

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ІНСТИТУТУ КОНТРОЛЮ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ	
1.1. Визначення основних понять правового регулювання контролю в господарській діяльності	8
1.2. Особливості контролю у сфері господарювання	20
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ КОНТРОЛЮ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ	
2.1. Правові засади державного контролю та його поєднання з інтересами приватного сектору економіки	35
2.2. Особливості правового регулювання контролю в державних та комунальних підприємствах	51
РОЗДІЛ 3 АДАПТАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДО СУЧАСНИХ ВИМОГ ЗДІЙСНЕННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	
3.1. Внутрішній контроль, як основа функціонування контролю	67
3.2. Дерегуляція господарської діяльності - сучасна вимога вдосконалення законодавства України.....	83
3.3. Тенденції розвитку інституту контролю в господарській діяльності	92
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	108
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	113

ВСТУП

Актуальність теми. На сучасному етапі розвитку світової економіки існує велика різноманітність форм господарювання. Така різноманітність диктується умовами соціально-економічного розвитку, постійному розширенню напрямків діяльності з виробництва продукції, сфери обслуговування процесу виробництва, поглиблення спеціалізації у сфері виробництва та торгівлі, розширенню та розвитку сфери надання послуг.

В Україні прийнято та втілюється багато стратегічних та програмних нормативних документів. Ефективність їх впровадження та виконання оцінюється переважно тим, чи вчасно прийнятий необхідний нормативно-правовий акт або рішення. Проте недостатньо аналізуються причини успіху одних та неефективності, або навіть і провалу інших, здавалося б прогресивних законів або програм. Часто виникають ключові питання: чи правильно були визначені цілі конкретного проекту чи державної політики в цілому та обрані засоби для їх досягнення, чи був отриманий очікуваний результат, яка економічна ефективність втілених заходів, як покращилося життя конкретної людини чи суспільства в цілому внаслідок запровадження нових інструментів державної політики в цілому і по галузям економічного та соціального життя, У більшості європейських країн для відповіді на ці питання використовується інструменти оцінювання, моніторингу, у деяких країнах - аудиту. В Україні домінуючим є контроль, який покликаний забезпечити досягнення цілей державної політики за допомогою адміністративного впливу. Оцінювання та моніторинг використовуються для відстеження результативності регуляторних актів, при підготовці та реалізації політичних, економічних та соціальних програм, пропозицій, прогнозів економічного і соціального розвитку України, а також державного бюджету. Багато вчених у своїх дослідженнях поєднують контроль, як результативну частину планування господарської діяльності. Адже планування (виробничий, фінансовий план) без контролю не буде виконуватися. Також поняття «контроль» досить широко досліджується, як

контроль з боку держави за виконанням законів, нормативних актів, тобто як деяка примусова, домінуюча функція системи державного управління. Але в сучасній світовій юридичній практиці є і інші поняття контролю – це контроль над ринками, корпораціями, контроль номінальний і реальний. В міжнародному праві дедалі поширенішим і застосовним є принцип добросовісності, який ґрунтується на відомій ще римському праву доктрині добросовісності (*bona fides*), при виконанні якого вага контролю зменшується і набуває зовсім іншого значення, можливо контролю виконання самого «принципу добросовісності», а не формального виконання зобов'язання. Також все більшу застосовними стають принципи справедливості і розумності, які закріплені в міжнародному та українському законодавстві. При виконанні таких принципів роль і місце контролю в господарській діяльності також змінюється. Встановлені в Україні системи контролю не завжди відповідають європейським та міжнародним принципам контролю в господарській діяльності.

Переважно всі види контролю базуються на відповідній системі нормативно-правових норм, які є основним джерелом контролю як взагалі, так і контролю в господарській діяльності. Тому на всіх етапах розвитку суспільства є необхідним дослідження нормативно-правового регулювання контролю в такій важливій сфері як господарська діяльність.

Теоретична основа даної роботи складається з праць науковців, таких, як: О. Ф. Андрійко, І. Г. Бабич, Г. І. Башнянін, Ю. П. Битяк, М. Т. Білуха, Т. В. Боднар, Т. А. Бутинець, Є. Є. Веденєєв, В. М. Гаращук, О. В. Грицай, Д. В. Задихайло, Т. О. Каменська, А. О. Кирилюк, О. А. Колесніков, О. В. Кузьменко, А. А. Кураташвілі, Р. А. Майданик, М. В. Мельник, П. М. Рабінович, О. В. Сергійко, О.Ф. Скакун, Л. В. Сміян, А. О. Удовенко, Б. Ф. Усач, А. А. Чухно, В. С. Шестак, Е. Шмідт-Ассманн, та ін.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є комплексне теоретичне дослідження правового регулювання контролю в господарській діяльності на базі аналізу українського законодавства та судової практики, а також формулювання теоретико-правових висновків та практичних рекомендацій щодо удосконалення законодавства щодо контролю в господарській діяльності.

З огляду на поставлену мету сформульовано **такі завдання:**

- визначити основні поняття правового регулювання контролю в господарській діяльності;
- виявити особливості та значення контролю у сфері господарювання;
- встановити правові засади державного контролю та його поєднання з інтересами приватного сектору економіки;
- виділити особливості правового регулювання контролю в державних та комунальних підприємствах;
- здійснити аналіз внутрішнього контролю, як основи функціонування контролю;
- визначити сучасні вимоги дерегуляції господарської діяльності;
- визначити тенденції розвитку інституту контролю в господарській діяльності
- розробити науково-обґрунтовані пропозиції та практичні рекомендації щодо удосконалення законодавства щодо контролю в господарській діяльності.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, які складаються при правовому регулюванні та організації контролю в господарській діяльності, адаптації правових норм, що регулюють контроль до сучасних умов.

Предметом дослідження є правове регулювання контролю в господарській діяльності.

Методи дослідження. При написанні випускної кваліфікаційної роботи, використовувались відповідні загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання, серед яких слід назвати такі як: діалектичний метод використовувався при формулюванні вихідних понять, що стосуються предмета дослідження; історико-правовий метод використовувався при вивченні розвитку та становлення генезису правового регулювання контролю в господарській діяльності в Україні та за кордоном; метод синтезу та аналізу використовувалися для комплексного дослідження поглядів у сучасній правовій доктрині щодо поняття та особливостей правового регулювання контролю в господарській діяльності; порівняльно-правовий застосовувався для вивчення правотворчого досвіду та нормативних актів інших країн, а також для

порівняння законодавчого регулювання контролю у різних галузях господарської діяльності; системно-функціональний - при вивченні специфіки відносин, пов'язаних із внутрішнім та зовнішнім контролем в господарській діяльності; формально-юридичний використовувався при аналізі змісту актів чинного законодавства та практики його застосування.

Наукова новизна випускної кваліфікаційної роботи полягає в комплексному дослідженні правовідносин у сфері контролю в господарській діяльності з боку суб'єктів контролю в сучасний період, а також виявлення найбільш вагомих з теоретичної та практичної точок зору проблем в цій галузі.

Наведено пропозиції щодо удосконалення національного законодавства про забезпечення правового регулювання у сфері контролю в господарській діяльності, зокрема проведено детальний аналіз законодавства щодо державного нагляду (контролю) в господарській діяльності та внутрішнього контролю, аргументовано позицію щодо вимог, яким має відповідати правове регулювання контролю із врахуванням суб'єктів господарської діяльності, запропоновано розширити саме поняття контролю та його форми, доведено необхідність законодавчого закріплення чіткого переліку суб'єктів державного контролю (нагляду) з метою удосконалення процесу дерегуляції господарської діяльності та визначення строків дії обмежувальних заходів щодо майна суб'єктів господарської діяльності.

Практична цінність. Практична цінність випускної кваліфікаційної роботи полягає в тому, що теоретичні положення, сформульовані на підставі дослідження та практичні рекомендації можуть сприяти удосконаленню національного законодавства при організації та здійсненні контролю в господарській діяльності.

Окремі положення, які сформульовані у роботі, мають дискусійний характер і можуть бути базою для подальшого наукового дослідження проблематики правового регулювання інституту контролю в господарській діяльності. Зібраний матеріал і узагальнення можуть бути використані для підготовки комплексних праць, лекційних занять та спецкурсів у вищих навчальних закладах.

Публікації. За підсумками випускної кваліфікаційної роботи опублікована одна наукова стаття на тему: «Дерегуляція господарської діяльності в Україні» у збірнику наукових статей студентів «Правове забезпечення підприємницької діяльності». К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. Ч.1. С. 200-206.

Структура та обсяг роботи. Структура дипломного дослідження зумовлена її метою, завданнями, предметом дослідження і авторським підходом до розгляду обраної теми. У відповідності з ними випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, семи підрозділів, висновків, списку використаних джерел. Повний обсяг роботи становить 127 сторінок, із яких основна частина роботи займає 100 сторінок. Список використаних джерел складається із 132 найменувань. Саме така структура дозволяє повністю розкрити обрану тему.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ІНСТИТУТУ КОНТРОЛЮ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Визначення основних понять правового регулювання контролю в господарській діяльності

У сучасних умовах проведення реформ особливого значення набуває проблема удосконалення системи правового регулювання суспільних відносин, як діяльності органів державної влади, так і суб'єктів господарювання. Для виконання завдань, поставлених темою цієї роботи необхідно, перш за все, дослідити та дати визначення ключових понять, таких, як: «правове регулювання», «контроль» та «господарська діяльність». В юридичній літературі сформувався певне розуміння сутності правового регулювання, хоча існують різні підходи щодо його визначення. Скакун О.Ф. дає таке визначення: правове регулювання - це здійснюване державою за допомогою права і сукупності правових засобів упорядкування суспільних відносин, їх юридичне закріплення, охорона і розвиток. Автор розділяє два явища: правове регулювання і правовий вплив. Термін «регулювання» походить від латинського слова «regulo» (правило) і означає впорядкування, налагодження, приведення чого-небудь у відповідність з чим-небудь. Термін «вплив» означає вплив на що-небудь за допомогою системи дій. Сміслові навантаження у цих двох категорій є близьким, частково збігається, але не є однозначним. Правовий вплив - це взятий у єдності та різноманітті весь процес впливу права на суспільне життя, свідомість і поведінку людей за допомогою як правових, так і неправових засобів [113, с.488]. О. В. Зайчук, Н. М. Оніщенко дають схоже поняття правового регулювання як сукупності різноманітних форм та засобів юридичного впливу держави на поведінку учасників суспільних відносин, що здійснюються в інтересах всього суспільства або певного колективу чи

особистості, з метою підпорядкувати поведінку окремих суб'єктів встановленому в суспільстві правопорядку. Правове регулювання - це певний процес, обумовлений об'єктивними та суб'єктивними чинниками, такими, як: рівень зрілості та стійкості суспільних відносин, рівень соціальної структури суспільства, стан економічного розвитку суспільства, загальний рівень правової культури населення та інші. [120, с.297]. Під правовим регулюванням П. Рабінович розуміє здійснюваний державою за допомогою всіх юридичних засобів владний вплив на суспільні відносини з метою їх упорядкування, закріплення охорони і розвитку [109, с.151]. Ми не можемо погодитися з таким висновком, так як це досить вузьке розуміння правового регулювання в межах впливу держави, адже є і інші джерела нормативно-правових норм, наприклад, таких як звичаї.

Досить глибоко проаналізував поняття Ваньчук І. Д. і робить висновок: правове регулювання має розглядатися як специфічна система нормативного впливу на суспільно значущі, свідомо-вольові, повторні та стійкі суспільні відносини з метою їх упорядкування, та реалізується через визначення базових складових зазначених відносин причому з використанням спеціальних юридичних засобів. А для забезпечення стабільності системи правового регулювання необхідно забезпечити здійснення її функціонування відповідно до чітко визначених принципів правового регулювання, використання оптимально підбраного з урахуванням специфіки сфери суспільних відносин методу правового регулювання, наявність реальних та ефективно діючих механізмів роботи елементів правового регулювання [67]. Таким чином ми можемо дати визначення правового регулювання - це здійснюване суб'єктом регулювання (державою, суб'єктами владних повноважень) за допомогою права і сукупності правових засобів упорядкування суспільних відносин, їх юридичне закріплення, охорона, розвиток та забезпечення здійснення його функціонування відповідно до чітко визначених принципів.

Основним законодавчим актом, що визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами

господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання є Господарський кодекс України [13], який визначає господарську діяльність, як діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. При цьому конкретизується, що господарська діяльність, яка здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва - підприємцями. Господарська діяльність може здійснюватися і без мети одержання прибутку - некомерційна господарська діяльність. Сферу господарських відносин становлять господарсько-виробничі, організаційно-господарські та внутрішньогосподарські відносини. Що стосується поняття відносин, то закон визначає таке поняття, як господарсько-виробничі відносини, якими є майнові та інші відносини, що виникають між суб'єктами господарювання при безпосередньому здійсненні господарської діяльності. Під організаційно-господарськими відносинами розуміються відносини, які складаються між суб'єктами господарювання та суб'єктами організаційно-господарських повноважень у процесі управління господарською діяльністю. Також слід звернути увагу на внутрішньогосподарські відносини, які складаються між структурними підрозділами суб'єкта господарювання, та відносини суб'єкта господарювання з його структурними підрозділами. Ці поняття досить чітко визначені законом, що є важливим для нашого дослідження і не потребує додаткового аналізу. Також законом передбачено визначення суб'єкта господарювання - це учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), та мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законом [13]. Суб'єктами господарювання є: господарські організації - юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до Господарського кодексу України, а також інші юридичні особи,

які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку; громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці. Суб'єкти господарювання в залежності від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності розділяються на суб'єкти малого підприємництва, у тому числі мікропідприємництва, середнього або великого підприємництва.

Вперше в незалежній Україні визначення господарської діяльності було дано в Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність», а саме: господарська діяльність – будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом і обміном матеріальних та нематеріальних благ, що виступають у формі товару [29]. Цим же законом було дане визначення: Спільна підприємницька (господарська) діяльність - діяльність, що базується на співробітництві між суб'єктами господарської діяльності України та іноземними суб'єктами господарської діяльності і на спільному розподілі результатів та ризиків від її здійснення. В свою чергу зовнішньоекономічна діяльність визначена, як діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами. До видів зовнішньоекономічної діяльності цим законом віднесено: експорт та імпорт товарів, капіталів та робочої сили; надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності, в тому числі: виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та інших, що прямо і виключно не заборонені законами України; надання вищезазначених послуг іноземними суб'єктами господарської діяльності суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності України; наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності; навчання та підготовка спеціалістів на комерційній

основі; міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України; кредитні та розрахункові операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності; створення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних та страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктами господарської діяльності зазначених установ на території України у випадках, передбачених законами України; підприємницька діяльність на території України, пов'язана з наданням ліцензій, патентів, ноу-хау, торговельних марок та інших нематеріальних об'єктів власності з боку іноземних суб'єктів господарської діяльності; аналогічна діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності за межами України; організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі; товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності; орендні, в тому числі лізингові, операції; операції по придбанню, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах та на міжбанківському валютному ринку; роботи на контрактній основі фізичних осіб України з іноземними суб'єктами господарської діяльності як на території України, так і за її межами; роботи іноземних фізичних осіб на контрактній оплатній основі з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності як на території України, так і за її межами; інші види зовнішньоекономічної діяльності, не заборонені прямо і у виключній формі законами України. Також варто зазначити введення ще одного поняття: аудит - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [29].

Наступне поняття було визначено у Законі України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» [31] (на сьогодні не чинний, у зв'язку з

прийняттям Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [30]: господарська діяльність – це будь-яка діяльність, у тому числі підприємницька, юридичних осіб, а також фізичних осіб-підприємців, пов'язана з виробництвом (виготовленням) продукції, торгівлею, наданням послуг, виконанням робіт [31].

Ще одне визначення господарської діяльності міститься в Податковому кодексі України: господарська діяльність - діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами [16]. Податковим кодексом України також приведені визначення окремих видів господарської діяльності: господарська діяльність гірничого підприємства з видобування корисних копалин - діяльність гірничого підприємства, яка охоплює процеси добування та первинної переробки корисних копалин; діяльність у сфері розваг - господарська діяльність юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців, що полягає у проведенні лотерей, а також розважальних ігор, участь в яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів (виграшів), зокрема більярд, кегельбан, боулінг, настільні ігри, дитячі відеоігри тощо; проведення лотереї - господарська діяльність, яка включає в себе прийняття сплати участі у лотереї (ставок), проведення розіграшів призового (виграшного) фонду лотереї, виплату виграшів (видачу призів), а також інші операції, що забезпечують проведення лотереї, та ін. Також цим кодексом дані визначення певних господарських операцій.

Згідно ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: господарська операція - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства [19]. Відповідно до абзацу другого пункту 2.1 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 та зареєстрованого в

Міністерстві юстиції України 05.06.1995р. за номером 168/704, господарські операції - це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів [51]. Більшість господарських операцій є наслідком вольових дій суб'єктів правовідносин - юридичних, фізичних осіб, які укладають угоди, здійснюють виробничі та технологічні операції, фінансові операції тощо. Господарські операції можуть мати місце в результаті також певних подій, що трапляються незалежно від волі людини (стихійне лихо, моральний знос тощо). Активи, зобов'язання і власний капітал підприємства характеризують його фінансовий стан. Отже, господарська операція являє собою дію або подію, яка призводить до змін у фінансовому стані підприємства. Кожна господарська операція має певні ознаки та показники, які характеризують її склад та сутність. Ознакою господарської операції є те, що якісно відрізняє її від інших операцій. Наприклад, операції з продажу продукції можуть відрізнитися залежно від умов поставок, покупців, стану ринку. Показники господарської операції забезпечують кількісну та вартісну характеристику операції з допомогою відповідних вимірників (натуральних, трудових, грошових, відносних). Таким чином, можна зробити висновок, що господарська операція є елементарною, первинною складовою господарської діяльності. Виходячи з характеристик комплексу господарських операцій можна зробити висновок про напрямок, сферу, ефективність, мету та ін. господарської діяльності суб'єкта як в цілому, так і його структурних підрозділів.

Доцільним є вказати, що законодавством на суб'єктів господарювання покладено обов'язки щодо ведення обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, встановлені пунктом 44.1 статті 44 Податкового кодексу України [16]. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (стаття 8) передбачено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських

операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку тощо [19]. Також ст. 4 цього закону встановлено, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Особливості правового регулювання господарських відносин визначаються залежно від: сфери суспільного виробництва, особливостей галузі господарювання, виду господарської діяльності, особливостей суб'єктів, між якими виникають господарські відносини, економічної форми результату господарської діяльності, простору (території), на якому складаються господарські відносини (внутрішньому чи зовнішньому ринку).

Для розуміння поняття контролю в господарській діяльності необхідно, перш за все, зупинитися на загальному визначенні поняття контролю. В науковій та іншій літературі є велика кількість визначень цього поняття. Словник української мови визначає, що контроль - це перевірка, облік діяльності когось, чого-небудь, нагляд за кимось, чимось. Установа або організація, що здійснює нагляд за ким-, чим-небудь або перевіряє його [115].

Тлумачний словник В. І. Даля визначає контроль, як: «учет, поверка счетов, отчетности; присутственное место, занимающееся поверкою отчетов. Контрольный, к контролю относящ. Контролировать что, кого, поверять, проверять. -ся, быть поверяему. Контролер м. поверщик, поверитель, поверяющий отчетность или пробу металлов и пр.» [76]. Деякі економічні словники дають таке визначення: «контроль (англ. control) одна з функцій управління, призначення якої – виявлення можливих відхилень величини фактичних параметрів керованої системи від бажаних (мети, завдання, норми і т.д.) із метою забезпечення досягнення організацією своїх цілей. Функція менеджменту з обліку витрат ресурсів та забезпечення виконання планів, програм, завдань з реалізації управлінських рішень» [80]. Словник іншомовних слів за редакцією О. С. Мельничука визначає французьке походження терміну: контроль (contrôle фр., від подвійний список) - перевірка, облік, спостереження за чим-небудь; установи, особи, що перевіряють діяльність будь-якої іншої організації або відповідальної особи, звітність тощо; заключна функція управління [114]. Також термін контроль пов'язують із латинським «домініум» - у римському праві - власність, панування, контроль [73, с.123]. Великий енциклопедичний юридичний словник за редакцією Ю. С. Шемшученка підкреслює державну функцію контролю, тобто контроль (франц. Controle - перевірка, від старофранцузького contrerole - список, що має дублікат для перевірки) - перевірка виконання законів, рішень тощо, є однією з найважливіших функцій державного управління. Також автори поділяють контроль за об'єктами, суб'єктами і сферами на: державний, відомчий, надвідомчий, виробничий та інші види контролю [69].

Здебільшого науковці досліджують контроль, перш за все, як функцію управління. Контроль, на думку Т. Білухи, - це є не що інше, як функція управління, тобто система спостереження та перевірки процесу функціонування відповідного об'єкта з метою встановлення відхилення його від заданих параметрів [633, с. 3]. Контроль - це система спостереження та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на

керований об'єкт, виявлення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень [633, с.6]. Окремі автори, наприклад, О. Василик, трактують контроль також як функцію управління, яка передбачає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання [68, с.105]. Кінашук Л. трактує контроль саме, як процес спостереження і перевірки виробничої і фінансової діяльності підприємств, що здійснюється відповідними суб'єктами управління, наділеними певними функціями контролю, з метою виявлення відхилень від встановлених параметрів цієї діяльності, усунення та попередження негативних явищ і тенденцій [87]. Стефанюк І. дає визначення контролю як контроль законодавчих і виконавчих органів влади усіх рівнів [117, с. 3]. На нашу думку, не слід порівнювати та ототожнювати управлінську діяльність і контроль як синонімні поняття. Управлінська діяльність за своїм призначенням і функціями значно ширша. Суб'єктами контролю і управління можуть виступати, наприклад органи державної влади та органи місцевого самоврядування, відомчі органи, їх структурні підрозділи, громадські організації, колективні, колегіальні та одноособові органи управління. Разом з тим, наприклад, органи фінансового контролю при здійсненні контрольних повноважень не можуть втручатися в діяльність господарюючих суб'єктів, суб'єктів управління і контролю, при проведенні ревізій і перевірок.

Поширеною серед науковців є також думка, що контроль полягає в регулярній перевірці дотримання законодавства та виявленні відповідних порушень. Така позиція зводить поняття контролю лише до правового розуміння контролю. Хоча сутність контролю полягає також у раціональному використанні ресурсів. Він виявляє негативні явища у виробничій, фінансовій та іншій діяльності з метою їх ліквідації, при використанні законодавчої бази та нормативних актів. Тому тлумачення контролю має здійснюватися також з фінансово-правової позиції. Цікавим є дослідження І. Кравчук, яка провела аналіз визначень понять "контроль", "оцінювання", "моніторинг" та "аудит" шляхом порівняння їх завдань, об'єкта та суб'єкта. Контроль зосереджений на дотриманні термінів та поданні необхідної інформації про стан справ. Контроль

має на меті перевірку того, що відбулося через зіставлення фактичного стану зі станом, що вимагається. Завдання контролю - виявлення невідповідностей. На практиці контроль здійснюється наприкінці управлінського процесу, коли спливає строк виконання завдання та концентрується на формальному виконанні поставленого завдання (акт прийнято, структурну одиницю створено, відомості відправлено і т.ін.). Контроль, оцінювання та моніторинг мають використовуватися паралельно та функціонально доповнювати один одного. Контроль - як певний засіб адміністративного впливу, моніторинг - як збирання даних та відслідковування прогресу відповідно до об'єктивно вимірюваних показників результативності з метою виконання встановлених завдань і цілей, оцінювання - як аналітична процедура визначення корисності, ефективності та результативності державної політики, проекту чи програми, яка має на меті її вдосконалення [94].

Г. Головчак [72] виділила такі найбільш істотні специфічні принципи, що можуть послужити основою розвитку організаційних форм контролю:

- принцип наближення контролю до об'єкта. Організацію контролю потрібно будувати з таким розрахунком, щоб можна було максимально наблизити його до центрів управління. Реалізація цього принципу може передбачати покладання контрольної функції на працівників обліку в умовах його децентралізації; впровадження суспільного контролю; передачу обов'язків з вирішення окремих задач працівникам технічних служб, лінійним і функціональним керівникам;

- принцип системної упорядкованості організації контролю. Складність сукупного виробничого процесу й організаційної структури підприємства вимагає адекватної складності організації контролю;

- принцип ієрархічності контролю. Сучасне промислове підприємство - складна багаторівнева система. Економічні процеси протікають у всіх сферах його діяльності, у всіх підрозділах. Тому організаційна схема контролю, особливо оперативного, повинна бути багатоступінчастою, тобто передбачати виконання контрольної функції на всіх рівнях - від керівництва до працівників нижчого рівня;

- принцип делегування повноважень і відповідальності. Реальне використання принципу ієрархічності можливо в умовах передачі генеральною дирекцією певних прав і відповідальності на проміжні рівні управління. Реалізуючи цей принцип, необхідно у внутрішніх нормативних документах визначити права і відповідальність всіх керівників;

- принцип взаємодії з іншими функціями. Контроль повинен створювати можливості здійснення й удосконалення загального процесу оперативного управління економічними об'єктами як за рахунок чіткого виявлення відхилень від планових завдань, норм, нормативів, так і за допомогою втручання в планування, облік, аналіз з метою встановлення недоліків і порушень, що знижують якість виконання цих функцій, а отже, негативно впливають на процес оперативного управління. Принцип наступності контролю в часі. Його реалізація припускає використання результатів попереднього контролю в поточному, а поточного - в заключному. Тобто контроль повинен носити циклічний характер, якщо він організується в часовому аспекті. Для того щоб досягти чіткого виконання задач, що стоять перед оперативним контролем, і поліпшити його зв'язок з іншими функціями управління, потрібно погодити в просторі і часі всі складові контролю, виділені й описані в його класифікаціях [72].

