

*Письменна Тетяна Валеріївна*

*Тернопільський державний економічний університет*

## БАГАТОГРАННІСТЬ ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Основним важелем ефективного розвитку господарства країни, що прагне до соціально зорієнтованих засад, є державні фінанси. Ключові диспропорції в економіці пов'язують з їх станом. Власне від ефективності використання державної власності значною мірою залежать загальна економічна ситуація в країні, умови розвитку вітчизняного бізнесу, інвестиційний клімат, стан корпоративного сектора й сектора домашніх господарств. Тому проблема зміцнення державних фінансів нині набула надзвичайної суспільної гостроти. Вона потребує особливої уваги та відповідальності керівників центральних і місцевих органів виконавчої влади, всіх державних службовців, кожного громадянина України. Оскільки інструментом впливу на стан державних фінансів є державний фінансовий контроль, то можна твердити про актуальність теми наукового дослідження.

Питання функціонування системи державного фінансового контролю потребує наукового обґрунтування. Лише за такої умови можна буде реально оцінити сучасний стан основних елементів цієї системи і розробити шляхи для її вдосконалення. Економічну суть фінансового контролю досліджували вчені-економісти радянської доби та теоретики і практики сьогодення, зокрема, Белобжецький І.А., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Василик О.Д., Данилевський Ю.А., Каленський М.М., Калюга В.О., Стефанюк І.Б., Романів М.В. та інші. Але необхідність у чіткому формулюванні меж державного фінансового контролю та подальшому наповненні цього поняття конкретним змістом сьогодні існує реально. Для цього необхідно розглянути думки вчених-економістів радянської доби та теоретиків і практиків сьогодення щодо визначення економічної сутності фінансового контролю, а також з'ясувати структуру системи фінансового контролю в державі та охарактеризувати її елементи.

Підхід представників різних галузей наукової думки радянської доби до визначення економічної сутності контролю має диференційований характер. Ряд вчених-економістів зміст господарського контролю обмежують перевіркою дотримання правових норм, вважаючи при цьому, що визначення економічної ефективності господарської діяльності необхідне для оцінки порушень, виявлених при ревізії та інших контрольних діях [1, 3]. Спеціалісти з теорії управління розглядають контроль з позиції перевірки виконання кожного управлінського рішення, а не в якості цілеспрямованого і відносно відокремленого виду управлінської діяльності [2, 125; 3, 88]. Серед вчених-економістів радянської доби поширеною є думка про те, що контроль – це самостійна функція управління економікою, яка не поглинає інші функції і не обслуговує їх в якості допоміжної підфункції [4, 10].

У системі виробничих відносин соціалізму контроль мав назву соціалістичного, а важливою його галуззю вважали фінансовий. Ряд вчених-економістів радянської доби трактування фінансового контролю зводять до діяльності державних і громадських органів, функціональні повноваження яких спрямовані на перевірку обґрунтованості процесів формування і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів. А ціль фінансового контролю вбачають у дотриманні планових пропорцій в розширеному соціалістичному відтворенні [5, 43]. Серед вчених-економістів поширеною є думка про те, що фінансовий контроль охоплює виробництво, розподіл, обіг та споживання товарно-матеріальних цінностей в грошовій оцінці [6, 21]. Зустрічаємо твердження про те, що господарський і фінансовий контроль – це самостійні, відокремлені одна від одної галузі соціалістичного контролю, та одночасно нас переконують у доречності трактування категорії фінансово-господарського контролю [7, 14].

На початку 90-х років серед вчених-економістів сформувалась думка, що контроль слід розглядати як сферу діяльності органів державного і господарського управління. „Економічний контроль – це система органів державного і господарського управління, які здійснюють контроль за

економічним і соціальним розвитком країни...”, – переконаний Білуха М.Т. [8, 7].

Складність розуміння поняття фінансового контролю обумовлена складністю самої категорії фінансів. Фінанси є основою будь-якої сфери суспільної діяльності та відображають їх матеріальну результативність. А фінансовий контроль – це „лакмусовий папірець”, на якому реально проявляється весь процес руху фінансових ресурсів... [9].

