



УДК 338.246.025.12:336

Коваленко К.В.,

аспірант кафедри фінансів
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Теоретичні підходи до визначення поняття зовнішнього державного фінансового контролю

У статті розглядаються основні теоретичні підходи до визначення базових термінів у сфері зовнішнього державного фінансового контролю, визначаються його специфічні риси, які мають бути враховані для визначення цього питання. Проаналізовано категоріальний апарат стосовно державного контролю у світовій практиці. Сформульоване власне визначення категорії зовнішнього державного фінансового контролю. Обґрунтовується важливе значення державного контролю за цільовим і ефективним використанням національних ресурсів, наданих суспільством в управлінні державою.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, зовнішній державний фінансовий контроль, аудит, зовнішній аудит, вищий орган фінансового контролю, аудит ефективності.

Розвиток економіки, соціальної сфери та суспільства на сучасному етапі потребує нового концептуального підходу до оцінювання контрольної діяльності в їх розвитку, який доцільно забезпечити не лише за рахунок простого нарощування відповідного ресурсного забезпечення, а й за наявності адекватного дієвого контролю за формуванням і використанням ресурсної бази. Відтак, необхідним елементом керування фінансовими ресурсами в демократичній державі є саме зовнішній, незалежний державний фінансовий контроль.

Активні інтеграційні та глобалізаційні процеси зумовлюють необхідність використання сучасних методів державного фінансового контролю. Україна є членом регіональних та міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю, тісно співпрацює у сфері контролю зі Світовим банком, Організацією з безпеки та співробітництва в Європі, зарубіжними країнами, тому формування системи зовнішнього державного контролю має здійснюватись з урахуванням надбань вітчизняного та міжнародного досвіду. Особливе значення має вироблення єдиного підходу до визначення сутності державного фінансового контролю, що відображало б усі аспекти цього явища, формування категоріального апарату у сфері контролю з урахуванням міжнародної практики та надбань вітчизняної наукової думки. Важливим також є приведення у відповідність до теоретичних положень сучасної економічної думки нормативно-правової бази України у сфері контролю.

Фундаментальні основи реалізації контрольної функції держави закладено у наукових працях таких зарубіжних дослідників як Р. Адамс, А.Аренс, Є. Аткинсон, Дж. Бейлі, Ш.Бланкарт, Дж. Бюкенен, Дж.Ваттс, Р. Зоді, Д. Ірвін, Дж. Робертсон, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, Д. Хан та ін.

Теоретичні і методологічні засади системи державного фінансового контролю викладені у працях зарубіжних авторів Р. де Конінг, Дж. Лоббек, К. Стентон, В. Сенчагов, Л. Олофссон та ін.

Досліджувана тематика також знайшла відображення у наукових працях вітчизняних науковців, серед яких, зокрема, В. Базилевич, О. Барановський, І. Басанцов, М. Білуха, Ф. Бутинець, О. Василик, Т. Васильєва, Н. Виговська, М. Корнеєв, В. Кравченко, І. Лютий, П. Мельник, Ю. Осадчий, В. Симоненко, В. Федосов, В. Фещенко та ін.

Різними аспектами проблем державного фінансового контролю, зокрема, у контексті економічної безпеки, займалися вітчизняні фахівці З. Варналій, В. Дрозд, М. Єрмошенко, М. Каленський, Т. Ковальчук, В. Мельничук, В. Мунтіян та ін.

Незважаючи на високий рівень наукових здобутків у цій сфері, чимало актуальних теоретичних та прикладних питань залишається поза увагою науковців, зокрема, тенденції



державного зовнішнього фінансового контролю та необхідність його трансформації під впливом глобалізаційних процесів, інтеграції України у світову спільноту тощо.

Останнім часом багато дослідників намагалися проаналізувати нинішні проблеми у системі державного фінансового контролю на теоретичному та практичному рівні, детально розглянуті наявні підходи до розуміння його сутності загалом та зовнішнього державного фінансового контролю зокрема. Існує кілька підходів до визначення державного фінансового контролю, відтак, трактування категорії «зовнішній державний фінансовий контроль» також різняться.

На основі аналізу наукових праць з цієї тематики можна дійти висновку, що існує відмінність у розумінні терміна «державний фінансовий контроль» у вітчизняній та зарубіжній науці.

Серед багатьох українських учених поширеним є визначення державного фінансового контролю як сукупності економічних відносин з приводу формування й ефективного використання державних фінансових ресурсів і державної власності, що виявляються в діяльності регульованих правовими нормами суб'єктів фінансових правовідносин (органів державної влади, місцевого самоврядування і створених ними структур) з контролю за надходженням, рухом і витрачанням державних (і муніципальних) фінансових ресурсів, державної (і муніципальної) власності [4].

