

УДК 657.6:006.32

А.Н. ЛЮБЕНКО, доктор экон. наук,
профессор кафедры учета и аудита
Львовский учебно-научный институт
Государственного высшего учебного заведения
«Университет банковского дела»,
г. Львов, Украина
E-mail: andriy.lyubenko@gmail.com

ЗАДАЧИ КОНТРОЛЯ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ ЭКОНОМИКИ

В статье рассмотрена сущность состояния контроля в государственном секторе. Автором определены основные задачи контроля на современном этапе, исходя из интеграционных процессов, проходящих в Украине.

Введение. Особенности современного этапа развития Украины и необходимость реформирования контрольной функции, исходя из задач социально-экономического развития, которые возникают в период политического и экономического кризиса, требуют пересмотра сущности и принципов осуществления внешнего и внутреннего контроля деятельности предприятий, отнесенных к государственному сектору экономики. Поскольку дальнейшее развитие отечественной экономики, учитывая объективные факторы, будет проходить в условиях чрезвычайно жесткого ограничения государственных финансовых ресурсов, органы контроля должны перестроить свою работу, реформироваться для получения важных функций в системе финансовых органов и реализации приоритетных задач. К тому же, все еще нерешенной в настоящее время остается проблема создания единой четкой системы контроля в государственном секторе экономики.

Интеграция Украины в мировое экономическое и правовое сообщество предполагает, что отечественная система контроля должна соответствовать положениям Лимской декларации руководящих принципов аудита государственных финансов, принятой в 1977 г. IX конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (англ. INTOSAI) [1].

Декларацией XX Конгресса INTOSAI рекомендуется всем членам Международной организации высших органов финансового контроля использовать стандарты INTOSAI как справочный материал при разработке собственных стандартов [2].

В целом следует признать, что, несмотря на пробелы и недостатки отечественной системы финансового контроля, она развивается в направлении учета норм, сложившихся в соответствующей международной практике.

Следует также акцентировать, что традиционные и новые видения на дальнейшее реформирование бюджетных отношений заключаются в предоставлении большей самостоятельности в распределении бюджетных средств их распорядителям.

В новой системе бюджетных координат государство должно контролировать не только и не столько технологию расходов, сколько решения конкретных функциональных задач, поставленных перед государственными управленческими структурами. Иначе говоря, речь идет о повышении ответственности распорядителей бюджетных средств за достижение поставленных целей путем внедрения системы мониторинга и оценки эффективности их деятельности.

Эта система направлена на отслеживание степени выполнения принятых распорядителем бюджетных средств на основе установленных показателей конечных и непосредственных результатов деятельности.

Для выполнения этой непростой задачи система государственных органов контроля должна быть структурно и методологически единой, функционально определенной, с четко прописанными правами, охватывающими всю совокупность бюджетных ресурсов, обеспечивающих функционирование экономики. Это позволит, с одной стороны, исключить лишнее дублирование, оптимизировать государственные расходы на обеспече-

ние функционирования контрольных органов и, с другой стороны – существенно повысит их эффективность.

Вопросы современной контрольной деятельности, их формы и виды исследовали ряд отечественных ученых, в частности, С.В. Бардаш, И.В. Басанцов, М.Т. Белуха, С.В. Гуцайлюк, В.А. Дерий, И.К. Дрозд, Н.И. Дорош, Е.В. Калюга, А.А. Петрик, В.С. Рудницкий, И.Б. Стефанюк, В.А. Шевчук, А.А. Шевчук и др.

В частности, по мнению И.В. Басанцова, возникает ряд проблем, решение которых зависит прежде всего от позиции законодателя. Прежде всего, существует потребность в разработке целостной системы мер по дальнейшему совершенствованию нормативного правового регулирования всей системы государственного финансового контроля [3].

В свою очередь Е.В. Калюга выделяет три основных элемента финансового контроля, функционирующих практически самостоятельно: внешний финансовый контроль – независимый контроль, осуществляемый законодательной властью, где основным органом контроля выступает Счетная палата Верховной Рады Украины; государственный внутренний финансовый контроль в лице Государственной финансовой инспекции Украины; контроль распорядителя бюджетных средств и другие общегосударственные разновидности контроля [4, с.12–43].