Глумачний словник термінів Проекту ЄС "Підтримка у виконанні Угоди про партнерство та співробітництво (УПС)" визначає контроль як дії, що мають на меті фінансово-правову оцінку певного починання через зіставлення фактичного стану зі станом, що вимагається [121].

У чинному законодавстві терміни «нагляд» і «контроль» у більшості випадків вживаються у поєднанні. Цим підкреслюється спільність цілей і завдань, що стоять перед відповідними органами. Відмінності між органами, на які покладено повноваження у сфері здійснення нагляду і контролю, виявляються переважно в компетенції, функціях, що здійснюються ними, в методах виявлення порушень і способах реагування на них. Норми щодо нагляду і контролю, наприклад за додержанням законодавства про працю в безпосередньому поєднанні містяться відповідній у главі КЗпП України, а

також в інших спеціальних законах та нормативно-правових актах у сфері праці [112]. Що ж до співвідношення понять нагляд і контроль, то в юридичних дослідженнях немає єдиного погляду із цього приводу. Деякі вчені розмежовують ці поняття. Так, на думку В. К. Колпакова, контроль є одним з найбільш поширених і дієвих засобів забезпечення законності. Його сутність полягає в тому, що суб'єкт контролю здійснює перевірку та облік того, як контрольований об'єкт виконує покладені на нього завдання і реалізує свої функції. В свою чергу нагляд це і здійснення спеціальними державними структурами цільового спостереження за дотриманням виконавчо-розпорядчими органами, підприємствами, установами і організаціями та громадянами правил, передбачених нормативними актами [90, с. 622].

На нашу думку, ці дві правові категорії слід розділяти, оскільки нагляд має зовнішню спрямованість на об'єкти системи, а контроль може здійснюватись як зовні, так і всередині системи. Нагляд за додержанням законодавства означає перевірку законності рішень власника чи уповноваженого ним органу, а контроль означає перевірку прийнятих рішень у площині як законності, так і доцільності, ефективності та системності. Основними функціями правової держави та способами забезпечення законності й дисципліни в реалізації прав, свобод і законних інтересів суб'єктів господарювання повинні бути нагляд і контроль за дотриманням законодавства.

1.2. Особливості контролю у сфері господарювання.

Сфери застосування контролю дуже різноманітні. Майже у всіх галузях суспільного життя застосування контролю є обов'язковим, без існування якого певна система не буде функціонувати. Це зумовлює достатню різноманітність видів та форм контролю. Науковцями проведено багато досліджень щодо доцільності застосування тієї чи іншої форми контролю в певній галузі, до

певного об'єкту чи групи об'єктів, з боку певного суб'єкту чи групи суб'єктів, до певної системи чи до взаємозв'язку між різними системами.

Більшість вчених в першу чергу виділяють такі два поняття, як внутрішній і зовнішній контроль. Так, Бутинець Т.А. визначає поняття внутрішнього контролю на підприємствах як систему контролю, яка організовується самим підприємством з метою захисту інтересів власників та керівників підприємства і регламентується внутрішніми актами. Автор приділяє увагу інтеграції господарської діяльності. Сьогодні існує та виникає багато різного роду об'єднань. Наприклад, корпорація може володіти однією або кількома іншими корпораціями, кожна з таких корпорацій є окремою обліковою і юридичною одиницею, а це означає відповідну побудову внутрішнього контролю. В даному випадку система побудови внутрішнього контролю буде зовсім іншою ніж у двох компаніях, які формують і взаємно володіють третьою компанією для досягнення певних результатів. Прикладом є об'єднання таких підприємств, як спільна діяльність. Відповідно до п. 2 ст. 1131 Цивільного кодексу України [17] умови договору про спільну діяльність, у тому числі координація спільних дій учасників або ведення їхніх спільних справ, правовий статус виділеного для спільної діяльності майна, покриття витрат та збитків учасників, їх участь у результатах спільних дій та інші умови визначаються за домовленістю сторін, якщо інше не встановлено законом про окремі види спільної діяльності. Підпунктом 14.1.84 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України передбачено поняття інститутів спільного інвестування, якими є інвестиційні фонди та взаємні фонди інвестиційних компаній, корпоративні інвестиційні фонди та пайові інвестиційні фонди, створені відповідно до законодавства [16]. Підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 цього ж кодексу передбачено, що облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку, для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками спільної діяльності прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів [16], що прямо вказує

на відповідні норми цивільного законодавства. Виходячи з положень вказаних законодавчих актів робимо висновок, що в даному випадку контрольні функції визначаються відповідними цивільно-правовими договорами. Разом з тим, на суб'єктів господарювання, які ведуть господарську діяльність згідно з договорами про спільну діяльність без створення юридичної особи, поширюються вимоги трансфертного ціноутворення, встановлені п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України. Правила трансфертного ціноутворення застосовуються у разі, якщо контрагентами господарських операцій виступають учасник договору про спільну діяльність без створення юридичної особи та особа (резидент чи нерезидент), яка є пов'язаною з таким учасником (учасниками) такого договору, або особа, яка задекларувала від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік. Слід також зазначити для цього випадку, що контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, а саме: господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами; зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів; господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно або які є резидентами цих держав; господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи; господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.

Отже побудова системи внутрішнього контролю є досить складною і різноманітною. Поняття господарської одиниці виділяє внутрішньогосподарський контроль і ґрунтується на діяльності окремої економічної одиниці. Такий підхід базується на основі того, що група компаній

складається з численних суб'єктів господарювання, об'єднаних єдиним управлінням, або існування справжнього контролю в економічних одиницях. Якщо ми врахуємо велике значення самого поняття “контроль”, який відноситься до кожної сфери життя і діяльності, то не є доцільним розглядати його ні з точки зору походження, або утворення. Як зазначає Бутинець Т.А., різні види, форми та контрольні процеси мусять бути обумовлені в конкретній діяльності підприємства та у відповідному контексті. Як відомо, перше значення англійського “control” – “керування, регулювання”. Відповідно, одним зі значень дієслова “to control”, крім “управляти”, “регулювати”, виступає як “тримати в покорі [66]. М.В. Мельник дає визначення внутрішнього контролю з управлінської точки зору: «внутрішній контроль – форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту і реалізації управлінських рішень» [99, с. 56]. Таке визначення більш точно визначає схематичну і практичну функцію контролю - процес обміну інформацією. Схоже визначення контролю дають Т.О. Каменська та О. Ю. Редько [85]: Контроль - одна з необхідних складових частин управлінського процесу, у якому він виступає подібно елементу зворотного зв'язку, тому що за його результатами провадиться коректування рішень і планів. Як спосіб зворотного зв'язку контроль може бути ефективним тільки у випадку своєчасного одержання та раціонального використання достовірної інформації про стан керованої системи, відповідність її функціонування до намічених цілей, розпоряджень керівництва, чинного законодавства. Контроль дає можливість не тільки встановити відхилення від правил, процедур, норм законодавства, але й визначити причини відхилень, виявити посадових осіб, які їх припустилися. Частіше всього автори наукових досліджень розділяють такі види контролю, залежно від того, якими органами він здійснюється, зовнішній контроль, що проводиться зовнішніми органами управління та нагляду, та внутрішній контроль, що реалізується самими підприємствами в процесі управління. Зовнішній контроль визначається законодавчими вимогами про наявність державного нагляду за діяльністю підприємств. Державний нагляд припускає розробку та застосування

спеціальних правил та інструкцій щодо діяльності підприємств з контролем за дотриманням таких норм включно. Функції зовнішнього контролю за діяльністю підприємств, крім державних контрольних органів, реалізують також незалежні аудитори. Зовнішній аудит на підприємствах проводиться аудитором (фірмою) на договірній основі з метою одержання незалежної кваліфікованої оцінки достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Характерними рисами зовнішнього контролю є те, що він: здійснюється, як правило, у формі наступного контролю; носить епізодичний характер; як правило являється цільовим; є обмеженим у використанні внутрішньої інформаційної бази; проводиться фахівцями, не пов'язаними з об'єктом перевірки. Також автори визначають суб'єктів внутрішнього контролю на підприємстві - це процес, що повинен реалізовуватися постійно повноважними органами управління (починаючи з наглядової ради, менеджерів усіх рівнів) і співробітників підприємства із застосуванням певних процедур і методів контролю на базі доступної інформації. Визначення внутрішнього контролю з погляду його бухгалтерського розуміння є таким: внутрішній контроль являє собою структуру, політику, правила, процедури із забезпечення збереженості активів підприємства та надійності бухгалтерських записів [85].

Що стосується об'єктів внутрішнього контролю, то під цим поняттям розуміється вся сукупність елементів системи підприємства, що потрапляють у сферу дії контролю, а саме:

- господарська та фінансова діяльність суб'єкта господарювання, а також його підконтрольних підприємств та філій;
- господарська діяльність структурних підрозділів підприємства;
- окремі продукти, товари, операції, технології та угоди суб'єкта господарювання;
- дотримання діючих законодавчих і нормативних актів та стандартів;
- діяльність окремих керівників, менеджерів, рядових працівників підприємства;
- виробнича та фінансова діяльність;

- надійність, достовірність, повнота та своєчасність фінансової та управлінської інформації.

Для здійснення контролю суб'єкту господарювання слід розробити відповідні контрольні процедури. Контрольні процедури - методи та правила, розроблені, описані у внутрішніх регламентах підприємства з метою досягнення цілей та завдань контролю. Контрольні процедури спрямовано на запобігання, виявлення та виправлення помилок, перебільшень і дописок, які можуть виникнути при проведенні фінансово-господарських операцій.

Законодавством закріплено право суб'єктів господарювання встановлювати правила та систему внутрішнього контролю. Так статтею 64 Господарського кодексу України [13] передбачено, що функції, права та обов'язки структурних підрозділів підприємства визначаються положеннями про них, які затверджуються в порядку, визначеному статутом підприємства або іншими установчими документами. Підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис. Стаття 65 передбачає, що правління підприємством здійснюється відповідно до його установчих документів на основі поєднання прав власника щодо господарського використання свого майна і участі в управлінні трудового колективу.

Стаття 30 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [39] дає право загальним зборам учасників вирішувати будь-які питання діяльності товариства, в тому числі обрання та припинення повноважень наглядової ради товариства або окремих членів наглядової ради, встановлення розміру винагороди членам наглядової ради товариства та визначення форм контролю та нагляду за діяльністю виконавчого органу товариства.

С. Косінов у своєму дослідженні [93] виходить із того, що природа соціального контролю в демократичній державі полягає в дуалізмі громадянського суспільства і державної влади, народного та державного суверенітетів. Виділяє державний і недержавний (громадський) контроль, внутрішній і зовнішній, загальний (наскрізний) і спеціалізований та попередній,

поточний і наступний. Наголошує на важливості розрізнення наднаціонального (наддержавного), національного (внутрішньодержавного) і державного контролю. Попередній контроль – це контроль за правильністю або доцільністю прийняття будь-якого рішення. Поточний контроль проводиться в процесі самої оперативної діяльності відповідних органів незалежно від того, досягнуто чи ні її кінцеві результати. Наступний контроль - логічне продовження поточного. Його метою є перевірка виконання вимог, приписів, вказівок контролюючих органів про усунення виявлених порушень. Призначення наступного контролю - довести до логічного завершення процес контролю, забезпечити його дієвість. При поточному контролі використовується зворотний зв'язок у ході проведення самих робіт, для того щоб досягти необхідних цілей і вирішити виникаючі проблеми перш ніж це призведе до великих витрат, то в межах заключного контролю зворотний зв'язок використовується після того, як робота виконана. При цьому суб'єкт здійснення попереднього, поточного і подальшого контролю може не збігатися.

Приклади класифікацій контролю наводить Шестак В. С. [127, с.16]:

- за ступенем значущості державний контроль може бути ординарним (звичайним), актуальним, екстраординарним;
- за способом реалізації контрольних повноважень – безпосереднім і опосередкованим;
- за кількісним складом суб'єктів контролю: одноособовим і колегіальним;
- за приналежністю контрольних повноважень - власним і делегованим;
- за відношенням до контрольної діяльності її суб'єкта реальним і формальним;
- за природою простору - таким, який у сучасних країнах здійснюється не тільки у фізичному, а й у комп'ютерному, віртуальному просторі («кіберпросторі») – глобальній інформаційній мережі Інтернет;

- за видом органів щодо способу їх формування державний контроль може поділятися на контроль виборних (представницьких) органів і призначуваних органів;
- за сферами здійснення - податковий, митний, санітарний тощо;
- за результатом оцінки об'єкта - позитивний і негативний.

Крім того, контроль може бути класифікований за характером впливу на об'єкт:

- превентивний (запобіжний), регулюючий, стимулюючий;
- за передбачуваністю виконання - плановий, позаплановий;
- за повнотою охоплення суб'єктів контролю - повний, частковий, наскрізний, тематичний, комплексний;
- за методами (формами) здійснення: перевірка, аудит, обстеження, економічний аналіз, інвентаризація, ревізія, судово-бухгалтерська експертиза, тощо;
- за правовою кваліфікацією: правомірний і неправомірний;
- за відношенням до контрольної діяльності її суб'єкта: реальний і формальний;
- за стадією дослідження об'єкта - первинний, проміжний, кінцевий;
- за обсягом охоплення об'єкта дослідженням - загальний або частковий, на думку автора, йде мова саме про загальний і частковий контроль, якщо за методом проведення розрізняють такі його види, як суцільний і вибірковий) [127, с.11].

Андрійко О. Ф. розрізняє такі види контролю: контроль, що практикується суб'єктами, які не мають центральної влади, а також глобальний контроль - вся множинність громадян виступає суб'єктом контролю; контроль фактичний і формальний, однонаправлений і двонаправлений, організаційний і функціональний, контроль превентивний і коригуючий, явний і неявний, конституційний і параконституційний, контроль обов'язковий і факультативний; конструктивний і обмежувальний; облігаторний і вказуючий, систематичний і спорадичний; вербальний і формальний, колективний і

одноособовий; загальний і одиничний; документальний і інформаційний [59, с. 96–97].

Також класифікують контроль [128, с. 265]:

- за предметом: контроль результатів, процедур, систем;
- за підходами: контроль планування, рішень, реалізації;
- за періодом: короткотерміновий і довготерміновий, точковий і постійний, спонтанний або періодичний;
- за ініціативою: за власною ініціативою чи за чужою (обов'язків за проведенням чи факультативний), автоматичний контроль.

Зазначимо, що види контролю в деяких випадках перетинаються, «накладаються», але в повному обсязі вони не замінюють один одного, повинні лише доповнювати інформацію, здійснювати перевірку з точки зору відповідності діяльності об'єкта визначеним напрямом та прийнятим рішенням, установленим правилам та правовим нормам.

Іваніченко О. Ф., Білоткач Л. [83] визначають такі види контролю:

- спрямовуючий контроль триває від початку операції і до досягнення результату. Він охоплює систематичне вимірювання, зіставлення та оцінювання стану і поведінки контрольованого об'єкта, а також розроблення і застосування коригуючих дій.
- фільтруючий контроль має на меті виявлення бракованої продукції і її відокремлення від якісної; має періодичний (або епізодичний) характер;
- підсумковий (завершальний) контроль - здійснюється після завершення трудової операції, спрямований на оцінювання якості роботи, кінцевої продукції чи послуг.

Організація контролю, на думку деяких авторів [72], не має такої жорсткої регламентації системою нормативних актів, як, наприклад, при організації бухгалтерського обліку. Ми не можемо цілком погодитися з думкою Головчак Г. Так як при виконанні контрольних функцій, наприклад у сфері будівництва існують багато встановлених норм, які повинні бути виконані учасниками процесу господарської діяльності. Для прикладу, приведемо перелік деяких із них: Закон України «Про регулювання містобудівної

діяльності» [36], Закон України «Про архітектурну діяльність» [18], Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [30], Постанова Кабінету Міністрів України від 05.12.2007 № 1396 «Про ліцензування господарської діяльності, пов'язаної із створенням об'єктів архітектури» [48]; Постанова Кабінету Міністрів України від 30.03.2016 № 256 «Деякі питання ліцензування будівництва об'єктів, що за класом наслідків (відповідальності) належать до об'єктів із середніми та значними наслідками» [40], державні будівельні норми України (нормативні документи у галузі будівництва затверджені центральним органом виконавчої влади з питань будівництва, містобудування та архітектури), такі як: ДБН Б.2.2-5:2011 «Благоустрій територій» [55], ДБН А.1.1-1:2009 «Система стандартизації та нормування в будівництві» [54], ДБН В.2.6-33:2018 «Конструкції зовнішніх стін із фасадною теплоізоляцією. Вимоги до проектування, улаштування» [57], ДБН В.2.6-220:2017 «Покриття будівель і споруд» [56], та багато інших. Такі норми застосовуються до проектування нових, будівництво, реконструкцію існуючих об'єктів інфраструктури різноманітного призначення. Виконання таких норм забезпечується, перш за все, системою внутрішнього контролю на проєктувальних та будівельних підприємствах.

На організацію технології контрольного процесу значно впливають обрані суб'єктом господарювання методи контролю. Найбільш поширеними з них є документальні (вибіркове та суцільне спостереження, інвентаризація, експертизи, службове розслідування тощо) та розрахунково-аналітичні (статистичні, прийоми економічного аналізу, економіко-математичні розрахунки). Особливістю застосування тих чи інших прийомів контролю в момент виникнення, збирання первинних даних є те, що такий контроль здійснюють, безпосередньо, учасники господарського процесу, оскільки згідно з нормативними документами контроль входить до їх посадових обов'язків. Так як головним напрямком використання контрольної інформації є прийняття управлінських рішень для регулювання виробничих процесів та інших рішень, то основне завдання організації контрольної інформації полягає в тому, щоб створити її оптимальні канали руху, а потім на основі взаємопов'язаної схеми

побудувати єдиний технологічний процес контролю. Створення раціонального потоку інформації в контрольному процесі має ґрунтуватися на заздалегідь визначених принципах, наприклад таких як - виявлення інформаційних потреб і прийомів для найповнішого задоволення цих потреб, об'єктивність відображення господарських фактів, єдність інформації, здобутої з різних джерел, уникнення дублювання інформації, швидкість одержання інформації тощо [72].

Що стосується особливостей контролю в господарській діяльності, то вадливим було б розглянути таку специфічну форму контролю, як контроль, що витікає із інших сфер правовідносин, які прямо не регулюють сам контроль, але суттєво можуть вплинути на господарську діяльність.

В даному розділі є доцільним розглянути справу про накладення арешту в рамках кримінального провадження. Так, по кримінальному провадженню ухвалою Печерського районного суду міста Києва у справі 757/28980/17-к від 25.05.2017 року було накладено арешт на грошові кошти, які знаходяться та можуть надійти на банківські рахунки ТОВ «ДЕКОР БРЕНД» (код ЄДРПОУ 40161704) рахунок № 26048054705675, код валюти 980, № 26005054720938, код валюти 980, відкритих в ПАТ «КБ» «ПРИВАТБАНК» (МФО 305299) [132]. Було подано апеляційну скаргу представника ТОВ «ДЕКОР БРЕНД» адвоката Рясенчук Т. М. на вищевказану ухвалу слідчого судді Печерського районного суду м. Києва від 25 травня 2017 року. Ухвалою від 19 лютого 2018 року колегії суддів судової палати з розгляду кримінальних справ Апеляційного суду м. Києва апеляційну скаргу по справі № 11-сс/796/488/2018 було задоволено та скасовано арешт з наступних підстав [131]. Слідчий, звертаючись до суду з клопотанням про арешт майна зазначив, що метою накладення арешту на майно є забезпечення конфіскації майна як виду покарання або заходу кримінально-правового характеру щодо юридичної особи, відшкодування шкоди, завданої внаслідок кримінального правопорушення (цивільний позов), чи стягнення з юридичної особи отриманої неправомірної вигоди. Крім того, ініціатор клопотання посилається на те, що грошові кошти, які перебувають на банківських рахунках є знаряддям вчинення кримінального правопорушення та

можуть бути використані як доказ у даному кримінальному провадженні. Так, відповідно до ч. 2 ст. 170 Кримінального процесуального кодексу України (КПК України) [14] України арешт майна допускається з метою забезпечення збереження речових доказів; спеціальної конфіскації; конфіскації майна як виду покарання або заходу кримінально-правового характеру щодо юридичної особи; відшкодування шкоди, завданої внаслідок кримінального правопорушення (цивільний позов), чи стягнення з юридичної особи отриманої неправомірної вигоди. Отже, звертаючись з клопотанням, слідчий мав чітко визначити мету зазначену в законі та довести необхідність арешту саме з цією метою, що у цьому випадку зроблено не було. Представленими в апеляційний суд матеріалами встановлено, що у даному кримінальному провадженні не повідомлено про підозру жодній особі, в тому числі і посадовим особам ТОВ «ДЕКОР БРЕНД», що є необхідною умовою при накладенні арешту саме з метою, передбаченою п. 3 ч. 2 ст. 170 КПК України [14], тобто з метою конфіскації майна. Крім того, матеріали додані до клопотання, не містять доказів існування у даному кримінальному провадженні цивільного позову, оскільки положення ст. 170 КПК України не містять підстав для накладення арешту з метою забезпечення майбутнього цивільного позову, передбачаючи лише право звертатись з таким клопотанням у разі необхідності забезпечення цивільного позову, який вже подано у кримінальному провадженні.

Накладення арешту з метою забезпечення цивільного позову, який буде поданий у майбутньому, унеможлиблює з'ясування питання співмірності вартості майна, на яке слідчий просив накласти арешт та ціни позову, оскільки він ще не поданий зацікавленою особою. Крім цього, положення ст. 128 КПК України [14] передбачають право пред'явлення цивільного позову лише до підозрюваного, обвинуваченого або до фізичної чи юридичної особи, яка за законом несе цивільну відповідальність за шкоду, завдану діяннями підозрюваного, обвинуваченого або неосудної особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння, тоді як відсутність цивільного позову позбавляє слідчого суддю можливості перевірити чи підлягає арешту майно особи, про яку йдеться у клопотанні слідчого. Необхідним буде відмітити, що наведені слідчим у

клопотанні про арешт майна підстави, у зв'язку з якими майно відповідає критеріям визначеним ст. 98 КПК України, не може бути визнано достатнім для висновку, що це майно є речовим доказом, з огляду на відсутність у доданих до клопотання матеріалах постанови про визнання майна речовим доказом. Відсутність постанови про визнання майна речовим доказом, як окремого процесуального документа, який фіксує висновок слідчого про набуття майном статусу речового доказу та мотиви з яких він дійшов такої думки, позбавляє слідчого суддю можливості провести аналіз та зробити висновок про наявність чи відсутність підстав для арешту майна саме з метою його збереження як речового доказу.

Враховуючи вищевикладене і мотивування клопотання слідчого, колегія суддів вважала, що, в розумінні вимог ст. 132 КПК України, слідчий не надав достатніх і належних доказів тих обставин, на які він послався у клопотанні про арешт майна, а слідчий суддя, розглядаючи клопотання органу досудового розслідування на дані порушення уваги не звернув та прийшов до помилкового висновку про задоволення клопотання слідчого та накладення арешту на зазначене у ньому майно, з метою забезпечення можливої конфіскації майна або цивільного позову, хоча матеріали додані до клопотання не містять доказів існування у даному кримінальному провадженні цивільного позову, повідомлення особі про підозру, як і не містять постанови про визнання майна речовим доказом.

Слід зазначити, що дане кримінальне провадження було відкрите у відношенні інших осіб, ніж ТОВ «ДЕКОР БРЕНД», або його службових осіб. Вказана юридична особа була лише випадковим контрагентом інших юридичних осіб, які можливо і брали участь у злочинних схемах. Таким чином, накладеним арештом на грошові кошти в банку, було повністю заблоковано діяльність суб'єкта господарювання на значний термін, що призвело до втрати контрагентів, прибутку, платежів до бюджету, а також ділової репутації. Чинний КПК України не передбачає чітких строків, на протязі яких діє ухвала слідчого судді про накладення арешту, як, наприклад, ухвала про дозвіл на

обшук житла чи іншого володіння особи, строк дії якої не може перевищувати одного місяця з дня постановлення ухвали (п.1 ч.2 ст.235 КПК України) [14].

Крім того, судові засідання можуть переноситися, в тому числі і в зв'язку з неявкою сторони обвинувачення (слідчого, прокурора). Також займає певний час і виконання ухвали про зняття арешту - подання до відповідної банківської установи, прийняття рішення банком про розблокування рахунків і безпосереднє надання підприємству доступу до своїх рахунків. А за цей час несе збитки як підприємство, так і держава у вигляді ненадходжень до бюджету. Таким чином ми можемо зробити висновок, що в процедурі накладення арешту присутні всі ознаки функції контролю в господарській діяльності. Такі факти непоодинокі і тому суб'єкт господарювання повинен враховувати таку можливість. Ми пропонуємо назвати такий вид контролю, як «сторонній», або «непередбачуваний», або «форс-мажорний». Такий контроль не залежить від волі як суб'єкта господарювання (ухвала про накладення арешту виноситься без повідомлення та участі власника грошових коштів – ч.2 ст. 172 КПК України [14]), так і не може бути прогнозований відповідними планами контрольних заходів з боку державних та недержавних органів, а також інтегрованою автоматизованою системою державного нагляду (контролю). В зв'язку з цим ми пропонуємо внести зміни до ст. 173 КПК України і доповнити її ч. 9, вказавши чіткі строки дії ухвали про накладення арешту, як наприклад: «ухвала про накладення арешту на майно діє на протязі одного місяця, крім випадків оголошення про підозру, та/або вручення направлення до суду обвинувального акту щодо власника майна». Крім того, пропонується внести зміни до ст. 174 КПК України, доповнивши її ч.5 такого змісту: «ухвала про скасування арешту майна виконується негайно після її винесення слідчим, прокурором та особою, у віданні (управлінні чи на відповідальному зберіганні) якої знаходиться майно, щодо якого вирішено питання про скасування арешту».