На думку В. Бурцева, державний фінансовий контроль – регламентована нормами права діяльність державних органів влади й управління з контролю за своєчасністю та точністю фінансового планування, обґрунтованістю і повнотою надходження й руху державних фінансових і матеріальних ресурсів, правильності й ефективності їх використання.

Л. Дікань зазначає, що державний фінансовий контроль як комплекс цілеспрямованих заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень, встановлених законодавством України з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності, а також забезпечення законності, фінансової дисципліни й ефективності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна, відшкодування збитків та встановлення міри відповідальності у разі порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства [4].

С. Шохін та Л. Вороніна розглядають державний фінансовий контроль як міжгалузеву систему нагляду наділених контрольними функціями державних і громадських органів за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ та організацій з метою об'єктивної оцінки економічної ефективності цієї діяльності, визначення законності та доцільності господарських і фінансових операцій і виявлення резервів надходжень до державного бюджету [8, с.23].

В. Гулько стверджує, що державний фінансовий контроль – це здійснювана уповноваженими державними органами система спостереження і перевірки процесу фінансової діяльності.

Такий підхід до визначення аналізованого поняття застосовує також Л.В. Гуцаленко, за яким державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю, який полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності у ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку із наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Державний фінансовий контроль російські вчені розуміють як форму здійснення державної влади, що полягає в організації та здійсненні контролю над своєчасним виконанням дохідних і видаткових статей федерального бюджету та бюджетів федеральних позабюджетних фондів за обсягом, структурою й цільовим призначенням, визначення ефективності та доцільності витрат державних коштів і використання державної власності [3].

В українській науковій думці існує чітке розмежування наведених вище термінів. Зовнішній державний фінансовий контроль – фінансовий контроль, який здійснюється



функціонально й організаційно незалежними у своїй діяльності від виконавчих органів державної влади спеціально створені законодавчою (представницькою) владою органами за своєчасним виконанням доходних і видаткових статей державного бюджету, позабюджетних фондів за обсягом, структурою, цільовим призначенням та ефективністю.

Також зовнішній державний фінансовий контроль розглядається як контроль, який здійснюється органом, зовнішнім відносно певного органу влади, відомства, організації та не входить до його структури.

Державний фінансовий аудит являє собою експертну оцінку ефективності управління державними ресурсами при виконанні конкретно визначеної бюджетної програми з метою встановлення досягнення запланованих нею цілей та дотримання відповідальними виконавцями принципів ефективності, результативності та цільового використання бюджетних коштів, виділених на виконання цієї програми.

Аудит ефективності використання державних коштів є формою державного фінансового контролю, що полягає у проведенні органом державного фінансового контролю комплексу контрольних і експертно-аналітичних заходів, за результатами яких надається оцінка ефективності управління фінансовими потоками державної чи муніципальної власності [5, с. 245].

У світовій практиці акцент робиться саме на незалежному, тобто зовнішньому державному фінансовому контролю, і у цьому контексті вживається термін «зовнішній аудит», отже, існує певна невизначеність щодо відмінності понять державного аудиту та контролю, що продемонстровано у табл. 1.

Таким чином, поняття «аудит» або «зовнішній аудит» у міжнародній практиці замінюють поняття державного фінансового контролю і на основі офіційного перекладу нормативно-правових актів можна дійти висновку про еквівалентність цих понять. Також «аудит» використовується для позначення конкретного виду державного фінансового контролю, отже, відбувається звуження поняття та зведення державного фінансового контролю лише до державного аудиту.

Підтвердженням такої суперечності є також усталений термін «вищий орган фінансового контролю», в англійському варіанті якого фігурує термін «аудит», а за суттю та визначенням розглянуте поняття вказує на орган, що відповідає за здійснення саме незалежного державного фінансового контролю, а отже, зовнішнього.

Таблиця 1

Порівняння категоріального апарату у сфері державного фінансового контролю в українських та міжнародних нормативно-правових актах

№ з/п	Джерело	Термін мовою оригіналу	Дослівний переклад	Офіційний український переклад
1.	Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів	Audit	Аудит	Контроль Контроль державних фінансів (с. 1)
		Pre-audit Post-audit	-	Попередній контроль Контроль за фактом (с. 2)
		Internal audit External audit	Внутрішній аудит Зовнішній аудит	Внутрішній контроль Зовнішній контроль (с. 3)
		Supreme Audit Institution	Вищий орган аудиту	Вищий орган контролю державних фінансів (с. 5)
2	Мексиканська декларація незалежності	Supreme Audit Institution	Вищий орган аудиту	Вищий орган фінансового контролю
		Audit	Аудит	Аудит

Джерело: складено автором на основі [1; 2; 6].



