

*Ліпський В. В.,**аспірант кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна»*

ЩОДО ПИТАННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИХ ОСНОВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. У статті розглянуто питання інституціональних основ фінансового контролю з огляду на сучасні правові реалії й тенденції розвитку фінансово-правових відносин. Запропоновано авторське бачення складу інституціональних основ фінансового контролю, що має базуватися на державному, аудиторському та громадському фінансовому контролі.

Ключові слова: фінансовий контроль, інституціональні основи фінансового контролю, склад інституціональних основ фінансового контролю.

Постановка проблеми. У сучасних економічно-правових реаліях питання належного контролю за діяльністю всіх суб'єктів у державі виходять на перший план, адже без контрольної діяльності практично неможливо домогтися виконання законодавчих приписів і захистити інтереси держави, її громадян і суспільства загалом.

Важливою складовою контролю є фінансовий контроль, що спрямований на забезпечення дотримання законності у фінансовій сфері життєдіяльності суспільства й держави. Разом із цим він посідає одну з ключових позицій, так як фінансові ресурси є основою функціонування державного апарата й лежать в основі економічного базису суспільства. При цьому фінансовий контроль є доволі фрагментованим і несистемним, що породжує питання про його інституціональні зв'язки в межах різних сфер суспільних відносин, які він покликаний контролювати.

Питанням фінансового контролю було присвячено велику кількість праць як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Так, серед іноземних науковців варто виділити праці С.А. Андрюшина, Е.В. Сапилова, А.Г. Грязновой, Е.В. Маркіної, М.Л. Седової, А.Н. Козиріна, Л.А. Лунц, Є.Є. Фролової та ін. Вітчизняна наукова думка з цього питання представлена такими науковцями, як Є.О. Алісов, Ю.П. Битяк, Л.Р. Біла, Л.К. Воронова, В.М. Гарашук, О.В. Дьяченко, В.К. Колпаков, О.В. Кузьменко, М.П. Кучерявенко, С.В. Ківалов, В.І. Стреляний, О.А. Лукашев, О.П. Орлюк тощо. На окрему увагу також заслуговують праці В.В. Білоуса, І.С. Микитюка, О.П. Орлюк, Л.А. Савченко, А.В. Хомутенко, у яких до питань фінансового контролю підходять саме з комплексної позиції.

Водночас інституціональний аспект фінансового контролю як невід'ємна складова більшості сфер суспільного життя й державної фінансової діяльності розглядався лише в праці С.М. Клімової, яка стосувалась виключно центрального рівня державного управління. Відповідно, це питання потребує подальших наукових пошуків у цьому напрямі.

Мета статті полягає у визначенні інституціональних основ фінансового контролю з огляду на сучасний стан суспільних відносин загалом і фінансових правовідносин зокрема.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах розвитку національної системи державних фінансів

на перше місце виходить питання забезпечення дієвості державного фінансового контролю як одного з головних важелів забезпечення сталості фінансової системи в країні. При цьому забезпечення дієвості й ефективності державного фінансового контролю в умовах сьогодення стає можливим лише за умов дотримання принципів державного фінансового контролю [1, с. 106].

Держаний фінансовий контроль є важливою функцією держави, за допомогою якої забезпечуються нормальні умови для функціонування фінансової системи. Складні економічні процеси й наслідки світової фінансової кризи засвідчили необхідність удосконалення фінансово-бюджетної політики, зокрема фінансового контролю. Його недооцінювання призвело до зловживань і порушень у сфері фінансових відносин. На сьогодні визнано, що існує необхідність розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю з огляду на об'єктивну потребу створення відповідної протизаги наявним загрозам у фінансовій системі, зокрема щодо зменшення обсягів і кількості бюджетно-фінансових зловживань та злочинів; покращення рівня фінансової дисципліни у використанні бюджетних коштів; забезпечення надходжень до бюджету податків, зборів і обов'язкових платежів; посилення відповідальності учасників бюджетного процесу тощо.

Удосконалення системи внутрішнього фінансового контролю в Україні може стати запорукою ефективного функціонування державних фінансів, зокрема отримання таких результатів, як дотримання економічної безпеки держави, збалансування державного та місцевих бюджетів, досягнення фінансової самодостатності регіонів, секторів і галузей економіки, збільшення захищеності фінансово-економічних інтересів громадян і суспільства, як результат – процвітання держави, посилення престижу перед світовою спільнотою [2, с. 131].

Передумовою розбудови ефективної системи державного фінансового контролю є формування його інституціональних засад і вдосконалення механізму здійснення такого контролю. Водночас інституціональні засади державного фінансового контролю є однією з важливих умов його системності, вони забезпечують його легітимність і цілісність, взаємозв'язок елементів системи контролю. Інституціоналізація державного фінансового контролю дає змогу впорядкувати діяльність суб'єктів контролю та визначити їхні компетенції й межі повноважень [3].

