

УДК : 657.6

DOI: <https://doi.org/10.32680/2409-9260-2024-9-322-22-28>

УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ТА ЙОГО СПЕЦИФІКА: ПОЛЬСЬКИЙ ДОСВІД

Лукановська І. Р., кандидат економічних наук, доцент, докторантка кафедри обліку і оподаткування, Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль, Україна

e-mail: Lukanovskair@gmail.com

ORCID ID: 0000-0001-5591-6487

Scopus ID: 57224055961

Анотація. У статті проведено дослідження специфіки управлінського контролю державних фінансів на прикладі однієї з сусідніх європейських країн – Польщі. Досліджено ключові елементи та функції управлінського контролю, його роль у забезпеченні ефективного менеджменту державних установ, а також у раціональному використанні бюджетних коштів. Зокрема, проведено аналіз польського законодавства, яке регулює управлінський контроль, і виділено основні методи його реалізації. Вивчено досвід адаптації системи управлінського контролю до сучасних умов, включаючи застосування ризикоорієнтованого підходу та комп'ютеризації процесів. Визначено, що в умовах нестабільності з практичного погляду управлінський контроль повинен інформаційно забезпечувати управління ризиками в установах державного фінансового сектору економіки.

Ключові слова: контроль, управлінський контроль, державні фінанси, комп'ютеризація, зарубіжний досвід, цифрова економіка.

MANAGERIAL CONTROL AND ITS SPECIFICS: THE POLISH EXPERIENCE

Lukanovska Iryna, PhD (Economics), Doctoral student of the Department of Accounting and Taxation, West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine

e-mail: Lukanovskair@gmail.com

ORCID ID: 0000-0001-5591-6487

Scopus ID: 57224055961

Abstract. The article examines the specifics of management control of public finances on the example of one of the European countries - Poland. The purpose of the article is to conduct a critical analysis of foreign experience in organizing modern types of control in the field of public finance, in particular in Poland. Studying the Polish experience in the context of management control is relevant for Ukraine, as it can help improve the Ukrainian control system and increase its efficiency in the current conditions of instability and budget deficit. The study determines that management control is an important component of effective public administration aimed at achieving strategic goals, increasing the efficiency of budget spending and ensuring the legitimacy of financial transactions. Management control in Poland is seen as a continuous process that includes planning, monitoring and evaluation of the activities of public organizations. The main tasks of management control include prevention of abuse, improvement of efficiency of management of public resources and achievement of the objectives of state programs. The legal framework of management control in Poland, including the Act on Public Finance, which defines the main stages and requirements for this process, is studied. The indicators used to evaluate the effectiveness of management control, including financial and operational indicators, as well as indicators of citizen satisfaction and resource efficiency, are separately considered. Importance is attached to the systematic nature of the management control process, its role in preventing violations and adapting the activities of units to strategic goals. The article pays special attention to the issues of improving the system of management control in Ukraine using the positive experience of Poland. In the context of instability and budget deficit, the author focuses the need to strengthen control over the efficiency of public funds spending and risk management.

Key words: control, managerial control, public finance, computerization, foreign experience, digital economy.

JEL Classification: M420; M480

Постановка проблеми. Розвиток системи контролю в Україні в сучасних умовах перебуває у динамічному прогресуючому русі. Зміни, які реалізуються в інституційній, методологічній та організаційній структурах української контрольної практики, пов'язані з тими викликами та впливами, які зараз відбуваються. Однією з найбільш важливих для будь-якої держави складових економіки, а, відповідно, контрольованих її інституціями, є державний сектор. Державні фінанси в усіх країнах детально плануються й затверджуються в розрізі доходів і видатків, а також підлягають ретельному контролю на предмет відповідності джерел отримання й напрямів витрачання запланованим показникам. Для України позитивний досвід зарубіжних країн з проведення та організації такого контролю, його видів корисний з погляду потреби в удосконаленні власної контролюючої системи.

