

УДК 341.233.1 : 351.72

Єрмішова С. В.

Донецький державний університет управління

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Досліджено теоретичні положення системи державного внутрішнього фінансового контролю та її структурні елементи, обґрунтовано необхідність докорінних змін в системі шляхом вдосконалення правового забезпечення та узагальнення наукових підходів.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, нормативно-правове забезпечення, система.

Постановка проблеми. За роки становлення й розвинення української моделі системи державного фінансового контролю накопичено багато проблемних питань. Контрольно-ревізійні заходи, які здійснюються суб'єктами системи державного фінансового контролю, свідчать, що незаконне, нецільове, неефективне використання державних фінансів є масовим явищем, що сприяє зростанню дефіциту державного бюджету, зриву фінансування державних програм, а значить й політичному та соціальному напруженню в громадянському суспільстві. Тому вважається актуальним і доцільним дослідити та узагальнити теоретичні положення системи фінансового контролю як складового елементу системи управління державними фінансами, визначити суперечності, недоліки, обґрунтувати удосконалення організаційно-правового забезпечення системи державного внутрішнього фінансового контролю на тлі світового досвіду. Отже, продовження наукових дискусій та досліджень у цій сфері потрібні для успішного завершення процесу реформування національної системи державного фінансового контролю, забезпечення держави високим рівнем фінансової дисципліни та запровадження інноваційних методичних підходів до ефективного управління державними фінансами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковцями та практиками, зокрема С.В. Бардаш, В.М. Зайцев, Т.Г. Затонацька, Л.В. Дікань, П. Петренко, В.Л. Рибачук, Л.А. Савченко, І.В. Стефанюк, І.К. Дрозд, С.І. Юрій [1-17] та багато іншими зроблено значний внесок у реформування та становлення системи державного внутрішнього фінансового контролю на етапах його розвитку.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Разом з тим, незважаючи на велику кількість досліджень з тематики фінансового контролю, недостатньо розробленими є напрями становлення системи державного фінансового контролю, розвиток якої створить передумови для підвищення ефективності управління державними фінансами. Указане й обумовило актуальність обраної теми, її наукове та практичне значення.

Мета статті. Метою дослідження є узагальнення теоретичних положень та організаційно-правових засад із розвитку системи державного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Система державного фінансового контролю (далі – ДФК) в колишньому СРСР відповідала вимогам адміністративної економіки, тому у спадщину в Україну перейшов контроль уповноважених «державних органів за законністю, правильністю і економічною доречністю діяльності учасників фінансових відносин з планомірного утворення, розподілу і використання Радянською державою необхідних фондів грошових коштів» [1, с. 52].

Л. Кінашук підтверджує, що «контроль і управління створюють стійку систему» [2, с. 49].

С.І. Юрій відзначає, що «використання всієї сукупності видів, форм і методів контролю у їх тісній взаємодії має надзвичайно велике значення для ефективного функціонування системи фінансового контролю у цілому» [3].

Про роль ДФК йдеться у праці П.Петренко, який стверджує, що «організація та функціонування ефективної системи державного фінансового контролю – обов'язковий елемент державного управління, і тому фінансовий контроль повинен здійснюватися не автономно, а як важлива ланка в загальній системі державного управління. Отже, фінансовий контроль як головний засіб державного управління є одночасно критерієм визначення ефективності цього управління» [4].

Погляд В.Г. Афанасьєва на фінансовий контроль як систему потребує уточнення, його ствердження в тому, що «контроль – це праця з нагляду і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта прийнятним рішенням – законам, планам, нормам, стандартам, правилам, наказам і т. д.; виявлення результатів впливу суб'єкта на об'єкт, допущених відхилень від вимоги управлінських рішень, від прийнятих принципів організації і регулювання» [5], оскільки за організаційними формами контроль може виступати також у формі проведення аудиту, останній не застосовує нагляд навіть як прийом.

Для виконання своїх функцій система державного фінансового контролю, як об'єкт державного управління, повинна бути побудована не тільки як система сукупності об'єктів, суб'єктів, організаційних контрольних заходів, спрямованих на оціночний результат управління, але й як цілісний та ефективно діючий механізм, побудований на правовій основі, сучасних загальних принципах організації такої системи, з визначеними повноваженнями та функціональними зв'язками.