Крім того, п.9.11. Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Нацбанку від 21.01.2004 № 22 [52] передбачено, що банк здійснює зняття арешту з коштів за постановою

виконавця про зняття арешту з коштів, прийнятою відповідно до законодавства України, за рішенням суду, ухвалою слідчого судді, суду або постановою прокурора, які доставлені до банку самостійно виконавцем, слідчим, представником суду, слідчого судді, прокурора, контролюючого органу, або які надійшли рекомендованим або цінним листом, відправником якого є виконавець, суд, слідчий суддя, прокурор, контролюючий орган. Але не вказані строки виконання відповідного рішення про зняття арешту. Таким чином було б доцільним внести зміни в цей пункт, доповнивши його таким реченням: «Таке зняття арешту виконується на протязі одного операційного дня з моменту отримання банком відповідної постанови виконавця про зняття арешту з коштів, прийнятою відповідно до законодавства України, рішення суду, ухвали слідчого судді, суду або постанови прокурора»

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ КОНТРОЛЮ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1. Правові засади державного контролю та його поєднання з інтересами приватного сектору економіки

При дослідженні правового регулювання контролю в господарській діяльності обов'язковим є встановлення передбачених Законодавством України визначень контролю. В різних сферах суспільного життя, галузях економіки та господарської діяльності існують як загальні визначення цього поняття, так і специфічні для певних цілей.

Конституцією України [11] встановлені основні повноваження центральних органів щодо контролю. Так, статтею 85 передбачено повноваження Верховної Ради України щодо контролю за виконанням Державного бюджету України, прийняття рішення щодо звіту про його виконання. Статтею 42 передбачено конституційне право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом, з одночасним покладенням на державу функції захисту прав споживачів та здійснення контролю за якістю і безпечністю продукції та усіх видів послуг і робіт. Також Конституцією України передбачено (стаття 85) підконтрольність органів центральної влади – Верховна Рада України уповноважена щодо контролю за діяльністю Кабінету Міністрів України відповідно до цієї Конституції та закону; затвердження рішень про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам та міжнародним організаціям, а також про одержання Україною від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій позик, не передбачених Державним бюджетом України, здійснення контролю за їх використанням; здійснення парламентського контролю. Верховна Рада України для виконання контрольних функцій відповідно до Конституції України створює з числа народних депутатів України комітети Верховної Ради України

та обирає голів, перших заступників, заступників голів та секретарів цих комітетів. Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата (стаття 98). Також статтею 100 Конституції України до повноважень Ради Національного банку України віднесено повноваження контролю за проведенням грошово-кредитної політики. Також Конституцією України закріплена підконтрольність органів виконавчої влади різних рівнів. Поняття контролю також стосується судової системи. Так ст. 129-1 Конституції України передбачено, що контроль за виконанням судового рішення здійснює суд. Також контрольну функцію і сфері господарської діяльності закріплено конституційно, а саме: територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування утворюють, реорганізують та ліквідувають комунальні підприємства, організації і установи, а також здійснюють контроль за їх діяльністю [11]. Таким чином можна зробити висновок, що Конституцією України визначено ключові, основоположні засади підпорядкованості, яка, як правило, передбачає і підконтрольність органів виконавчої влади та місцевого самоврядування. Інші випадки контролю та підконтрольності передбачені законами України, відомчими нормативними актами, внутрішніми актами підприємств, установ, організацій.

Господарським кодексом України передбачено що держава здійснює контроль і нагляд за господарською діяльністю суб'єктів господарювання у таких сферах: збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей суб'єктами господарських відносин - за станом і достовірністю бухгалтерського обліку та звітності; фінансових, кредитних відносин, валютного регулювання та податкових відносин - за додержанням суб'єктами господарювання кредитних зобов'язань перед державою і розрахункової дисципліни, додержанням вимог валютного законодавства, податкової дисципліни; цін і ціноутворення - з питань додержання суб'єктами господарювання державних цін на продукцію і послуги; монополізму та конкуренції - з питань додержання антимонопольно-конкурентного законодавства; земельних відносин - за використанням і

охороною земель; водних відносин і лісового господарства - за використанням та охороною вод і лісів, відтворенням водних ресурсів і лісів; виробництва і праці - за безпекою виробництва і праці, додержанням законодавства про працю; за пожежною, екологічною, санітарно-гігієнічною безпекою; за дотриманням норм і правил, якими встановлено обов'язкові вимоги щодо умов здійснення господарської діяльності; споживання - за якістю і безпечністю продукції та послуг; зовнішньоекономічної діяльності - з питань технологічної, економічної, екологічної та соціальної безпеки. Разом з тим передбачено і захист суб'єктів господарювання: забороняються незаконне втручання та перешкоджання господарській діяльності суб'єктів господарювання з боку органів державної влади, їх посадових осіб при здійсненні ними державного контролю та нагляду [13].

Окремо слід виділити Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [33]. Цей Закон визначив правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб і права, обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання під час здійснення державного нагляду (контролю). Прийняття цього закону спрямовано на усунення недоліків чинного законодавства, розвиток правових засад регулювання організації та проведення державного контролю (нагляду) за господарською діяльністю в Україні, основ взаємовідносин контролюючих органів та суб'єктів господарювання, встановлення єдиного порядку організації та проведення контролю, підвищення рівня захищеності підприємництва. Нормативно-правова база в сфері проведення перевірок контролюючими органами на час прийняття закону складалась із значної кількості нормативно-правових актів різної юридичної сили, що не сприяло забезпеченню ефективності діяльності органів виконавчої влади при здійсненні ними контрольних функцій. Законодавчо ці питання були не врегульовані. Прийняття вказаного закону повинне було сприяти створенню належних правових умов для взаємовідносин контролюючих органів та суб'єктів

господарювання, встановлення єдиного порядку організації та проведення контролю, підвищення рівня захищеності підприємництва, зменшити можливості для зловживань представників контролюючих органів. Законодавчо було дано визначення державний нагляд (контроль) - це діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища. Заходи державного нагляду (контролю) - планові та позапланові заходи, які здійснюються у формі перевірок, ревізій, оглядів, обстежень та в інших формах, визначених законом.

Також законом визначено перелік суб'єктів контролю:

- органи Державної фіскальної служби (крім митного контролю на кордоні);
- органи державного архітектурно-будівельного контролю (нагляду),
- органи державного нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю та зайнятість населення;
- центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері безпечності та окремих показників якості харчових продуктів та у сфері ветеринарної медицини, його територіальні органи;
- органи ліцензування здійснюють контроль за додержанням ліцензіатами вимог ліцензійних умов, з урахуванням особливостей, визначених Законом України "Про ліцензування видів господарської діяльності"[30].

Частиною 7 статті 4 введено досить нове для того часу твердження: у разі якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акту, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів допускають неоднозначне (множинне) трактування прав і обов'язків

суб'єкта господарювання або повноважень органу державного нагляду (контролю), така норма трактується в інтересах суб'єкта господарювання.

У процесі розвитку системи контролю, зміни сучасних умов обміну інформацією Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» набував поступових змін. Так, Статтю 1 доповнено новим абзацом згідно із Законом № 1726-VIII від 03.11.2016 та введено таке поняття: інтегрована автоматизована система державного нагляду (контролю) - єдина автоматизована система збирання, накопичення та систематизації інформації про заходи державного нагляду (контролю), призначена для узагальнення та оприлюднення інформації про заходи державного нагляду (контролю), координації роботи органів державного нагляду (контролю) щодо здійснення комплексних заходів державного нагляду (контролю), моніторингу ефективності та законності здійснення заходів державного нагляду (контролю) [21]. Також визначено основні принципи державного нагляду (контролю):

- пріоритетності безпеки у питаннях життя і здоров'я людини, функціонування і розвитку суспільства, середовища проживання і життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами і цілями у сфері господарської діяльності;
- рівності прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;
- гарантування прав та законних інтересів кожного суб'єкта господарювання;
- об'єктивності та неупередженості здійснення державного нагляду (контролю), неприпустимості проведення перевірок суб'єктів господарювання за анонімними та іншими безпідставними заявами, а також невідворотності відповідальності осіб за подання таких заяв;
- здійснення державного нагляду (контролю) лише за наявності підстав та в порядку, визначених законом;
- відкритості, прозорості, плановості й системності державного нагляду (контролю);

- неприпустимості дублювання повноважень органів державного нагляду (контролю) та неприпустимості здійснення заходів державного нагляду (контролю) різними органами державного нагляду (контролю) з одного й того самого питання;
- невтручання органу державного нагляду (контролю) у діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону;
- дотримання умов міжнародних договорів України;
- незалежності органів державного нагляду (контролю) від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян;
- презумпції правомірності діяльності суб'єкта господарювання у разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів допускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків суб'єкта господарювання та/або повноважень органу державного нагляду (контролю), та інші.

Для здійснення планового або позапланового заходу орган державного нагляду (контролю) видає наказ (рішення, розпорядження), який має містити найменування суб'єкта господарювання, щодо якого буде здійснюватися захід, та предмет перевірки. На підставі наказу (рішення, розпорядження) оформляється посвідчення (направлення) на проведення заходу державного нагляду (контролю). Законом передбачено також повноваження та обов'язки органу державного нагляду (контролю), відповідальність посадових осіб органу державного нагляду (контролю), повноваження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну регуляторну політику, повноваження центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики з питань державного нагляду (контролю) у сфері господарювання, права суб'єкта господарювання, обов'язки суб'єкта господарювання, відповідальність суб'єкта господарювання, порядок оскарження результатів експертизи (випробування), консультативна підтримка суб'єктів господарювання, громадський захист прав суб'єктів господарювання порядок оскарження рішень органів державного нагляду (контролю).

Одним із важливих напрямів реформування системи технічного регулювання відповідно до світової та європейської практики, поряд з оцінкою відповідності продукції вимогам затверджених в Україні технічних регламентів до її випуску на ринок, є запровадження системи ринкового нагляду, мета якого - забезпечення відповідності продукції, що вже перебуває в обігу на ринку, вимогам технічних регламентів та відсутності загроз для безпеки, здоров'я або будь-якого іншого аспекту захисту суспільних інтересів. В зв'язку з цим 02.12.2010 було прийнято Закону України "Про ринковий нагляд і контроль продукції" [37]. Його прийняття мало за мету запровадження в Україні ринкового нагляду і встановлення правових та організаційних засад його здійснення. Ринковий нагляд не повинен бути додатковою системою державного нагляду та контролю у сфері господарської діяльності, а замінить існуючу систему державного нагляду за додержанням стандартів, норм і правил. Мета цього закону - запровадити в Україні європейську систему контролю продукції при її ввезенні на митну територію України, яка відповідає вимогам СОТ та органічно поєднується з системою ринкового нагляду. Також необхідно наголосити на тому, що запровадження системи ринкового нагляду та європейської системи контролю продукції відповідає Плану дій "Україна – Європейський Союз" [7], яким передбачено продовження приведення регуляторної та адміністративної практики України у сфері технічного регулювання у відповідність із міжнародною та існуючою в ЄС. Державний контроль продукції - діяльність органів доходів і зборів із забезпечення відповідності продукції, що ввозиться на митну територію України для вільного обігу, встановленим вимогам, а також забезпечення відсутності загроз від такої продукції суспільним інтересам. Міжнародне співробітництво у сфері забезпечення безпеки продукції, здійснення ринкового нагляду і контролю продукції здійснюється шляхом: укладення міжнародних договорів та участі в роботі відповідних міжнародних і регіональних організацій; обміну інформацією про продукцію, що становить серйозний ризик, у тому числі шляхом участі в міжнародних, регіональних та іноземних системах повідомлення про продукцію, що становить серйозний ризик; обміну

інформацією про оцінку ризику, методи і результати експертизи (випробування) продукції, новітні наукові досягнення, а також іншими даними у сфері забезпечення безпечності продукції, здійснення ринкового нагляду і контролю продукції; обміну професійним досвідом, експертними послугами та кращими практиками, навчання, перепідготовки та підвищення кваліфікації фахівців; участі у виконанні спільних проектів у сфері забезпечення безпечності продукції, здійснення ринкового нагляду і контролю продукції, в тому числі у спільних експертизах (випробуваннях) продукції та інформаційних кампаніях; удосконалення співпраці та обміну інформацією з іноземними органами ринкового нагляду і органами, що здійснюють контроль продукції, з питань відстеження, вилучення з обігу та відкликання продукції, яка є небезпечною, становить ризик або не відповідає встановленим вимогам [37].

Слід звернути увагу на функції контролю при виконанні бюджетів усіх рівнів. Поняття контролю в бюджетній сфері є досить важливим для вивчення контролю в господарській діяльності, так як неподатковими надходженнями до бюджету визнаються і доходи від підприємницької діяльності. Крім того значний сектор економіки України займають державні підприємства, у тому числі господарські товариства, у статутному капіталі яких державі належить 50 та більше відсотків акцій (часток), які виконують важливі соціальні функції.

Бюджетний кодекс України [12] визначає суб'єктів, що контролюють справляння надходжень бюджету, - органи державної влади, а також органи місцевого самоврядування, уповноважені здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів, інших надходжень бюджету (стаття 2). У відмінності від внутрішнього господарського контролю особливим принципом контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів є принцип публічності та прозорості - інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів. Також специфічним методом контролю є бюджетна класифікація, до складу якої входять: класифікація доходів бюджету; класифікація видатків та кредитування бюджету; класифікація фінансування бюджету; класифікація боргу. Обов'язковою

умовою передбачене законом здійснення контролю на всіх стадіях бюджетного процесу за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства, згідно Бюджетного кодексу України спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до законодавства, а також забезпечує: оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності; досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень; проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності; обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету. Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [12].

Контроль з боку держави завжди був і є предметом досліджень фахівців з права. Аналіз наукової літератури, яка стосується вивчення контролю, дозволяє стверджувати, що окремо виділяється поняття соціального контролю. Кожний вчений чи певна група вчених мають власне бачення, тим самим відокремлюючи певні сторони контролю, на які вони вважають за необхідне звернути увагу в першу чергу. У юридичній, а також філософській літературі під соціальним контролем авторами розуміється сукупність процесів у соціальній системі - суспільстві, соціальній групі, організації, підприємстві та ін., за допомогою яких забезпечується дотримання визначених «зразків», «еталонів» діяльності, а також дотримання обмежень та рамок у поведінці,

порушення яких негативно позначається на функціонуванні всієї системи. Інші автори розуміють соціальний контроль як механізм, за допомогою якого суспільство і його групи, організації забезпечують дотримання певних обмежень, умов, порушення яких завдає шкоди функціонуванню соціальної системи. Треті вважають, що соціальний контроль - це цілісна система всіх соціальних регуляторів (державних і суспільних інститутів, права, традицій, настанов, моралі, звичаїв). Фахівці у сфері соціального управління роблять висновки, що контроль - це система спостереження і перевірки процесу функціонування відповідного об'єкта з метою усунення виявлених відхилень від заданих нормативів. Управління як процес являє собою цілісну циклічну систему, яка складається з ряду стадій, які в більшості випадків повторюються в залежності від специфіки об'єкту контролю. У науковій літературі пропонуються різноманітні підходи щодо виділення стадій процесу управління, і єдиної думки із цього приводу науковцями поки що не досягнуто. Кузьменко О. В. виокремлює три стадії управління: прийняття рішення; реалізація рішення; контроль за його реалізацією [95]. Таку ж думку підтримують і Ю. П. Битяк та В. В. Зуй, визначивши, що державне управління обов'язково складається з трьох елементів: прийняття рішення, виконання рішення та контроль за його реалізацією [62]. Згідно переконання Ю. П. Битяка: «контроль є складовою частиною (елементом) управління, що забезпечує систематичну перевірку виконання Конституції, законів України, інших нормативних актів, додержання дисципліни і правопорядку та полягає у втручанні контрольних органів в оперативну діяльність підконтрольних органів, даванні їм обов'язкових для виконання вказівок, припиненні, зміні чи скасуванні актів управління, вжитті заходів примусу щодо підконтрольних органів; нагляд же має на меті виявлення і попередження правопорушень, усунення їхніх наслідків і притягнення винних до відповідальності, без права втручатися в оперативну та господарську діяльність піднаглядних об'єктів, зміни чи скасування актів управління» [62, с. 224].

Гарашук В. М., дослідив, що термін «контроль» походить від французького «controle», що утворилося від латинського «contra» - префікс, що

означає «протидію», «протилежність» тому, що виражено в другій частині слова «контроль», яке містить слово «роль» (від латинського «role»), тобто «міра впливу, значення, ступінь участі в чомусь». У змісті слова «контроль», окрім «перевірки» або «нагляду з метою перевірки», впливає ще один зміст цього слова, який іноді не береться до уваги, - протидія чомусь небажаному. В цьому випадку буде більш доречно слово «контроль» розуміти як перевірку, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки іншої сторони [71]. У юридично-довідковій літературі контроль визначається через поняття форм його здійснення. До таких, перш за все, віднесено перевірку [69]. Таким чином, контроль є обов'язковою стадією чи елементом процесу управління, також одночасно є і функцією діяльності суб'єкта (його підрозділу), що його здійснює. Контроль, будучи обов'язковою стадією чи елементом процесу управління, водночас є і функцією діяльності суб'єкта, що його здійснює. Останній, у свою чергу, з метою проведення контролю може створювати структурні підрозділи відповідного функціонального призначення або покладати контрольні функції на лінійні (галузеві) структури [102]. Вказані висновки характеризують контроль як багатостороннє і багатопланове соціальне явище, дозволяють визначати контроль як діяльність уповноважених суб'єктів, суть якої полягає у визначенні результатів впливу суб'єкта управління на об'єкт управління для визначення його відповідності тим встановленим оціночним критеріям, які передбачають застосування адекватних одержаному результату заходів коригування та реагування з метою покращення результатів функціонування та підвищення загальної соціальної, економічної ефективності системи. Достатньо висновків зроблено щодо джерел взаємозв'язку між суб'єктом та об'єктом контролю, між контролюючим та контрольованим елементами певної системи чи галузі. Адже обов'язково необхідний зв'язок між такими елементами системи. Такий зв'язок може бути встановлений як певними формальними нормами встановленими, наприклад нормативними актами (законами, постановами, розпорядженнями, наказами, договорами і т.п.), так і формально не встановленими законами, такими як норми суспільної

моралі, звичаї, міжособистісний авторитет, закони ринку, психологічний аспект сприйняття доцільності та необхідності будь-яких видів контролю.

Слід звернути увагу на класифікацію, зроблену Б. Ф. Усачем предмету фінансово-господарського контролю в залежності від стадій розширеного відтворення валового внутрішнього продукту в суспільстві. Так, досліджено, що на стадії виробництва предметом контролю є процеси праці доцільної діяльності людини, на стадії розподілу контроль охоплює як відшкодування спожитих засобів виробництва, так і розподіл, перерозподіл та реалізацію новоствореного продукту. На стадії обміну контролю підлягають операції щодо збуту продукту, на стадії споживання контролюється процес виробничого та особистого споживання [124].

Шеленко Д.І. зробив дослідження поняття господарського контролю [126]. Господарський контроль - один із найважливіших і найнеобхідніших атрибутів державного і господарського життя. Об'єктивна необхідність контролю процесі виробництва і господарських відносин у суспільстві обумовлюється його існуванням і розвитком. У сучасних умовах господарський контроль як постійно діюча, науково обґрунтована і добре продумана система активного спостереження і перевірки процесів виробництва, розподілу, обміну і виробничого споживання. Автор робить висновок, що господарський контроль «здійснюється з боку суспільства і держави з метою зміцнення статусу економіки народного господарства і підвищення ефективності господарсько-фінансової діяльності на підприємствах». Разом з тим автор зазначає, що господарський контроль - система прийомів і способів, за допомогою яких здійснюється систематична перевірка і спостереження за господарською і фінансовою діяльністю підприємств, виявляються відхилення стану економіки на цих об'єктах від установлених критеріїв з метою забезпечення найсуворішого режиму економії, раціонального використання і забезпечення збереження майна своєчасного усунення негативних явищ [126].

Якщо розглянути механізм господарського контролю на підприємствах, то спостерігається така специфіка: чим ближче до органу управління знаходиться суб'єкт, що здійснює контрольні функції, тим менша дистанція

між контролем і рішенням, тим швидше суб'єкт, що їх приймає, одержить необхідну інформацію. При зростанні засобів виробництва зростає, відповідно, і необхідність контролю над їх раціональним застосуванням. У зв'язку з цим велике значення при здійсненні управлінської діяльності на підприємствах має господарський контроль за виконанням управлінських рішень і в першу чергу за встановленням їхньої обґрунтованості. Для цього необхідно забезпечити глибоке дослідження інформації, розкрити сутність явищ і процесів на підприємстві, з'ясувати логічний зв'язок між ними. Предметом господарського контролю є господарські процеси, фактична наявність та рух майна в процесі розширеного відтворення, а також виробничі відносини, що при цьому виникають, це процеси розширеного відтворення господарських операцій, їх економічної ефективності, законності, доцільності на різних рівнях управління при різноманітності форм власності.

Можна погодитися з визначенням Шеленко Д.І. [126] про те, що внутрішньогосподарський контроль - це економічний контроль, який включає контрольні функції, які здійснюються власниками підприємства з метою забезпечення впорядкованої та ефективної діяльності підприємства дотримання політики керівництва ним, збереження власності майна. Слід виокремити основні завдання внутрішньогосподарського контролю:

- перевірка господарських операцій у виробничих підрозділах підприємства з метою недопущення перевитрат матеріалів, фінансових ресурсів;
- забезпечення економічного витрачання запасів, сировини і палива, енергетичних ресурсів підприємства;
- забезпечення випуску продукції відповідної якості, яка відповідає вимогам попиту на ринку;
- перевірка впровадження прогресивних технологій, «ноу-хау» і методів праці по підрозділах;
- забезпечення збереження власності та економічної безпеки на підприємстві.

Багато досліджень зроблено науковцями щодо ролі контролю для забезпечення економічної безпеки в господарській діяльності. Так, Кінзерська Н.В. [88, с.107] вважає, що ефективність бізнесу значною мірою залежить від організації господарського контролю як на рівні підприємства, так і на рівні держави, оскільки організація системи контролю за господарським життям підприємства є ефективним способом перевірки законності, достовірності та доцільності операцій, що здійснюються на підприємстві. Налагоджена система організації господарського контролю зводить до мінімуму здійснення будь-яких незаконних дій, а результати контролю дозволяють побудувати оптимальну з точки зору ефективності та витрат систему захисту інформації, адекватну поточним завданням та цілям підприємницької діяльності. За даними антирейдерського союзу підприємців України, 82 % загроз економічній безпеці підприємства реалізують власні співробітники фірми або за їх прямою чи опосередкованою участю; 17 % загроз реалізується ззовні підприємства та 1 % загроз реалізується випадково [100, с. 479]. Система зовнішнього контролю, яка діє в Україні, спрямована переважно на задоволення конкретних інформаційних запитів окремих контролюючих органів і не носить у собі системного й комплексного характеру, спрямованого на захист інтересів представників бізнесу, власників. В Україні відповідно до органів, що здійснюють контроль, розрізняють такі види контролю, пов'язаного з господарською діяльністю: державний, контроль органів місцевого самоврядування, незалежний (аудиторський) і контроль власника. З метою оцінки достовірності результатів поточної діяльності підприємства та його подальших перспектив розвитку, забезпечення збереження активів підприємства перед власниками постає проблема вибору форми контролю суб'єкта господарювання. Контроль може бути зовнішній або внутрішній. Інвестори зацікавлені у проведенні зовнішнього контролю, власників цікавить побудова системи контролю на регулярній основі, яку може забезпечити тільки внутрішньогосподарський контроль [88, с.107].

Для висвітлення різноманітності поняття контролю в господарській діяльності також необхідно виділити поняття механізму контролю за

дотриманням законодавства у сфері прав споживачів. Дослідженням, проведеним Яковенко О.О. встановлено, що механізм контролю за дотриманням законодавства у сфері захисту прав споживачів є способом функціонування і організації контролю, що виявляється у створенні і розвитку системи суб'єктів контролю, які на підставі визначених законом повноважень й методів контрольної діяльності покликані досягати встановлених цілей контролю. Елементами контролю за дотриманням законодавства у сфері захисту прав споживачів на підставі твердження про те, що саме елементи в сукупності визначають динаміку контролю, є: суб'єкт контролю у сфері прав споживачів (уповноважений контрольний орган); об'єкт і предмет контролю; норми закону, які визначають повноваження контролюючих суб'єктів; форми і методи контролю; порядок здійснення контролю; заходи, види і напрями контролю; технологія і техніка контролю; категорії посадових осіб контролю; глибина і періодичність контролю у сфері прав споживачів та ін. Вищезазначений комплекс елементів контролю у сфері прав споживачів є предметом правового регулювання у цій сфері. Контроль у сфері прав споживачів як механізм управління можна трактувати як у широкому значенні, так і вузькому. У широкому значенні контроль охоплює усі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи проведення перевірок, та усі сфери діяльності суб'єктів, що контролюються. У вузькому розумінні поняття контролю означає, що контроль це лише проведення перевірок контрольними органами. Вищезазначений комплекс елементів контролю у сфері прав споживачів є предметом правового регулювання у цій сфері [129].