Актуальність дослідження в описаному напрямі посилюється у зв'язку з нестабільністю й хронічним дефіцитом бюджетних коштів, які вимагають пошуку шляхів оптимізації останніх, зокрема й за посередництва посилення контролю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика контролю достатньо широко репрезентована у наукових дослідницьких публікаціях. Вчені й практики різносторонньо аналізують шляхи розвитку, удосконалення та покращення контрольної діяльності різних державних та недержавних інституцій.

Щодо вивчення зарубіжного досвіду, то слід звернути увагу на дослідження, репрезентовані у працях таких вчених, як В. Г. Воленко, М. Качурак-Козак, Н. О. Максименцева та М. Г. Максименцев, Ю. Д. Радіонов, О. Д. Гордей та інших [1-4].

Головні тези наукових обґрунтувань стосуються організації, методики й методології контролю, практики його проведення, а також комп'ютеризації.

Так, В. Г. Воленко на основі критичного аналізу організації державного фінансового контролю в Австрії, Великобританії, США, Франції, Швеції та інших розвинених країнах робить висновок, що: «головною умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю є наявність територіальних підрозділів, що мають самостійність при виконанні своїх функцій та залежно від форми державного устрою країни повністю або частково підпорядковані верховному рахунковому відомству» [1, с. 48].

Акцент на питаннях потреби реалізації змін з урахуванням євроінтеграційних вимог і відповідні дослідження досвіду країн ЄС дозволяють стверджувати, що не лише інституційні одиниці та їх незалежність є найбільш вагомими елементами у системі державного фінансового контролю.

Ю. Д. Радіонов справедливо вважає, що: «... сьогодні необхідно змінити парадигму контролю» загалом. Така зміна має бути спрямована на «попередження зловживань у бюджетній сфері, зниження рівня бюджетних порушень, підвищення ефективності управління і досягнення цілей бюджетних програм» [2, с. 48-49].

Зважаючи на актуальність такої позиції для України, слід активувати відповідні дослідження. Попередження й недопущення зловживань, безумовно, сприятиме підвищенню не тільки дієвості системи контролю, але й дозволить суттєво покращити використання бюджетних коштів.

Серед інших наукових напрямів досліджень, як свідчить критичний аналіз доступних джерел, вчені та практики приділяють увагу розвитку конкретних видів контролю. Так, Н. О. Максименцева та М. Г. Максименцев вивчають зарубіжний досвід парламентського контролю. На прикладі Бельгії, Великобританії, Індонезії, Нідерландів, Німеччини, Таїланду, Філіппін та інших країн вони доводять, що незважаючи на певні відмінності організаційного й функціонального аспектів, у цих країнах «Парламент відіграє важливу роль у системі стримувань і противаг, і, зокрема, ... виконує три основні функції: законодавство, бюджетний контроль і загальний парламентський контроль і публічно – управлінський нагляд» [3, с. 205].

У контексті вивчення аналогічного зарубіжного досвіду максимально інформативними є Аналітичні записки за відповідною тематикою, сформовані Дослідницькою службою Верховної Ради України. Зокрема, згідно з однією з них, узагальненою за 2023 рік щодо повноважень здійснювати контроль за органами виконавчої влади у Великобританії, Канаді, Німеччині, США, Хорватії та низці інших країн, визначено, що є різні підходи, регулювання та напрями діяльності з питання парламентського контролю [5], але їх вивчення уможливило ідентифікацію найбільш прийнятних для України підходів.

Відокремлення невирішених раніше частин загальної проблеми. Принагідно варто зауважити, що конкретизація досвіду, пов'язаного з висвітленням сучасних видів контролю має важливе значення для удосконалення української контрольної практики та є вкрай актуальною у сучасних нестабільних умовах. Повномасштабна війна, розв'язана на території нашої країни російським агресором, загострила проблеми контролю та актуалізувала потребу в дослідженні можливостей його вдосконалення, зокрема й в державному секторі. Виконання такого завдання вимагає детального дослідження, яке потребує зваженого й ретельного вивчення, зокрема, й зарубіжного досвіду.