Вивчення структури, елементів структури, функціональних, інформаційних та технологічних зв'язків елементів, загальних принципів та нормативних положень, методів і форм, результатів функціонування вітчизняної системи державного фінансового контролю дозволяє визначити її стан та проблеми, розробити рекомендації для подальшого вдосконалення її теоретичних та методичних засад.

Необхідність доцільності вивчення указаних аспектів пояснюється множиною різних позицій, підходів, поглядів науковців щодо організації і функціонування системи державного фінансового контролю, проте серед них не має єдинства, про що відмічається науковцями Л.В. Дікань, Н.М. Шульга [6]. Деякі науковці розділяють поняття «система контролю», «система державного фінансового контролю» між собою, розглядаючи процес розвитку державного фінансового контролю [7, с. 147]. Л.А. Савченко розглядає систему державного фінансового контролю як інститут фінансового права [8]. Л.В. Дікань та група науковців розглядають

загальну структурну побудову системи фінансового контролю як «сукупність елементів організації, функціонування та забезпечення дієвості контролю» [6, с. 5]. За їх думкою, об'єкти, суб'єкти, предмет системи фінансового контролю через види, форми, способи, методи, принципи, техніку, технології та інші елементи утворюють у сукупності чотири блока: нормативно-правове методичне забезпечення, методологічне забезпечення, науководослідне і кадрове забезпечення, матеріально-технічне і фінансове забезпечення [6, с. 6].

Запропонована структура науковцями Л.В. Дікань, Н.М. Шульга найбільш раціональна, тому що, на її основі має бути побудовано з урахуванням вдосконалень система державного фінансового контролю (рис. 1). Вважаємо доцільним додати такі зміни до структурної побудови системи фінансового контролю: ввести до переліку забезпечень – інформаційно-публічне забезпечення, як елемент системи, оскільки необхідна публічна інформація про дійсні результати управління державними фінансами на державному і місцевому рівнях.

Також потребує розширення такий найважливіший елемент, як звітування системи ДФК. Цей блок має містити набагато більше завдань, ніж просто складання звітності об'єктами та суб'єктами ДФК. З метою підведення та узагальнення підсумків діяльності в цьому блоці системи ДФК повинна створюватися стратегія управлінського процесу державними фінансами на наступний період функціонування об'єктів ДФК на основі сучасного інструментарію методології: фінансового аналізу результатів, обліку ризиків та планування (прогнозування) нових показників. Отже, теоретичні положення чинної системи ДФК потребують подальшого дослідження та наукового визначення з метою побудови «найоптимальнішої і такої, що відповідала б вимогам ЄС» [6, с. 10].

Розглянемо запропоновану автором систему

державного фінансового контролю та визначимо її складові функціональні елементи «діалектичним і логічним методами дослідження» [9, с. 91].

Можна погодитись з багатьма науковцями, що стверджують: «оскільки становлення системи державного фінансового контролю в Україні відбувалося одночасно із процесом державотворення і переходом до ринкових відносин, то відсутність належної уваги при формуванні системи державного фінансового контролю призвела до виникнення необхідності її вдосконалення. У текстах нормативних актів і законопроектах зустрічається плутанина в термінології, сферу фінансового контролю невідрізнено розширено, що не сприяє підвищенню його авторитету й дієвості в суспільстві» [10, с. 25].

Зауважимо, що ці обставини ніяк не сприяли формуванню досконалої та унікальної системи саме для України, з урахуванням економічних, політичних, суспільних явищ та особливостей їм притаманних й призвели до відсутності серед дослідників, вчених, економістів, представників законодавчої та виконавчої влади саме спільної думки щодо положень, визначень та засад системи державного фінансового контролю.

Разом з тим, але діючий інструментарій нормативно-правового українського законодавства не містить таких дефініцій, як «фінансовий контроль», «система державного фінансового контролю», «державний фінансовий контроль», не визначено головного органу з державного фінансового контролю – існують лише загальні положення щодо проведення порядку здійснення контрольних заходів. Така правова розгалуженість впливає з того, що вирішення загострених питань системи державного фінансового контролю в Україні регулюється й дотепер дуже слабкими заходами: досі не прийнято єдиного нормативного акту з державного фінансового контролю. Мається



Рис. 1. Система державного фінансового контролю

на увазі подання у відповідні Комітети Верховної Ради декілька проектів Закону України.

