

3. Айтхожина Г.С. Налоговые проверки как формы налогового контроля // Вестник Омского университета. Серия «Экономика».- 201.- № 3. - Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-proverki-kak-formy-nalogovogo>.
4. Шевчук О.А. Формы та методи податкового контролю: світовий досвід та українська практика / О. А. Шевчук // Економічний часопис-XXI . - 2013. - № 1-2(1). - С. 73-76.
5. Розділ 6 Регламенту опрацювання податкових декларацій з податку на додану вартість, за якими нараховано від'ємне значення та/або задекларовано бюджетне відшкодування податку на додану вартість, затвердженого Наказом Державної податкової служби України 19.06.2012 N 522.

УДК 347.734

Латковський П.П.,  
аспірант кафедри адміністративного  
і фінансового права  
Національного університету  
«Одеська юридична академія»

### БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ОДИН ІЗ ВИДІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

*У статті розглядається бюджетний контроль як один із видів фінансового контролю, аналізуються три підходи визначення фінансового контролю. Доводиться, що вважаючи те, що найважливішим стратегічним завданням держави є реформування управління бюджетними коштами, широке коло відносин, які стосуються бюджетного контролю, потребують відповідної правової регламентації, адже фундаментом фінансового контролю, на якому базуються різні його види, виступає бюджетний контроль.*

*Ключові слова: бюджетний контроль, фінансовий контроль, бюджетні кошти.*

*В статье рассматривается бюджетный контроль как один из видов финансового контроля, анализируются три подхода определения финансового контроля. Доказывается, что считая то, что важнейшим стратегическим заданием государства является реформирование управления бюджетными средствами, широкий круг отношений, которые касаются бюджетного контроля, нуждается в соответствующей правовой регламентации, ведь в качестве фундамента финансового контроля, на котором базируются разные его виды, выступает бюджетный контроль.*

*Ключевые слова: бюджетный контроль, финансовый контроль, бюджетные средства.*

*Budgetary control as one of types of financial control is examined in the article; three approaches of determination of financial control are analyses. Among such approaches certain: judicial; system; active. Advantage of active approach gives oneself up, as he gives an opportunity in detail to correlate financial control, from one side, and state financial control, on the other hand, finding out them aims and tasks. Marked, that foregoing approaches do not conflict with each other, but allow conducting complex research of such difficult and many-sided phenomenon as financial control.*

*Key words: budgetary control, financial control, budgetary facilities*

**Актуальність проблематики.** Найважливішим напрямком діяльності органів державної влади є контроль за різними сферами суспільного життя, адже контроль є важливим елементом процесу управління. Якщо розглядати фінансовий контроль, то саме такий контроль охоплює своїм впливом суспільні відносини, що виникають у сфері фінансової діяльності держави, тобто у сфері формування, розподілу та використання фондів коштів держави.

Підвищена увага до інституту державного фінансового контролю обумовлена цілим рядом причин. Серед таких причин можна виділити наступні: по-перше, за допомогою проведення державного фінансового контролю формуються стійкі взаємозв'язки між формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів; по-друге, результати контрольних заходів дозволяють вносити своєчасні зміни у вказані процеси; по-третє, надається можливість превенції можливих порушень у фінансовій сфері, а також усунення виявлених порушень і вжиття заходів по компенсації понесених збитків.

Все це призводить до необхідності удосконалення правового регулювання державного фінансового контролю. Адже тільки закріплена в законі чітка правова модель контрольного заходу, що визначає права та обов'язки суб'єктів, підстави і порядок його здійснення дозволяє органам державної влади діяти зі знаннями допустимих меж своєї поведінки і одночасно з упевненістю в обґрунтованості і правовому захисті отриманих результатів. Бюджетний контроль посідає особливе місце в системі фінансового контролю. І це зрозуміло, адже ефективність використання бюджетних коштів та управління державною власністю і власністю місцевого самоврядування характеризується з різних сторін і включає економічну, політичну та соціальну складові. Економічна ефективність використання бюджетних коштів означає досягнення заданих результатів з використанням найменшого об'єму затрат. Політична складова проявляє себе тоді, коли держава структурно забезпечує існування власної влади, виділяючи кошти на функціонування законодавчої, виконавчої та судової влади. І нині сучасна практика демонструє, що найбільш напружено політичний процес відбувається в ході прийняття бюджетно-правових актів. Соціальна ефективність оцінюється з точки зору досягнення соціально значимих результатів від надання послуг населенню, на які витрачені державні кошти.

