

УДК 351.72

О.І. ТКАЧЕНКО*(Національний університет біоресурсів і природокористування України,
м. Київ, Україна)*

Сутність і складові системи державного фінансового контролю

Одним із засобів управління фінансовими відносинами і водночас необхідною умовою ефективності державного управління загалом є державний фінансовий контроль. Стаття присвячена дослідженню сутності державного фінансового контролю та вивченню складових його системи, зокрема суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю. Детальну увагу приділено дослідженню етимології* та наповненості поняття «контроль». Проаналізовано наукові підходи до трактування вченими поняття державного фінансового контролю. Встановлено, що державний фінансовий контроль більшість науковців трактують як сукупність органів державної влади, їх діяльність або управлінську функцію держави. На думку автора поняття державного фінансового контролю слід розглядати як складову державного регулювання економіки, зокрема, як окремий інструмент здійснення такого регулювання на макро- і мікрорівні. З метою забезпечення єдиних підходів до здійснення державного фінансового контролю запропоновано послідовність етапів реалізації такого контролю.

Ключові слова: контроль, державне управління, державне регулювання економіки, державний фінансовий контроль, об'єкт контролю, суб'єкт контролю, контрольна дія.

О.І. ТКАЧЕНКО*(Національний університет біоресурсів і природопольовання України,
г. Киев, Украина)*

Сущность и составляющие системы государственного финансового контроля

Одним из средств управления финансовыми отношениями и одновременно необходимым условием эффективности государственного управления в целом является государственный финансовый контроль. Статья посвящена исследованию сущности государственного финансового контроля и изучению составляющих его системы, в частности субъекта и объекта государственного финансового контроля. Значительное внимание уделено исследованию этимологии и наполненности понятия «контроль». Проанализированы научные подходы к трактовке учеными понятия государственного финансового контроля. Установлено, что государственный финансовый контроль большинство ученых трактуют как совокупность органов государственной власти, их деятельность или управленческую функцию государства. По мнению автора, понятия государственного финансового контроля следует рассматривать как составляющую государственного регулирования экономики, и в частности, как отдельный инструмент осуществления такого регулирования на макро- и микроуровне. С целью обеспечения единых подходов к осуществлению государственного финансового контроля предложено последовательность этапов реализации такого контроля.

Ключевые слова: контроль, государственное управление, государственное регулирование экономики, государственный финансовый контроль, объект контроля, субъект контроля, контрольное действие.

* *Етимологія* (від давньогрец. τιμος – істинний, правильний, вірний та λογία – вчення, наука) – розділ лінгвістики, що вивчає походження слів.

State Financial Control Essence and Components

One means of financial relations management and, at the same time, key factor of state governance efficiency in general is the state financial control. The article covers the nature of the state financial control and the study of its component systems, namely, the state financial control subject and object. Considerable attention has been paid to the research of the concept of 'control' etymology and content. Scientific approaches to the interpretation of the state financial control concept by the scientists have been analyzed. It has been found that the state financial control is interpreted by most scientists as a set of their activities or the state power bodies, their activity or the state's governing function. According to the author, the state financial control should be deemed as a component of the state regulation of the economy and, in particular, as a separate instrument for the implementation of this regulation at the macro and micro level. For the purposes of ensuring a single approach to the implementation of the state financial control the sequence of such control implementation steps has been proposed.

Keywords: control, state governance, state regulation of economy, state financial control, object of control, subject of control, control action.

Постановка проблеми. Основним елементом державної політики будь-якої держави є державне управління економікою, що спрямовується на організацію і регулювання економічною діяльністю суб'єктів господарювання для її впорядкування та підвищення результативності. Одним із засобів управління фінансовими відносинами і водночас необхідною умовою ефективності державного управління загалом є державний фінансовий контроль. Утім, для того, щоб осмислити роль і призначення державного фінансового контролю в регулюванні економічних процесів, слід дослідити сутність цього поняття, завдяки чому можна буде окреслити його інструментарій та напрями подальшого вдосконалення системи контролю.

З огляду на викладене, питання правильності трактування державного фінансового контролю є доволі важливим і актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед наукових досліджень вітчизняних учених, у яких висвітлено проблеми державного фінансового контролю, варто звернути увагу на праці Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Виговської Н.Г., Германчука П.К., Гуцаленко Л.В., Дерія В.А., Дорош Н.І., Калюги Є.В., Каленського М.М., Коцупатрого М.М., Рубан Н.І., Стефанюка І.Б., Чумакової І.Ю. та ін. Наукові здобутки зазначених вчених є вагомим внеском у теорію державного фінансового контролю. Проте питання трактування поняття державного фінансового контролю не знайшли свого остаточного вирішення і ще довгий час будуть предметом дискусій фахівців у цій сфері.