Законодавчими актами досить чітко визначено поняття контролю в сфері захисту прав споживачів. Основними правовими актами, що забезпечують права покупців, є Закон України «Про захист прав споживачів» [28], Цивільний кодекс України [17]. Захист прав споживачів здійснюють центральний орган виконавчої влади, що формує та забезпечує реалізацію державної політики у сфері захисту прав споживачів, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного контролю за додержанням законодавства про захист прав споживачів, місцеві державні адміністрації, інші

органи виконавчої влади, громадські організації споживачів (об'єднання споживачів) органи місцевого самоврядування згідно із законом, а також суди. Головною державною структурою, що займається питаннями додержання цього закону та моніторингу за учасниками ринку послуг та торгівлі, є Державна служба України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів. Законодавством про захист прав споживачів регулюються відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту та основи реалізації державної політики у сфері захисту прав споживачів.

Для порівняння ознак державного контролю доцільним є дати визначення внутрішнього державного контролю. Так, законодавцем визначено, що державний внутрішній фінансовий контроль - це система здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, інспектування, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості. Основним принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке визначення внутрішнього контролю в порівнянні з внутрішнім аудитом. Внутрішній аудит покликаний визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю. Внутрішній контроль - інструмент управління, що дає змогу керівництву органу державного сектору перевірити стан виконання завдань органу. Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, метою якого є допомогти керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі. Тобто це неодноразова дія, а ряд дій та видів діяльності, що провадиться зазначеними органами на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система в рамках органу державного сектору. Внутрішній контроль також повинен надавати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат [50].

Наведені вище приклади, тлумачення, висновки та визначення не можуть в повній мірі розкрити всю різноманітність та різносторонність нормативного регулювання контролю в господарській діяльності у зв'язку з обмеженням в об'ємі викладеного матеріалу. Але приведені приклади дають змогу зробити висновок про різноплановість та багатогранність як процесу здійснення контрольної діяльності, так і велику різносторонність нормативно-правових актів, що регулюють сферу контролю в залежності від сфери господарської діяльності, її спеціалізації, об'ємів виробництва та обігу, направленості (спеціалізації) контролю, досягнутої мети контролю, об'єму та повноти виконання контрольних функцій, використовуваних методів та засобів контролю, величини та впливу на економіку країни як в цілому, так і в окремій галузі, регіоні, адміністративній одиниці, підприємстві і його структурній одиниці.

2.2. Особливості правового регулювання контролю в державних та комунальних підприємствах

Господарська діяльність підприємств державного сектору займає значне місце в економіці України. Так, за даними Міністерства економічного розвитку та торгівлі (Мінекономрозвитку), частка державного сектору у складі економіки за I півріччя 2018 року склала [106]:

- питома вага чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) суб'єктів господарювання державного сектору економіки: 11,8%.
- питома вага середньої вартості необоротних та оборотних активів суб'єктів господарювання державного сектору економіки: 23,3%.

Питома вага державного сектору економіки розрахована відповідно до наказу Мінекономрозвитку від 20.12.2012 № № 1466, на підставі показників, наданих Державною службою статистики України.

Держава здійснює управління державним сектором економіки відповідно до засад внутрішньої і зовнішньої політики, згідно статті 22 Господарського кодексу України [13]. Держава реалізує право державної власності у державному секторі економіки через систему організаційно-господарських повноважень відповідних органів управління щодо суб'єктів господарювання, що належать до такого сектора і здійснюють свою діяльність на основі права господарського відання або права оперативного управління. Держава реалізує право державної власності у державному секторі економіки через систему організаційно-господарських повноважень відповідних органів управління щодо суб'єктів господарювання, що належать до цього сектора і здійснюють свою діяльність на основі права господарського відання або права оперативного управління.

Правові засади та основні принципи здійснення контролю в господарській діяльності підприємств державної форми власності зосереджені в Господарському кодексі України [13].

Державне унітарне підприємство утворюється компетентним органом державної влади в розпорядчому порядку на базі відокремленої частини державної власності, як правило, без поділу її на частки, і входить до сфери його управління. Статтею 22 Господарського кодексу України передбачено, що керівник державного унітарного підприємства призначається (обирається) суб'єктом управління об'єктами державної власності, що здійснює функції з управління підприємством, або наглядовою радою такого підприємства (у разі її утворення) і є підзвітним органу, який його призначив (обрав). наглядова рада підприємства (у разі її утворення), яка в межах компетенції, визначеної статутом підприємства та законом, контролює і регулює діяльність керівника підприємства. Наглядова рада державного унітарного підприємства утворюється за рішенням суб'єкта управління об'єктами державної власності, що здійснює функції з управління підприємством. Порядок утворення, організації діяльності та ліквідації наглядової ради державного унітарного підприємства (крім підприємств оборонно-промислового комплексу) та її комітетів визначається Кабінетом Міністрів України та переглядається не рідше

ніж раз на п'ять років. Порядок утворення, організації діяльності та ліквідації наглядової ради державного унітарного підприємства оборонно-промислового комплексу визначається відповідно до Закону України "Про особливості управління об'єктами державної власності в оборонно-промисловому комплексі" [35]. Річна фінансова звітність державного унітарного підприємства може підлягати обов'язковій перевірці незалежним аудитором. Щодо критеріїв відбору незалежного аудитора та критерії віднесення державних унітарних підприємств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором, то вони визначаються Кабінетом Міністрів України залежно від балансової вартості активів державних унітарних підприємств. Передбачено відкритість діяльності, яка виражена в тому, що державне унітарне підприємство оприлюднює інформацію про свою діяльність, крім випадків, встановлених законом, шляхом розміщення її на власній веб-сторінці (веб-сайті) або на офіційному веб-сайті суб'єкта управління об'єктами державної власності, що здійснює функції з управління підприємством, у строки та в порядку, визначені Кабінетом Міністрів України, доступ до таких веб-сторінок та веб-сайтів є цілодобовим і безоплатним. Таке оприлюднення є видом непрямого контролю з боку спільноти, трудового колективу державного унітарного підприємства. Крім того, державне підприємство оприлюднює річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком щодо неї, якщо аудит проводився відповідно до вимоги закону або за рішенням наглядової ради державного унітарного підприємства (у разі її утворення) або суб'єкта управління об'єктами державної власності, що здійснює функції з управління підприємством у визначений термін - до 30 квітня року, що настає за звітним періодом.

Статтею 73-1 Господарського кодексу України [13] введено досить нове поняття «господарське зобов'язання державного унітарного підприємства, щодо вчинення якого є заінтересованість». Господарське зобов'язання державного унітарного підприємства, яке укладається з особою, заінтересованою у його вчиненні, від імені або за рахунок, або в інтересах такої

особи, є господарським зобов'язанням, щодо вчинення якого є заінтересованість і предметом якого є:

- відчуження або придбання за одним договором або декількома пов'язаними договорами товарів або іншого майна, балансова вартість якого перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання державним унітарним підприємством у власність товарів або майна безоплатно або за одну гривню);

- передача або отримання в оренду, інше платне користування товарів або майна, балансова вартість яких перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання;

- передача державним унітарним підприємством у безоплатне користування товарів або іншого майна, балансова вартість якого перевищує 20 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання;

- виконання або замовлення робіт або надання послуг, ринкова вартість яких перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання державним унітарним підприємством результатів робіт або послуг безоплатно або за 1 гривню);

- надання або отримання позики, іншого фінансування на поворотній, безповоротній або частково поворотній основі на суму, що перевищує 50 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання державним унітарним підприємством позики або іншого фінансування безоплатно або за 1 гривню);

- надання державним унітарним підприємством застави, поручительства або іншого забезпечення виконання зобов'язань, розмір яких

перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання.

Приведене визначення особи, заінтересованої у вчиненні господарського зобов'язання, це - посадова особа органів управління державного унітарного підприємства; посадова особа органу, до сфери управління якого належить державне унітарне підприємство, якщо така особа є особою, відповідальною за прийняття рішення щодо надання згоди на вчинення таким державним унітарним підприємством господарського договору; член сім'ї посадової особи, зазначеної в абзацах другому і третьому цієї частини, - чоловік (дружина), особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки, батьки (усиновителі), опікун (піклувальник), брат, сестра, діти та їхні чоловіки (дружини); юридична особа, в якій будь-яка з осіб, зазначених в абзацах другому - четвертому цієї частини, є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) або членом органу управління, органу, який здійснює функції контролю та/або нагляду.

Контроль, у даному випадку, щодо господарської операції полягає у тому, що господарське зобов'язання із заінтересованістю підлягає погодженню наглядовою радою державного унітарного підприємства або, у випадках, передбачених законом, органом, до сфери управління якого відноситься державне унітарне підприємство. На особу, яка є заінтересованою у вчиненні господарського зобов'язання, покладено обов'язок протягом трьох робочих днів з моменту виникнення у неї заінтересованості, але до вчинення господарського зобов'язання, подати на розгляд наглядової ради, а у випадках, передбачених законом - органу, до сфери управління якого належить державне унітарне підприємство: проект господарського зобов'язання із зазначенням вартості одиниці товару або послуг, якщо вона передбачена господарським зобов'язанням, і загальної суми господарського зобов'язання; інформацію з посиланням на конкретні норми із зазначенням ознаки заінтересованості особи у вчиненні господарського зобов'язання. Рішення про надання згоди на вчинення господарського зобов'язання, щодо вчинення якого є

заінтересованість, приймається більшістю голосів членів наглядової ради, які не є заінтересованими у вчиненні такого господарського зобов'язання [13].

Введено також досить нове поняття статтею 73-2 Господарського кодексу України [13], а саме - значного господарського зобов'язання. Значним господарським зобов'язанням державного унітарного підприємства визнається господарське зобов'язання, що вчиняється державним унітарним підприємством, якщо ринкова вартість майна, робіт, послуг, що є його предметом, становить 10 і більше відсотків вартості активів державного унітарного підприємства, за даними останньої річної фінансової звітності [13]. Передбачено контроль з боку наглядової ради: значне господарське зобов'язання підлягає погодженню наглядовою радою державного унітарного підприємства або, у випадках, передбачених законом, органом, до сфери управління якого відноситься державне унітарне підприємство.

Порядком здійснення контролю за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 19.06.2007 р. № 832 [42] встановлено, що контроль за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності здійснюється шляхом проведення єдиного моніторингу ефективності управління об'єктами державної власності. Такий моніторинг здійснюється щодо: оцінки ефективності управління; показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання; стану виконання суб'єктами господарювання фінансових планів та їх платоспроможності; додержання законності щодо використання та збереження державного майна; виконання суб'єктами управління обов'язків відповідно до законодавства. Критеріями визначення ефективності управління об'єктами державної власності є результати фінансово-господарської діяльності, стан використання та збереження державного майна суб'єктів господарювання державного сектору економіки (суб'єкт господарювання), які належать до сфери управління суб'єктів управління, а також повнота та своєчасність виконання суб'єктом управління покладених на нього повноважень. Оцінка результатів діяльності суб'єктів господарювання проводиться з урахуванням соціально-економічних показників, показників

фінансово-господарської діяльності та виконання фінансових планів, показників стану активів, а також показника зносу основних засобів, коефіцієнтів фінансової стійкості, покриття, платоспроможності. Відповідальним за проведення моніторингу є Мінекономрозвитку [42].

В свою чергу, суб'єкти управління здійснюють моніторинг погоджених (затверджених) фінансових планів суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління; суб'єкти управління подають Мінекономрозвитку до 10 числа останнього місяця кварталу зведені показники моніторингу щодо погодження (затвердження) фінансових планів суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління. Мінекономрозвитку узагальнює та аналізує інформацію, і подає Кабінетові Міністрів України: до 1 липня року, що настає за звітним (фінансовим) роком, звіт про ефективність управління об'єктами державної власності, в тому числі про результати моніторингу фінансової діяльності суб'єктів господарювання в розрізі органів управління та галузей згідно з КВЕД; до 30 числа останнього місяця кварталу інформацію щодо затвердження (погодження) фінансових планів суб'єктів господарювання; у разі погіршення показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання внаслідок неефективного управління об'єктами державної власності пропозиції щодо внесення змін до законодавства, приватизації об'єктів державної власності, зміни суб'єкта їх управління, передачі в комунальну власність, закріплення в державній власності пакетів акцій відкритих акціонерних товариств або їх відчуження. Також Мінекономрозвитку подає до Держаудитслужбі та Мінфіну у встановлені строки до 10 липня року, що настає за звітним, інформацію про ефективність управління об'єктами державної власності; у разі погіршення показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання внаслідок неефективного управління об'єктами державної власності пропозиції щодо доцільності проведення державного фінансового аудиту або інспектування певних суб'єктів господарювання; правоохоронним органам - у разі погіршення показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання внаслідок неефективного управління об'єктами державної власності пропозиції щодо

доцільності перевірки фактів порушень законодавства у сфері управління об'єктами державної власності посадовими особами, відповідальними за стан фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, та уповноваженими особами, які виконують функції з управління корпоративними правами держави [42].

У зв'язку із соціально-економічним значенням цієї сфери багато вчених займаються дослідженням контролю в діяльності державних підприємств. Одним із висновків Г.М. Тарасюк вказує, що планування здійснюється з метою контролю за фактичним надходженням грошових коштів та їх витрачанням у процесі господарської діяльності та фінансовий план є орієнтиром у фінансовій роботі підприємств, який характеризує обсяг фінансових ресурсів, необхідних для господарської діяльності. Автор надає перевагу індикативному плануванню у державному секторі. Індикативне планування докорінно відрізняється від директивного, тому що: по-перше, носить рекомендаційний, а не жорсткий, нормований характер; по-друге, базується на непрямому регулюванні через систему економічних нормативів і пільг; по-третє, оперує переважно вартісними, а не натуральними показниками. Існують різні підходи до індикативного планування. Можна виділити такі основні підходи, які застосовуються в практиці прогнозування й регулювання соціально-економічного розвитку в умовах ринку. Перший підхід ґрунтується на поєднанні індикативного планування як макроекономічного планування із самостійно господарюючими суб'єктами - підприємствами. Наприклад, китайські економісти вважають, що планування в Китаї носить не директивний, а індикативний характер, оскільки діяльність державних підприємств здійснюється в умовах економічної самостійності. Воно являє собою макроекономічне планування, засноване на поєднанні приватного й державного секторів економіки за домінування державного сектору. За такого підходу індикативне планування є процесом формування цілої системи індикаторів-параметрів, які характеризують розвиток економіки країни, відповідають певній державній соціально-економічній політиці і системі заходів державного впливу на соціальні й економічні процеси з метою досягнення зазначених параметрів

[119, с.114]. Другий підхід базується на тому, що індикативне планування виконує інформаційно-орієнтуєчі і мотиваційні функції. Суть індикативного планування в тому, що держава в інтересах усього суспільства, з урахуванням потреб регіонів, а також суб'єктів ринку, розробляє плани економічного розвитку всього народного господарства, зокрема приватного сектору економіки, встановлює конкретні господарські орієнтири, включаючи макроекономічні параметри та забезпечені ресурсами структурні показники галузей. Тим самим держава мотивує зацікавлену участь як підприємців усіх форм власності, так і регіонів країни в реалізації планів, важливих для суспільства за допомогою індикативного планування [118, с.47]. У Японії загальнодержавне економічне планування носить індикативний характер. Головна функція планів і програм - інформаційно-орієнтуєча і одночасно мотиваційна. У країні розробляються загальнодержавні плани соціально-економічного розвитку, які формально не є законами, а фактично являють собою програми, що орієнтують і мобілізують окремі сектори економічної системи на виконання цих програм у загальнонаціональних соціальних інтересах. Особливу увагу варто звернути на систему соціальних індикаторів оцінки рівня добробуту, які застосовуються в Японії, які дозволяють оцінити результати реалізації програм. Ця система індикаторів містить дві групи показників, а саме: індикатори, які характеризують індивідуальне споживання і умовно іменуються - «рівень життя» (харчування, стан здоров'я, рівень освіти, вільний час, житлові умови, громадська безпека, транспортна безпека, соціальне забезпечення), та окремо індикатори, які характеризують суспільне споживання - «умови життя» (санітарний стан навколишнього середовища, співвідношення робітників і службовців на виробництві, стан освіти, охорона громадського порядку, комунікації, інформація (зв'язок), охорона здоров'я тощо). Об'єднавши ці групи індикаторів, отримують загальний показник під назвою «рівень добробуту» [105, С. 55].

Таким чином, функція контролю виходить на зовсім новий рівень, який базується на системі, складеній із прогнозів, програм і нормативів (індикаторів), які визначаються з урахуванням інтересів усіх рівнів,

спрямованих на досягнення стратегічних цілей розвитку суб'єктів господарювання і суспільства в цілому. Державні прогнози є орієнтирами для регіональних і корпоративних прогнозів. У державних програмах можуть брати участь як регіони в цілому, так і корпорації, їхні самостійні підрозділи, окремі підприємницькі структури. У нормативній частині за допомогою індикативного плану створюються умови («правила гри») залучення суб'єктів господарювання до участі в реалізації різнорівневих програм розвитку, які роблять вигідним виробництво тієї або іншої продукції, робіт або послуг, сприяючи ефективнішому розподілу коштів між регіонами, галузями, підприємствами, окремими суб'єктами господарювання.

Згідно з висновками Сміян Л.В., важлива складова державного сектора економіки - господарські товариства, в яких державі належать корпоративні права. Корпоративні права держави - це портфель, сформований протягом років приватизації за рахунок закріплених за державою пакетів акцій, а також за рахунок непроданих корпоративних прав, що виявилися непривабливими для бізнесу та інвестицій. За даними Фонду державного майна, на обліку в реєстрі корпоративних прав держави перебуває понад 1343 господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна частка (понад 50 % – 421 суб'єкт, від 25 % до 50 % – 440 суб'єктів, менше 25 % – 482 суб'єкти). З них 1213 – відкриті та закриті акціонерні товариства, 94 – товариства з обмеженою відповідальністю, 36 – національні акціонерні і державні холдингові компанії [116]. Маючи такий обсяг корпоративних прав, держава не може цілком забезпечити їх технічне оснащення і належне фінансування. Одна з найголовніших проблем державних корпоративних прав – це зосередження у державній власності значної кількості розпорошених державних прав, які не сприяють механізму реального впливу держави на діяльність підприємств. Тому можна робити висновок про доцільність проведення реформування системи корпоративних прав щодо ефективного контролю та захисту прав і законних інтересів держави як акціонера. Такого типу реформа дозволить оптимізувати економічну незалежність держави, бо забезпечить контроль за функціонуванням соціально захищених галузей та підвищення ефективності фінансово-господарської

діяльності акціонерних товариств, у статутних капіталах яких є державна частка. Зарубіжний досвід свідчить, що ефективним засобом контролю за приватизаційними процесами став механізм "золотої акції". Такий механізм надає представникам державних органів низку повноважень та впливу при управлінні та контролі за корпоративними правами [116].

Управління господарською діяльністю у комунальному секторі економіки здійснюється через систему організаційно-господарських повноважень територіальних громад та органів місцевого самоврядування щодо суб'єктів господарювання, які належать до комунального сектора економіки і здійснюють свою діяльність на основі права господарського відання або права оперативного управління (Стаття 22 Господарського кодексу України). Правовий статус окремого суб'єкта господарювання у комунальному секторі економіки визначається уповноваженими органами управління відповідно до вимог кодексу та інших законів. Відносини органів управління між зазначеними суб'єктами у випадках, передбачених законом, можуть здійснюватися на договірних засадах [13]. Основними органами внутрішнього контролю суб'єкта господарювання у комунальному секторі економіки є: керівник підприємства, який призначається або обирається органом, до сфери управління якого належить підприємство, або наглядовою радою цього підприємства (у разі її утворення) і є підзвітним органу, який його призначив (обрав); наглядова рада підприємства (у разі її створення), яка в межах компетенції, визначеної статутом підприємства та законом, контролює і спрямовує діяльність керівника підприємства. Наглядова рада комунального унітарного підприємства утворюється за рішенням органу, до сфери управління якого належить комунальне унітарне підприємство. Критерії, відповідно до яких утворення наглядової ради комунального унітарного підприємства є обов'язковим, а також порядок утворення, організації діяльності та ліквідації наглядової ради та її комітетів, порядок призначення членів наглядової ради затверджуються рішенням відповідної місцевої ради.

Що стосується звітності, то річна фінансова звітність комунального унітарного підприємства може підлягати обов'язковій перевірці незалежним

аудитором в порядку, передбаченому рішенням відповідної місцевої ради. Критерії відбору незалежного аудитора та критерії віднесення комунальних унітарних підприємств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором, встановлюються рішенням відповідної місцевої ради [13].

Щодо комунального унітарного підприємства законодавцем також введено досить нове поняття «господарське зобов'язання комунального унітарного підприємства, щодо вчинення якого є заінтересованість» і (Стаття 78-1 Господарського кодексу України). Господарське зобов'язання комунального унітарного підприємства яке укладається з особою, заінтересованою у його вчиненні, від імені або за рахунок або в інтересах такої особи, є господарським зобов'язанням, щодо вчинення якого є заінтересованість, якщо предметом господарського зобов'язання є:

- відчуження або придбання за одним договором або декількома пов'язаними договорами товарів або іншого майна, балансова вартість якого перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання комунальним унітарним підприємством у власність товарів або майна безоплатно або за одну гривню);
- передача або отримання в оренду, інше платне користування товарів або майна, балансова вартість яких перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання;
- передача комунальним унітарним підприємством у безоплатне користування третім особам товарів або іншого майна, балансова вартість якого перевищує 20 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання;
- виконання або замовлення робіт або надання послуг, ринкова вартість яких перевищує 100 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється

відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання комунальним унітарним підприємством результатів робіт або послуг безоплатно або за одну гривню);

- надання або отримання позики, іншого фінансування на поворотній основі на суму, що перевищує 50 мінімальних заробітних плат виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання (крім випадків отримання комунальним унітарним підприємством позики або іншого фінансування безоплатно або за одну гривню);

- надання комунальним унітарним підприємством застави, поручительства або іншого забезпечення виконання зобов'язань, розмір яких перевищує 100 мінімальних заробітних плат, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року, в якому вчиняється відповідне господарське зобов'язання.

Контроль за виконанням господарського зобов'язання комунального унітарного підприємства, щодо вчинення якого є заінтересованість покладено на наглядову раду або орган, до сфери управління якого належить комунальне унітарне підприємство, які з метою проведення оцінки господарського зобов'язання, щодо вчинення якого є заінтересованість, на відповідність його умов звичайним ринковим умовам може залучити суб'єкта оціночної діяльності.

Статтею 17 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [32] передбачено, що співвідносини органів місцевого самоврядування з підприємствами, установами та організаціями, що перебувають у комунальній власності відповідних територіальних громад, будуються на засадах їх підпорядкованості, підзвітності та підконтрольності відповідним органам місцевого самоврядування. Органи місцевого самоврядування при здійсненні повноважень у сфері контролю за додержанням законодавства про працю та зайнятість населення можуть проводити перевірки на підприємствах, в установах та організаціях, що перебувають у комунальній власності відповідної територіальної громади [32].

Також, до виключної компетенції сільських, селищних, міських рад належить встановлення для підприємств, установ та організацій, що належать до комунальної власності відповідних територіальних громад, розміру частки прибутку, яка підлягає зарахуванню до місцевого бюджету; прийняття рішень про створення, ліквідацію, реорганізацію та перепрофілювання підприємств, установ та організацій комунальної власності відповідної територіальної громади; прийняття рішень щодо прийняття рішень про визначення критеріїв, відповідно до яких утворення наглядової ради є обов'язковим у комунальних унітарних підприємствах та у господарських товариствах, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать територіальній громаді; про затвердження порядку утворення наглядової ради, порядку призначення членів наглядової ради комунального унітарного підприємства; про визначення кола питань, що належать до виключної компетенції наглядової ради комунального унітарного підприємства; про встановлення вимог до незалежних членів наглядової ради комунальних унітарних підприємств і господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать територіальній громаді; визначення критеріїв відбору незалежного аудитора та критеріїв віднесення комунальних унітарних підприємств і господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать територіальній громаді; створення у разі необхідності органів і служб для забезпечення здійснення з іншими суб'єктами комунальної власності спільних проектів або спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, установ та організацій, визначення повноважень цих органів (служб); вирішення відповідно до законодавства питань про створення підприємствами комунальної власності спільних підприємств, у тому числі з іноземними інвестиціями (стаття 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні») [32]. Також контроль за діяльністю комунальних підприємств здійснюють виконавчі органи сільських, селищних, міських рад, до відання яких належать:

- розгляд проектів планів підприємств і організацій, які належать до комунальної власності відповідних територіальних громад, внесення до них зауважень і пропозицій, здійснення контролю за їх виконанням;
- попередній розгляд планів використання природних ресурсів місцевого значення на відповідній території, пропозицій щодо розміщення, спеціалізації та розвитку підприємств і організацій незалежно від форм власності, внесення у разі потреби до відповідних органів виконавчої влади пропозицій з цих питань;
- подання до районних, обласних рад необхідних показників та внесення пропозицій до програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно районів і областей, а також до планів підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, розташованих на відповідній території, з питань, пов'язаних із соціально-економічним та культурним розвитком території, задоволенням потреб населення.
- встановлення порядку та здійснення контролю за використанням прибутків підприємств, установ та організацій комунальної власності відповідних територіальних громад;
- заслуховування звітів про роботу керівників підприємств, установ та організацій комунальної власності відповідних територіальних громад;
- встановлення зручного для населення режиму роботи підприємств комунального господарства, торгівлі та громадського харчування, побутового обслуговування, що належать до комунальної власності відповідних територіальних громад [32].