Бюджет є основним фінансовим планом держави, через який перерозподіляється національний доход та валовий внутрішній продукт в інтересах держави та її громадян. Тому надзвичайно великого значення набуває контроль за доходами бюджету, його витратами, особливо за ефективністю витрачання бюджетних коштів.

**Ступінь наукової розробки.** Проблеми правового регулювання фінансового контролю та одного з його видів – бюджетного контролю виступають об'єктом дослідження багатьох робіт науковців різних галузей права. Ще у 80-х роках ХІХ століття М. Сперанський, досліджуючи державний фінансовий контроль, аналізував функції та способи організації державного фінансового контролю. Сучасні українські дослідники та дослідники інших країн проблем фінансового контролю приділяють у своїх роботах значної уваги аналізу сутності як фінансового, так і бюджетного контролю в умовах ринкових відносин, розкриваючи та визначаючи їх як правову та економічну категорії. Серед вчених О.П. Гетманець, Л.А. Савченко, О.Ю. Грачова та ін. Фінансовий контроль як категорія фінансового права став предметом дослідження вчених-юристів, таких як: Є.О. Алісов, Л.К. Воронова, О.М. Горбунова, І.Б. Лагутін, Н.І. Хімічева, С.О. Шохін та ін.

**Метою статті** є дослідження фінансового контролю та визначення місця бюджетного контролю в системі фінансового контролю.

**Виклад матеріалу.** Наявність контрольної функції фінансів сприяло утворенню інституту фінансового контролю. Відмічаючи те, що фінансовий контроль почав своє існування саме як бюджетний контроль, його датою можна вважати 10 березня 1656 року, коли був прийнятий Наказ Рахунку Великої казни, або Рахунковий Наказ. Проте

варто зазначити, що цей орган виконував в основному не контрольні, а саме рахункові функції (підрахунок загальнодержавних доходів і витрат), а це лише елемент контролю, тому вважати цю діяльність саме фінансовим контролем не зовсім правильно. Однак, саме у цей період і можна говорити про початок процесу створення органів фінансового або бюджетного контролю.

Про відсутність нормативного закріплення основ державного фінансового контролю давно велася наукова дискусія. Багато в чому ця ситуація ускладнювалася ще й тим, що, по-перше, немає єдиного підходу до розуміння самої сутності фінансів, як і немає нормативного визначення фінансів; по-друге, відсутністю єдиного підходу до розуміння сутності фінансового контролю в цілому, по відношенню до якого державний фінансовий контроль виступає самостійною частиною.

У 2012 році Верховною Радою України були внесені суттєві зміни до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», прийнятому ще 26 січня 1993 № 2939-ХІІ. Новий законодавчий акт отримав назву Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [1]. Однак, не дивлячись на назву вказаного Закону, ні про які засади контролю не зазначено в нормативно-правовому акті, так само як і не вказані основні елементи контролю, такі як: суб'єкт, об'єкт тощо. Серед органів державного фінансового контролю в Законі вказаний лише один, який раніше називався державною контрольно-ревізійною службою.

Аналізуючи різні погляди на визначення фінансового контролю, можна прийти до трьох підходів, що розкривають його зміст: 1) процесуальний; 2) системний; 3) діяльнісний.

У рамках першого підходу (процесуального) фінансовий контроль розглядається як процес, що складається з ряду послідовних етапів, кожен з яких, у свою чергу, може бути поділений на сукупність окремих стадій. При цьому підході дослідники акцентують увагу на безперервному русі фінансових ресурсів практично в усіх секторах економіки. Зокрема, Н.Д. Погосян визначає фінансовий контроль як сукупність регулярних і безперервних процесів, за допомогою яких їх учасники в легітимній формі забезпечують ефективне функціонування державного сектора, а також діяльність інших господарюючих суб'єктів, незалежно від форм власності [2, с. 108-109].