Інституціональні форми державного фінансового контролю вимагають принципових змін не лише його розуміння та наукового уявлення, а й засобів упорядкування дій контрольованих осіб і осіб, які контролюють, удосконалення правових засобів впливу на поведінку всіх учасників таких відносин. Особливого значення цей процес набуває в трансформаційний період, коли відбувається вдосконалення традиційних інститутів через зміну їхніх функцій і характеру діяльності. Процес інституціоналізації стимулює розвиток системи державного фінансового

контролю, оскільки в демократичному суспільстві з'являються незалежні від волі владного суб'єкта учасники відносин, які беруть участь у здійсненні фінансового контролю [4, с. 58].

Сьогоднішній стан справ у сфері державного фінансового контролю не може задовольняти суспільство, оскільки економіка держави зазнає значних збитків у результаті недотримання фінансово-бюджетної дисципліни підприємствами, установами й організаціями. До основних причин такого становища можна зарахувати відсутність дієвих механізмів контролю за бюджетними коштами, недосконалість чинного законодавства з питань державного фінансового контролю. Крім того, в організації державного фінансового контролю мають місце проблеми й суперечності, які деструктивно впливають на його ефективність. А відтак є необхідність ужиття заходів для підвищення ефективності контролю, що вимагає проведення ґрунтовних досліджень, які сприятимуть формуванню визначеної єдиної системи державного фінансового контролю, що віддзеркалюватиме бюджетні відносини на всіх рівнях управління державними коштами. Застосування науково обґрунтованих підходів до визначення місця й ролі органу державного фінансового контролю в єдиній системі, принципів і механізмів їх організації та функціонування має забезпечити координацію їхніх дій щодо ефективного формування й використання державних коштів [5, с. 3].

Справді, відсутність єдиного злагодженого механізму фінансового контролю на сьогодні як гальмує контрольні процеси, так і значною мірою перешкоджає ефективному використанню державних коштів, наповненню бюджетів, сплаті повною мірою податкових платежів, дотриманню банківської дисципліни тощо. І це закономірно породжує потребу у формуванні таких інституціональних основ контролю, які давали б змогу вирішити всі вищевказані проблеми та забезпечити елективне функціонування системи фінансового контролю.

Загалом поняття «фінанси» походить від французького *finance* – сукупність економічних відносин, що виникають у процесі формування й використання централізованих і децентралізованих грошових фондів, означає розрахунок, закінчення строкового платежу, погашення грошового зобов'язання, виплату суми коштів [6, с. 9–10]. І якщо акцентувати увагу на децентралізованих фондах коштів, то можна дійти логічного висновку, що вони мають характер публічних як таких, що регулюються державою, проте державі можуть і не належати. Так, А.А. Нечай, приділяючи увагу проблемам правового регулювання публічних фінансів, відзначає, що публічні фінанси – це суспільні відносини, які пов'язані із задоволенням усіх видів публічного інтересу, виникають у процесі утворення, розподілу (перерозподілу), використання публічних фондів коштів і здійснення контролю за цим процесом, що регулюються шляхом установа владних приписів держави або органів місцевого самоврядування. Публічний характер має й фінансовий контроль, організація та здійснення якого врегульовано нормами фінансового права [7, с. 14–15]. Тобто, він охоплює не лише державний фінансовий контроль, а й контроль, який здійснюється стосовно всіх публічних фінансових ресурсів, що підлягають контролю.

У світлі цього фінансовий контроль – це комплексна й цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їхніх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає в установленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо

його фінансово-господарської діяльності, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни й раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин. Він передбачає перевірку господарських і фінансових операцій щодо їх достовірності, законності, доцільності й ефективності [8, с. 6].

Фінансовий контроль – це складне явище, оскільки є складовою державного управління та інструментом реалізації політики держави, з іншого боку, фінансовий контроль – це управлінська діяльність зі своїми методами, формами. Саме завдяки проведенню фінансового контролю виявляються недоліки не тільки в конкретній установі. Вони є свідченням недосконалості чинного законодавства або правозастосовної практики, тому фінансовий контроль, забезпечуючи «зворотний зв'язок», допомагає усунути недоліки і сприяє прийняттю досконаліших управлінських рішень [9, с. 79]. Фінансовий контроль відіграє істотну роль у зміцненні законності у сфері фінансової діяльності державних і недержавних структур. Постійний, але ненастирливий фінансовий контроль підвищує відповідальність державних службовців і працівників приватних підприємств за своєчасне та високоякісне виконання своїх обов'язків [10, с. 52].

