яких органів. Така незалежність досягається насамперед завдяки тому, що парламенти призначають склад вищих контрольних органів на терміни, які є більш тривалими від строків повноважень парламентаріїв цих країн.

Так, у США діяльністю ГКФУ керує Генеральний контролер, який призначається Президентом терміном на 15 років і затверджується на посаді Сенатом. Він може бути усунутим з посади лише згідно з процедурою імпічменту або ж у разі прийняття "спільної" резолюції Конгресу, підписаної Президентом США.

Що стосується Південної Кореї, то її специфіка полягає в тому, що керівник контрольного органу за своїм службовим становищем стоїть вище будь-якого міністра. Статус цього керівника приблизно відповідає рівню першого віце-прем'єр-міністра.

Незалежність контролерів Франції полягає в тому, що керівництво Рахункової палати складається з незмінних магістратів, а основні штати – головним чином з казначеїв, які здійснюють контроль в рамках своїх департаментів. Вони мають право самостійно приймати кінцеві рішення щодо стягнень, нарахувань, передання справ до суду тощо, які не підлягають скасуванню ніякими іншими органами державної влади.

Істотною запорукою незалежності суб'єктів державного контролю

є й те, що витрати на їх утримання затверджуються парламентами за окремими кошторисами.

Іншим важливим напрямком світової практики удосконалення державного контролю є підвищення дієвості контрольно-фінансової служби, а також неминучість покарання за порушення, без чого контрольна функція держави стає фікцією [1].

Дієвість контролю пояснюється насамперед тим, що контролюючі суб'єкти зарубіжних країн наділені широкими повноваженнями. Вони мають право на вільний доступ у будь-який час до всієї потрібної їм інформації, одержання пояснень від різних осіб, які підлягають перевірці, можуть накладати штрафи, а в деяких випадках за результатами ревізій мають право порушення питання про кримінальну відповідальність. Керівники державних контрольних органів розвинених країн наділені винятковими повноваженнями у питаннях добору кадрів інспекторських служб. У США, Великобританії, ФРН та інших країнах контролюючі органи мають розвинуту систему з добре організованим апаратом, укомплектованим достатнім штатом компетентних співробітників.

В процесі здійснення перевірок основна увага контролюючих зосереджується на доцільності та економічній ефективності витрат. При цьому у разі необхідності суб'єкти контролю розробляють рекомендації щодо скорочення нерационально чи неефективно витрачених коштів. Внаслідок перевірок до бюджету повертають значні суми незаконно витрачених державних коштів.

Контрольно-ревізійні органи тісно взаємодіють з парламентами, регулярно надають їм інформацію про результати контролю, проводять аналізи та подають на розгляд парламентських комісій і палат звіти про наслідки перевірок використання державних асигнувань на різні цілі, висновки з бюджетно-фінансових питань та ін. Виконання контрольних функцій державними органами у зарубіжній практиці спирається на підтримку громадськості, що досягається завдяки широкій гласності результатів контрольно-ревізійної діяльності.

Для реформування національних систем контролю важливе значення має те, що з метою вивчення і поширення позитивного досвіду у світовій контрольній практиці у 1953 р. було сформоване позаурядове утворення в формі Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI), до складу якої в даний час входять контрольні органи більше 130 країн світу, в тому числі й України.

Відповідно до програми діяльності цієї організації проводяться конгреси, семінари, конференції, обмін стажистами тощо. Через кожні три роки конгресом INTOSAI видається журнал. В межах INTOSAI діє Міжнародний центр розвитку контролю, основним завданням якого є підготовка та перепідготовка контролерів.

Особливо важливою подією міжнародного значення стало проведення 1977 р. в м. Лімі IX Конгресу INTOSAI, який прийняв Декларацію про керівні принципи контролю, які в найбільш концентрованому вигляді містять досвід організації контролю, набутий економічно розвиненими країнами світу. Використання міжнародного досвіду та ідей контролю, нагромаджених INTOSAI, є ефективним засобом допомоги контролюючим органам України у виконанні покладених на них завдань.

Виходячи з викладеного, в процесі становлення контролю в Україні доцільно використати ті елементи досвіду економічно розвинених країн, які вже знайшли визнання та підтвердження у світовій практиці. Зокрема, національна система контролю може бути ефективною за умови дотримання керівних принципів контролю, сформульованих у Лімській декларації 1977 р. на IX Конгресі INTOSAI.

Отже, при аналізі світових надбань в організації контролю йдеться не про безпосереднє перенесення зарубіжного досвіду в українську практику, а про дослідження шляху, яким іде розвиток контролю в країнах, що можуть вважатися певним зразком у цій сфері, вивчення досягнень та помилок якого може посприяти становленню в Україні демократичного суспільства з реформованою економічною системою.

Сучасна економіка України знаходиться на етапі інтегрування в загальносвітову економічну систему. Ефективність такої інтеграції залежить від єдності концептуального змісту і принципів основ організації контролю в Україні та економічно розвинених країнах. Водночас пряме перенесення тієї чи іншої схеми побудови контролю на український ґрунт не завжди доцільне, оскільки може не лише посприяти, але й зашкодити реформуванню економіки. Тому існує необхідність реорганізації національної моделі контролю за допомогою конвергенції наукових досліджень зарубіжних та українських вчених, розроблення цілісної концепції контролю, покликаній стати методологічним фундаментом економічних і соціальних змін, що здійснюються в суспільстві.

**Список використаних джерел:**

1. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. – К.: Влада і Влад, 1996. – 364 с.
2. Білуха М.Т. Курс аудиту. – К.: Вища школа., 1998. – 574 с.
3. Білуха М.Т. Аудит в бізнесі. – Дніпропетровськ: Преском, 1995. – 240 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. – Житомир, 1996. – 764 с.
5. Голов С.Ф. Основи аудиту. – К.: Ділова Україна, 1996. – 374 с.