Метою дослідження є проведення критичного аналізу зарубіжного досвіду організації сучасних видів контролю у сфері державних фінансів, зокрема у Польщі.

Основний матеріал. Сфера державних фінансів у національній економіці кожної країни відіграє винятково важливу роль. Бюджетні кошти забезпечують важливу соціально-економічну функцію й визначають рівень державного піклування про своїх громадян. Досвід

сусідньої Польщі дозволяє стверджувати, що існують добрі шанси для покращення української контрольної системи шляхом використання наявного позитивного досвіду щодо застосування управлінського контролю відповідного рівня. Зрештою у самій Польщі дослідники, як свідчить проведений нами моніторинг, репрезентований на сайті відкритих наукових публікацій (OPEN) (рис. 1), виявляють великий інтерес до аналізу важливих моментів, пов'язаних з розвитком управлінського контролю у підрозділах сектору державних фінансів.

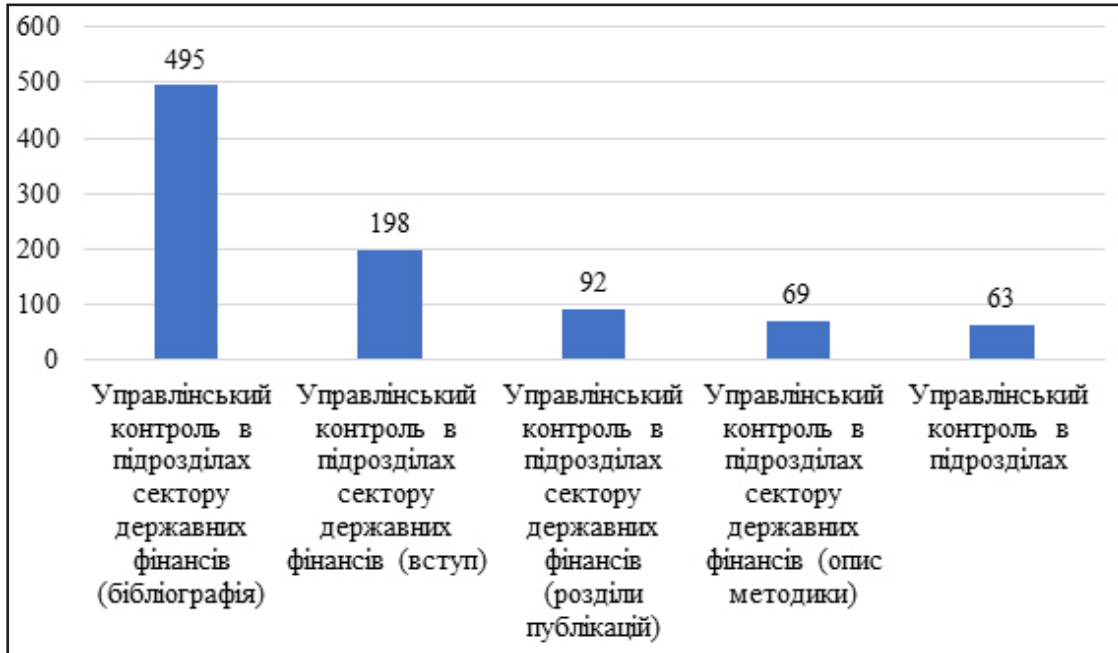


Рис. 1. Аналіз інтересу до відкритих публікацій за тематикою управлінського контролю у сфері державних фінансів (2024 р. за квітень-травень)

Джерело: складено авторкою за матеріалами [6]

Отже, що ж таке управлінський контроль та які його особливості, цілі й завдання у підрозділах сектору державних фінансів Польщі? Насамперед він є одним із ключових елементів ефективного менеджменту у державному секторі. Щодо його визначення використовуються різні підходи, один з яких виходить з того, що це – система управління, яка покликана сприяти досягненню цілей підрозділами сектору державних фінансів. На наш погляд, правильним є використання офіційного трактування управлінського контролю, яке надається у Законі про державні фінанси. Відповідно до цього Закону: «управлінський контроль – це всі дії, що здійснюються для забезпечення виконання цілей і завдань підрозділів державних фінансів законним, ефективним, економічним і своєчасним способом» [7-9].