Фінансовий контроль необхідний не лише тому, що є загроза спрямування за нецільовим призначенням чи розкрадання коштів і інших фінансових ресурсів, а й тому, що контроль надає можливість з'ясувати дійсні обсяги наявних фінансових ресурсів, ефективність їх використання і – що найголовніше – розмір і тенденції розвитку фінансової бази для їх накопичення для подальшого розподілу, перерозподілу й використання. Фінансовий контроль є складовою контрольної діяльності, яку проводять практично в усіх сферах суспільного життя, незважаючи на те, чи підпадає вона під правове регулювання чи ні (батьки контролюють свою дитину, приватна особа контролює свої видатки тощо). Разом із цим фінансовий контроль належить до сфери правового регулювання фінансового права, що не лише надає йому ознак державно-контрольної діяльності, а й визначає особливість – діяльність лише у сфері публічних фінансів [11, с. 95]. І.Є. Криницький із цього приводу зазначає, що сутність фінансового контролю розкривається в його основних завданнях: 1) перевірка своєчасності й повноти виконання контрольованими суб'єктами фінансових зобов'язань перед державою та органами місцевого самоврядування; 2) перевірка виконання органами державної влади й місцевого самоврядування покладених на них функцій із формування, розподілу та використання грошових фондів; 3) перевірка дотримання правильності здійснення фінансових операцій, схоронності коштів і матеріальних засобів; 4) перевірка правильності й ефективності використання публічних грошових фондів; 5) виявлення та усунення порушень фінансової дисципліни; 6) запобігання порушенням законності у сфері фінансової діяльності, забезпечення відшкодування матеріальних збитків, виявлення винних осіб і залучення їх до відповідальності; 7) виявлення внутрішніх резервів виробництва – підвищення його ефективності, найощадливішого використання матеріальних і грошових ресурсів [12, с. 62].

І, зважаючи на вищенаведені принципи, можна констатувати, що фінансовий контроль охоплює всю сферу публічних фінансів, при цьому контролюючи не лише фінансову діяльність органів держави та місцевого самоврядування, а й втручаючись у фінансову діяльність суб'єктів господарювання з метою за-

безпеки законності, раціональності й фінансової дисципліни [11, с. 96].

Іншими словами, фінансовий контроль охоплює всі сфери публічної фінансової діяльності, а серед контрольних суб'єктів можуть бути уповноважені насамперед на рівні законодавства особи, яким надано повноваження здійснювати фінансовий контроль у певній сфері фінансової діяльності і які не є представниками державних органів.

У ст. 1 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» зазначається, що здійснення державного фінансового контролю забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю [13].

У свою чергу, поточна діяльність Кабінету Міністрів України нерозривно пов'язана з управлінням публічними (насамперед державними) фінансами й контролем за їх найраціональнішим витрачанням. У межах своїх повноважень уряд також здійснює відомчий державний контроль за фінансами міністерств і відомств загальної компетенції на предмет управління державними фінансовими ресурсами. А фінансовий контроль на місцях здійснюють Верховна Рада та інші регіональні й місцеві органи самоврядування під час розгляду проектів і затвердження відповідних бюджетів і звітів про їх виконання, унесення до цих бюджетів змін і корективів у ході їх виконання, заслуховування інформацій і звітів голів постійних комісій про витрачання бюджетних ресурсів, керівників інших органів із питань фінансової діяльності [14, с. 170].

Сотворно недержавного фінансового контролю, то його здійснюють аудитори й аудиторські фірми, які діють згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність». Відповідно до ст. 3 цього Закону, аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку й показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність у всіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів. Також у Законі вказано, що аудит може проводитися за ініціативи суб'єктів господарювання й у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит) [15].

Громадський фінансовий контроль є одним із видів фінансового контролю, має доповнювати державний фінансовий контроль. Найбільш ефективним є багатосторонній фінансовий контроль, що дає змогу об'єднати ресурси громадських організацій і державних установ і вивчати різні аспекти фінансової діяльності держави, взаємозв'язок витрат і результатів у діяльності органів публічної влади. Нейтральність і об'єктивність суб'єктів громадського фінансового контролю є запорукою підвищення ефективності та економічності витрачання бюджетних коштів на всіх рівнях державного управління й місцевого самоврядування [16, с. 95].

Цей вид контролю в Україні мало розповсюджений, особливо у сфері державних фінансових відносин, проте у сфері відносин із приводу муніципальних фінансів останнім часом зустрічаються випадки контролю територіальними громадами фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування, і ця діяльність має тенденцію до збільшення [17, с. 108]. Особливої актуальності це питання набуває у світлі запропонованої децентралізації, коли територіальні громади та їхні представницькі органи мають отримати додаткові повноважен-

ня й фінансові ресурси для їх реалізації, за використанням яких з боку громади має здійснюватися незалежний громадський фінансовий контроль.