Метою статті є дослідження етимології поняття «контроль», здійснення аналізу наукових підходів до трактування поняття державного фінансового контролю та його уточнення на макро- і мікрорівні, визначення складових системи державного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Розуміння природи поняття державного фінансового контролю дає змогу

осмислити його роль і призначення в регулюванні економічних процесів. Проте для з'ясування особливостей, завдання та сутності державного фінансового контролю насамперед потрібно визначити поняття терміна «контроль» і дослідити його етимологію. При цьому вивчення сутності цього поняття має спиратися на результати попередніх досліджень у цій сфері.

Слово «контроль» має іншомовне походження, однак думки дослідників щодо наповненості цього поняття розходяться.

Зокрема, думки Бутинця Ф.Ф., Ващенко І.В., Савченко Л.А. та Усача Б.Ф. щодо етимологічного походження слова «контроль» схожі; утім, у них є певна розбіжність. Ці науковці вважають, що слово «контроль» походить від французького «controle». Однак Бутинець Ф.Ф. стверджує, що цей термін утворився від латинських слів «contra» – префікс, який означає «протидію», «протилежність», і «gole» – «міра впливу, значення, ступінь участі в чомусь» [1, с. 6]. Отже, на думку Бутинця Ф.Ф., слово «контроль» означає протидію чомусь небажаному. Дещо по-іншому тлумачить згаданий латинський слова Ващенко І.В., вважаючи, що слово «gola» означає «згорток паперу із записами, документ», та «contra» – протиставлення, яке висувається проти тверджень, що містяться в цьому документі [2, с. 9]. Тож, на погляд Ващенко І.В. термін «controla» потрібно тлумачити як порівняння (зіставлення чи протиставлення) кількох тверджень.

Зі свого боку, Савченко Л.А. та Усач Б.Ф. одноставні в думці, що слово «controle» походить від давньофранцузького «contrerole», що означає «список, який має дублікат для перевірки» [6, с. 9; 9, с. 10]. Зокрема, Усач Б.Ф. визначає контроль як перевірку виконання тих чи інших господарських рішень для встановлення їх законності та економічної доцільності.

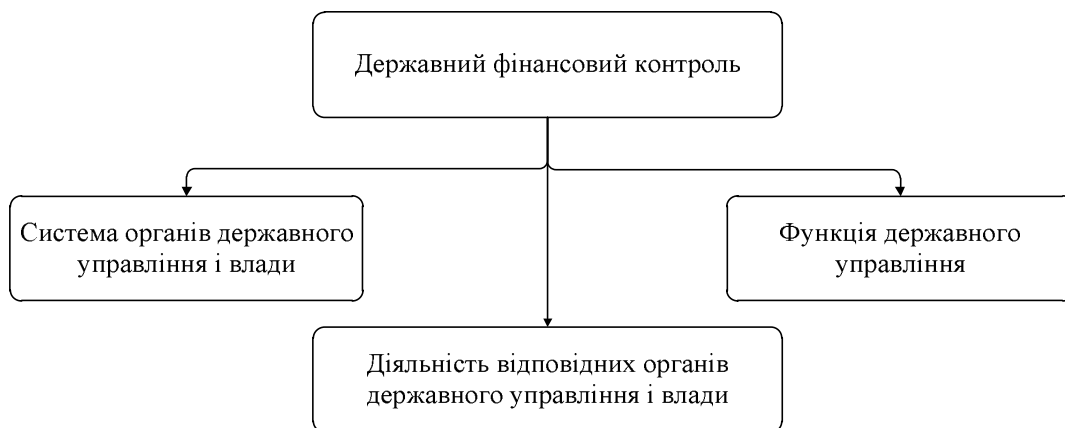
Як зазначалося, з етимологічного погляду термін «контроль» слід трактувати як перевірку

господарських процесів (зокрема, як окремих операцій чи управлінських рішень, так і їх сукупності загалом) шляхом проведення порівняння та/або зіставлення, метою якого є підтвердження або спростування відповідності цих процесів установленому порядку (законам, нормам, інструкціям, правилам та іншим нормативно-правовим актам). У більш широкому розумінні контроль потрібно розглядати як протидію негативним явищам, які можуть виникнути внаслідок здійснення таких господарських процесів.