За своєю суттю управлінський контроль характеризується безперервністю й реалізується впродовж усього циклу реалізації цілей і завдань, які виконуються підрозділом сектору державних фінансів у процесі діяльності. До слова, основні завдання – це планування, поточне виконання завдань та його моніторинг. Оскільки цей цикл не закінчується і за етапом моніторингу слідує інший етап планування на основі отриманих уроків, тож управлінський контроль набуває ознаки безперервності. Завдяки цьому він одночасно є системою, яка служить базою для спрямування діяльності організації, забезпечення підвищення її ефективності та результативності. Саме системність процесу управлінського контролю, який призначений для моніторингу та оцінки ефективності діяльності підрозділів сектору фінансів щодо досягнення поставлених цілей, робить його дієвим інструментом управління бюджетними коштами, які витрачаються ними у процесі функціонування.

Відповідно до законодавчих норм контроль у сфері державних фінансів включає:

- 1) проведення попередньої оцінки доцільності взяття фінансових зобов'язань та здійснення витрат;
- 2) перевірка та порівняння фактичного стану процесів збирання та стягнення державних коштів, взяття фінансових зобов'язань з необхідним рівнем, а також оцінка здійснення видатків за рахунок державних коштів і їх ефективності;
- 3) проведення фінансового менеджменту та застосування процедур щодо процесів виконання бюджету [8; 10, с. 70].

Завдяки чіткій регламентованості процесу управлінського контролю та методики його проведення він є вагомим управлінським важелем підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів, допомагає виявити можливі порушення, адаптувати поточну діяльність до запланованих заходів.

В узагальненому вигляді систему управлінського контролю можна формалізувати у вигляді схеми, що включає елементи, які репрезентують його специфіку (рис. 2).