Відтак, вирішити суперечність, що виникла можна, зробивши припущення про те, що з урахуванням світової практики обидва терміни можна вживати як синоніми, а у вітчизняній науковій думці є чітке розмежування цих понять, що виправдане особливостями нинішньої системи державного контролю в Україні.

Лімською декларацією визначається державний фінансовий контроль як обов'язковий елемент регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, ускладнити повторення виявлених порушень у майбутньому.

Визначення поняття державного фінансового контролю можна було б, розглянути в контексті нормативно-правового регулювання, звернувшись до відповідної законодавчої бази, проте в Україні законодавчі акти, якими регулюється це питання, не дають дефініції цього терміна. У проекті Закону України «Про державний фінансовий контроль», внесеного до розгляду у 2008 р., існують чіткі визначення базових понять у сфері контролю.

Державний фінансовий контроль визначено як комплекс цілеспрямованих заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень, встановлених законодавством України, з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності, а також забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних, та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна, відшкодування збитків та встановлення міри відповідальності у разі порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства.

Зовнішній контроль – контроль, що здійснюється суб'єктом державного фінансового контролю щодо підконтрольного об'єкту, який не належить до сфери його управління, з метою недопущення порушень фінансового законодавства, у тому числі бюджетного [7, с. 1].

Отже, розглядаючи державний фінансовий контроль, вітчизняна наукова думка акцентує увагу на тому, що ознака «державності» контролю проявляється в об'єкті контролю, тобто у фінансових ресурсах чи майні, що належать державі. Проте останнім часом все більшого значення набувають такі форми організації економічної діяльності, що поєднують приватну та державну власність. Виходячи з цього, не можна визначати державний фінансовий контроль лише як контроль за державними фінансовими ресурсами, натомість робити наголос на суб'єктах, які здійснюють державний фінансовий контроль.

Узагальнюючи наведені вище підходи до визначення суті державного фінансового контролю та враховуючи всі його особливості, слід розглядати зовнішній державний фінансовий контроль як систему економічних відносин між суб'єктами державної влади чи державного управління та власниками чи розпорядниками фінансових ресурсів і майна, які не належить до сфери управління контролюючого органу з приводу контролю за формуванням, розподілом, перерозподілом, цільовим та ефективним використанням цих ресурсів, а також підвищення ефективності управління ними, визначення причин відхилень та усунення фінансових правопорушень.

Література:

1. Lima Declaration Of Guidelines On Auditing Precepts [Електронний ресурс] // International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) [сайт]. – Режим доступу: <http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico/lima-declaration.html>.
2. Mexico Declaration on SAI Independence [Електронний ресурс] // International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) [сайт]. – Режим доступу: <http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico.html>
3. Степашин С.В. Государственный финансовый контроль: учеб. для вузов / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. – СПб.: Питер, 2004. – 490 с.



4. Висоцький І.А. Державний фінансовий контроль: дискусії щодо визначення / І.А. Висоцький // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 9. – С. 66-69.
5. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / І.К. Дрозд, В.О. Шевчук. – К.: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
6. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів. – Керівні принципи аудиту державних фінансів: зб. базових елементів INTOSAI. – К., 2003, – С.21.
7. Проект Закону України «Про державний фінансовий контроль» № 2020 від 08.02.2008 [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2020&skl=7.
8. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В.К.Симоненко, О.І.Барановський, П.С.Петренко. – К.: Знання України, 2006. – 280 с.

Коваленко Е.В., аспірант кафедри фінансов Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Теоретические подходы к определению понятия внешнего государственного финансового контроля. В статье рассматриваются основные теоретические подходы к определению базовых терминов в сфере внешнего государственного финансового контроля, определяются его специфические черты, которые должны быть учтены для определения этого понятия. Проанализирован категориальный аппарат относительно государственного контроля в мировой практике. Сформулировано свое определение категории внешнего государственного финансового контроля. Обосновывается важное значение государственного контроля за целевым и эффективным использованием национальных ресурсов, данных обществом в управление государством.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, внешний государственный финансовый контроль, аудит, внешний аудит, высший орган финансового контроля, аудит эффективности.

Kovalenko K.V. Post-graduate student of the Department of Finance, Kyiv National University named after Taras Shevchenko

Theoretical approaches to the definition of the external state financial control. The main approaches to the definition of basic terms in the field of external public financial control are studied. The paper provides an analysis of external audit categories in the world practices. The current trends in the interpretation of these terms in national legislation are underlined. The author gives his own definition of the category of external state financial control. The importance of the state control on the effective use of national resources is proved.

Key words: state financial control, external state financial control, audit, external audit, the authority of financial control, audit of efficiency.