Одним із видів контролю є державний контроль, який сприяє виконанню поставлених державою перед своїми інституціями завдань, надає інформацію про рівень та результати виконання цих завдань, а також забезпечує ефективність роботи органів влади та

управління. Реалізація такої контрольної функції у сфері державного регулювання економіки здійснюється за допомогою державного фінансового контролю. Його роль у системі державного управління виражається через безпосередню участь у розв'язанні двох проблем: по-перше, підвищення ефективності державного регулювання економіки, а по-друге, – забезпечення дотримання встановлених державною правил формування і використання фінансових ресурсів.

Однак вчені, які досліджують проблеми державного фінансового контролю, постійно дискутують щодо визначення поняття «державний фінансовий контроль». Зокрема, праці таких дослідників умовно можна поділити на три групи, які проілюстровані на рис 1.



Джерело: складено автором на основі джерел 4, 7, 10.

Рис. 1. Наукові підходи до трактування поняття державного фінансового контролю

До першої групи належать ряд авторів, які розглядають державний фінансовий контроль як функцію державного управління та спосіб забезпечення законності (Висоцький І.А., Калюга Є.В., Скоропад І.С., Стефанюк І.Б., Хімичева Н.І., Шашкевич О.Л. та ін.). Так, Висоцький І.А. вважає, що державний фінансовий контроль є важливою функцією держави, яка забезпечує умови належного та стабільного функціонування фінансової системи і відповідно інших систем управління, що безпосередньо або опосередковано пов'язані з фінансовими відносинами [3]. Ширше визначення, але зі збереженням даного підходу, дає Стефанюк І.Б.

До другої групи належать вчені, які у державному фінансовому контролі вбачають діяльність органів державної влади з нагляду та перевірки (Гетманець О.П., Гуцаленко Л.В., Станівчук Д.В. Савченко Л.А. та ін.). Зокрема, на думку Станівчука Д.В. [7], державний фінансовий контроль є комплексом цілеспрямованих заходів контролюючих органів для попередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень.

Від двох попередніх позицій науковців дещо відрізняється думка Клець Л.С. [4, с. 440], яка трактує державний фінансовий контроль як систему органів і заходів щодо перевірки законності й доцільності дій у

сфері формування, розподілу та використання грошових фондів держави.

Проаналізувавши підходи вчених, вважаємо, що поняття фінансового контролю висвітлено недостатньо повно, оскільки вони зосереджують увагу на окремих аспектах контролю, не віддзеркалюючи його сутності і головного призначення.

Зокрема вважаємо, що трактування державного фінансового контролю як сукупності контролюючих органів або їх діяльності є теоретичною помилкою, оскільки такі органи є безпосереднім інструментарієм його здійснення, тобто суб'єктами контролю, а їх діяльність – лише способом реалізації мети та завдань державного фінансового контролю.

На думку автора, державний фінансовий контроль слід розглядати як невід'ємну складову державного регулювання економіки, оскільки його головною метою є надання достовірної інформації про використання і збереження державних фінансових ресурсів, виявлення явищ, які перешкоджають цільовому та ефективному їх використанню, а також вжиття відповідних заходів щодо усунення таких явищ та недопущення їх в майбутньому.

Зазначимо, що від того, як побудована в країні система державного фінансового контролю, значною

Аудит, аналіз і контроль

мірою залежать, з одного боку, довіра до держави як власних громадян, так і зарубіжної спільноти, а з іншого – умови розвитку бізнесу, економічне зростання країни, формування сприятливого інвестиційного клімату.

Тому, зважаючи на той факт, що державний фінансовий контроль є одним із інструментів підвищення ефективності державного регулювання економіки, вважаємо за доцільне розглянути його на мікро- та макроекономічному рівнях, що, зі свого боку, дасть змогу визначити завдання перевірки дотримання обмежувальних параметрів розвитку державного сектору економіки на відповідних рівнях.

На мікрорівні державний фінансовий контроль є інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності, законодавства щодо здійснення господарюючими структурами, які отримували бюджетні кошти або використовували державне/комунальне майно, фінансово-господарської діяльності, запобігання фіктивним фінансовим операціям та легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, попередження та усунення фактів незаконного, нецільового й неефективного використання бюджетних коштів і майна державної та комунальної власності, які отримували суб'єкти господарювання.

На макрорівні державний фінансовий контроль є інструментом забезпечення економічного зростання, повноти сплати обов'язкових платежів до бюджету, підвищення ефективності використання фінансових ресурсів відповідно до норм законодавства, перешкоджання та припинення діяльності, яка загрожує національній безпеці, а також порушує законні інтереси держави, суб'єктів господарювання та суспільства загалом.