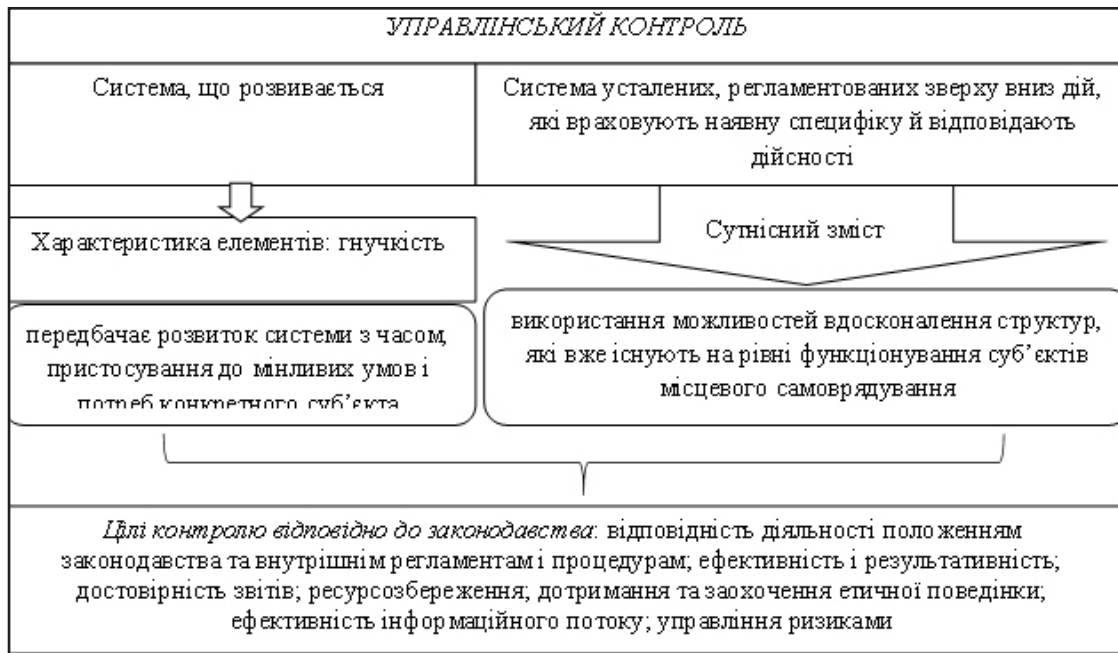


Рис. 2. Спрощена схема характеристик системи управлінського контролю

Джерело: узагальнено авторкою на основі [7-9].

Ідентифіковані ознаки та характеристики управлінського контролю, який функціонує у Польщі, та його функції є гарантією того, що підконтрольні підрозділи та їх діяльність відповідатимуть передбачуваним стратегічним цілям. А це забезпечить ефективність реалізації місії цих суб'єктів, оптимальне використання їх ресурсів, зокрема людських, фінансових і технологічних, що має вирішальне значення в умовах обмежених державних коштів. Управлінський контроль також допомагає виявити потенційні порушення на ранній стадії, що полегшує їх виправлення та мінімізує ризики збитків для організації. Такий контроль також дозволяє ідентифікувати області, які потребують оптимізації, що сприяє покращенню ефективності діяльності суб'єктів державного сектору та використання бюджетних коштів.

Забезпечується досягнення таких результатів завдяки взаємодії та синергії чинних елементів системи управлінського контролю, які були у свій час проаналізовані та описані у дослідженні М. Качурак-Козак (рис. 3).

Для досягнення цілей контролю його суб'єкти визначають конкретні заходи, які здатні засвідчити в якій мірі суб'єкт господарювання досягає своїх планів діяльності. Вони дозволяють точно контролювати хід і ефективність діяльності, тому їх правильна побудова має вирішальне значення в усьому процесі управлінського контролю. В цьому контексті передусім управлінському контролю вибір показників, які найповніше можуть характеризувати підконтрольні об'єкти. Наприклад, практикуючі фахівці у Польщі при здійсненні управлінського контролю можуть використовувати такі показники:

- фінансові показники: оцінка здатності організації ефективно управляти фінансовими ресурсами;
- показники операційної ефективності: вимірювання ефективності операційних процесів установи;
- показники задоволеності споживачів: визначення рівня задоволеності бенефіціарів державних послуг;
- показники ефективності персоналу: оцінка ефективності та відданості співробітників;

- показники виконання плану: кількість проведених заходів (у сфері культури), пролікованих хворих (в охороні здоров'я), здобувачів освіти (у сфері освіти) тощо.

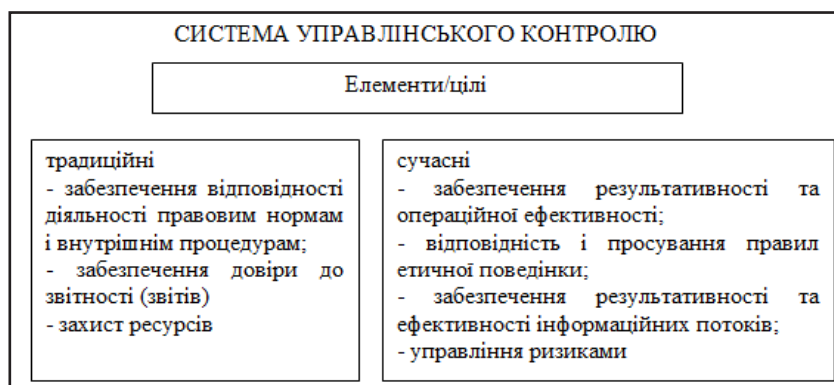


Рис. 3. Елементи системи управлінського контролю

Джерело: [10, с.73]

Вміння ідентифікувати склад показників і специфіку їх застосування є важливим та надзвичайно затребуваним вмінням фахівців у галузі контролю. Тож обов'язковою є відповідна освіта та професійні навички. Польський досвід підготовки фахівців зі здійснення управлінського контролю також має раціональне підґрунтя, тож він може бути використаний з метою удосконалення українських освітніх програм. Не вдаючись у деталізацію переваг і недоліків польської фахової підготовки, слід зауважити, що попри низку позитивних аспектів важливо враховувати національну специфіку, традиції та запити при підготовці працівників для сфери контролю.