Досить влучна думка була висловлена з приводу організації контролю підприємств комунального господарства Г. Головчак [72]: керівництво житлово-комунального підприємства, розробляючи ефективну систему внутрішнього контролю, повинно забезпечити такі цілі:

- забезпечення надійною інформацією для успішного керівництва підприємством і прийняттям ефективних управлінських рішень;
- забезпечення схоронності активів, документів і реєстрів підприємства. Матеріальні активи підприємства повинні бути захищені

надійною системою контролю з метою попередження їхнього розкрадання, використання в неналежних цілях чи випадковому знищенні;

- забезпечення ефективності господарської діяльності з метою запобігання мимовільних витрат у всіх областях господарської діяльності, а також для запобігання неефективного використання всіх інших ресурсів;

- забезпечення відповідності запропонованим обліковим принципам. Система внутрішнього контролю повинна забезпечити необхідний ступінь впевненості в тому, що посадові особи і працівники підприємства відповідають вимогам і правилам, закріпленим внутрішніми документами підприємства: положеннями про відділ, службу, інших підрозділах підприємства; посадовими інструкціями керівників, менеджерів і фахівців підприємства; наказам про облікову політику підприємства;

- забезпечення виконання вимог діючого законодавства при здійсненні фінансово-господарських операцій.

Можливим і доцільним було б використання у державному секторі господарської діяльності індикативної форми контролю – при якій індикативне планування та контроль за його виконанням є процесом формування цілої системи індикаторів-параметрів, які характеризують розвиток економіки країни, відповідають певній державній соціально-економічній політиці і системі заходів державного впливу на соціальні й економічні процеси з метою досягнення зазначених параметрів.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНА АДАПТАЦІЯ КОНТРОЛЮ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Внутрішній контроль, як основа функціонування контролю

В попередніх розділах нашого дослідження було встановлено велику різноманітність видів, форм, методів контролю в господарській діяльності. Нормативне регулювання контролю залежить від умов ведення господарської діяльності, а саме від сфери, в якій провадиться той чи інший вид діяльності. Для більш повного дослідження поставлених роботою питань необхідно відповісти на питання: з чого ж починається контроль, на чому базується нормативно-правове регулювання різних систем контролю?

Як було встановлено, господарська діяльність - це діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Це діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом і обміном матеріальних та нематеріальних благ, що виступають у формі товару, також діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами. Господарська діяльність може здійснюватися і без мети одержання прибутку - некомерційна господарська діяльність.

Податковим кодексом України (п.п. 14.1.90., п.1.90, статті 14) визначено, що корпоративні права - права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на

участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами [16].

Створення суб'єкта господарювання починається із прийняття рішення засновником (учасником) про таке створення. Згідно Статті 11 Цивільного кодексу України цивільні права та обов'язки виникають із дій осіб, що передбачені актами цивільного законодавства, а також дій осіб, що не передбачені цими актами, але за аналогією породжують цивільні права та обов'язки [17]. Для створення юридичної особи її учасники (засновники) розробляють та укладають установчі документи, які викладаються письмово і підписуються всіма учасниками (засновниками), якщо законом не встановлений інший порядок їх затвердження. Юридична особа стає створеною з дня її державної реєстрації (стаття 87 Цивільного кодексу України) [17].

Суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством. Суб'єктами господарювання є: господарські організації - юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до цього Кодексу, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку; громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці (стаття 55 Господарського кодексу України). Учасниками відносин у сфері господарювання є суб'єкти господарювання, споживачі, органи державної влади та органи місцевого самоврядування, наділені господарською компетенцією, а також громадяни, громадські та інші організації, які виступають засновниками суб'єктів господарювання чи здійснюють щодо них організаційно-господарські

повноваження на основі відносин власності (стаття 2 Господарського кодексу України) [13]. Установчими документами суб'єкта господарювання є рішення про його утворення або засновницький договір, а у випадках, передбачених законом, статут (положення) суб'єкта господарювання. В установчих документах повинні бути зазначені найменування суб'єкта господарювання, мета і предмет господарської діяльності, склад і компетенція його органів управління, порядок прийняття ними рішень, порядок формування майна, розподілу прибутків та збитків, умови його реорганізації та ліквідації, якщо інше не передбачено законом. У засновницькому договорі засновники зобов'язуються утворити суб'єкт господарювання, визначають порядок спільної діяльності щодо його утворення, умови передачі йому свого майна, порядок розподілу прибутків і збитків, управління діяльністю суб'єкта господарювання та участі в ньому засновників, порядок вибуття та входження нових засновників, інші умови діяльності суб'єкта господарювання, які передбачені законом, а також порядок його реорганізації та ліквідації відповідно до закону. Статут суб'єкта господарювання повинен містити відомості про його найменування, мету і предмет діяльності, розмір і порядок утворення статутного капіталу та інших фондів, порядок розподілу прибутків і збитків, про органи управління і контролю, їх компетенцію, про умови реорганізації та ліквідації суб'єкта господарювання, а також інші відомості, пов'язані з особливостями організаційної форми суб'єкта господарювання, передбачені законодавством. Статут може містити й інші відомості, що не суперечать законодавству. Положенням визначається господарська компетенція органів державної влади, органів місцевого самоврядування чи інших суб'єктів у випадках, визначених законом [13]. Тобто процес контролю розпочинається від самого прийняття рішення про створення юридичної особи - суб'єкта господарювання, або рішення про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця, і далі продовжується та існує в господарській діяльності в зв'язку з реалізацією вказаних прав та обов'язків суб'єктів господарювання.

Господарським кодексом України [13] передбачено поняття контролю, відмінне від контролю з боку держави, відомчого контролю та інших видів

контролю, що пов'язані зі структурною підпорядкованістю. Мова йде про кінцевого бенефіціарного власника (контролера) підприємства. Термін "кінцевий бенефіціарний власник (контролер)" розуміється у значенні, що вживається в Законі України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" (стаття 64-1) [25].

Кінцевий бенефіціарний власник (контролер) - фізична особа, яка незалежно від формального володіння має можливість здійснювати вирішальний вплив на управління або господарську діяльність юридичної особи безпосередньо або через інших осіб, що здійснюється, зокрема, шляхом реалізації права володіння або користування всіма активами чи їх значною часткою, також права вирішального впливу на формування складу, результати голосування, а також вчинення правочинів, які надають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або виконувати функції органу управління, або яка має можливість здійснювати вплив шляхом прямого або опосередкованого (через іншу фізичну чи юридичну особу) володіння однією особою самостійно або спільно з пов'язаними фізичними та/або юридичними особами часткою в юридичній особі у розмірі 25 чи більше відсотків статутного капіталу або прав голосу в юридичній особі. При цьому кінцевим бенефіціарним власником (контролером) не може бути особа, яка має формальне право на 25 чи більше відсотків статутного капіталу або прав голосу в юридичній особі, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого права [25]. Законом України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" закріплено зовсім новий підхід до поняття «контроль». Виходячи із такого визначення мається на увазі не тільки прямий, а й опосередкований контроль над господарською діяльністю. При цьому форми реалізації такого контролю можуть здійснюватися шляхом реалізації права володіння або користування всіма активами чи їх значною часткою. Таким чином встановлюється нерозривний

зв'язок поняття «контроль» та набуття і реалізації права власності. Через реалізацію права власності контролер може здійснювати вплив на визначення умови господарської діяльності, виконувати функції органу управління. Такий вплив може здійснюватися шляхом не тільки прямого, а й опосередкованого (через іншу фізичну чи юридичну особу) володіння однією особою самотійно або спільно з пов'язаними фізичними та/або юридичними особами часткою в юридичній особі. Таким чином вводиться також поняття «пов'язані» фізичні та/або юридичні особи. Не є контролером особа, яка є номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником. Якщо практично, то відомості про номінального утримувача (номінального власника) внесені до відповідних реєстрів (Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, Державний реєстр речових прав на нерухоме майно та ін.), але фактично він не впливає на господарську діяльність суб'єкта господарювання, а фактичний вплив здійснює інша особа, яка і є фактичним контролером. Необхідно також вказати таку форму контролю, як істотна участь - пряме або опосередковане володіння однією особою самотійно чи спільно з іншими особами часткою у розмірі 10 і більше відсотків статутного капіталу або прав голосу в юридичній особі [25]. Головна відмінність поняття «істотна участь» від бенефіціарного власника (контролера), як ми бачимо, полягає у розмірі відсотків статутного капіталу або прав голосу в юридичній особі.

Прямий зв'язок контролю та права власності визначає поняття «структура власності». Структура власності - документально підтверджена система взаємовідносин юридичних та фізичних осіб, що дає змогу встановити всіх наявних кінцевих бенефіціарних власників (контролерів), у тому числі відносини контролю між ними щодо цієї юридичної особи, або відсутність кінцевих бенефіціарних власників (контролерів) [25].

Також Законом "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" встановлено поняття такого виду контролю, як фінансовий моніторинг. Система фінансового

моніторингу складається з первинного та державного рівнів. Суб'єктами первинного фінансового моніторингу є: банки, страховики (перестраховики), страхові (перестрахові) брокери, кредитні спілки, ломбарди та інші фінансові установи; платіжні організації, учасники чи члени платіжних систем; товарні та інші біржі, що проводять фінансові операції з товарами; професійні учасники фондового ринку (ринку цінних паперів); оператори поштового зв'язку, інші установи, які проводять фінансові операції з переказу коштів; філії або представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які надають фінансові послуги на території України; спеціально визначені суб'єкти первинного фінансового моніторингу: суб'єкти підприємницької діяльності, які надають посередницькі послуги під час здійснення операцій з купівлі-продажу нерухомого майна; суб'єкти господарювання, які здійснюють торгівлю за готівку дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням та виробами з них; суб'єкти господарювання, які проводять лотереї та азартні ігри, у тому числі казино, електронне (віртуальне) казино; нотаріуси, адвокати, адвокатські бюро та об'єднання, аудитори, аудиторські фірми, суб'єкти господарювання, що надають послуги з бухгалтерського обліку, суб'єкти господарювання, що надають юридичні послуги (крім осіб, що надають послуги в рамках трудових правовідносин); інші юридичні особи, які за своїм правовим статусом не є фінансовими установами, але надають окремі фінансові послуги [25].

Первинний фінансовий моніторинг - сукупність заходів, які здійснюються суб'єктами первинного фінансового моніторингу і спрямовані на виконання вимог цього Закону, нормативно-правових актів суб'єктів державного фінансового моніторингу, що включають, зокрема, проведення обов'язкового та внутрішнього фінансового моніторингу.

Внутрішній фінансовий моніторинг - це сукупність заходів з виявлення фінансових операцій, що підлягають внутрішньому фінансовому моніторингу, із застосуванням підходу, що ґрунтується на проведенні оцінки ризиків легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансування тероризму; ідентифікації, верифікації клієнтів (представників клієнтів), ведення обліку таких операцій та відомостей про їх учасників;

обов'язкового звітування до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення про фінансові операції, щодо яких виникає підозра, а також подання додаткової та іншої інформації у випадках, передбачених цим Законом [25]. Можна зробити висновок, що основні складові внутрішнього фінансового моніторингу – це проведенні оцінки, ідентифікації, верифікації клієнтів, ведення обліку, обов'язкове звітування, подання додаткової та іншої інформації. Верифікація клієнта - встановлення (підтвердження) суб'єктом первинного фінансового моніторингу відповідності особи клієнта (представника клієнта) у його присутності отриманим від нього ідентифікаційним даним. Вивчення клієнта - процес отримання суб'єктом первинного фінансового моніторингу під час ідентифікації та/або в процесі обслуговування клієнта інформації щодо фінансового стану клієнта та змісту його діяльності; проведення оцінки фінансового стану клієнта; визначення належності клієнта або особи, яка діє від його імені, до національних або іноземних публічних діячів, діячів, що виконують політичні функції в міжнародних організаціях, або пов'язаних з ними осіб; з'ясування місця його проживання або місця перебування чи місця тимчасового перебування в Україні (усіх даних щодо адреси місця проживання (перебування): назва країни, регіону (області), району, міста (села, селища), вулиці (провулку), номера будівлі (корпусу), номера квартири). Ідентифікація - отримання суб'єктом первинного фінансового моніторингу від клієнта (представника клієнта) ідентифікаційних даних.

Особливою формою державного контролю є національна оцінка ризиків - система заходів, які здійснюються суб'єктами державного фінансового моніторингу, уповноваженими органами державної влади із залученням інших суб'єктів (у разі потреби) з метою визначення (виявлення) ризиків (загроз) легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансування тероризму, їх аналіз, оцінка та розроблення заходів, спрямованих на запобігання виникненню та/або зменшення негативних наслідків.

Учасниками національної оцінки ризиків є суб'єкти державного фінансового моніторингу, інші державні органи, що провадять діяльність у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму. Інформація, необхідна для проведення національної оцінки ризиків, включає, зокрема, статистичні звіти, аналітичні огляди та довідки учасників національної оцінки ризиків, заповнені запитальники, що підготовлені Держфінмоніторингом, та подається Держфінмоніторингу для обробки та актуалізації [25].

Використання різних варіантів організації корпоративних структур бізнесу є надзвичайно поширеним явищем теперішнього часу. Серед застосовуваних інструментів - холдингові компанії, трасти, фонди, номінальне володіння. Для цілей контролю використовується концепція кінцевого бенефіціарного власника (контролера), яка все-таки не охоплює всього спектра відносин, які можуть виникнути між бенефіціаром та підконтрольними компаніями (підприємствами). Проте якщо виходити з позиції українських судів, така особа не набуває корпоративних прав щодо підконтрольних підприємств, а труднощі можуть виникнути, наприклад, при реалізації права на судовий захист. Судова практика така, що суди при визначенні корпоративних прав користуються нормою статті 167 Господарського кодексу України - це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами [13], яка не враховує всього різноманіття та складнощів відносин контролю. Відповідно, всі спори особи, яка хоч і контролює компанію, але не є її учасником, на думку Верховного Суду України, не належать до категорії корпоративних спорів та не можуть розглядатися в порядку господарського судочинства. Така правова позиція викладена, зокрема, в рішенні Верховного Суду України у справі № 3-1299Гс16 [130]. Колегія суддів, в даному випадку, дійшла висновку, що чинне законодавство визнає статус учасника товариства

лише за особою, яка є власником частки у його статутному капіталі. Закон "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" не є таким, що регулює корпоративні відносини, і наведені у ньому визначення термінів не можуть бути вирішальними при визначенні підвідомчості справи господарському суду. Це говорить про те, що хоча контроль і є нерозривно пов'язаний з правом володіння, користування, розпорядження, через яке здійснюється бенефіціарний контроль, але з іншого боку суди у своїй практиці не вважають доцільним в повній мірі користуватись вказаним Законом при вирішенні корпоративних спорів. Тобто, хоча Законом встановлено поняття контролю, підстави його виникнення, передбачена відповідальність контролерів та інших пов'язаних осіб за порушення цього закону, передбачено цілу систему державного контролю у цій сфері, але разом з тим, використати своє право і статус бенефіціара на практиці особа не може, в тому числі для поновлення порушеного права, більше того несе тільки обов'язки і відповідальність.

Схоже поняття контролю з «бенефіціарним» контролем приведені у Законі України «Про захист економічної конкуренції»: контроль - це вирішальний вплив однієї чи декількох пов'язаних юридичних та/або фізичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання чи його частини, який здійснюється безпосередньо або через інших осіб, через: право володіння чи користування всіма активами чи їх значною частиною; право, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління суб'єкта господарювання; укладання договорів, які дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або виконувати функції органу управління суб'єкта господарювання; заміщення посади керівника, спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу суб'єкта господарювання особою, яка вже обіймає одну чи кілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання; обіймання більше половини посад членів спостережної ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів

суб'єкта господарювання особами, які вже обіймають одну чи кілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання. Пов'язаними особами є юридичні та/або фізичні особи, які спільно або узгоджено здійснюють господарську діяльність, у тому числі спільно або узгоджено чинять вплив на господарську діяльність суб'єкта господарювання. Зокрема, пов'язаними фізичними особами вважаються такі, які є подружжям, батьками та дітьми, братами та (або) сестрами [27]. Цим же Законом дане визначення поняття суб'єкта господарювання - це юридична особа незалежно від організаційно-правової форми та форми власності чи фізична особа, що здійснює діяльність з виробництва, реалізації, придбання товарів, іншу господарську діяльність, у тому числі яка здійснює контроль над іншою юридичною чи фізичною особою; група суб'єктів господарювання, якщо один або декілька з них здійснюють контроль над іншими. Суб'єктами господарювання є також органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також органи адміністративно-господарського управління та контролю в частині їх діяльності з виробництва, реалізації товарів чи іншої господарської діяльності [27]. В цьому Законі поняття «контроль» вживається в сенсі об'єднання суб'єктів господарювання з метою контролю над певним ринком, сферою діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності. Для більш повного розуміння самого процесу здійснення контролю цим законом визначено ще одне поняття: антиконкурентними узгодженими діями. Наприклад, визнаються узгоджені дії, які стосуються: встановлення цін чи інших умов придбання або реалізації товарів; обмеження виробництва, ринків товарів, техніко-технологічного розвитку, інвестицій або встановлення контролю над ними; розподілу ринків чи джерел постачання за територіальним принципом, асортиментом товарів, обсягом їх реалізації чи придбання, за колом продавців, покупців або споживачів чи за іншими ознаками; спотворення результатів торгів, аукціонів, конкурсів, тендерів; усунення з ринку або обмеження доступу на ринок (вихід з ринку) інших суб'єктів господарювання, покупців, продавців; застосування різних умов до рівнозначних угод з іншими суб'єктами господарювання, що ставить останніх у невігідне становище в

конкуренції; укладення угод за умови прийняття іншими суб'єктами господарювання додаткових зобов'язань, які за своїм змістом або згідно з торговими та іншими чесними звичаями в підприємницькій діяльності не стосуються предмета цих угод; суттєвого обмеження конкурентоспроможності інших суб'єктів господарювання на ринку без об'єктивно виправданих на те причин.

Таким чином можна виділити досить специфічне поняття контролю в господарській діяльності, як контроль ринку, або його частини. На нашу думку контроль в сфері антимонопольного законодавства проявляється у формі «контролю над контролем» в розумінні, що контролю з боку уповноважених органів підлягає контроль в сенсі вирішального впливу на господарську діяльність суб'єкта господарювання чи його частини. Так, ст.10 вказаного Закону передбачено, що можуть бути дозволені відповідними органами Антимонопольного комітету України, якщо їх учасники доведуть, що ці дії сприяють: вдосконаленню виробництва, придбанню або реалізації товару; техніко-технологічному, економічному розвитку; розвитку малих або середніх підприємств; оптимізації експорту чи імпорту товарів; розробленню та застосуванню уніфікованих технічних умов або стандартів на товари; раціоналізації виробництва. Тобто, хоча контроль певного сектору ринку і створюється, з іншої сторони він передбачає наявність спеціальних дозволів уповноважених органів. Питання антимонопольного контролю досліджувалося науковцями здебільшого, щодо повноважень Антимонопольного комітету України та взаємодії із суб'єктами господарювання. Так, на думку Малюк М.О., у широкому розумінні антимонопольний контроль можна охарактеризувати визначеннями із словника іншомовних слів: «Антимонопольний (анти і монопольний) – спрямований проти виняткового права (монополії) в якій-небудь галузі діяльності установи, фірми тощо» [98, с. 46]. Тобто заходи, спрямовані на протидію монополії. Категорія «монополія» (від грец. *monopolia* – один, єдиний продаю) визначається як «особливе становище кого-небудь, яке надає переваги проти інших; виняткове право на виробництво, торгівлю тощо, що належить одній особі, групі осіб, державі» [98, с. 48]. Виходячи з таких

тлумачень, можна визначити, що контроль - це обмежувальні заходи щодо підвищення концентрації капіталу через різних суб'єктів у виробництві, торгівлі, наданні послуг тощо. Чухно А. А. визначає, що антимонопольне регулювання включає регламентуючі, заборонні, контролюючі та профілактичні заходи та вирізняє три головні форми впливу держави на економіку – економічні регулятори, адміністративні регулятори та правові інструменти [125]. На думку Грицяя О.В. аналіз процесу антимонопольного контролю за концентрацією господарських структур, що здійснюється в окремих країнах з розвинутою ринковою економікою, показав, що для антимонопольних процедур характерним є широке використання системи винятків із загального правила заборони антиконкурентного злиття з метою захисту внутрішніх інтересів своїх країн [74, с. 38]. Можна також погодитися з висновком Кирилюка А. О. про те, що використання інструментів антимонопольної політики повинно базуватися на особливостях розвитку та функціонування кожного окремого ринку, а також на особливостях впливу монополізму на економіку в цілому. Існує велика кількість аргументів на користь монополізації ринків. Перш за все треба враховувати шлях, яким монополія прийшла до домінуючого положення на ринку. За виключенням природних монополій усі фірми-монополісти завойовують своє положення на ринку завдяки якісно відмінній від інших конкурентів продукції. Тобто фірми-монополісти з'являються тоді, коли їхня продукція набагато краща за всю іншу, представлену на ринку, що приводить до витіснення конкурентів з ринку, або ж фірма монополіст з'являється на ринку, де її продукції немає аналогів. Збільшення розмірів компаній є виробничою необхідністю з позиції досягнення мінімально ефективного обсягу виробництва, створення сучасної ефективною виробничою структури та підтримання конкурентоспроможності на внутрішньому і зовнішньому ринках. Механізм державного антимонопольного регулювання має бути способом організації економічних відносин між учасниками ринку з метою координації їх діяльності та створення передумов для успішного вирішення соціально-економічних проблем в Україні, а також подальшого економічного зростання [86].

Тобто контроль такого явища, як монополії повинен бути пристосований до конкретної галузі економіки. Також необхідно додати те, що тотальний контроль держави в цьому напрямку небажаний, так як це може призвести до негативних наслідків для конкурентоспроможності товаровиробників на світовому ринку. Деякі галузі господарювання можуть потребувати монополізації з метою розвитку самої галузі.

Визначення контрольованості вітікає також із інших нормативних актів, що регулюють контроль та звітність. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 (МСБО 27) [5] дає визначення елементів об'єднань підприємств та взаємозв'язок між ними. Так, група - материнське підприємство та всі його дочірні підприємства. Дочірне підприємство - суб'єкт господарювання, зокрема некорпоративний суб'єкт господарювання, наприклад партнерство, що його контролює інший суб'єкт господарювання (відомий як материнське підприємство). Консолідована фінансова звітність - фінансова звітність групи, подана як фінансова звітність одного економічного суб'єкта господарювання. Контроль - повноваження управляти фінансовими та операційними політиками іншого суб'єкта господарювання з метою одержання вигід від його діяльності. Поняття контрольованості чітко прописане в такому понятті, як окрема фінансова звітність - це звітність, що подається материнським підприємством, інвестором в асоційоване підприємство або контролюючим учасником спільно контрольованого суб'єкта господарювання, в яких інвестиції обліковуються на основі частки прямої участі, а не на основі відображених у звітності результатів та чистих активів об'єктів інвестування. Материнське підприємство або його дочірне підприємство можуть виступати інвестором асоційованого підприємства або контролюючим учасником у спільно контрольованому суб'єкті господарювання. Вважається, що контроль існує, якщо материнське підприємство володіє (прямо чи опосередковано через дочірні підприємства) понад половиною голосів суб'єкта господарювання, за винятком виключних випадків, коли можна чітко продемонструвати, що таке володіння не створює контролю. Контроль також існує, навіть коли материнському підприємству

належить половина або менше половини голосів суб'єкта господарювання, якщо існує:

- повноваження управляти понад половиною голосів на підставі угоди з іншими інвесторами;
- повноваження визначати фінансові та операційні політики суб'єкта господарювання на підставі статуту чи угоди;
- повноваження призначати чи знімати більшість членів ради директорів або аналогічного керівного органу та контроль цього суб'єкта господарювання здійснюється через цю раду або орган; або
- повноваження розпоряджатися більшістю голосів на зборах ради директорів або аналогічного керівного органу та контроль цього суб'єкта господарювання здійснюється через цю раду або орган.

Оцінюючи, чи впливають потенційні права голосу на контроль, суб'єкт господарювання вивчає всі факти й обставини (зокрема умови реалізації потенційних прав голосу та будь-які інші контрактні угоди, які розглядаються окремо або разом), що впливають на потенційні права голосу, за винятком наміру управлінського персоналу або фінансової здатності реалізувати чи конвертувати такі права [5].

Ступінь контрольованості суб'єктів господарювання у випадку вузького призначення створеного підприємства досить цікаво було визначено у Тлумаченні ПКТ-12 «Консолідація: суб'єкти господарювання спеціального призначення» [10]. Так визначено поняття «суб'єкт господарювання спеціального призначення». Суб'єкт господарювання може бути створеним для вузького, чітко окресленого призначення (наприклад, оренди, проведення досліджень, розробок або сек'юризації фінансових активів). Такий суб'єкт господарювання спеціального призначення (СГСП) може мати форму корпорації, трасту, товариства або некорпоративного суб'єкта господарювання. Часто СГСП створюють за юридичними угодами, які накладають суворі, а іноді постійні обмеження повноважень його керівного органу, опікунської ради або управлінського персоналу щодо прийняття рішень з приводу діяльності суб'єкта господарювання спеціального призначення. Часто такі положення

конкретизують управлінську політику і поточну діяльність суб'єкта господарювання спеціального призначення так, що їх ніхто не може змінити, хіба що засновник чи спонсор (тобто, вони функціонують на так званому "автопілоті"). Спонсор (або суб'єкт господарювання, від імені якого створено суб'єкт господарювання спеціального призначення) часто переводить активи до суб'єкта господарювання спеціального призначення, одержує права використовувати активи, що належать суб'єкту господарювання спеціального призначення, або виконує послуги для суб'єкта господарювання спеціального призначення, тим часом як інші сторони (ті, що "надають капітал") можуть передавати суб'єкту господарювання спеціального призначення грошові кошти. Суб'єкт господарювання, що здійснює операції з суб'єктом господарювання спеціального призначення (часто засновник або спонсор), може, по суті, контролювати суб'єкт господарювання спеціального призначення. Такий суб'єкт господарювання треба консолідувати, якщо сутність взаємовідносин між суб'єктом господарювання і суб'єктом господарювання спеціального призначення указує на те, що суб'єкт господарювання контролює цей суб'єкт господарювання спеціального призначення. У цьому зв'язку контроль за суб'єктом господарювання спеціального призначення може виникнути згідно з попереднім визначенням діяльності суб'єкта господарювання спеціального призначення (що діє на "автопілоті") або інакше.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 (МСБО 27) [5] вказує кілька обставин, які приводять до контролю навіть у випадках, коли суб'єкт господарювання володіє половиною або менше голосів іншого суб'єкта господарювання. Подібно до цього контроль може існувати навіть у випадках, коли суб'єкт господарювання володіє незначною частиною або зовсім не володіє власним капіталом суб'єкта господарювання спеціального призначення. Застосування концепції контролю вимагає в кожному випадку судження в контексті усіх відповідних чинників.