Проте державний фінансовий контроль, як і контроль узагалі, стає можливим лише в разі наявності суб'єкта, який його здійснює, та об'єкта, на який безпосередньо спрямовується контроль. У разі ж відсутності одного із цих складників контроль стає неможливим.

В економічній літературі думки науковців щодо визначення суб'єктів державного фінансового контролю збігаються. Зокрема, Воронова Л.К. вважає, що до суб'єктів державного фінансового контролю (в широкому розумінні) можуть належати органи державної влади й управління, а також спеціалізовані органи державного контролю. З цією думкою повністю погоджуються Базась М.Ф., Булгакова С.О., Барановська В.Г., Єрошенко Л.В.

Отже, суб'єктами державного фінансового контролю виступають державні органи, які паралельно зі своїми основними функціями здійснюють функцію контролю, та державні органи, для яких функція контролю є основною діяльністю.

Однак, на наш погляд, найбільш точне визначення суб'єктів державного фінансового контролю надає

Стефанюк І.Б. [8, с. 87], який стверджує, що суб'єкт контролю має відповідати таким критеріям:

- належність суб'єкта фінансового контролю до органу державної влади або державного управління;

- наділення посадових та/або службових осіб суб'єкта фінансового контролю державно-владними повноваженнями;

- наявність права здійснювати контроль у будь-якій формі власної діяльності чи діяльності інших суб'єктів фінансово-економічного регулювання в частині обліку, руху, формування й використання фінансових ресурсів держави.

Отже, суб'єктами державного фінансового контролю є державні органи, їх структурні підрозділи, а також окремі особи, які відповідно до чинного законодавства наділені контрольними функціями щодо формування, розподілу та використання фондів коштів, а також управління державним та/або комунальним майном.

Щодо визначення об'єкта державного фінансового контролю думки науковців поділяються на дві групи. До першої групи слід зарахувати Бандурка О.М., Вітвицьку Н.С. та Гуцаленко Л.В., які вважають, що об'єктом контролю є безпосередньо суб'єкт господарювання. На думку представників другої групи (Білуха М.Т., Дікань Л.В., Гетманець О.П., та Савченко Л.А.), об'єктами контролю є фінансово-господарська діяльність цих суб'єктів господарювання.

На наш погляд, визначення суб'єкта господарювання як об'єкта державного фінансового контролю є теоретичною помилкою, оскільки контролюється не безпосередньо підприємство, установа чи організація, а його діяльність щодо законності, достовірності та ефективності використання коштів і майна. Приймаємо позицію другої групи дослідників, оскільки основна увага контролю приділяється не суб'єктові господарювання, а його діяльності.

Отже, вважаємо, що під об'єктом державного фінансового контролю слід розуміти відносини, які виникають між державою, з одного боку, та господарюючими структурами, які отримували бюджетні кошти або використовували державне/комунальне майно, - з другого, стосовно руху, формування, розподілу й використання фінансових ресурсів та управління таким майном.

Взаємопов'язана сукупність суб'єкта та об'єкта контролю, а також контрольних дій, спрямованих суб'єктом на об'єкт, визначається як система контролю.

Виходячи із сутності державного фінансового контролю, його об'єкта та суб'єкта, а також зважаючи на практичний досвід здійснення державного фінансового контролю, контрольні дії пропонується подати як сукупність шести етапів, представлених на рис. 2.



Джерело: складено автором на підставі джерела 5.

Рис 2. Етапи здійснення державного фінансового контролю

Насамперед контролюючому органу потрібно зібрати інформацію про діяльність підконтрольного об'єкта. Таку процедуру варто робити як на підставі внутрішньої інформації та даних інших контролюючих органів (зокрема і правоохоронних), так і на підставі відомостей, розміщених у засобах масової інформації, мережі Інтернет тощо. Водночас в частині фінансової дисципліни обов'язково слід дослідити нормативно-правові акти, які регулюють діяльність підконтрольного об'єкта.

Після цього суб'єктові контролю необхідно встановити фактичний стан справ діяльності підконтрольного об'єкта, провести аналіз інформації про фактичну ситуацію, а також перевірити відповідність управлінських рішень чинному законодавству та встановленим вимогам.

За результатами такого дослідження та відповідного порівняння обґрунтовується висновок про наявність або відсутність недоліків і помилок у діяльності підконтрольного об'єкта. У разі встановлення відхилень від вимог чинного

законодавства слід обов'язково дослідити природу та причини таких відхилень.