Те, що фінансовий контроль за своєю економічною суттю виступає функцією управління стверджує Василик О.Д. [10, 342]. Склад функцій управління має забезпечувати ефективну реакцію суб’єкта управління на будь-які зміни об’єкта управління. Тому до загальних функцій управління (планування, організація, регулювання, координування, стимулювання) слід віднести функцію контролю. Ця аналітична функція охоплює спостереження за розвитком процесів в об’єкті управління, порівняння величини контрольованих критеріїв із величиною, заданою програмою, і виявлення відхилень від неї, а також причин, характеру, часу та місця їх виникнення [11, 856].

Справедливо відмітити, що поняття державного фінансового контролю вужче за змістом від поняття фінансового контролю. Так, „державний фінансовий контроль – це контроль, який здійснюється з метою забезпечення фінансової політики, що реалізується державою через систему законодавчих, організаційних, адміністративних, правоохоронних та інших заходів” [12, 56-57]. Зміст поняття державного фінансового контролю суттєво доповнює наступне його визначення. Державний фінансовий контроль „спрямований на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень – на своєчасне вжиття відповідних коригувальних і запобіжних заходів” [13, 138].

У навчальній та монографічній літературі з контролю та ревізії доби становлення і розвитку радянської влади зустрічаємо словосполучення „система фінансового контролю”, але змістом воно не наповнене. Маємо на

увазі, не виділені та не охарактеризовані елементи системи фінансового контролю. Але не можна заперечити тому, що система фінансового контролю, яка функціонувала в добу становлення та розвитку радянської влади, поєднувала суб'єктів контролю, контрольні дії та контрольований об'єкт. Тому її структуру можна змоделювати наступним чином: суб'єкти фінансово-господарського контролю (установи фінансово-кредитної системи, зокрема спеціальний контрольно-ревізійний апарат фінансових органів, а також контрольно-ревізійний апарат міністерств та відомств, бухгалтерська і фінансова служби підприємств, об'єднань і господарських організацій) [4, 14-15] спрямовували контрольні дії на об'єкт (централізовані та децентралізовані фонди державних коштів) для того, щоб з'ясувати їх відповідність в процесі формування та використання нормам права з метою виконання планових пропорцій у розширеному соціалістичному відтворенні [14, 17-18]. Вважалось, що контроль повинен був відповідати таким принципам – універсальності, дієвості, всеохоплюючого характеру контрольних дій та гласності [4, 16].

У перші роки незалежності держави належна увага вирішенню проблем державного фінансового контролю не приділялась, що спричинило багаторічне зволікання з формуванням його цілісної. Тому на сьогодні міцна, ефективно функціонуюча система державного фінансового контролю практично відсутня. Хоча нині поняття системи контролю використовується в законодавчих та нормативно-правових актах, а питання структури системи державного фінансового контролю отримало широке обговорення серед теоретиків і практиків сьогодення. Вони вважають, що елементами системи державного фінансового контролю є: суб'єкт контролю, об'єкти контролю та контрольні дії [15, 14]; суб'єкт контролю, об'єкт контролю, предмет контролю, принципи контролю, методи контролю, процес контролю, прийняття рішень за результатами контролю [16, 544]; нормативно-правова база, контролюючі органи, форми і методи контролю [12, 53]; контролюючі органи, правове поле їх діяльності [17, 26].

Вважаємо, що контроль стає можливим завдяки суб'єкту, оскільки його відсутність унеможлиблює контроль. Інша обов'язкова умова – наявність об'єкта, адже у випадку його відсутності контроль стає недоцільним. Нарешті, можливість контролю обумовлена певним зв'язком між суб'єктом та об'єктом, а відсутність його призводить до неможливості здійснення контролю. Отож, взаємопов'язана сукупність контролюючого суб'єкта, контрольних дій та контрольованого об'єкта є системою контролю, що діє подібно єдиному організму. Доречно зауважити, що „єдність системи виявляється у такій взаємній залежності її компонентів, коли із зміною одного з них міняються й усі інші...” [18, 27]. Тому можна зробити важливий в теоретичному аспекті висновок: в основі визначення суті поняття фінансового контролю повинні лежати етапи контрольного процесу та обов'язково зазначатись, хто є суб'єктами контролю та яку сферу охоплюють їх контрольні дії.