Також схоже поняття контрольованих сторін вказано у Регламенті Ради (ЄС) N 1225/2009 "Про захист від демпінгового імпорту з країн, які не є членами Європейського Співтовариства" [9]: виробники вважаються

пов'язаними з експортерами або імпортерами, тільки якщо: один з них прямо або опосередковано контролює іншого; або вони обоє прямо або опосередковано контролюються третьою особою; або разом вони прямо або опосередковано контролюють третю особу, за умови, що існують підстави вважати або підозрювати, що такі відносини спричиняють інше поводження відповідного виробника в порівнянні з поводженням непов'язаного виробника. Особа вважається такою, що контролює іншу, якщо перша має юридичну або функціональну можливість запроваджувати обмеження діяльності останньої або спрямовувати її діяльність.

Таким чином, ми можемо зробити висновок, що в практиці функціонування господарської діяльності існують, хоча нормативно врегульовані поняття контролю, але такі, які виходять за рамки загальноприйнятих визначень та понять контролю. Це, наприклад: «бенефіціарний контроль», «контроль над контролем», «контроль ринку», що прямо або опосередковано, але дуже суттєво впливають на господарську діяльність. Слід звернути увагу на те, що такі поняття, які закріплені в міжнародних стандартах фінансової звітності, як суб'єкти господарювання спеціального призначення, а саме - це суб'єкт господарювання, створений для вузького, чітко окресленого призначення, зокрема з метою розробок або сек'юритизації фінансових активів, а також венчурні фонди, взаємні фонди, трасти тощо не закріплені в законодавчих актах, хоча у світовій юридичній практиці є застосовним і виражає цільове призначення та сутність діяльності окремої групи суб'єктів господарювання, які об'єктивна існують та функціонують. Тому на нашу думку такий термін слід закріпити в законодавстві, яке стосується не тільки бухгалтерського обліку та звітності, а й у Господарському, Цивільному та Податковому кодексах України, у підзаконних актах: класифікації видів економічної діяльності дк 009:2010, затвердженої наказом від 11.10.2010р. Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики № 457 [53] та ін.

3.2. Дерегуляція господарської діяльності - сучасна вимога тенденцій розвитку законодавства України.

Кожна країна в умовах ринкової економіки повинна дотримуватись постійного підвищення ефективності регуляторної політики у сфері господарської діяльності. В Україні така політика набирає першочергового значення як для розвитку підприємництва, так і для підвищення ефективності економіки держави в цілому. Важко переоцінити значення дотримання принципу збалансованості контролю з боку держави та свободи підприємницької діяльності. З однієї сторони є гостра необхідність дати ліберальну можливість підприємницькій та господарській діяльності в цілому розвиватись по законам чистого ринку, втілювати свою підприємницьку здатність у виробництво та комерційну діяльність. Це дасть змогу суб'єктам господарської діяльності отримувати вмотивований прибуток, розширювати виробництво, створювати нові робочі місця, досягати соціальних результатів. В підсумку держава зможе вийти на новий рівень соціально-економічного розвитку та досягти світових стандартів життя. Інша сторона збалансованості – це необхідність регулювання ринкових процесів з метою недопущення таких похідних проявів ринкової економіки, як перевиробництво, монополія, дефіцит, необґрунтованість цін, низька якість продукції, недостатній рівень оплати та охорони праці, погіршення навколишнього середовища. Найбільш ефективним інструментом для такої збалансованості є правове регулювання господарської діяльності, яке фактично дає змогу гнучко та своєчасно реагувати на негативні процеси в економіці та суспільному житті, направляти розвиток ринкових відносин та економіки держави в найбільш раціональне русло з метою досягнення соціального ефекту. Порушення балансу як в сторону лібералізації правового регулювання господарської діяльності так і в сторону тотального контролю з боку держави може мати такі наслідки як порушення законів ринку, безвідповідальність дій або відсутність стимуляції до розвитку економічної

складової державної системи. Необхідно також відмітити такий макроекономічний показник, як валовий внутрішній продукт України, який в 2013 році становив 183310 млн. долл. США а по результатам 2016 року - 93270 млн. долл. США [101].

У зв'язку з вищевказаним особливого значення набуває проведення досліджень у сфері правового регулювання та дерегуляції господарської діяльності, вивчення причин недоліків у такому регулюванні, причин виникнення колізій між правовим регулюванням та інтересами, переконаннями, мотивами суб'єктів відносин у сфері господарської діяльності.

Загальновідомо що в Україні, як і в інших цивілізованих країнах, існують різноманітні форми і механізми безпосереднього або похідного впливу з боку держави як на господарську діяльність в цілому так і на окремі галузі, або навіть безпосередньо на суб'єкти господарської діяльності. Перш за все такий вплив регламентується ст.42 Конституції України: держава забезпечує захист конкуренції у підприємницькій діяльності. Не допускаються зловживання монопольним становищем на ринку, неправомірне обмеження конкуренції та недобросовісна конкуренція. Види і межі монополії визначаються законом. Держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю і безпечністю продукції та усіх видів послуг і робіт, сприяє діяльності громадських організацій споживачів [11]. Також держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки. (ч.4 ст. 13 Конституції України) [11]. Держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки (ст.13 Конституції України) [11]. Разом з тим Конституцією України передбачено, що виключно законами України визначаються правові засади і гарантії підприємництва; правила конкуренції та норми антимонопольного регулювання [11]. Тобто конституційними гарантіями господарська діяльність забезпечена досить широко.

Що ж стосується законів України, то правове регулювання господарської діяльності забезпечується перш за все Господарським Кодексом України. Правовий господарський порядок в Україні формується на основі

оптимального поєднання ринкового саморегулювання економічних відносин суб'єктів господарювання та державного регулювання макроекономічних процесів, виходячи з конституційної вимоги відповідальності держави перед людиною за свою діяльність та визначення України як суверенної і незалежної, демократичної, соціальної і правової держави [13]. Державі законом надано право визначати економічну політику в основних напрямках: структурно-галузева політика (промислова, аграрна, будівельна та інші сфери); інвестиційна політика, амортизаційна політика; політика інституційних перетворень (розвиток різних форм власності і господарювання, державна підтримка і захист усіх форм ефективного господарювання та ліквідація будь-яких протизаконних структур); антимонопольно-конкурентна політика; цінова політика; бюджетна політика; податкова політика; грошово-кредитна політика; валютна політика; зовнішньоекономічна політика; екологічна та соціальна політика. Державі надано право використовувати основні засоби регулюючого впливу на діяльність суб'єктів господарювання, якими є: державне замовлення, ліцензування, патентування і квотування, технічне регулювання, застосування нормативів, регулювання цін і тарифів, надання інвестиційних, податкових та інших пільг, надання дотацій, компенсацій, цільових інновацій та субсидій [13].

Досить багато наукових досліджень по розглядуваній темі проведено науковцями. Так, Удовенко А.О. визначила постійне відставання правової бази від прискорених процесів перетворення ринкового середовища, що вимагає лібералізації або дерегулювання економічної діяльності з метою забезпечення сталого розвитку ринку в умовах, що змінюються [122]. Сергійком О.В. запропоноване поняття: дерегулювання - це формулювання оптимального співвідношення між ринковими механізмами і державним регулюванням господарської діяльності при обмеженні втручання держави у діяльність суб'єктів господарювання з метою нівелювання адміністративних економічних, правових та інших перешкод на шляху розвитку ринкової економіки [110]. Башнянін Г.І. визначає дерегулювання як процес повного або часткового зниження рівня регуляції тією чи іншою мірою регульованих систем а її метою визначає підвищення ефективності функціонування цих систем [61].

Кураташвілі А.А. визначає, що дерегулювання це - створення державою максимально сприятливих умов для ефективного функціонування дерегульованої економіки, як і економіки взагалі, в інтересах людини, суспільства, держави і людства в цілому [96]. Задихайло Д. В. визначив таке загальне поняття, як державна економічна політика, яка є формою реалізації державної суверенної економічної влади та відповідних функцій, що організаційно інституціалізована як особливий тип та процес діяльності, який за своїм механізмом складається з формування та здійснення офіційно затвердженого алгоритму застосування правових засобів державного впливу на зміст, структуру та динаміку внутрішньо- та зовнішньоекономічних відносин, на макроекономічні властивості ринкової рівноваги шляхом відповідної корекції змісту правового господарського порядку, з метою досягнення програмно визначених кількісних та якісних властивостей функціонування національної економічної системи, забезпечення економічного народовладдя та суверенітету України [81]. До такого визначення науковця необхідно додати, перш за все системність та узгодженість правових засобів у всіх галузях діяльності суспільства з метою досягнення паритету розвитку цих галузей.

З набуттям чинності Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 5 квітня 2007 [33] розпочався новий етап у формуванні загальнодержавної системи нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, яким регулюється порядок проведення перевірок різних видів господарської діяльності суб'єктів господарювання, порядку прийняття рішень контролюючими органами.

Закон є рамковим, встановлює загальні принципи і правила проведення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, регулює порядок проведення заходів державного нагляду (контролю), забезпечуючи цим самим можливість контролюючим органам працювати ефективно та результативно в рамках існуючої правової бази. Головним недоліком чинного законодавства у сфері державного нагляду та контролю за господарською діяльністю є те, що правове регулювання цих відносин значною мірою здійснюється за допомогою відомчих та інших підзаконних актів. Для багатьох

контролюючих органів закони визначають лише повноваження, а підстави та спосіб здійснення контрольної діяльності прописується у підзаконних актах [92].

Достатньо новий термін «дерегуляція» виникає в умовах необхідності вирішення соціальних і економічних проблем України. В зв'язку з цим приймаються законодавчі акти із дерегуляції: Закон України від 12 лютого 2015 р. №191-VIII «Про внесення змін до законодавчих актів України щодо спрощення умов ведення бізнесу (дерегуляція)» [20], Закон України від 3 листопада 2016 року № 1728-VIII «Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [38], Закон України від 14.10.2014 р. №1699-VII «Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки» [26], та інші закони, що спрямовані на дерегуляцію в окремих галузях господарювання.

Центральним органом виконавчої влади який реалізує державну регуляторну політику, політику з питань нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, ліцензування, дозвільної системи у сфері господарської діяльності, дерегуляції господарської діяльності є Державна регуляторна служба України (ДРС). ДРС є спеціально уповноваженим органом з питань ліцензування та дозвільної системи у сфері господарської діяльності [44].

Розпорядженням від 18 березня 2015 р. №357-р, а в подальшому розпорядженням від 23 серпня 2016 р. № 615-р Кабінету Міністрів України затверджується План заходів щодо дерегуляції господарської діяльності [49]. Він складається зі 112 пунктів. З них біля 80 пунктів були надані за результатами громадських обговорень та спілкування з представниками бізнес-спільнот, фахових та громадських організацій. Завдяки реформі "Дерегуляція" було знято більше 100 регуляторних бар'єрів, серед яких: скорочення більш ніж 40% дозвільних документів (зі 143 до 84); скорочення обов'язкової сертифікації на 90% товарів, в тому числі й на нові автомобілі; майже вдвічі скоротився перелік видів діяльності, які потребують отримання окремої ліцензії; скасовано

карантинний сертифікат, який вартував бізнесу 2 млрд. грн. на рік; більш ніж вдвічі скоротився термін видачі фітосанітарного сертифікату в портах (з 5 до 2 днів), що зменшило вартість його для бізнесу майже на 5 млрд. грн. на рік; скасовано близько 15 тисяч радянських ГОСТів [84]. Разом з тим, робота над рядом заходів стосовно удосконалення законодавства щодо підтримки підприємницької діяльності не була розпочата, а завдання із Плану заходів виключені. Це стосується завдань щодо удосконалення процедури державного нагляду (контролю) за регулюванням господарської діяльності, зокрема розмежування прав і обов'язків посадових осіб органів державного нагляду (контролю), надання доступу суб'єктам господарювання до ринку послуг з атестації, акредитації, навчання, спрощення порядку використання земельної ділянки під час геологічної розвідки, скасування заборони на виробництво в Україні тютюнових виробів з давальницької сировини та спрощення електронної взаємодії суб'єктів владних повноважень із суб'єктами господарювання в частині перегляду умов підключення органів державної влади до глобальних мереж передачі даних. Також ряд заходів, виконання яких було не було завершено протягом 2016 та 2017 років, перенесено на кінець 2017 року. Загалом, виконання Плану дерегуляції ідеологічно спрямовано на те, щоб у найкоротші строки позитивно позначитись на діяльності господарюючих суб'єктів, адже, як показують приклади успішної реалізації його завдань, зайвий регуляторний і адміністративний тиск може і повинен усуватись швидко і в законний спосіб, але діяльність у цьому напрямку знаходиться у прямій залежності від активності державних регуляторів, яка в свою чергу базується на ступені відповідності внутрішньої відомчої позиції офіційно задекларованим цілям. Ці взаємозв'язки є досить очевидними, адже останні звітні періоди виконання Плану дерегуляції характеризуються доволі пасивними кроками з боку державних органів у цьому напрямку[107].

З метою урегулювання комплексного підходу до перевірок господарської діяльності уряд затвердив Порядок здійснення комплексних планових заходів державного нагляду (контролю) [46]. Порядок встановлює процедуру проведення планового заходу державного нагляду (контролю)

комплексно - одночасно всіма органами державного нагляду, до планів яких включено суб'єкта господарювання. Комплексні заходи здійснюються органами державного нагляду (контролю) відповідно до Закону України "Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності" [41].

Відкритість доступу до інформації про заходи державного нагляду (контролю) суб'єктів господарювання та органів державної влади, органів місцевого самоврядування забезпечує створена інтегрована автоматизована система державного нагляду (контролю). Рішення про створення такої системи прийнято постановою Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 р. № 387 на виконання законодавства щодо лібералізації системи державного нагляду [43].

Одним із показників, що безпосередньо впливають на функціонування процесу дерегуляції є активність корупційної складової. Кількість виявлених корупційних правопорушень за останні три роки значно зросла, про що свідчать звіти МВС України. Так, кількість протоколів про корупційні правопорушення, направлених до суду за 2015 рік – 2147, за 2016 рік – 2994, за 2017 рік – 5846 [82]. Такі процеси негативно впливають на реалізацію державних програм щодо дерегуляції господарської діяльності, так як присутній суб'єктивний фактор щодо прийняття управлінських рішень при наданні публічних послуг.

При вивченні питання щодо дерегуляції господарської діяльності неможливо оминати такий важливий законодавчий акт як Закон України «Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 3 листопада 2016 року № 1728-VIII, яким встановлено до 31 грудня 2018 року мораторій на проведення органами державного нагляду (контролю) планових заходів зі здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності [38]. Цим законом визначено випадки проведення позапланових заходів державного нагляду (контролю), що здійснюватимуться органами державного нагляду (контролю). У статті 6 цього Закону був вказаний перелік контролюючих органів, які не підпадали під дію мораторію. Також було передбачено зміни до Закону України

"Про особливості здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності щодо фізичних осіб - підприємців та юридичних осіб, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності" від 23.02.2012 № 4448-VI. [34], дію якого 01.01.2017р. знову ж таки було призупинено до 01.01.2019р. Законом України від 18.05.2017 № 2042-VIII «Про державний контроль за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин» [24], яким визначено правові та організаційні засади державного контролю, що здійснюється з метою перевірки дотримання операторами ринку законодавства про харчові продукти, корми, здоров'я та благополуччя тварин, а також законодавства про побічні продукти тваринного походження під час ввезення (пересилання) таких побічних продуктів на митну територію України.

Також Законом України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» цю статтю викладено у новій редакції, якою передбачено, що дія Закону № 1728-VIII не поширюється на відносини, що виникають під час проведення заходів нагляду (контролю) органами, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України [23]. 23.02.2018 набрав чинності такий перелік, встановлений Постановою Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2017 р. № 1104 «Про затвердження переліку органів державного нагляду (контролю), на які не поширюється дія Закону України «Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». До переліку включено органи, на сфері діяльності яких не поширювалася дія мораторію на проведення планових заходів державного нагляду (контролю) у 2017 році, а також додатково виводяться з-під дії мораторію органи державного ринкового нагляду, сфери ветеринарної медицини, карантину та захисту рослин, санітарного нагляду, Держспецзв'язку, Держлікслужби, Держгеонадра, Держгеокадастр, частково - ДСНС [45]. Якщо ж звернутися до Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» в статті 2 якого визначено перелік контролюючих органів, яким дані повноваження здійснення заходів контролю, то дія цього закону поширюється тільки на орган державного нагляду у сфері господарської

діяльності з надання фінансових послуг - Нацкомфінпослуг (крім діяльності з переказу коштів, фінансових послуг з ринку цінних паперів, похідних цінних паперів (деривативів) та ринку банківських послуг). Таким чином, цей закон фактично став регулювати тільки державний нагляд (контроль) у сфері господарської діяльності з надання фінансових послуг.

Виходячи з викладеного, ми вважаємо, що останнім часом здійснюються кардинальні зміни в сторону лібералізації господарської діяльності за допомогою правового регулювання. Формально визначені досить позитивні положення законодавчих актів щодо дерегуляції. Великим прогресивним кроком є прийняття плану заходів щодо дерегуляції господарської діяльності. Завдання і заходи, які включені до Плану дерегуляції, формувались за активної участі та на підставі пропозицій, отриманих від громадських організацій та об'єднань підприємців, що відповідає таким ключовим принципам державної регуляторної політики, як передбачуваність, а також прозорість та врахування громадської думки. Дотримання таких принципів повинно бути основою проведення ефективної політики щодо дерегуляції господарської діяльності. Активно функціонує Державна регуляторна служба України, яка проводить аналіз ситуації процесу регулювання, вносить пропозиції щодо дерегулювання та проводить інші заходи. Але в багатьох випадках такі заходи все ж таки не працюють. Головною причиною є те, що виконання центральними органами виконавчої влади запланованих заходів щодо дерегуляції забезпечується неналежним чином. Головні виконавці є перепорою щодо впровадження заходів. Спостерігається деякий розрив між запланованими змінами та втіленням їх в реальне життя. Негативною є також корупційна складова та лобіювання інтересів певних комерційних структур як центральними так і місцевими органами виконавчої влади.

Також критиці піддається наявність великої кількості регулюючих законів та підзаконних нормативних актів в різних галузях економіки. Фактично, якщо підприємець захоче зайнятись, наприклад, торгівлею товарами широкого асортименту, то він на початку своєї діяльності навіть не зможе визначитись, якими нормативно-правовими актами йому керуватись у своїй

підприємницькій діяльності та які державні органи мають право контролю. А тим більше це стосується процесу виробництва - основним джерелом росту та стабільності економіки держави.

Предмет дослідження має досить великий об'єм і потребує системного вивчення не тільки окремими науковцями, а й спеціалізованими науковими закладами. Тому пропозиції щодо вдосконалення дерегуляції господарської діяльності можна викласти в основних напрямках:

1. Виключення корупційної складової із системи державного нагляду як за допомогою посилення санкцій в антикорупційному законодавстві, так шляхом ретельного підбору кадрів у органи виконавчої влади та підвищення матеріальної заінтересованості державних службовців всіх рівнів.

2. Кодифікація, уніфікація законодавства, відомчих підзаконних нормативних актів що регулюють державний нагляд (контроль) по галузям економіки. Скорочення кількості регулятивних актів.

3. Удосконалення та чітке визначення принципів визначення ступеню ризику при провадженні господарської діяльності. Визначення сфери дії Закону України «Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» в частині переліку контролюючих органів.

3.3. Тенденції розвитку інституту контролю в господарській діяльності.

Принципи добросовісності, справедливості і розумності як у міжнародній правовій практиці, так і у вітчизняній стають дедалі поширенішими і застосовними. Яке ж значення набуває контроль при виконанні таких принципів не тільки у судовій практиці, а й у господарській діяльності при виконанні зобов'язань, при взаємовідносинах між суб'єктом

господарювання і державою, між різними ланками виробництва та реалізації товару? Необхідно визначитися з поняттями цих принципів.

В українському законодавстві ці поняття закріплені перш за все в Цивільному кодексі України: справедливість, добросовісність та розумність – одна із загальних засад цивільного законодавства (стаття 3) [17]. Покладено обов'язок на орган або особу, яка, відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону виступає від її імені, діяти в інтересах юридичної особи, добросовісно і розумно та без перевищення своїх повноважень (стаття 92 Цивільного кодексу України). Виконання зобов'язань має спиратися на засади добросовісності, розумності та справедливості (ч. 3 ст. 550 ЦК України). Сторони є вільними у виборі контрагента, у визначенні умов договору із врахуванням вимог чинних правових актів, звичаїв ділового обороту, вимог розумності та справедливості (згідно ст. 659 ЦК України). В цивільному законодавстві визначена презумпція добросовісності та розумності поведінки особи - якщо законом встановлено правові наслідки недобросовісного чи нерозумного використання особою своїх прав, поведінка особи припускається добросовісною та розумною, якщо інше не встановлено судом (ч. 3 ст. 12 Цивільного кодексу України) [17].

Віденська конвенція про право міжнародних договорів відзначає, що принципи вільної згоди і добросовісності та норма «*pacta sunt servanda*» здобули загальне визнання та Кожен чинний договір є обов'язковим для його учасників і повинен добросовісно виконуватись [1]. Цей принцип розкривається і конкретизується у положеннях Конвенції таким чином:

- кожен чинний, діючий, дійсний міжнародний договір повинен сумлінно виконуватися його учасниками;
- добросовісним вважається точне, належне, своєчасне і якісне виконання всіх вимог договору;
- забороняється одностороннє припинення дії чи зміна умов договору;
- гідно зі ст. 27 Конвенції країни-учасниці цієї Конвенції не мають права посилатися на положення свого національного законодавства у випадку невиконання ними договору.

Віденською конвенцією були взяті до уваги принципи міжнародного права, втілені у Статуті Організації Об'єднаних Націй, такі, як принципи рівноправності і самовизначення народів, суверенної рівності і незалежності всіх держав, невтручання у внутрішні справи держав, заборони погрози силою або її застосування та загального поважання і додержання прав людини й основних свобод для всіх.

Принцип добросовісного виконання міжнародних зобов'язань отримав своє закріплення та подальший розвиток у Заключному акті наради з безпеки та співробітництва в Європі, що був підписаний державами-учасниками наради в Хельсінкі 01 серпня 1975 року [3]. В розділі X Заключного акту під назвою «Добросовісне виконання зобов'язань із міжнародного права» зазначено таке: «Держави-учасниці будуть добросовісно виконувати свої обов'язки по міжнародному праву, як ті обов'язки, що випливають із загальновизнаних принципів та норм міжнародного права, так і ті обов'язки, що випливають із відповідних міжнародному праву договорів та інших угод, учасниками яких вони є. При здійсненні своїх суверенних прав, включаючи право встановлювати свої закони та адміністративні правила, вони будуть узгоджуватися зі своїми юридичними обов'язками по міжнародному праву; вони будуть, крім того, враховувати належним чином і виконувати положення Заключного акту наради з безпеки та співробітництва в Європі.

Принципи міжнародних комерційних договорів (принципи УНІДРУА (UNIDROIT) також закріплені принципи добросовісності. Так у статті 1.7. вказано, що кожна сторона зобов'язана діяти відповідно до прийнятими в практиці міжнародної торгівлі добросовісністю і чесною діловою практикою. Сторони не вправі виключити або обмежити цей обов'язок. Крім того принципами встановлено, що сторони пов'язані будь-яким звичаєм, щодо якого вони домовилися, і практикою, яку вони встановили у своїх взаєминах. Сторони пов'язані звичаєм, який широко відомий і постійно дотримується в міжнародній торгівлі сторонами у відповідній галузі торгівлі, крім випадків, коли застосування такого звичаю було б нерозумним. [8].

Генеральна угода тарифів і торгівлі (ГАТТ 1947) в редакції від 15.04.1994 [2], передбачає більше застережень щодо контрольних функцій держав-учасниць. Так статтею I Угоди на держави-учасниці покладено обов'язок контролювати преференції: будь-яка перевага, сприяння, привілей чи імунітет, які надаються будь-якою стороною, що домовляється, відносно будь-якого товару, що походить з будь-якої іншої країни чи призначений для будь-якої іншої країни, повинні негайно і безумовно надаватися аналогічному товару, що походить із території всіх інших сторін чи призначений для території всіх інших сторін. Кожна сторона повинна надавати торгівлі інших сторін режим не менш сприятливий, ніж той, що передбачається відповідною частиною відповідного Розкладу, доданого до Угоди. Щодо цінової політики п.9 ст.III Угоди встановлює, що внутрішні заходи по контролю максимальних цін, навіть якщо вони і відповідають іншим положенням цієї Статті, можуть завдавати шкоду інтересам сторін, які постачають імпортовані товари. Відповідно, сторони, які застосовують такі заходи, повинні брати до уваги інтереси експортуючих сторін з метою максимально повністю запобігти завданню такої шкоди. Одночасно з цим, статтею XV передбачено, що ніщо у цій Угоді не повинно перешкоджати використанню стороною засобів валютного контролю чи валютних обмежень відповідно до Статуту Міжнародного валютного фонду до спеціальної валютної угоди цієї сторони зі сторонами, або використанню стороною обмежень чи засобів контролю імпорту або експорту, єдиним результатом яких, є забезпечення ефективності таких засобів валютного контролю чи валютних обмежень.