Поряд з тим, контролюючий орган надає оцінку діяльності підконтрольного об'єкта (як загалом, так і окремих його функцій та завдань), вживає заходів щодо усунення виявлених недоліків, приведення діяльності підконтрольного об'єкта у відповідність з установленими нормами та вимогами, а також щодо попередження допущення підконтрольним об'єктом помилок і недоліків у майбутньому.

Таким чином, результатом здійснення зазначених контрольних дій суб'єкт контролю встановлює фактичний стан справ підконтрольного об'єкта, виявляє відхилення його діяльності від установлених норм, аналізує причини таких відхилень, а також надає оцінку діяльності підконтрольного об'єкта.

Раціональне та правильне використання всієї сукупності елементів державного фінансового контролю є запорукою його ефективності та запобігання втрати контролю за діяльністю галузей економіки, утворенню неконтрольованих її сегментів,

Аудит, аналіз і контроль

а також уникнення дублювання у здійсненні контролю.

Висновки. Результати проведеного дослідження вказують на наступне:

- трактування державного фінансового контролю як сукупності контролюючих органів або їх діяльності є теоретичною помилкою, оскільки такі органи є безпосереднім інструментарієм його здійснення, тобто суб'єктами контролю, а їх діяльність – лише способом реалізації мети та завдань державного фінансового контролю. Тому вважаємо, що державний фінансовий контроль слід розглядати як невід'ємну складову державного регулювання економіки, оскільки він забезпечує законність і доцільність дій у галузі утворення, розподілу й використання грошових фондів держави та суб'єктів місцевого самоврядування для ефективного соціально-економічного розвитку країни. Поняття державного фінансового контролю доцільно розглядати як інструмент державного регулювання економіки на макро- і мікрорівні;

- аналіз наукових підходів свідчить, що вчені мають єдиний підхід щодо визначення суб'єктів державного фінансового контролю. Так, під суб'єктами державного фінансового контролю розуміються державні структурні підрозділи, а також окремі особи, які відповідно до чинного законодавства наділені контрольними функціями щодо формування, розподілу та використання фондів коштів, а також управління державним та/або комунальним майном;

- визначення суб'єкта господарювання як об'єкта контролю є не обґрунтованим, оскільки контролюється не безпосередньо підприємство, установа чи організація, а його діяльність щодо законності, достовірності та ефективності використання коштів та майна. Під об'єктом державного фінансового контролю слід розуміти відносини стосовно руху, формування, розподілу й використання фінансових ресурсів та управління державним та/або комунальним майном;

- з метою забезпечення єдиних підходів до здійснення державного фінансового контролю пропонуємо послідовність етапів його реалізації, результатом послідовного виконання яких буде досягнення мети державного фінансового контролю.

4 Список використаних джерел

1. *Бутинець Ф.Ф.* Контроль і ревізія: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит» / [Бутинець Ф.Ф., Бондар В.П., Виговська Н.Г., Петренко Н.І.]; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 4-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 560 с.

2. *Ващенко І.В.* Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / І.В. Ващенко. – К., 2005. – 22 с.

3. *Висоцький І.А.* Система державного фінансового контролю та його дефініція / І.А. Висоцький, В.В. Крук // Вісник КЕФ КНЕУ імені В. Гетьмана. – 2011. - № 2. – С. 32-42.

4. *Клець Л.Є.* Бюджетний менеджмент: Навчальний посібник / Л.Є. Клець. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 640 с.

5. Методичні рекомендації щодо здійснення інспектування органами Державної фінансової інспекції України, затверджені наказом Держфінінспекції України від 14.12.2011 р. № 90 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.48367.0>.

6. *Савченко Л.А.* Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. / Л.А. Савченко. - К.: ЮрінкомІнтер, 2008. - 504 с.

7. *Станівчук Д.В.* Сутність державного фінансового контролю та шляхи його реформування [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.rusnauka.com/30_NNM_2010/Economics/72_926.doc.htm.

8. *Стефанюк І.Б.* Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2011. – № 6. – С. 84–102.

9. *Усач Б.Ф.* Контроль і ревізія: Підручник / Б.Ф. Усач. – [4-те вид., стер.]. - К.: Знання-Прес, 2002. - 253 с.

10. *Химичева Н.И.* Финансовое право / Химичева Н.И., Покачалова Е.В. - Отв. ред. д. ю. н., проф. Химичева Н.И. – М.: Норма, 2005. – 464 с.