Результаты и их обсуждение. С целью обеспечения поддержки макроэкономической и социальной стабильности и одновременно создания необходимых институциональных условий для модернизации страны, органы государственного контроля на всех уровнях должны способствовать решению трех ключевых задач. Это эффективное управление государственной собственностью и финансовыми ресурсами, человеческими ресурсами, эффективное стратегическое прогнозирование и управление рисками.

По мнению С.В. Бардаша, модернизация страны и переход к экономике знания, безусловно, главная цель, требующая объединения усилий государства и общества. Фактически система государственного контроля, в том числе и аудита, должна выполнять в нашей стране, как и в любой современной стране, функцию прогнозирования, которое помогает не только точно позиционировать государственное устройство по намеченным стратегическим ориентирам, но и объективно

оценивать успешность его продвижения [5, с.10–45].

Исследование сущности и содержания экономического контроля в трудах отечественных и зарубежных экономистов дает возможность утверждать, что наиболее основательно сущность экономического контроля раскрыто в трудах Б. И. Валуева, М.Т. Белухи, Ф.Ф. Бутынца, З.В. Гуцайлюка, Е.В. Калюги, М.В. Кужельного, Б.Ф. Усача, В.А.Шевчука, С. И. Шкарабана.

Наряду с этим, суть контроля неоднозначно трактуется в отечественной научной литературе. Отдельные авторы избегают этого вопроса, другие – рассматривают сущность контроля за его принципы [6, с.4–6] или через сферу применения [7, с.8]. В большинстве контроль рассматривается как неотъемлемая часть системы управления, которая дает возможность принимать оптимальные управленческие решения [8, с.5] или как функция системы управления, которая обеспечивает обратную связь от объекта управления, завершающей стадией процесса управления и одновременно как деятельность сугубо присущая любому органу управления; процесс, который обеспечивает достижение предусмотренных целей; средство поставки количественной и качественной информации для управления.

Наиболее полное определение предложено М.Т. Белухой, который утверждает, что контроль – это система наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования объекта управления принятым управленческим решениям, установление результатов управленческого воздействия на управляемый объект выявлением отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений [9, с.6]. Аналогичный подход к определению сущности экономического контроля наблюдается у И.А. Билобжецкого, В.Д. Андреева, Р.Й. Криницкого, И.М. Белого.

Если контроль признать системой наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования объекта управления принятым управленческим решениям, установление результатов управленческого воздействия на управляемый объект путем выявления и анализа отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений может его сущность в демократическом обществе в условиях рыночной экономики, по мнению Белухи Н.Т., заключается в регулировании процесса расширенного воспроизводства

общественно–необходимого продукта в соответствии с конституционными нормами.

Таким образом, контроль – это функция управления экономикой предприятия, осуществляется путем непрерывного наблюдения за параметрами формирования и использования материальных и финансовых ресурсов, проверки и оценки конечных результатов финансово–хозяйственной деятельности в государственном секторе экономики.

Со времени провозглашения независимости государства, и соответственно, перехода от административно–командной системы управления к рыночным отношениям, экономический контроль в Украине, естественно, претерпел изменения.

Во–первых, в настоящее время теряет свое значение и эффективность традиционный ведомственный контроль, на смену которому пришел внутренний контроль субъектов государственного сектора экономики.

Во–вторых, экономический контроль, в основном, ориентирован на проверку законности хозяйственных операций и оценку конечных финансовых результатов. При этом недостаточно внимания уделялось анализу причин низкой финансовой дисциплины и предупреждению правонарушений финансово–бюджетного законодательства.

В–третьи, возрастает роль и значение новой и более прогрессивной формы контроля – аудита эффективности и его разновидностей.

Для определения сферы контроля в государственном секторе экономики для начала следует определиться с его субъектами и объектами.

Так, в соответствии со ст. 22 Хозяйственного кодекса Украины: «...субъектами хозяйствования государственного сектора экономики являются субъекты, действующие на основе лишь государственной собственности, а также субъекты, государственная доля в уставном капитале которых превышает пятьдесят процентов или составляет величину, которая обеспечивает государству право решающего влияния на хозяйственную деятельность этих субъектов. Полномочия субъектов управления в государственном секторе экономики – Кабинета Министров Украины, министерств, других органов власти и организаций относительно субъектов хозяйствования определяются законом. Государство реализует право государственной собственности в государственном секторе экономики через систему организационно–

хозяйственных полномочий соответствующих органов управления относительно субъектов хозяйствования, относящихся к этому сектору и осуществляют свою деятельность на основе права хозяйственного ведения или права оперативного управления» [10].