Визначальне місце серед елементів системи державного фінансового контролю займають його суб'єкти. Кожна гілка державної влади представлена органами, які виконують управлінські функції. А оскільки контроль – невід'ємна складова управління, то його неможливо відокремити від управління у законодавчій і виконавчій сферах, сконцентрувати в одних руках. Тому Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Національний банк України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Фонд державного майна України, Антимонопольний комітет України – це органи державної влади, що наділені окремими контрольними повноваженнями. А органами державного фінансового контролю слід вважати Рахункову палату і державну контрольно-ревізійну службу – законодавчо Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, а згідно Бюджетного кодексу України Головне контрольно-ревізійне управління має статус зовнішнього контролера та аудитора фінансової та господарської діяльності бюджетних установ.

При створенні різних систем контролю визначальним критерієм є об'єкт. Включення до системи контролю об'єкта означає, що система повинна бути

унікальною і створюватися для кожного конкретного об'єкта контролю [16, 544, 549]. Контрольні повноваження органів державної влади містять у своєму формулюванні об'єкти контролю. Так, державна контрольно-ревізійна служба контролює витрачання коштів і матеріальних цінностей, їх збереження, стан і достовірність бухгалтерського обліку і звітності в міністерствах, відомствах, державних комітетах, державних фондах, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджету та державних валютних фондів [19]. Органи Служби здійснюють контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під гарантію Кабінету Міністрів України; порядком ведення бухгалтерського обліку та достовірністю звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, кошторисів [20, 12]. Рахункова палата проводить комплексні ревізії і тематичні перевірки по окремих розділах та статтях Державного бюджету України, у тому числі бюджетів загальнодержавних цільових фондів для того, щоб проконтролювати ефективність, законність і своєчасність руху державних коштів. Постійно діючий орган контролю здійснює контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля, а також контролює видатки по обслуговуванню внутрішнього і зовнішнього боргу України [21].

Можливість контролю обумовлена певним зв'язком між суб'єктом та об'єктом. Мова йде про контрольну дію, яка порушує „нормальне” функціонування об'єкта, змінює його самостійну поведінку і робить залежним від суб'єкта. Автор монографії „Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології)” Шевчук В.О. переконаний, що стадіями процесу контролю є: вибір об'єкта контролю; збір даних про об'єкт; обґрунтування мети і завдань контролю; вивчення об'єкта на місці, коректування програми; обстеження, перевірка, інвентаризація, опитування; вивчення документів; оформлення результатів

контролю; гласність результатів контролю; розробка заходів, усунення недоліків; контроль прийнятих заходів [15, 13]. Вважаємо, що процес контролю повинен поєднувати кілька послідовних етапів: розпочинатись з вибору об'єкта контролю, базуватись на встановленні бажаного і вимірюванні фактичного результатів виконання, а також порівнянні і оцінці фактичного і очікуваного результатів виконання, завершуватись розробкою і здійсненням коригувальних дій.