Проблематикою дослідження таких оціночних понять як справедливість, добросовісність та розумність займалися ряд вітчизняних та зарубіжних вчених. На думку Р. А. Майданика, закріплений вітчизняним законом принцип справедливості, добросовісності і розумності має визнаватися не сукупністю трьох принципів, а проявляється в єдності трьох взаємопов'язаних складових, що є традиційним для європейського приватного права [97]. Іншої думки дотримується Т. В. Боднар, яка прийшла до висновку, що в одних випадках ЦК України вживає усі три терміни одночасно (статті 3, 509), в других два інші,

наприклад, добросовісність і розумність, розумність і справедливість (статті 92, 627), в третій - тільки один, як правило, розумність (статті 564, 619). Це дало науковцю підстави для висновку про існування в ЦК України трьох самостійних принципів [64, с. 121]. Цивільне законодавство не надає визначення категорії “справедливість”, що дозволяє віднести це поняття до оціночних категорій, які отримують своє змістовне поняття виходячи із конкретних обставин справи. У науковій літературі зазначається, що в силу абстрактного характеру цього принципу розкрити його зміст досить важко, і пропонується включати в нього такі елементи, як рівність суб’єктів права, свобода договору, необхідність урахування всіх істотних обставин конкретної справи. Що стосується засади добросовісності, то вона є концепцією, яка поєднує як правові, так і етичні, світоглядні елементи, а тому вона є філософсько-правовою категорією [103, с. 11]. Поняття добросовісності досить широко використовується в українському законодавстві. Зокрема, важливе значення має поняття в договірних відносинах та відносинах права власності щодо визначення титульного власника, або добросовісного набувача, який володіє певним майном на законних підставах. Крім того, у випадку наявності недобросовісного набувача, може бути застосований, віндикаційний позов власника, що не володіє своїм майном, до незаконно володіючого цим майном (недобросовісного) володільця, з метою відновлення порушеного права шляхом вилучення її у натурі. Важливе значення принцип добросовісності у цивільному праві України має і зважаючи на те, він що формує відповідну правову презумпцію. Як зазначила Бабич І. Г., суттєвим показником повноцінності законів з позиції принципу справедливості у багатьох випадках є їхнє суворе підпорядкування та надання стандартам прав та свобод людини пріоритету і надійної охорони зазначених цінностей. Здійснення прав і свобод є невід’ємним від виконання кожним громадянином своїх юридичних обов’язків. У випадках відмови від їх виконання або порушення зазначених цінностей є справедливим застосування до винних встановлених законом мір впливу. Цінність справедливості, а через неї і права в цілому, виявляється у тому чи іншому правозастосуванні - у справедливому характері судового рішення, примиренні

конфліктуючих сторін, тим самим у забезпеченні миру, порядку у правовідносинах. Принцип справедливості доцільно визначати як встановлені нормами права обсяг, межі здійснення і захисту цивільних прав та інтересів особи адекватно її ставленню до вимог правових норм. Принципи добросовісності, розумності і справедливості є оціночними критеріями при застосуванні відповідальності у разі, коли у зобов'язанні порушені інтереси сторін. Є доцільним розглядати засоби забезпечення виконання зобов'язань та відповідальність за порушення зобов'язань як гарантії принципу справедливості. Застосування принципу справедливості у сучасних умовах тісно пов'язане з підвищенням ролі норм природного права. При цьому принцип справедливості, визначений як одна із засад Цивільного кодексу України, що сформована на підставі ідей римського права, набуває статусу вимоги та потребує юридичних гарантій. [60].

Буряк О. В. зробив висновок, що принцип добросовісності можна визначити як засаду, що передбачає сумлінну та чесну поведінку суб'єктів при виконанні своїх суб'єктивних обов'язків, а також здійсненні своїх суб'єктивних прав у зобов'язальних правовідносинах. При цьому особливого значення набуває взаємність як основа застосування принципу добросовісності виконання міжнародних зобов'язань. Взаємність означає, що добросовісно виконувати зобов'язання однаково мають всі сторони договору. Принцип добросовісності передбачає також, що зобов'язання учасників конкретного договору не суперечать іншим їхнім зобов'язанням. Принципу добросовісності тотожні такі поняття, як розумність та справедливість. Спільне, що об'єднує ці поняття – це їх оціночний характер. Саме через ці оціночні поняття законодавець надає суб'єктам реалізації правових норм у процесі такої реалізації (у тому числі й при виконанні зобов'язання) право і можливість самим визначати ту міру, що відділяє один правовий стан від іншого або правовий стан від неправового. Проте надання даним принципам оціночного характеру, породжує необгрунтоване звернення до оціночних понять там, де цивільні правовідносини прямо врегульовані іншими спеціальними нормами

права, та безпідставну підміну таких норм названими категоріями, а отже потребує визначення загальних підходів до їх використання [65].

Павленко Д.Г. [104] зробив висновок про те, що залежно від ступеня правової урегульованості договірних правовідносин принцип добросовісності виконує регулюючу, доповнюючу та інтерпретаційну функцію, а засади добросовісності виступають, відповідно, основним або додатковим критерієм правомірності поведінки сторін договору. Така поведінка виражається через загальні та спеціальні склади добросовісної поведінки, які є виразом конкретних прикладів (фактичних проявів) добросовісності на різних стадіях договірного зобов'язання. Визначаються загальні склади добросовісної поведінки сторін, які є характерними для всіх договірних зобов'язань та виражають дію доповнюючої та інтерпретаційної функцій принципу добросовісності: це «взаємне сприяння» та «ощадливість». Добросовісна поведінка полягає у вчиненні при виконанні договору в певній ситуації дій, які якщо навіть прямо не впливають з договірних умов, але в результаті доповнення та тлумачення змісту договору вбачаються необхідними з огляду на загальні застереження про добросовісність. «Взаємне сприяння» полягає у тому, що сторони вправі розраховувати на таку взаємодопомогу, яка не впливає з конкретних обов'язків сторін, але через обставини, що склалися, стає необхідною для однієї сторони і може бути їй надана іншою стороною без збитків для себе. «Ощадливість» означає необхідність незалежно від наявності відповідного положення в договорі вживати заходи для збереження майна та коштів контрагента, не вживати невиправданих дій, що зможуть збільшити вартість виконаних робіт/послуг, обрати найменш витратний спосіб виконання зобов'язання.

Таким чином, висновки, зроблені науковцями дають змогу стверджувати, що принцип добросовісності виконує також контрольні функції. З точки зору виконання принципів права всіма сторонами правовідносин щодо добросовісності, справедливості і розумності, і сама процедура і смислове значення набуває іншої ваги. Адже, по замовчуванню, учасники, в тому числі і господарських правовідносин діють добросовісно, справедливо і розумно, поки

не доведено інше. З однієї сторони, функція контролю необхідна на всіх стадіях виробничої, та іншої господарської діяльності, тому числі і для коригування процесу і прийняття відповідних рішень. З іншої сторони такий контроль, поняття якого існує в Україні, може заважати свободі господарської діяльності і зовсім не сприяє гнучкості у прийнятті того чи іншого рішення. При виконанні принципів добросовісності, справедливості і розумності функція контролю може набути значення суто контролю над виконанням таких принципів і не більше. Таким чином можна отримати зниження витрат щодо виконання функції контролю та досягти більшої ефективності такого контролю, зменшення прямого чи опосередкованого негативного впливу як на окремі сфери, так і на господарську діяльність суб'єкта в цілому. Якщо розглянути вказані принципи з боку застосування їх до систем контролю, то ми вважаємо доцільним застосовувати такі принципи і до побудови системи контролю, що відповідатиме європейському і світовому досвіду організації і ведення господарської діяльності.

Особливе місце в сучасному законодавстві України займає поняття митного контролю. Митний контроль - сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку [15].

Митним кодексом України визначено поняття попереднього документального контролю - контрольні заходи, які полягають у перевірці документів та відомостей, необхідних для здійснення державних санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю, та здійснюються органами доходів і зборів у пунктах пропуску через державний кордон України щодо товарів, що переміщуються через митний кордон України. Встановлені порядок і умови переміщення товарів через митний кордон України, їх митний контроль та митне оформлення, застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, справляння митних платежів, ведення митної статистики, обмін митною інформацією, ведення Української класифікації

товарів зовнішньоекономічної діяльності, здійснення відповідно до закону державного контролю нехарчової продукції при її ввезенні на митну територію України, запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил, організація і забезпечення діяльності органів доходів і зборів та інші заходи, спрямовані на реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, становлять державну митну справу [15].

Функцію «контролю над контролем» виконує центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, має право в порядку контролю за діяльністю підпорядкованих органів доходів і зборів або їх посадових осіб скасовувати або змінювати їхні неправомірні рішення, а також вживати передбачених законом заходів за фактами неправомірних рішень, дій або бездіяльності зазначених органів або осіб.

Однією із ґрунтовних форм контролю є контроль правильності визначення митної вартості товарів. Контроль правильності та повноти визначення митної вартості товарів за основним методом - за ціною договору щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту (вартість операції), здійснюється органом доходів і зборів шляхом перевірки розрахунку, здійсненого декларантом. Також передбачено контроль правильності класифікації товарів, поданих до митного оформлення, згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі по тексті - УКТ ЗЕД), побудовану на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів Всесвітньої митної організації [4].

Статтею 319 Митного кодексу України передбачені інші види контролю крім митного: товари, що переміщуються через митний кордон України, крім митного контролю, можуть підлягати державному санітарно-епідеміологічному, ветеринарному, санітарному, фітосанітарному, екологічному, радіологічному контролю, а також державному контролю за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин. У пунктах пропуску через державний кордон України зазначені види державного контролю (крім

радіологічного та державного контролю за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин) здійснюються органами доходів і зборів у формі попереднього документального контролю на підставі інформації, отриманої від державних органів, уповноважених на здійснення цих видів контролю, з використанням засобів інформаційних технологій. Органи доходів і зборів взаємодіють з державними органами, уповноваженими на здійснення зазначених видів контролю, координують роботу з їх здійснення у пунктах пропуску через державний кордон і в зонах митного контролю на митній території України в порядку, встановленому цим Кодексом та законами України. Такі види контролю, здійснюються: у пунктах пропуску через державний кордон України - стосовно встановлених законодавством України заборон щодо переміщення окремих товарів через митний кордон України; при поміщенні в митний режим - стосовно встановлених законодавством України обмежень щодо переміщення окремих товарів через митний кордон України. Контроль за переміщенням через митний кордон України окремих видів товарів, що проводиться іншими державними органами, здійснюється за принципом "єдиного вікна" відповідно до міжнародної практики та рекомендацій міжнародних організацій із застосуванням єдиної з органами доходів і зборів інформаційно-телекомунікаційної системи та здійснюються з використанням засобів інформаційних технологій, у тому числі електронної бази даних щодо товарів, переміщення яких контролюється іншими державними органами в частині дотримання заборон щодо переміщення цих товарів через митний кордон України. Державні органи, що здійснюють зазначені види контролю, зобов'язані надавати органам доходів і зборів для здійснення такого контролю необхідну інформацію в електронному вигляді. У пунктах пропуску через державний кордон України державний контроль за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин здійснюється органом, уповноваженим на здійснення зазначеного виду державного контролю. Вичерпні переліки товарів (з описом та кодом згідно з УКТ ЗЕД), що

підлягають державному контролю (у тому числі в формі попереднього документального контролю) у разі переміщення через митний кордон України, а також порядок здійснення попереднього документального контролю затверджує Кабінет Міністрів України. Пропозиції щодо внесення змін до зазначених переліків подаються Кабінету Міністрів України державними органами, уповноваженими здійснювати відповідний контроль. Цей перелік визначає товари, щодо яких діє заборона на пропуск через кордон без дозволу, і товари, щодо яких діють обмеження при поміщенні в митний режим [15].

Форми та обсяги контролю, достатнього для забезпечення додержання законодавства з питань державної митної справи та міжнародних договорів України при митному оформленні, обираються митними органами (митними постами) на підставі результатів застосування системи управління ризиками. Не допускаються визначення форм та обсягів митного контролю іншими органами державної влади, а також участь їх посадових осіб у здійсненні митного контролю. Форми та обсяг контролю, достатнього для забезпечення додержання законодавства України з питань державної митної справи та міжнародних договорів України, укладених відповідно до закону, після завершення митного оформлення, визначаються в порядку, встановленому Митним Кодексом. На вимогу власника товарів, щодо яких визначено форму та обсяг митного контролю, або уповноваженої ним особи органи доходів і зборів зобов'язані письмово повідомити про це протягом години, якщо інший строк повідомлення не визначено Митним Кодексом [15].

Митним кодексом України (стаття 323) передбачені особливі повноваження контролюючого органу: посадові особи органів доходів і зборів у випадках, передбачених цим Кодексом та іншими законами України, з метою здійснення митного контролю мають право безперешкодного доступу на територію чи в приміщення будь-якого підприємства незалежно від форми власності та сфери управління, де знаходяться або можуть знаходитися товари, що підлягають митному контролю [15].

На підставі міжнародних договорів України, укладених відповідно до закону, у пунктах пропуску через державний кордон України може

здійснюватися спільний митний контроль з митними органами суміжних держав.

Форми митного контролю:

- 1) перевірки документів та відомостей, які відповідно до статті 335 цього Кодексу надаються органам доходів і зборів під час переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;
- 2) митного огляду (огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляду та переогляду ручної поклажі та багажу, особистого огляду громадян);
- 3) обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України;
- 4) усного опитування громадян та посадових осіб підприємств;
- 5) огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою відповідно до цього Кодексу та інших законів України покладено на органи доходів і зборів;
- 6) перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем;
- 7) проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;
- 8) направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих органу доходів і зборів [15].

Новітні тенденції стану митної справи, на думку науковців, це поступовий відхід від практики фактичного огляду товарів під час перетину кордону України та перехід на вибіркового контролю на підставі встановлених критеріїв, застосування митним органом митного постаудитконтролю, також співробітництво з податковими органами для здійснення митного

постаудитконтролю, а також накладення санкцій до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які порушили вимоги чинного законодавства [91, с. 62–71]. Важливе та необхідне створення сприятливих нормативно-правових умов надання прав митним органам у частині доступу до інформації, що перебуває в базах даних інших органів державної влади, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також створення умов для застосування принципів митного постаудитконтролю в практичній діяльності митних органів. Також, як підкреслюють науковці, запровадження останнім часом ряду заходів по вдосконаленню структури та функцій митного контролю, спрямованих на підвищення ефективності такого контролю, свідчить про виникнення обґрунтованого сумніву стосовно достовірності відомостей, що містяться в поданих митних документах, обставини що впливають на митну вартість товарів, підтвердження наявності ризику, прийняття митним органом рішення про випуск товарів у вільний обіг згідно зі ст. 264 Митного кодексу України [75].

Одним з основних міжнародних документів у сфері митної справи є Міжнародна конвенція про спрощення митних процедур (м. Кіото, 1973 рік - Кіотська конвенція). Відповідно до Кіотської конвенції, постаудит - це форма митного контролю, здійснювана митними органами країни для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, через вивчення як бухгалтерських документів, так і рахунків, систем керування бізнесом після завершення митного оформлення таких товарів [80]. Модернізований митний кодекс Європейського Співтовариства 2008 року визначив митний постаудитконтроль як сукупність спеціальних засобів митного контролю, який здійснюється після випуску товарів в обіг з метою перевірки точності та достовірності відомостей декларацій, документів і охоплює контроль бізнесової системи, записів, книг [80].

Цікаву думку у своїх дослідженнях висловлює Веденєєв Є.Є.: удосконалення митного контролю після випуску товарів та проведенні перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності має передбачати створення необхідних правових основ і методологічного забезпечення, а саме:

удосконалення чинного законодавства щодо діяльності суміжних контролюючих державних служб - підвищення контролю на кордоні та спрощення процедур під час митного оформлення (санітарний епідеміологічний, карантинний, екологічний, ветеринарний контроль тощо); застосування заходів щодо підвищення контролю впровадження та виконання чинного законодавства в митній справі; застосування заходів щодо отримання інформації та пропозицій з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; застосування заходів щодо попереднього інформування, погодження та своєчасного прийняття обґрунтованих рішень з боку митниці; удосконалення пропускної системи при перетині державного кордону товарів і транспортних засобів митною та контролюючими службами; удосконалення механізму електронного декларування та обміну статистичною інформацією з країнами загального кордону країнами відправника, адаптація програмного забезпечення за допомогою співробітництва вітчизняних фахівців з фахівцями європейських країн; удосконалення механізму електронного документообігу з податковою службою; розробка та вдосконалення механізму документообігу з суміжними контролюючими державними структурами; удосконалення механізму документообігу в банківській системі; удосконалення системи управління ризиками та технології застосування під митним контролем та в режимі вільного обігу. [70, с.95].

Важливою стороною сучасних тенденцій розвитку контролю в господарській діяльності є широке застосування автоматизованих систем та глобальної мережі.

Так, одним із пріоритетних напрямів роботи Державної фіскальної служби України (ДФС) є електронізація процесів оподаткування та забезпечення 100-відсоткової Е-готовності в роботі (E-readiness) в роботі контролюючих органів. Вже на сьогодні платникам надано можливість в цілодобовому режимі подавати будь-які електронні документи (звітність, податкові накладні, сервісні запити, листи тощо). За 1 секунду в ДФС приймається та обробляється близько 50 електронних документів, в день - від

1,5 млн до 2 млн. [78]. За даними ДФС України, найбільш запитуваними серед платників є сервіси он-лайн доступу до особистих даних, доступу та контролю за станом розрахунків з бюджетом, до систем електронного адміністрування ПДВ, реалізації пального, Єдиного реєстру податкових накладних. Саме он-лайн сервіси дали змогу зменшити кількість запитів до контролюючих органів в паперовому та електронному вигляді. Крім сервісів, які надають можливість в повному обсязі реалізувати свої права та обов'язки відповідно до норм чинного законодавства, впроваджено додаткові аналітичні сервіси. Це - автозаповнення декларації з податку на додану вартість, розрахунок суми перевищення та результат порівняння даних податкової звітності з податку на додану вартість та Єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН), доступ до даних ЄРПН щодо складених платником чи його контрагентами податкових накладних у розрізі статусів (zareestrovano/reestraciju zupineno/prijnjato rishennja pro reestraciju/vidmova v reestraciji). Skoristatisja on-lajn servisami korystuvachi mozut v Elektronnomu kabineti platnika podatkov. Na sjozdni Elektronnim kabinetom korystuetsja ponad 9 mln. korystuvaciv, z jax 1,2 mln osib identyfikovanih v privatnij chastini, tobo vesj aktivnij biznes [78].

Виконуючи сучасні вимоги документообігу, ДФС постійно впроваджуються нові та вдосконалюються діючі електронні сервіси. Зокрема, ДФС запроваджено систему «E-Receipt» у тестовому режимі. Сервіс «Пошук фіскального чека» відрізняється простотою отримання, оперативністю та достовірністю інформації про здійснені розрахункові операції. Також буде впроваджено електронну акцизну марку, що дозволить значно якісніше контролювати підакцизний товар (спирт, алкогольні та тютюнові вироби), унеможливить його тіньовий обіг. Крім того, це сприятиме створенню справедливих конкурентних умов для всіх учасників ринку. Запровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів здійснюватиметься у декілька етапів. В зв'язку з цим, зареєстровано проект Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо контролю за обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів № 6545-1 від 21.06.2017 [22]. Кабінет Міністрів України є ініціатором цього законопроекту

та пропонує створити автоматизовану систему контролю за обігом підакцизних товарів. Система дозволить відстежувати рух спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів від їхнього виробника або імпортера до моменту реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі. Також система призначена для обліку обсягів спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів у суб'єктів господарювання. Порядок функціонування автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів повинен буде визначити Кабінет Міністрів України.

Ще одним важливим сервісом, який дозволить суттєво підвищити рівень та якість адміністрування податків, є запровадження електронного аудиту шляхом застосування відповідного програмного забезпечення. Це дасть можливість виявляти переважну частину ризиків ще до перевірки, значно прискорить та спростить процедури аналізу даних, суттєво зменшить витрати робочого часу на проведення перевірки як посадових осіб контролюючих органів, так і платників податків [78].

Таким чином, нормативно-правове регулювання контролю в господарській діяльності в Україні стає все більш орієнтованим на міжнародні стандарти, в першу чергу, взаємовідносин у сфері господарювання між учасниками ринку. В зв'язку з цим проводиться складна адаптація процесу державного контролю до вимог міжнародних договорів, принципів міжнародної торгівлі. Великим чинником, що впливає на нормативно-правове регулювання в господарській діяльності є запровадження електронного документообігу за допомогою глобальної мережі, що в свою чергу вимагає адаптації законодавства до сучасних вимог.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Здійснивши дослідження питання правового регулювання контролю в господарській діяльності на підставі викладеного в випускній кваліфікаційній роботі матеріалу можна зробити наступні висновки:

1. Правове регулювання контролю в господарській діяльності в Україні диктується, насамперед, різноманітністю форм господарювання. Така різноманітність пов'язана з умовами соціально-економічного розвитку, постійному розширенню напрямків діяльності з виробництва продукції, сфери обслуговування процесу виробництва, поглиблення спеціалізації у сфері виробництва та торгівлі. розширенню та розвитку сфери надання послуг. Тому досліджувана тема є і буде актуальною на всіх етапах розвитку суспільства. Встановлено, що контроль в господарській діяльності – це систематизована функція управління діяльністю суб'єктів господарювання у сфері виготовлення та реалізації продукції, виконання робіт чи надання послуг, яка базується на сукупності контрольних процедур, розроблених та встановлених уповноваженою формальними і неформальними нормами особою, з метою отримання та використання інформації, як про господарські операції на фундаментальному рівні, так і про об'єкт впливу в цілому (галузь господарювання, підприємство, підрозділ).

2. Види контролю в деяких випадках перетинаються, «накладаються», але в повній мірі вони не замінюють один одного, в практиці повинні лише доповнювати інформацію, здійснювати перевірку з точки зору відповідності діяльності об'єкта визначеним напрямом та прийнятим рішенням, установленим правилам та правовим нормам. Нами виділено такі два основних поняття, як внутрішній і зовнішній контроль. В практиці функціонування господарської діяльності існують, хоча і нормативно врегульовані поняття контролю, але такі, які виходять за рамки загальноприйнятих визначень та понять контролю. Це, наприклад: «бенефіціарний контроль», «контроль над контролем», «контроль ринку», що прямо або опосередковано, але дуже суттєво

впливають на господарську діяльність. На нашу думку контроль в сфері антимонопольного законодавства проявляється у формі «контролю над контролем» в розумінні, що контролю з боку уповноважених органів підлягає контроль в сенсі вирішального впливу на господарську діяльність суб'єкта господарювання чи його частини.

3. Ефективність бізнесу значною мірою залежить від організації господарського контролю як на рівні підприємства, так і на рівні держави, оскільки організація системи контролю за господарським життям підприємства є ефективним способом перевірки законності, достовірності та доцільності операцій, що здійснюються на підприємстві. Система зовнішнього контролю, яка діє в Україні, спрямована переважно на задоволення конкретних інформаційних запитів окремих контролюючих органів і не носить у собі системного й комплексного характеру, спрямованого на захист інтересів представників бізнесу, власників. Майже у всіх галузях суспільного життя застосування контролю є обов'язковим, без існування якого певна система не буде функціонувати. Це зумовлює достатню різноманітність видів та форм контролю. Особливою формою державного контролю є національна оцінка ризиків.

4. У державному секторі господарської діяльності доцільним вважаємо використання індикативної форми контролю - при якій індикативне планування та контроль за його виконанням є процесом формування цілої системи індикаторів-параметрів, які характеризують розвиток економіки країни, відповідають певній державній соціально-економічній політиці і системі заходів державного впливу на соціальні й економічні процеси з метою досягнення зазначених параметрів.

5. На організацію технології контрольного процесу значно впливають обрані суб'єктом господарювання методи контролю. Найбільш поширеними з них є документальні (вибіркове та суцільне спостереження, інвентаризація, експертизи, службове розслідування тощо.) та розрахунково-аналітичні (статистичні, прийоми економічного аналізу, економіко-математичні розрахунки). Особливістю застосування тих чи інших прийомів контролю в

момент виникнення, збирання первинних даних є те, що такий контроль здійснюють безпосередньо учасники господарської операції, оскільки згідно з нормативними документами контроль входить у їх посадові обов'язки. Дослідженням встановлено, що для удосконалення контролю суб'єкту господарювання слід розроблювати відповідні контрольні процедури. Контрольні процедури - методи та правила, розроблені та описані внутрішніми нормами, регламентами, наказами, розпорядженнями підприємства для досягнення цілей та завдань контролю.

6. Прийняття Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» спрямовано на усунення недоліків чинного законодавства, розвиток правових засад регулювання організації та проведення державного контролю (нагляду) в господарській діяльності в Україні, основ взаємовідносин контролюючих органів та суб'єктів господарювання, встановлення єдиного порядку організації та проведення контролю, підвищення рівня захищеності підприємництва. Великим чинником, що впливає на нормативно-правове регулювання в господарській діяльності та виключає суб'єктивний фактор з боку державного контролю є запровадження електронного документообігу за допомогою глобальної мережі, що в свою чергу вимагає адаптації законодавства до сучасних вимог.