Отже, убачається наявність неповноти фінансового контролю, який найбільше представлений державним фінансовим контролем, в окремих випадках доповнюється аудиторським контролем, а громадський фінансовий контроль виявляється вкрай слабо та законодавчо належним чином не закріплений. Такий стан речей призводить до значного розбалансування публічного фінансового контролю, так як за рахунок лише державного з доповненням його аудиторським контролем навряд чи можливо забезпечити повноцінний і всеохопний контроль за всіма сферами публічної фінансової діяльності, уникнути корупційної складової, на заваді якій передусім має стати громадський фінансовий контроль.

Висновки. Отже, удосконалення та систематизація інституціональних основ фінансового контролю є дуже важливим питанням для нашої країни на сьогодні, так як значна кількість видів і методів фінансового контролю, що використовуються, великою мірою не дає очікуваного результату. Про це свідчать надзвичайно великі масштаби розкрадання державних коштів і тінізації економіки загалом. Саме відсутність системності у фінансовому контролі, яка викликана недосконалістю правової системи, неефективним адмініструванням, суперечливістю законодавчої та нормативно-правової бази, недосконалістю системи антикорупційної діяльності, і є тому причиною. І досі в Україні не існує жодного нормативно-правового акта, який би систематизував і впорядкував механізм фінансового контролю. Відповідно, необхідно працювати над створенням сприятливого інституційного фінансового середовища для розбудови економіки й ведення бізнесу, а також єдиного фінансово-правового акта, який би повною мірою конкретизував і систематизував юридично фінансовий контроль загалом, забезпечивши гідне місце в ньому громадському фінансовому контролю як основній перепоні на шляху корупційних дій.

Література:

1. Синюгіна Н.В. Теоретичні узагальнення змісту принципів державного фінансового контролю в Україні / Н.В. Синюгіна // Економіка: реалії часу. – 2013. – № 3 (8). – С. 106–111.
2. Сапоговська О.В. Проблеми запровадження європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / О.В. Сапоговська // Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка». – 2013. – Т. 18. – Вип. 2 (1). – С. 131–134.
3. Хомутенко А.В. Вдосконалення інституціональних засад державного фінансового контролю в Україні / А.В. Хомутенко // Ефективна економіка. – 2013. – № 4. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1927>.
4. Білоус В.В. Інституційні засади фінансового контролю в системі правового регулювання обігу публічних коштів / В.В. Білоус // Форум права. – 2011. – № 2. – С. 58–63. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-2/11bvvpok.pdf>.
5. Микитюк І.С. Єдина система державного фінансового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.08 / І.С. Микитюк. – К., 2009. – 24 с.
6. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю : [навч. посіб.] / Л.А. Савченко. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 504 с.
7. Нечай А.А. Правові проблеми регулювання публічних витратів у державі : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / А.А. Нечай. – К., 2005. – 40 с.
8. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.
9. Воронова Л.К. Фінансове право України : [підруч.] / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – 448 с.

10. Финансовое право : [учебн.] / отв. ред. и авт. предисл. проф. С.В. Запольский. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Волтерс Клувер, 2011. – 792 с.
11. Сарана С.В. Фінансове право України : [навч. посіб.] / С.В. Сарана. – Полтава : Полтавський інститут економіки і права Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна», 2008. – 567 с.
12. Фінансове право України : [підруч.] / [Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.С. Криницький] ; за ред. М.П. Кучерявенка. – К. : Юрінком Інтер, 2004. – 320 с.
13. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XI // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
14. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : [підруч.] / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
15. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 249-XII // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
16. Дмитренко Г. Інститути громадянського суспільства як суб'єкти громадського фінансового контролю / Г. Дмитренко // Вісник Національної академії державного управління при Президентові України. – 2010. – № 1. – С. 89–96.
17. Шамрай В.О. Фінансове право України : [навч. посіб.] / В.О. Шамрай, О.М. Мельник. – К. : НУБіП України, 2008. – 525 с.

Липский В. В. Относительно вопроса институциональных основ финансового контроля

Аннотация. В статье рассмотрен вопрос институциональных основ финансового контроля с учетом современных правовых реалий и тенденций развития финансово-правовых отношений. Предложено авторское видение состава институциональных основ финансового контроля, которые должны базироваться на государственном, аудиторском и частном контроле.

Ключевые слова: финансовый контроль, институциональные основы финансового контроля, состав институциональных основ финансового контроля.

Lipskiy V. On the issue of institutional foundations of financial control

Summary. The question of the institutional framework of financial control is considered in the article, taking into account modern legal realities and progress financial of legal relations trends. Author vision of composition of the institutional framework bases of financial control which must be based on state, public accountant and public financial control is offered.

Key words: financial control, financial control institutional foundations, composition of institutional foundations of financial control.