Кроме этого, у субъектов государственного сектора определено в национальном положении (стандарте) бухгалтерского учета в государственном секторе (НП (С) БУГС) 101 «Представление финансовой отчетности», согласно которому «субъекты государственного сектора – это субъекты бухгалтерского учета в государственном секторе, в частности распорядители бюджетных средств, Государственное казначейство и государственные целевые фонды» [11]. Однако следует учесть, что ряд государственных предприятий и организаций осуществляет финансово–хозяйственную деятельность за счет своей прибыли, а не полученных средств из бюджета как финансирование, то есть они могут и не быть получателями, и, соответственно, распорядителями бюджетных средств. Поэтому определение субъектов государственного сектора в НП (С) БУГС 101 «Представление финансовой отчетности» является не полным и требует дальнейшего дополнения.

По мнению С.В. Мочерного, «Государственный сектор – часть экономики, находящейся в государственной собственности, управляется, регулируется и контролируется государственными органами» [12, с. 342].

В свою очередь, С.В.Свирко, на основе проведенного анализа считает, что к субъектам государственного сектора экономики относятся:

- предприятия, организации и учреждения, которые принадлежат к государственному сектору;
- предприятия, организации и учреждения, входящие в коммунальные сектора;
- все бюджетные учреждения и организации Украины [13].

Соглашаясь с позицией С.В. Свирко, приходим к выводу, что субъекты государственного сектора экономики – это министерства, центральные органы исполнительной власти, бюджетные учреждения и другие распорядители бюджетных средств, государственные, а в некоторых случаях и коммунальные, предприятия, доля государства в уставном капитале которых превышает пятьдесят процентов.

Именно в пределах цели контроля деятельности субъектов государственного сек-

тора экономики должна постоянно проводиться оценка различных экономических инициатив исполнительной власти на предмет социальной ценности, что позволит предотвращать ситуации, когда формально правильные решения могут затрагивать интересы широких слоев населения. Такое уже не раз случилось в отечественной истории – это и приватизация 1990–х годов, и ситуация с существенными кражами государственных средств, о чем достаточно четко и жестко отметил глава правительства во время представления в Верховной Раде антикризисного закона. Государству не хватает средств суммой, размером с еще один бюджет. Речь идет о фискальном разрыве в 289 млрд гривен, что вместе с долгами государственных монополий (НАК «Нафтогаз», «Укрзалізниця», «Автодор») в размере 140 млрд гривен, возникших в результате невыплаченного экспортерам НДС, уплаченного на два года вперед налога на прибыль, задолженности перед местными бюджетами, раздутым финансовым показателям, судебным искам к государ-

ству, текущим долгам НАК «Нафтогаз» и ряде других причин [14].

Кроме этого, анализ состояния сохранности финансовых и материальных ресурсов в государственном секторе экономики свидетельствует, что несмотря на снижение из года в год количества контрольных мероприятий, сумма выявленных нарушений финансово-бюджетного законодательства на предприятиях учреждениях и организациях имеет тенденцию к росту (табл 1).

Это, в первую очередь, свидетельствует о низком уровне внутреннего контроля на предприятиях государственного сектора и недостаточном организационном и методологическом обеспечении контрольной деятельности. Разработка и внедрение единых стандартов контроля в государственном секторе экономики может положительно повлиять на финансовую дисциплину и позволит ориентировать контроль не на показатель, а на результат, который будет заключаться в повышении эффективности хозяйствования.

Таблица 1 – Состояние финансовой дисциплины субъектов государственного сектора экономики за 2011–2015 годы

Показатели	Годы				
	2011	2012	2013	2014	2015
1. Количество проведенных контрольных мероприятий в государственном секторе	13388	9500	6440	23802	4002
2. Охвачено контролем финансовых и материальных ресурсов	481296,3	481356,1	672020,0	1053232,9	754313,5
3. Количество предприятий, на которых выявлены нарушения	11940	8234	5708	4128	3056
4. Выявлено потерь финансовых и материальных ресурсов, допущенных вследствие нарушения законодательства, в т.ч.	833,1	3639,2	3601,4	7583,9	3870,6
4.1. Недополучение финансовых ресурсов	1107,7	763,9	1266,2	3233,7	790,5
4.2. Незаконные растраты	2905,1	2462,21	1998,1	3888,1	2727,2
4.3. Нецелевые растраты	261,2	112,4	128,7	160,5	82,1
4.4. Недостачи	559,1	300,7	208,4	301,6	260,6
5. Возмещено потерь финансовых и материальных ресурсов, допущенных вследствие нарушения законодательства	7974,6	1888,9	1429,1	990,3	753,0
6. Количество выявленных нарушений на одно контрольное мероприятие, тыс. грн.	404,8	442,0	630,9	1837,2	1266,5