За допомогою системного підходу фінансовий контроль вивчають в основному зарубіжні правознавці, які відмічають, що фінансовий контроль є обов'язковою і невід'ємною частиною системи управління суспільними фінансами. Одним з представників цього напряму є Ірвін Девід, який вказує, що фінансовий контроль – це частина єдиної системи управління, яка включає визначення стратегічних цілей, планування і прогноз, складання бюджету, реєстрацію даних, порівняння господарської діяльності з планом і здійснення контролю [3, С. 17].

Аналогічно фінансовий контроль визначається і в теорії фінансів : фінансовий контроль – є однією з функцій системи управління фінансовими відносинами, основним завданням якої є відслідковування правильності функціонування цих відносин на рівні конкретного керованого об'єкту з метою визначення обґрунтованості та ефективності управлінських рішень, що приймаються, ступеня їх реалізації, виявлення відхилень, про які доцільно інформувати орган, здатний вплинути на поліпшення ситуації [4, С. 16]. Серед вітчизняних дослідників у рамках системного підходу фінансовий контроль визначає О.Б. Шемякіна, розглядаючи його як

функціонуючу систему, що дозволяє здійснювати ефективне управління державними фінансовими коштами [5, С. 14-19]. Багато в чому системний підхід виправдовує себе тим, що контроль ніколи не є самоціллю, іншими словами, контроль не здійснюється заради себе самого. Він завжди є необхідним елементом процесу управління, в результаті якого суб'єкт управління отримує інформацію про дійсний стан об'єкту, що дозволяє суб'єктові правильно оцінювати фактично зроблене.

Більшість фахівців розглядають фінансовий контроль як специфічний вид діяльності, спрямованої на виявлення, попередження і припинення порушень у фінансово-господарській сфері, іншими словами, розглядаючи фінансовий контроль з точки зору діяльності підходу. Так, С.Н. Рябухин визначає фінансовий контроль як об'єктивно обумовлену діяльність, метою якої є оцінка відхилення фактично реєстрованих параметрів, що характеризують дії держави у фінансово-економічному просторі [6, С. 8]. Отож, однозначного розуміння системної суті фінансового контролю в теорії фінансового права не існує. Цей вид діяльності описується авторами з наступних позицій: – фінансовий контроль як система інститутів, інструментів і методів (ця позиція простежується в роботі С.О. Шохіна [7, С. 26]; – фінансовий контроль як сукупність регулярних і безперервних процесів (таке розуміння системної суті фінансового контролю характерне для Н.Д. Погосяна [2, С. 108-109]; – фінансовий контроль як сукупність дій і операцій (серед представників цього підходу можна назвати В.М. Мандрицу, І.В. Рукавишникову, Д.Н. Дружинина, В.М. Родіонову і В.І. Шлейникова [8, С. 93]; – фінансовий контроль як багатоаспектна міжгалузева система (таке визначення системної суті фінансового контролю характерне для С.О. Шохіна і Л.І. Вороніної [9, С. 14]; – фінансовий контроль як складова частина загального механізму управління економікою (подібна дефініція використовується Ю.А. Данилевським [10]).

Усі наявні в літературі визначення поняття і сутності фінансового контролю виходять з того, що фінансовий контроль є діяльністю спеціально уповноважених на те державних органів. Так, О.Ю. Грачова визначає фінансовий контроль як регламентовану нормами права діяльність державних, муніципальних, громадських органів і організацій, інших господарюючих суб'єктів по перевірці своєчасності і точності фінансового планування, обґрунтованості та повноти надходження доходів до відповідних фондів грошових коштів, правильності і ефективності їх використання [11, С. 36]. На думку Н.А. Саттарової, фінансовий контроль є діяльністю держави (його уповноважених органів), спрямованої на встановлення законності і достовірності операцій, пов'язаних з рухом фінансових ресурсів, об'єктивну оцінку ефективності фінансово-господарської діяльності з метою дотримання фінансової дисципліни підконтрольними суб'єктами. Кінцевою метою фінансового контролю, а також дотримання фінансової дисципліни, повинна стати оптимальна життєдіяльність громадянина, яка є вищою цінністю суспільства [12, С. 83].