Отже, система фінансового контролю, яка функціонувала в добу становлення та розвитку радянської влади, зруйнована, натомість з'явилися лише окремі елементи нової системи. Про функціонування цілісної, завершеної, створеної на основі закону системи фінансового контролю в державі мову вести поспішно. Система фінансового контролю в державі потребує законодавчого врегулювання. Нова система фінансового контролю повинна бути цілісною з органічно пов'язаними елементами. В законодавчому порядку необхідно врегулювати питання складу органів державного фінансового контролю, чіткого формулювання їх контрольних повноважень. Це повинно сприяти уникненню дублювання функцій органів фінансового контролю, розмежуванню їх компетенції та налагодженню взаємодії. Об'єкти контролю повинні бути визначені законодавчо. Можна було б згрупувати органи державної влади, що наділені контрольними повноваженнями, за сферами охоплення контролем. Для функціонування державного фінансового контролю як повномасштабної системи слід з'ясувати послідовність стадій процесу контролю та закріпити його визначення в законодавчому порядку. Цілісна система фінансового контролю з органічно взаємопов'язаними елементами повинна знайти своє відображення у відповідному Законі. На сьогодні ж нашої увазі запропонований поки-що проект Закону України „Про систему державного фінансового контролю в Україні”.

Питання функціонування системи фінансового контролю в державі має кілька граней, що вимагає проведення подальших наукових досліджень. По-перше, на сьогодні функціонує велика кількість контролюючих органів, а при

цьому чітко не визначено, які з них є, зокрема, органами державного фінансового контролю. Тому можна було б визначити структуру органів державного фінансового контролю, попередньо з'ясувавши контрольні повноваження органів державної влади. По-друге, вимагає негайного вирішення проблема відсутності чіткої і достатньої нормативно-правової бази діяльності органів державного фінансового контролю. Оскільки вона є причиною того, що на сьогодні не визначено достатньо чітко місце і роль кожного суб'єкта державного фінансового контролю в його цілісній системі, а контрольні повноваження органів державної влади розподілені нераціонально. І врешті-решт, систему державного фінансового контролю можна наповнити й іншими елементами, що також вимагає проведення наукового дослідження.

### **Література:**

1. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях. М., Статистика, 1976.
2. Афанасьев В.Г. Человек в управлении обществом. М.: Политиздат, 1977.
3. Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий. Под. ред. С.Е. Каменицера. М., Высшая школа, 1976.
4. Белобжецкий И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. – М.: Финансы, 1979.
5. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. М., Юридическая литература, 1973.
6. Сычев Н.Г. Финансы промышленности. М., Финансы, 1977.
7. Бутынец Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Киев, УСХА, 1976.
8. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. – К.: Вища школа, 1994.



9. Общая теория финансов: Учебник / Л.А. Дробозина, Ю.Н. Константинова, Л.П. Окунева и др.; Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995. – 256 с.

10. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: НІОС. – 2000.

11. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3 / Редкол.: ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2002. – 952 с.

12. Калюга Є.В. Чинна система державного фінансового контролю та шляхи її реформування. // Фінансовий контроль. – 2001. – №3.

13. Юргелевич С.В. Система державного фінансового контролю. // Фінанси України. – 2002. – №4.

14. Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. – М.: Юриспруденция, 2000. – 192 с.

15. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): Монографія. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998.

16. Василик О.Д., Павлюк К.В. Державні фінанси України: Підручник. – К.: НІОС. – 2002. – 608 с.

17. Стефанюк І. Необхідність і проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю. // Економіка, фінанси, право. – 2002. – №12.

18. Нижник Н.Р., Машков О.А. Системний підхід в організації державного управління: Навч. посібник / За заг. ред. Н.Р. Нижник. – К.: Вид-во УАДУ, 1998.

19. Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні”. – <http://www.zakon.rada.gov.ua/>.

20. Бюджетний кодекс України. // Урядовий кур’єр. – 25 липня 2001 р. – №131.

21. Закон України „Про Рахункову палату”. – <http://www.zakon.rada.gov.ua/>.

*Розглянуто думки вчених-економістів радянської доби та теоретиків і практиків сьогодення щодо визначення економічної сутності фінансового контролю. З'ясовано структуру системи державного фінансового контролю та охарактеризовано її елементи. Наголошено на необхідності законодавчого врегулювання системи державного фінансового контролю.*

*Opinions of scientists-economists of soviet day and theorists and practical workers of the present are considered in relation to determination of economic essence of financial control. The structure of the state financial checking system is found out and its elements are described. The necessity of legislative settlement of the state financial checking system is marked.*