Примечание – разработано автором по материалам ГФИ Украины, количественные показатели в ед., денежные – в млн. грн.

Несмотря на низкое состояние финансовой дисциплины и беспрецедентные потери финансовых и материальных ресурсов в государственном секторе, в течение 2000–2013 годов Правительство оказывало значительную финансовую поддержку отечественным предприятиям, которая в разы превышает уровень средневропейской поддержки субъектов хозяйствования. В частности, согласно данным Европейской комиссии и Института экономики и прогнозирования НАН Украины, субъекты государственного сектора экономики Украины, по сравнению странами ЕС, получали такую поддержку (табл.2) [15].

По мнению академика В.М.Гейца, квазирыночной была также деятельность государства в использовании собственных ресурсов. Согласно имеющимся данным, господдержка предприятий в период 2000–2013 гг. в Украине была значительно больше, чем в странах ЕС (в 5,1–9,1 раза). Украина тратила больше средств на поддержку предприятий по видам деятельности, а не как в среднем по ЕС, так и по отдельным странам Евросоюза, даже тех, которые имеют транзитивные экономики. Структура этих расходов в Украине является крайне нерациональной, существенно деформируя рыночную среду через неравенство доступа к государственным ресурсам товаропроизводителей.

Особые преференции имеют, например, угольная промышленность, энергетика, тогда как машиностроение, которое могло бы стать базой для наращивания инвестиций и технологического перевооружения, значительно отстает. К тому же с 2005г. Украина не предоставляет достаточно распространенную в ЕС государственную поддержку предприятиям на научно–технические разработки. В частности, в Чехии госрасходы на научные

разработки и исследования, экологические инновации достигали в отдельные годы (2009, 2010, 2011 г.) 25–35% от общей суммы указанной поддержки [15].

Контроль как экономическая категория имеет много определений, в зависимости от которых раскрывается многозначительный характер процессов управления.

Одним из первых исследователей сущности контроля и его роли в обществах с переходной экономикой В.А. Шевчуком предоставляется основательная теоретическая оценка возможных интерпретаций сущности контроля как онтологического, гносеологического, научного понятия. Ученым подчеркнута сущность контроля с точки зрения свойства бытия (философский аспект, который влияет на понимание смысла дальнейшего развития), типа отношений, вида деятельности, проблемности и функции менеджмента. Определяя многоаспектность контроля, В.А. Шевчук разграничивает его понятия с функцией управления (реагирование) по результатам контроля.

В зарубежных источниках контроль и управление иногда употребляют как синонимичные понятия.

К. Гуд, обобщая европейские источники и практические выступления на конференциях по исследованиям контроля, объясняет, что сложности толкования термина «контроль» в разных языках и разных государственных традициях имеет неодинаковое значение. Слово «controle» в немецком и французском языках означает бухгалтерские проверки, тогда как в английском языке оно имеет более широкое значение [16, с.12]. Известный исследователь контроля в системе управления предприятия Д.Ирвин определяет термин

Таблица 2 – Государственная поддержка предприятий в странах ЕС и Украины в период 2000–2013 гг., % к ВВП (согласно данным Европейской комиссии и Института экономики и прогнозирования НАН Украины)

Страны	2000	2005	2010	2013
Болгария	0,5*	0,1	0,1	0,3
Чехия	2,3	0,6	0,8	1,1
Венгрия	1,1	1,8	0,7	
Польша	1,0	0,8	0,9	0,7
Румыния	1,9*	0,6	0,2	0,6
Украина	4,02	3,07	5,44	4,57
ЕС–28	0,7	0,6	0,6	0,5
Украина к среднему показателю ЕС, раз	5,7	5,1	9,1	9,1

* – 2002 год

«контроль» на рівні внутрішнього контролю менеджмента підприємства, а зовнішні форми називають аудитором [17].