Окрім того, є багато інших, не менш специфічних проблем, які мають вирішувати в Україні при здійсненні удосконалення системи контролю у сфері державних фінансів та, можливо, розвитку саме управлінського контролю.

Отже, однією з проблем є потреба в єдиних стандартах, яка, до слова, має місце і в багатьох розвинених країнах. Держустанови відрізняються за структурою та цілями, що ускладнює створення універсальних принципів та показників, адаптованих до всіх випадків. Відповідно, щодо кожного підконтрольного суб'єкта повинен бути застосований індивідуальний підхід до контролю, зокрема й у розрізі врахування складності організаційної структури. Окрім цього, в умовах хронічного бюджетного дефіциту проблематичним стає вирішення питання управлінського контролю через недостатність фінансового забезпечення суб'єктів державного сектору. Відсутність коштів і належно підготовленого персоналу є головними проблемами, які ускладнюють впровадження ефективної системи управлінського контролю у практику українських суб'єктів державного сектору.

Висновки. Отже, для активного використання переваг управлінського контролю, незважаючи на наявні труднощі, державні установи повинні постійно вдосконалювати свій підхід до його проведення. Для цього необхідно, окрім іншого, шукати можливості адаптування контрольних процедур до специфіки діяльності та середовища суб'єктів державного сектору. З погляду запозичення польського досвіду раціональним є, зокрема, взяття до уваги показників, які використовуються у практиці управлінського контролю, його елементи та характеристики. Оскільки управлінський контроль є ключовим елементом забезпечення ефективного та сталого функціонування державних інституцій та забезпечує загальну користь для суспільства загалом, то він, безумовно, досить затребуваний в умовах нестабільності та бюджетного дефіциту. У перспективі для правильного та ефективного використання позитивного досвіду впровадження системи управлінського контролю для конкретного суб'єкта державного сектору доцільно більш детально дослідити організаційно-правові та ресурсні засади такого процесу. Окрім цього, в умовах нестабільності з практичного погляду управлінський контроль повинен інформаційно забезпечувати управління ризиками в установах державного фінансового сектору. Відповідно, є потреба у вивченні проблематики удосконалення ризикоорієнтованого підходу у сфері контролю та розвитку його показників. Також перспективним напрямом досліджень, крім викладених вище питань, є наукові пошуки, що стосуються використання сучасних засобів комп'ютеризації для раціонального здійснення управлінського контролю. Це також послужить джерелом його удосконалення,

підвищення ефективності, оперативності та пошуку інноваційних рішень, придатних для конкретного суб'єкта державного сектору.