Фінансовий контроль має особливості, що відрізняють його від усіх інших різновидів контрольної діяльності: – з одного боку, суб'єктами фінансового контролю є спеціально уповноважені на те органи державної влади, посадовці, інші суб'єкти, що управляють, здійснюють діяльність в межах своєї компетенції; – вказана діяльність пов'язана з ухваленням юридичного рішення, оскільки в ході його винесення здійснюються операції, пов'язані з нормами позитивного права; – її результати юридично значимі не лише для тих, хто приймає юридичне рішення, але зачіпають і інтереси інших підконтрольних суб'єктів; – в силу цього прийняте юридичне рішення з

метою доведення до усіх зацікавлених осіб закріплюється у відповідних юридичних документах, що мають офіційний характер і встановлену заздалегідь форму правових актів; – для забезпечення оптимальності дій і ефективності отримання юридичних результатів вона протікає в строго встановленому порядку; – при складанні правових актів виникає необхідність використання різних методів і засобів юридичної техніки [13, С. 37].

Нині об'єктами фінансово-економічного контролю виступають фінансово-бюджетні відносини і заснована на них фінансово-бюджетна дисципліна; грошово-кредитна система; система оподаткування; антимонопольна політика; виробництво, реалізація і оборот дорогоцінних металів і каменів [14, С. 111].

Наявність контролю дозволяє суб'єктові управління правильно оцінювати зроблені операції, виявляти відхилення від поставленої мети і оцінювати вірогідні небажані наслідки. Важливо, що аналіз результатів контролю може виявити раніше невідомі можливості і резерви системи, що дозволить підвищити ефективність управлінських рішень. Найголовніше, що завдяки вищезгаданій інформації суб'єкт управління може адекватно оцінювати результати діяльності керованої системи і приймати необхідні рішення. Віддаючи перевагу діяльнісному підходу, оскільки він, на наш погляд, дає можливість детально співвідносити фінансовий контроль, з одного боку, і державний фінансовий контроль, з іншого боку, виявляючи їх цілі та завдання, відмітимо, що вищевказані підходи не суперечать один одному, але дозволяють проводити комплексне дослідження такого складного і багатогранного явища як фінансовий контроль.

**Висновки.** Актуальність вивчення сьогодні бюджетного контролю обумовлена тим, що в правовій науці фінансовий контроль досліджений недостатньо і як категорія, і як правовий інститут, і як системне явище. Як зазначено вище, багато понять, використовуваних при вивченні як фінансового, так і бюджетного контролю потребують уточнення. Великою складністю є наявність різноманітних підходів до розуміння самої ролі і значущості контрольних органів в діючій системі відносин, що не сприяє якісній модернізації бюджетного контролю в нашій країні. Тож, найважливішим стратегічним завданням держави є реформування управління бюджетними коштами. Підводячи підсумок, слід зазначити, що широке коло відносин, які стосуються бюджетного контролю, потребують відповідної правової регламентації, адже фундаментом фінансового контролю, на якому базуються різні його види, виступає бюджетний контроль.

#### Список використаних джерел:

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України №з 5463-VI від 16.10.2012 р.
2. Погосян Н. Д. Счетная палата Российской Федерации. – М., 1998. – 304 с.
3. Ирвин Дэвид. Финансовый контроль : [Пер.с англ.] / Ирвин Дэвид. - М. : Финансы и статистика, 1998. –251 с.
4. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: Учебник. - М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2002. – 216 с.
5. Шемякина О. Б. Внешний финансовый контроль как необходимый элемент и подсистема государственной системы финансового контроля / О.Б. Шемякина // Финансовое право. – 2007. – № 5. – С. 14-19.
6. Рябухин С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов. – М.: Наука, 2004.