Законопроект «Про державний фінансовий контроль» від 08.02.2008 р., ініційований народним депутатом України В.І. Коновалюком, є найбільш вичерпним та повним, оскільки цей нормативний документ був допрацьований з урахуванням пропозицій та зауважень до попередніх законопроектів в період 2002-2004 рр. Зауважимо, що цей законопроект змінив назву «Про систему державного фінансового контролю в Україні» [11] на назву «Про державний фінансовий контроль» [12]. Така зміна не доцільна, оскільки законопроект розглядає «поняття, загальні правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю і спрямований на правове забезпечення проведення єдиної державної політики у сфері державного фінансового контролю» [12]. Зрозуміло, що організувати контрольну діяльність за державними ресурсами можна тільки побудувавши єдину функціональну систему державного фінансового контролю та визначив в ній на основі узагальнених та узгоджених теоретико-методичних підходів сукупність суб'єктів та об'єктів державного фінансового контролю, принципів, методів та форм, сформулювавши чіткі вимоги до законодавчої бази та державній політики у сфері фінансового контролю.

У цьому законопроекті наведено наступне визначення дефініції «державний фінансовий контроль»: «це 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 порушень 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» [12].

У формулювання поняття включаються такі важливі словосполучення, як «упередженість фінансових порушень», «ефективність формування і витрачання коштів», «відшкодування збитків» на відміну від визначення дефініції «державний фінансовий контроль» у проекті Закону України від 03.06.2002 р. «Про систему державного фінансового контролю» [11].

Але погоджуємось з науковцем, що «навіть зареєстрований у Верховній Раді законопроект не є нормативним документом, тому наведені в них дефініції не можна розглядати як офіційні», це ствердження є справедливим й ще раз підкреслює важливість прийняття вказаного акту [10, с. 26].

Проведення аналізу інституціональної організації державного фінансового контролю дозволяє стверджувати, що побудована контролююча фінансова система за державними ресурсами фактично розбалансована недосконалими механізмами взаємодії на всіх рівнях її функціонування, тому необхідно дослідити такі її характерні складові: мету, предмет, суб'єкти, об'єкти, зв'язки між ними, етапи, принципи і стандарти, методи, форми, результати. При цьому слід відмітити, що в складові системи державного фінансового контролю (зазначених статтею 5 законопроекту) не увійшли чомусь мета, предмет, принципи та основні

завдання, що суперечить основній науковій ідеї, оскільки названі елементи є визначальними елементами державного фінансового контролю.

Про існування різних підходів в теорії та практиці контролю підкреслюється науковцями [13]. Наприклад, І.Б. Стефанюк стверджує: «сама мета, з якою різні суб'єкти здійснюють фінансовий контроль є визначальною для розуміння його сутності, а отже й на пряму розвитку» [14, с. 13]. Він вважає логічною позицію інших науковців І.К. Дрозд, В.О. Шевчук, які зазначають, що «головною метою фінансового контролю є сприяння зростанню секторів і галузей національної економіки завдяки стеженню за досягненням цільових орієнтирів та перевірці дотримання обмежуючих параметрів їх розвитку на мікро- й макроекономічному рівнях» [15, с. 85]. І.Б. Акентьєва висловлює також, що «визначальним елементом системи контролю є його мета, бо в основному від цього залежить, що саме, як і якими засобами потрібно контролювати» [16, с. 95].

В результаті аналізу змісту законодавчих актів, що регламентують державний фінансовий контроль, виявлено, що законопроектом від 08.02.2008 р. статтею 2 визначено мета державного фінансового контролю, як «виявлення відхилень від прийнятих норм та стандартів, порушень законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригувальних заходів, а й в окремих випадках – притягти винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скорочення подібних порушень у майбутньому» [12].

Співставлення законодавчого визначення мети державного фінансового контролю відрізняється від наукового підходу науковця Є.В. Мних, який вважає, що «метою державного фінансового контролю є встановлення фактичного стану справ шляхом спостереження, його аналіз щодо відповідності принципам, стандартам, нормам, нормативам та регламентам, встановленим чинним законодавством, визначення шляхів виправлення та/або запобігання виявлених відхилень задля підвищення загальної ефективності функціонування системи державних фінансів» [17, с. 8]. Вважаємо, що науковцем зазначена найбільш стратегічна мета ніж іншими науковцями та вищезазначеними законопроектами, яка передбачає формування сучасної ефективної системи управління державними фінансами.