7. Одним із важливих напрямів реформування системи технічного регулювання відповідно до світової та європейської практики, поряд з оцінкою відповідності продукції вимогам затверджених в Україні технічних регламентів до її випуску на ринок, є запровадження системи ринкового нагляду, мета якого - забезпечення відповідності продукції, що вже перебуває в обігу на ринку, вимогам технічних регламентів та відсутності загроз для безпечності, здоров'я або будь-якого іншого аспекту захисту суспільних інтересів. Нами доведено, що нормативно-правове регулювання контролю в господарській діяльності в Україні стає все більш орієнтованим на міжнародні стандарти, в першу чергу, взаємовідносин у сфері господарювання між учасниками ринку.

8. З метою удосконалення чинного законодавства України з питань правового регулювання контролю в господарській діяльності пропонується

внести наступні зміни та доповнення до деяких законодавчих актів України, а саме:

- З метою врегулювання переліку контролюючих органів, внести зміни до статті 1 Закону України «Про особливості здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності щодо фізичних осіб - підприємців та юридичних осіб, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності» (відновлення дії якого відбудеться з 01.01.2019) після слів «заходи державного нагляду (контролю)» доповнивши словами «органи державного нагляду (контролю)».

- Пропонується ввести поняття такого виду контролю, як «сторонній», або «непередбачуваний», або «форс-мажорний». В зв'язку з чим, статтю 1 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» доповнити абзацом 9 такого змісту: «форс-мажорний контроль, це - контроль, який не залежить від волі як суб'єкта господарювання і не може бути прогнозований відповідними планами контрольних заходів з боку державних та недержавних органів, інтегрованою автоматизованою системою державного нагляду (контролю), а також контрольними процедурами суб'єкта господарювання». Також пропонується доповнити ст. 4 цього ж Закону частиною 16 такого змісту: «здійснення заходів державного нагляду (контролю) різними органами державного нагляду (контролю) призупиняється на термін дії форс-мажорного контролю, встановлений відповідним вмотивованим рішенням суду, або законом».

- Пропонується внести зміни до ст. 173 КПК України і доповнити її частиною 9, вказавши чіткі строки дії ухвали про накладення арешту, як наприклад: «ухвала про накладення арешту на майно діє на протязі одного місяця, крім випадків оголошення про підозру, та/або вручення направлення до суду обвинувального акту щодо власника майна».

- Пропонується внести зміни до ст. 174 КПК України, доповнивши її ч.5 такого змісту: «ухвала про скасування арешту майна виконується негайно після її винесення слідчим, прокурором та особою, у віданні (управлінні чи на

відповідальному зберіганні) якої знаходиться майно, щодо якого вирішено питання про скасування арешту».

- Пропонується внести зміни до п. 9.11. Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Нацбанку від 21.01.2004 № 22 (в редакції від 20.04.2018), доповнивши його реченням такого змісту: «Таке зняття арешту виконується банком на протязі одного операційного дня з моменту отримання банком відповідної постанови виконавця про зняття арешту з коштів, прийнятою відповідно до законодавства України, рішення суду, ухвали слідчого судді, суду або постанови прокурора».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Віденська конвенція про право міжнародних договорів: конвенція Організації Об'єднаних Націй від 23.05.1969. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_118 (дата звернення 16.09.2018).
2. Генеральна угода тарифів і торгівлі (ГАТТ 1947) редакція від 15.04.1994: угода, міжнародний документ. Офіційний вісник України від 12.11.2010. № 84, стор. 562, стаття 2989.
3. Заклучний акт наради з безпеки та співробітництва в Європі: акт від 01 серпня 1975 року / Організація Об'єднаних Націй. База даних «Законодавство України» URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_055 (дата звернення: 26.10.2018).
4. Міжнародна конвенція про Гармонізовану систему опису та кодування товарів. Конвенція від 14.06.1983р. / Рада Митного Співробітництва. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/995_079 (дата звернення: 26.10.2018).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 (МСБО 27) Консолідована та окрема фінансова звітність: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012/ Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. База даних «Законодавство України». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_045 (дата звернення 22.09.2018).
6. Модернізований митний кодекс Співтовариства: Постанова Європейського співтовариства від 23 .04.2008 № 450/2008/ Європейська комісія URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/customs-consultations/modernised-community-customs-code_en. (дата звернення 15.10.2018).
7. План дій "Україна - Європейський Союз". Європейська політика сусідства: План Ради з питань співробітництва між Україною і Європейським Союзом від 21.02.2005 р./ Рада з питань співробітництва між Україною і Європейським Союзом. База даних «Законодавство України». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_693.

8. Принципи міжнародних комерційних договорів (принципи УНІДРУА (UNIDROIT): Принципи від 01.01.1994/ Міжнародний інститут уніфікації приватного права. Від 01.01.1994. База даних «Законодавство України». URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_920 (дата звернення 05.09.2018).

9. Про захист від демпінгового імпорту з країн, які не є членами Європейського Співтовариства. Регламент Ради (ЄС) від 30 листопада 2009 року N 1225/2009. Європейське співтовариство (ЄС)/ База даних «Законодавство України». URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_a12 (дата звернення 26.09.2018).

10. Тлумачення ПКТ-12. Консолідація: суб'єкти господарювання спеціального призначення/ Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, 2012. База даних «Законодавство України». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_035#n2. (дата звернення 22.09.2018).

11. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1996. № 30. Ст. 141.

12. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010р. № 2456-VI/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 01.10.2018).

13. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 року № 436-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, ст.144.

14. Кримінальний процесуальний кодекс України: Кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17/conv1> (дата звернення: 26.10.2018).

15. Митний Кодекс України: Закон України від 13 березня 2012 року № 4495-VI / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45. № 46-47. № 48. Ст.552.

16. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України» URL :<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 25.09.2018).

17. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 року № 435-IV/ Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, №№ 40-44, ст.356.

18. Про архітектурну діяльність: Закон України від 20.05.1999р. № 687-XIV/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/687-14> (дата звернення: 25.09.2018).

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/conv> (дата звернення: 15.10.2018).

20. Про внесення змін до законодавчих актів України щодо спрощення умов ведення бізнесу (дерегуляція): Закон України від 12 лютого 2015 р. №191-VIII/ Верховна Рада України. Відом. Верхов. Ради України. 2015. № 21. Ст.133.

21. Про внесення змін до Закону України "Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності" щодо лібералізації системи державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України від 03.11.2016 р. № 1726-VIII/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1726-19#n9> (дата звернення: 15.09.2018)

22. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо контролю за обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів: Проект Закону України №6545-1 від 21.06.2017/ Кабінет Міністрів України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=62081 (дата звернення: 26.10.2018).

23. Про Державний бюджет України на 2018 рік : Закон України від 7 грудня 2017 року № 2246-VIII / Верховна Рада України. Відом. Верхов. Ради України. 2018. № 3-4. Ст.26.

24. Про державний контроль за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин: Закон України від 01.01.2017 № 2042-VIII/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України» URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2042-19/conv> (дата звернення: 26.10.2018).

25. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України 14 жовтня 2014 року № 1702-VII / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради (ВВР). 2014. № 50-51. Ст.2057.

26. Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки: Закон України від 14 жовтня 2014р. №1699-VII/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1699-18> (дата звернення: 26.10.2018).

27. Про захист економічної конкуренції: Закон України від 11 січня 2001 року N 2210-III / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001. № 12. Ст.64.

28. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991р. № 1023-XII/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12> (дата звернення: 25.09.2018).

29. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 №959-XII / Верховна Рада України. Голос України.1991.№112.

30. Про ліцензування видів господарської діяльності: Закон України від 02.03.2015р. № 222-VIII / Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/222-19> (дата звернення: 25.09.2018).

31. Про ліцензування певних видів господарської діяльності: Закон України від 01.06.2000 №1775-III / Верховна Рада України. Офіційний вісник України, 2000. №27. ст. 1109.

32. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 травня 1997 року / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1997. № 2. Ст.170.

33. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України від 5 квітня 2007 року № 877-V / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2007, № 29, ст.389

34. Про особливості здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності щодо фізичних осіб - підприємців та юридичних осіб, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Закон України від 23.02.2012 № 4448-VI / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України, 2012 р., № 49, ст. 558; 2015 р., № 11, ст. 75.

35. Про особливості управління об'єктами державної власності в оборонно-промисловому комплексі: Закон України від 16.06.2011р. № 1023-XII/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3531-17> (дата звернення: 15.10.2018)

36. Про регулювання містобудівної діяльності: Закон України від 17.02.2011р. № 3038-VI/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України» URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3038-17> (дата звернення: 25.09.2018).

37. Про ринковий нагляд і контроль продукції: Закон України від 02.12.2010р. № 2735-VI/ Верховна Рада України. База даних «Законодавство України» URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2735-17> (дата звернення: 15.10.2018).

38. Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України від 3 листопада 2016 року № 1728-VIII / Верховна Рада України. Відом. Верхов. Ради України. 2017, № 4, ст.37.

39. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 13, ст.69.

40. Деякі питання ліцензування будівництва об'єктів, що за класом наслідків (відповідальності) належать до об'єктів із середніми та значними наслідками: Постанова від 30 березня 2016 р.. № 256 / Кабінет Міністрів України. База даних «Законодавство України» URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/256-2016-%D0%BF> (дата звернення: 25.09.2018).

41. Порядок здійснення комплексних планових заходів державного нагляду (контролю): затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 24.05.2017 № 350/ Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України від 06.06.2017. № 44. стор. 8. стаття 1366.

42. Порядок здійснення контролю за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 19 червня 2007 р. № 832./ Кабінет Міністрів України. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/832-2007-%D0%BF> (дата звернення 23.09.2018).

43. Порядок функціонування інтегрованої автоматизованої системи державного нагляду (контролю), внесення відомостей до неї та строки розміщення цих відомостей: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 р. № 387. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/250041948?=&print>. (дата звернення 21.02.2018).

44. Про Державну регуляторну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 24 грудня 2014 р. № 724. Офіційний вісник України від 23.01.2015. № 4. С. 18.

45. Про затвердження переліку органів державного нагляду (контролю), на які не поширюється дія Закону України “Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності”: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2017 р. № 1104/ Кабінет Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-zatverdzhennya-pereliku-organiv-derzhavnogo-naglyadu-kontrolyu-na-yaki-ne-poshiryuyetsya-diya-zakonu-ukrayini-pro->

timchasovi-osoblivosti-zdijsnennya-zahodiv-derzhavnogo-naglyadu-kontrolyu-u-sferi-gospodarskoyi-diyalnosti. (дата звернення 20.02.2018).

46. Про затвердження Порядку здійснення комплексних планових заходів державного нагляду (контролю): Постанова від 24 травня 2017 р. № 350 / Кабінет Міністрів України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/350-2017-%D0%BF> (дата звернення: 26.10.2018).

47. Про затвердження Порядку проведення національної оцінки ризиків у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму і оприлюднення її результатів: постанова Кабінету Міністрів України і Національного Банку України від 16 вересня 2015 р. № 717. База даних «Законодавство України» URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/717-2015-%D0%BF#n9> (дата звернення 30.09.2018).

48. Про ліцензування господарської діяльності, пов'язаної із створенням об'єктів архітектури: Постанова від 05.12.2007р. № 1396 / Кабінет Міністрів України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1396-2007-%D0%BF> (дата звернення: 25.09.2018).

49. План заходів щодо дерегуляції господарської діяльності: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2016 р. № 615-р/ Кабінет Міністрів України. Урядовий кур'єр від 01.09.2016.№ 163.

50. Про схвалення концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005р. №158-р/ Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80> (дата звернення 22.10.2018).

51. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства Фінансів України від 24.05.1995 № 88/ Міністерство фінансів України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 15.10.2018).

52. Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Постанова Національного банку України від 21.01.2004 № 22/ Національний банк України. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04/conv> (дата звернення 20.09.2018).

53. Класифікація видів економічної діяльності дк 009:2010. Наказ від 11.10.2010 № 457 / Державний комітет України з питань технічного регулювання та споживчої політики. База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10> (дата звернення: 15.10.2018).

54. ДБН А.1.1-1:2009 Система стандартизації та нормування в будівництві. URL: <http://dbn.co.ua/index/0-7> (дата звернення: 25.09.2018).

55. ДБН Б.2.2-5:2011 Благоустрій територій. URL: <http://dbn.co.ua/index/0-7> (дата звернення: 25.09.2018).

56. ДБН В.2.6-220:2017 Покриття будівель і споруд. URL: <http://dbn.co.ua/index/0-7> (дата звернення: 25.09.2018).

57. ДБН В.2.6-33:2018 Конструкції зовнішніх стін із фасадною теплоізоляцією. Вимоги до проектування, улаштування. URL: <http://dbn.co.ua/index/0-7> (дата звернення: 25.09.2018).

58. Адміністративне право України : підруч. для юрид. вузів і фак. / за ред. Ю. П. Битяка. Х. : Право, 2000. 520 с.

59. Андрійко О. Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. К. : Наук. думка, 2004. 300 с.

60. Бабич І. Г. Принцип справедливості в римському праві і у сучасному зобов'язальному праві України: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/759/Avtoreferat.pdf?sequence=1&isAllowed=y>(дата звернення 15.10.2018)..

61. Башнянін Г. І. Методологічні засади аналізу ефективності дерегулювання господарських систем у перехідній економіці. Науковий вісник НЛТУ України. 2008. вип. 18.3. С. 207-218.

62. Битяк Ю. П. Административное право Украины (общая часть) : учеб. пособие / Ю. П. Битяк, В. В. Зуй. Х.: Одиссей, 1999. 224 с
63. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. К.: Вища школа.1996. 320с.
64. Боднар Т. В. Виконання договірних зобов'язань у цивільному праві: монографія. К.: Юрінком Інтер, 2005. 272 с.
65. Буряк О.В. Попит на добросовісність як засаду виконання договірною зобов'язання: Науково-практична Інтернет-конференція 17.09.2015. Секція №3. URL:http://www.legalactivity.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1086%3A170915-16&catid=129%3A3-0915&Itemid=159&lang=ru (дата звернення 05.09.2018).
66. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: суть і зміст. Вісник ЖДТУ № 2 (44). URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/95156/91814.pdf> (дата звернення 22.09.2018).
67. Ваньчук І. Д. Поняття й сутнісні ознаки правового регулювання суспільних відносин: сучасний погляд. URL: http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.32/part_1/3.pdf (дата звернення: 25.09.2018).
68. Василик О. Д. Теорія фінансів : Підручник. К. 2000. 416с.
69. Великий енциклопедичний юридичний словник. За ред. Ю. С. Шемшученка. К.: ТОВ "Видавництво "Юридична думка". 2007. 992 с.
70. Веденєєв Є.Є. Удосконалення митної системи в контексті її модернізації. Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 15. Частина 4. 2015. С. 95
71. Гаращук В. М. Контроль та нагляд у державному управлінні : навч. посіб. Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого. Х., 1999. 55 с.
72. Головчак Г. Організація системи контролю діяльності житлово-комунальних підприємств України. Вісник Львів. Серія екон. 2007. Вип. 37. С.312-317.
73. Голубовська І. О., Шовковий В. М., Лефтерова О. М. та ін. Багатомовний юридичний словник-довідник. К.: Видавничо-поліграфічний центр "Київський університет". 2012. 543 с.

74. Грицай О. В. Антимонопольний контроль за концентрацією господарських структур на рівні регіону : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.10.01. НАН України. Ін-т екон.-прав. дослідж. Донецьк, 2002. 21 с.
75. Губіна І. С. Митний постаудит у системі митного контролю: проблеми нормативно-правового регулювання. URL:http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/vamsue_2012_1_8.pdf (дата звернення 15.10.2018).
76. Даль В.І. Толковый словарь. URL: <http://slovardalja.net/word.php?wordid=13737> (дата звернення 19.02.2018)..
77. Державне управління в Україні : навч. посіб. / за заг. ред. В. Б. Авер'янова. К. 1999. 432 с.
78. ДФС: Пріоритет – електронізація процесів та 100-відсоткова Е-готовність в роботі : інформація Державної фіскальної служби України від 26.10.2018/ Прес-служба Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/355128.html> (дата звернення: 26.10.2018).
79. Економічний словник. URL: <http://slovopedia.org.ua/105/53402/1092472.html> (дата звернення 10.09.2018).
80. Єдинак Т. Постмитний аудит як фактор забезпечення безпеки країни: зарубіжний досвід та українська перспектива. Вісник Академії митної служби України. Сер.: “Економіка”. 2008. № 4. С. 70.
81. Задихайло Д. В. Правові засади формування та реалізації економічної політики держави : автореф. дис ... д-ра юрид. наук: 12.00.04 / Дмитро Вітольдович Задихайло . Харків. 2013. 38 с.
82. Звіт про стан протидії корупції: звіт МВС України. URL:http://mvs.gov.ua/ua/pages/274_Statistika.htm (дата звернення 20.02.2018).
83. Іваніченко О. Ф., Білоткач Л. Функція контролю та її складові. URL:http://www.rusnauka.com/18_APSN_2014/Economics/6_173127.doc.htm (дата звернення 02.03.2018).

84. Інформація до нормативно-правового документу : офіційний сайт Кабінету Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249273323?=&print> (дата звернення 20.02.2018).

85. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 375 с.

86. Кирилюк А. О. Державне регулювання монополізованих ринків України. Бізнесінформ. 2014. № 11. URL: // <http://www.business-inform.net> (дата звернення 26.09.2018)..

87. Кінащук Л. До проблеми визначення поняття «контроль». Фінансове право. 2008. №11.

88. Кінзерська Н.В. Система контролю торговельного підприємства: критичний аналіз та напрями удосконалення. Фінансовий Простір № 4 (12) 2013. 107с.

89. Колесніков О.А. Державна регуляторна політика та дерегуляція: господарсько-правовий аспект. Економічна теорія та право. 2016. № 1. С. 148-158.

90. Колпаков В. К. Адміністративне право України : Підручник. К. : Юрінком Інтер. 1999. 736 с

91. Копцева Л. Вплив міжнародних митних правил на законодавство України щодо митного аудиту. Митна справа. 2010. № 4 (70). С. 62.

92. Косенко О. Правові аспекти здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: стаття. / Міністерство юстиції України. URL:https://minjust.gov.ua/m/str_24659 (дата звернення 15.02.2018)..

93. Косінов. С. Види контролю в демократичній державі. Вісник Національної академії правових наук України № 3 (82) 2015. С.27.

94. Кравчук І. Порівняння понять: "контроль" , "оцінювання", "моніторинг" та "адміністративний аудит": стаття. Вісник Національної академії державного управління. URL: <http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2009-2-5.pdf> (дата звернення 10.09.2018).

95. Кузьменко О. В. Теоретичні засади адміністративного процесу : монографія. К. : Атіка, 2005. 352 с.
96. Кураташвілі А. А. Деретулювання в системі управління економікою. Теоретичні та прикладні питання економіки. 2011. № 4. С. 179.
97. Майданик Р.А. Науково-практичний коментар до ст.3 Цивільного кодексу України / Р.А. Майданик// Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА:ЗАКОН, файл КК000873.ЛНТ. (дата звернення 22.09.2018).
98. Малюк М.О. Актуальні проблеми діяльності Антимонопольного комітету України. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право». Ужгород : Гельветика, 2015.Вип. 33. Т. 2. С. 47.
99. Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебник / под ред. Проф. М.В. Мельник. М.: КНОРУС, 2007. 640 с.
100. Мігус І. П. Роль служби економічної безпеки при взаємодії з інсайдерами та аутсайдерами акціонерного товариства. Сучасні перспективи розвитку систем економічної безпеки держави та суб'єктів господарювання: Монографія. Черкаси: ТОВ «МАКЛАУТ». 2012. 636 с.
101. Номинальный ВВП Украины с 2002 по 2017 гг : Всесвітній Банк. URL:<https://data.worldbank.org> (дата звернення 10.02.2018)..
102. Орехова І. С. Поняття і сутність державного контролю у сфері господарської діяльності. Актуальні проблеми держави і права. 2011.Вип. 58. С. 483-490.
103. Павленко Д. Г. Принцип добросовісності в договірних зобов'язаннях: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 / Д. Г. Павленко. К. 2009. 20 с.
104. Павленко Д. Г. Принцип добросовісності в договірних зобов'язаннях: Рукопис. URL:https://otherreferats.allbest.ru/law/00591954_0.html#text (дата звернення 15.09.2018).
105. Петров А. Н., Демидов Л. Г. и др. Индикативное планирование: теория и пути совершенствования : монография. СПб. : Знание, 2000. 258 с.

106. Питома вага державного сектору в економіці: статистична інформація/ Міністерство економічного розвитку та торгівлі. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=UpravlinniaDerzhavnimSektoromEkonomikiIs> (дата звернення 20.09.2018).

107. Про стан виконання заходів з дерегуляції господарської діяльності: Рішення колегії Державної регуляторної служби України від 26.10.2017/ Державна регуляторна служби України. URL: <http://www.drs.gov.ua/deregulation/rishennya-kolegiyi-derzhavnoyi-regulyatornoyi-sluzhby-ukrayiny-vid-26-10-2017-pro-stan-vykonannya-zahodiv-z-deregulyatsiyi-gospodarskoyi-diyalnosti-nakaz-drs-vid-03-11-2017-119-pro-vvedennya-v-diyu-ti/>. (дата звернення 20.02.2018).

108. Про узагальнення поданої інформації міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади про виконання пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 24.05.2017 р. № 362: Лист Державної регуляторної служби від 10.01.2018 № 155/0/20-18./ Державна регуляторна служби. URL: http://www.drs.gov.ua/state_supervision/lyst-derzhavnoyi-regulyatornoyi-sluzhby-vid-10-01-2018-155-0-20-18/ (дата звернення 10.02.2018).

109. Рабінович П.М. Основи загальної теорії держави і права. К.: Атіка, 1995.С. 151.

110. Сергійко О. В. Деретулювання підприємницької діяльності на сучасному етапі: стаття. URL:http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Prip_2016_16_30.pdf (дата звернення 20.09.2018).

111. Сергійко О. В. До питання дерегулювання підприємницької діяльності. Приватне право і підприємництво. 2016. Вип. 16. С. 145-149.

112. Серета О. Поняття і сутність нагляду та контролю за дотриманням трудового законодавства. URL: <http://www.yourfuture.org.ua/ua/pb/2012/8/Sereda.pdf> (дата звернення 25.09.2018).

113. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник. Харків: Консум, 2001. ст.656.
114. Словник іншомовних слів. 2-е видання, випр. і доп. / За ред. О. С. Мельничука. Київ: Головна редакція «Українська радянська енциклопедія» (УРЕ), 1985. 966с.
115. Словник української мови: в 11 тт. / АН УРСР. Інститут мовознавства; за ред. І. К. Білодіда. К.: Наукова думка, 1970-1980.
116. Сміян Л.В. Державне майно: сутність, роль, статус. URL:<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/36034;jsessionid=688532C68ACE31DD3EB35979B4223543.app1>(дата звернення 19.10.2018).
117. Стефанюк І. Б. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи. Економіка. Фінанси. Право, 2001. №7.
118. Тарасюк Г. М. Планова діяльність як системний процес управління підприємством: монографія. Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2006. 469 с.
119. Тарасюк Г. М. Управління державними підприємствами: проблеми та перспективи/ Вісник ЖДТУ, 2014. № 4. С.70.
120. Теорія держави і права. Академічний курс: Підручник / За ред. О. В. Зайчука, Н. М. Оніщенко. 2-е вид., перероб. і допов. К.: Юрінком Інтер, 2008. 688 с.
121. Тлумачний словник термінів, пов'язаних із моніторингом та оцінкою ефективності - Проект ЄС "Підтримка у виконанні Угоди про партнерство та співробітництво (УПС)", 2008. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/znpnadu_2009_2_4.pdf. (дата звернення 30.08.2018).
122. Удовенко А. О. Оцінювання якості підготовки регуляторних актів в сфері підприємництва : дисертація на здобуття н.с. кандидата економічних наук / Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку НАН України, Харків, 2017. URL: <https://ndc-ipr.org> (дата звернення 01.03.2018)..

123. Україна у цифрах. Статистичний збірник: Державна служба статистики України/ під ред. І. М. Жук. URL: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Archiv_u/01/Arch_ukr_zb.htm (дата звернення 01.03.2018).

124. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: підручник. К.: Знання Прес, 2002. 263с.

125. Чухно А. А., П. І. Юхименко, П. М. Леоненко. Інституціонально-інформаційна економіка: підручник. К., 2010. 687 с.

126. Шеленко Д. І. Курс лекцій з дисципліни внутрішньогосподарський контроль. Івано-Франківськ: ПНУ, 2012. 50 с. URL: <http://194.44.152.155/elib/local/459.pdf> (дата звернення: 26.10.2018).

127. Шестак В. С. Державний контроль в сучасній Україні (теоретико-правові питання) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. Х., 2002. 18 с

128. Шмідт-Ассманн Е. Загальне адміністративне право як ідея врегулювання: основні засади та завдання систематики адміністративного права; пер. з нім. Г. Рижков, І. Сойко, А. Баканов; відп. ред. О. Сироїд. 2-ге вид., переробл. та допов. К. : К. І. С., 2009. 552 с.

129. Яковенко О. О. Поняття та елементи механізму контролю за дотриманням законодавства у сфері прав споживачів. Держава і право. Випуск 57, 2013 рік, 271с.

130. Постанова Верховного Суду України від 1 лютого 2017 року № 3-1299гс16. URL:http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS170011.html. (дата звернення 21.09.2018).

131. Ухвала апеляційного суду м. Києва від 19 лютого 2018 року по справі № 11-сс/796/488/2018 /Єдиний державний реєстр судових рішень. URL : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72456485> (дата звернення 20.09.2018).

132. Ухвала Печерського районного суду міста Києва від 25 травня 2017 року по справі № 757/28980/17-к /Єдиний державний реєстр судових рішень. URL : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/66731370> (дата звернення 20.09.2018).