Висновки. Ітак, виражаючи абстрактно, контроль – це те, що утримує стан певної заданої системи в межах окремих її характеристик. Це є порівнювані величини, одна з яких є нормою, а друга – фактичним станом, відображають відхилення. Рівновагу системи, показники якої порівнюються, залежить від суттєвості виявлених відхилень. Незначальні значення, усунені в процесі контролю або в результаті таких дій, суттєво не впливають на результати і не вимагають значальних регулятивних наслідків з боку управління. Суттєві відхилення, виявлені в результаті контрольних дій, відображають дисбаланс, нестійкість досліджуваної системи, і вимагають регулювання з боку управління. Наукові погляди на проблему регулювання по результатах контрольних дій в межах контрольної функції або поза її компетенції сприяють формуванню концептуальних положень стратегій взаємодії управління і контрольної функції.

В даний час особливо слабким залишається контроль в державному секторі економіки, який не здатний виявляти і протидіяти загрозам фінансової небезпеки держсектора. Одним з можливих шляхів рішення цієї проблеми, на думку автора, є розробка і впровадження стандартів контролю на основі практики INTOSAI.

Література

- Літська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів від 12.08.1999 р. [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
- Mexico Declaration on SAI Independence [Electronic resource]. – Available from : http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf.
- Басанцов, І.В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08./ І.В. Басанцов. – Ірпінь, 2008. – 382 с.
- Калюга, Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія / Є.В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
- Бардаш, С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія / С. В. Бардаш. – К. : КНТЕУ, 2010. – 656 с.
- Шевчук, В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою : монографія / В.О. Шевчук. – К. : КНТЕУ, 1998. – 371 с.
- Мурашко, В.М. Контроль і ревизія господарської діяльності торгових організацій / В.М. Мурашко. – Київ, изд. об'єднання «Вища школа», 1974. – 272 с.
- Мацкевичюс І.С. Ревизія в системі економічного контролю / І.С. Мацкевичюс, В.І. Лакис. – М.: Фінанси і статистика, 1988. – 224 с.
- Білуха, М.Т. Курс аудиту: підручник. – 2-ге вид., перероб / М.Т. Білуха. – К.: Вища шк. – Т-во «Знання», КОО, 1999. – 574с.
- Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. [Електронний ресурс] / Законодавство України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
- Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі : затверджені наказом Міністерства фінансів України № 52 від 25.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023.
- Економічна енциклопедія [Текст] : у 3 т. / гол. ред. Б.Д. Гаврилишин. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000 . – Т. 3 : П (порушництво) – Я (японський центр продуктивності) / (В. Д. Гаврилишин, С.В. Мочерний, О. А. Устенко, О. І. Амоша, Л. К. Безчасний та ін.) відп. ред. С. В. Мочерний. – К. ; Т. : [б. в.], 2002. – 952 с.
- Свірко, С.В. Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства [Електронний ресурс] / С.В. Свірко, А. І. Фаріон // Незалежний аудитор. – 2012. – № 2. – С. 36–42. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Na_2012_2_8.pdf
- Депутати затвердили пакет антикризових законів [Електронний ресурс] // Форбс. – Режим доступу : <http://forbes.ua/ua/nation/1368230-deputati-zatverdili-paket-antikrizovih-zakoniv>.

15. Геєць, В.М. Від квазіринку до ринку інвестиційного зростання. Електронне видання «Дзеркало тижня»/ В.М. Геєць [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/macrolevel/vid-kvazirinku-do-rinku-ta-investiciynogo-zrostannya-.html>.
16. Гуд, К. Контроль в органах виконавчої влади та наданням державних послуг: рух до загальнонаціональної перспективи / К. Гуд. – К. : К.І.С., 2006. – С. 12.
17. Ірвін, Д. Фінансовий контроль : пер. з англ. / Д. Ірвін ; під ред. І. І. Елісєєвої. – М. : Фінанси і статистика, 1998. – 256 с.

LYUBENKO Andrei N.

TASKS OF CONTROL IN PUBLIC SECTOR

Summary. The article reviews content and the current stage of state control in the public sector. The author defines the main objectives of control at this stage, based on the integration processes going on in Ukraine.

Key words: financial controls, forms and types of control, public sector entities, control standards.

© Любенко А.Н.

Стаття поступила 4 октября 2016г.