Згідно законопроекту «Про державний фінансовий контроль» від 08.02.08 р. «предметом державного фінансового контролю є розпорядка та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частини формування, володіння, використання та відчуження коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів» [12].

Висновки і пропозиції. В результаті дослідження проаналізовано теоретичні положення системи державного фінансового контролю, які впливають на дієвість контролю на його кінцевому етапі. Розглянуто лише основні з них, які є визначальними та спричиняють найбільший вплив на той чи інший аспект контрольної діяльності даної системи. Вирішення основних питань вдосконалення системи ДФК може бути досягнуте лише завдяки розробленій державній концепції, яка повинна

відповідати вимогам сучасності та спиратися на світовий досвід.

Вивчення світового досвіду контрольно-ревізійної, експертно-аналітичної роботи, запровадження у практику діяльності сучасних технологій і мето-

дів аудиту, обмін інформаційною продукцією та розширення сфери формування професійних відносин і надалі є пріоритетним принципом у реалізації основних напрямків міжнародного співробітництва у сфері державного фінансового контролю.

Список літератури:

1. Советское финансовое право : учебник / под. ред. Е. А. Ровинского. – М. : Юридическая литература, 1985. – 272 с.
2. Кінашук Л. Організація та правове забезпечення контролю як функції управління / Л. Кінашук // Фінанси України. – 2004. – № 5. – С. 49-51.
3. Юрій С. І. Казначейська система / С. І. Юрій, М. Й. Мац. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 590 с.
4. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем : монографія / С. М. Петренко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2007. – 290 с.
5. Афанасьев В. Г. Научное управление обществом (опыт системного исследования) / В. Г. Афанасьев). – 2-е изд., доп. – М. : Политиздат, 1973. – С. 125.
6. Дікань Л. В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова ; за заг. ред. Дікань Л. В. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2010. – 96 с.
7. Зайцев В. М. Удосконалення фінансового контролю в системі державного управління : дис. ... канд. наук з держ. упр. : 25.00.02. – захищена 28.10.09 / Володимир Миколайович Зайцев. – К., 2009. – 222 с.
8. Савченко Л. А. Правові основи фінансового контролю : навчальний посібник / Л. А. Савченко. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 504 с.
9. Стефанюк І. Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2011. – № 6. – С. 84-102.
10. Затонацька Т. Г. Теоретичні засади функціонування державного фінансового контролю / Т. Г. Затонацька, А. В. Ставицький // Економіка. – 2007. – № 91. – С. 25-28.
11. Про систему державного фінансового контролю в Україні : Проект Закону України від 03.06.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=1131&skl=5.
12. Про державний внутрішній фінансовий контроль : Проект Закону України від 25.12.2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/51285;jsessionid=9EDFB02B05DD07C203DF1B2FF707D323>.
13. Бардаш С. В. Методи контролю у сфері господарювання: теоретичний та праксеологічний аспекти / С. В. Бардаш, Т. С. Осадча // Економічний часопис. – 2012. – № 9-10. – С. 76-79.
14. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 12-19.
15. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.
16. Акентьева О. Б. Контроль як функція управління / О. Б. Акентьева, З. Р. Халіулліна, Г. Ю. Рябошапко // Матеріали за V міжнародна научна конференція «Основні проблеми на сучасній науці – 2009» Т. 5 Економіки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2009/Economics/44699.doc.htm.
17. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куликов. – К. : ІАМЦАУ Статус, 2006. – 1152 с.

Ермишова С. В.

Донецкий государственный университет управления

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Резюме

Исследованы теоретические положения системы государственного внутреннего финансового контроля и ее структурные элементы, обоснована необходимость коренных изменений в системе путем усовершенствования правового обеспечения и обобщения научных подходов.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, нормативно-правовое обеспечение, система, субъекты.

Ermishova S. V.

Donetsk state university of management

THEORETICAL PROVISIONS OF SYSTEM OF THE STATE FINANCIAL CONTROL

Summary

Theoretical provisions of system of the state internal financial control and its structural elements are investigated, need of basic changes for system by improvement of legal support and synthesis of scientific approaches is proved.

Key words: state financial control, standard legal support, system, subjects.