Список літератури

1. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації. Вісник Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького. 2019. №1. С. 44-50. DOI: 10.31651/2076-5843-2019-1-44-50
2. Радіонов Ю. Д. Роль державного фінансового контролю (аудиту) в управлінні економікою. Економіка України. 2024. №8(753). С. 29-50. DOI:10.15407/economyukr.2024.08.029
3. Максименцева Н. О., Максименцев М. Г. Управління правоохоронними органами та сферою внутрішньої безпеки як об'єкт парламентського нагляду та контролю: зарубіжний досвід. Інвестиції: практика та досвід. 2024. №6. С. 201-207. DOI: 10.32702/23066814.2024.6.201
4. Гордей О. Д., Ягоденко І. В. Державний фінансовий контроль в Україні: зарубіжний досвід. Науковий погляд: економіка та управління. 2021. № 6 (76) . С. 87-92. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2021-76-15>
5. Аналітична записка з питань порівняльного законодавства щодо здійснення контрольних повноважень членами законодавчих органів зарубіжних держав. Дослідницька служба Верховної Ради України. Київ. 2023. 12 с. URL: <https://research.rada.gov.ua/uploads/documents/32558.pdf> (дата звернення 25.09.2024)
6. Statistics for Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych. Repozytorium Otwartych Publikacji Naukowych. 2024. URL: <https://open.icm.edu.pl/statistics/items/4e41bc5b-b1ec-416a-bef9-7c19bbe5401d>. (дата звернення 25.09.2024).
7. Ustawa o finansach publicznych: podstawowe pojęcia. URL: <https://phavi.umcs.pl/attachments/2018/1010/162047-wiczenia-1.pdf> (дата звернення 25.09.2024)
8. Ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. Nr 157 poz. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20091571240/U/D20091240Lj.pdf>. (дата звернення 25.09.2024)
9. Ustawa o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw z dnia 28 czerwca 2024 r. URL: https://orka.sejm.gov.pl/proc10.nsf/ustawy/472_u.htm. (дата звернення 25.09.2024)
10. Kachurak-Kozak M. Kontrola zarządcza jako nowy wymiar kontroli w sektorze finansów publicznych. Finanse, rynki finansowe, ubezpieczenia. 2011. Nr 42. S. 69-79. URL: https://wneiz.pl/nauka_wneiz/frfu/42-2011/FRFU-42-69.pdf (дата звернення 25.09.2024)

References

1. Volenko, V. G. (2019) Foreign experience of state financial control in the conditions of decentralization. Visnyk Cherkas'koho natsional'noho universytetu imeni Bohdana Khmel'nyts'koho, 1, 44-50. DOI: 10.31651/2076-5843-2019-1-44-50 [In Ukrainian].
2. Radionov, Yu. D. (2024) Role of public financial control (audit) in economic management. Ekonomika Ukrainy, 8(753), 29-50. DOI:10.15407/economyukr.2024.08.029 [In Ukrainian].
3. Maksimentseva, N. O., Maksimentsev, M. G. (2024) Public administration of law enforcement agencies and the sphere of internal security as an object of parliamentary oversight and control: foreign experience. Investytsiyi: praktyky ta dosvid, 6, 201-207. DOI: 10.32702/23066814.2024.6.201 [In Ukrainian].
4. Hordei, O. D., Yahodenko, I. V. (2021) State financial control in Ukraine: foreign experience. Naukovyy pohlyad: ekonomika ta menedzhment, 6 (76), 87-92. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2021-76-15> [In Ukrainian].
5. Analytical note on comparative legislation on the exercise of controlling powers by members of legislative bodies of foreign countries. (2023) Research Service of the Verkhovna Rada of Ukraine. Kyiv. URL: <https://research.rada.gov.ua/uploads/documents/32558.pdf>. [In Ukrainian].
6. Statistics for Management control in units of the public finance sector. Repository of Open Scientific Publications. 2024. URL: <https://open.icm.edu.pl/statistics/items/4e41bc5b-b1ec-416a-bef9-7c19bbe5401d>.

7. Law of public finance: basic concepts. URL: <https://phavi.umcs.pl/at/attachments/2018/1010/162047-wiczenia-1.pdf>.
8. Public Finance Act of August 27, 2009. no. 157 item. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20091571240/U/D20091240Lj.pdf>.
9. Law on Amendments to the Law on Public Finance and Certain Other Laws of June 28, 2024. URL: https://orka.sejm.gov.pl/proc10.nsf/ustawy/472_u.htm.
10. Kachurak-Kozak, M. (2011). Management control as a new dimension of control in the public finance sector. Finance, financial markets, insurance, 42. 69-79. URL: https://wneiz.pl/nauka_wneiz/frfu/42-2011/FRFU-42-69.pdf.

Стаття надійшла до редакції 15.09.2024
Прийнята до публікації 21.09.2024