

Г. І. Завистовська,
асистент кафедри фінансів,
Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ: СТАНОВЛЕННЯ ДЕНЕФІЦІЇ

Стаття присвячена дослідженню еволюції категорії "фінансовий контроль" в державі. У роботі аналізуються різні точки зору з питань розходження в термінології фінансово-контрольної діяльності, дається огляд наукової літератури, присвяченої фінансовому контролю; виявленні недоліки існуючих поглядів.

The article is devoted to the study of evolution the "financial control" category in the country. It is analyzed the different points of view in terms difference of financial control activities, a review of scientific literature on financial control; exposure lacks of existent looks.

ВСТУП

Державний фінансовий контроль є невід'ємною і важливою складовою державного регулювання економіки. Він покликаний забезпечити державні органи влади достовірною інформацією про використання господарюючими суб'єктами фінансових ресурсів, про ефективність регулюючих дій, наявність відхилень від встановлених норм, які перешкоджають як формуванню, так і цільовому використанню державних фінансових ресурсів, що сприятиме виконанню необхідних соціально-економічних функцій держави на високому рівні та вчасному вживанню заходів щодо блокування негативних явищ і профілактики їх у майбутньому.

Фінансова сфера є "кровесною" системою кожної країни. Її неврегульованість унеможлиблює нормальне функціонування національної економіки. Саме тому, нині в Україні на перший план виходить необхідність розвитку та удосконалення державного фінансового контролю з урахуванням світового досвіду в цій сфері. Так, досі відсутні нормативно-правові акти у сфері фінансового контролю, не розроблені його теоретико-методологічні засади, правові механізми взаємодії і чітке розмежування функцій та повноважень контролюючих органів щодо попередження, виявлення та усунення фінансових правопорушень. Ці факти свідчать, що в нашій країні вдосконалення механізму державного фінансового контролю має першочергове значення, оскільки від цього залежить результативність функціонування національної економіки. Сучасний же стан державного фінансового контролю потребує запровадження нових форм і методів його здійснення, що призведе до зростання його ефективності.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою статті є теоретичне дослідження сутності фінансового контролю та поглядів науковців щодо трактування поняття "фінансовий контроль".

РЕЗУЛЬТАТИ

Як відомо, фінансова діяльність є одним з найважливіших напрямів діяльності держави. Вона здійснюється різноманітними державними органами, які беруть участь і у формуванні, і у розподілі та використанні державних ресурсів. А це означає, що виконання завдань кожного з них так чи інакше пов'язане з фінансами. У свою чергу, фінанси є важливою теоретичною базою, початковою методологічною позицією для з'ясування сутності фінансового контролю.

Сама категорія "фінансовий контроль" існує як в економічній, так і юридичній науці досить тривалий час. Історія фінансового контролю бере свій початок ще в першому збірнику законів Русі — "Русской Правде". Саме в цьому документі в ст. 35, 36, 37 закріплювалось право за вищою урядовою особою — князем на грошовий контроль. У дореволюційному законодавстві термін "фінансовий контроль" не зустрічається. Цей вид діяльності називався "державним контролем". На початку 90-х років XX ст. відбулося становлення інституту недержавного фінансового контролю — аудиту, що вплинуло на зміни в термінології фінансового контролю [7].

Загалом, найбільш фундаментально поняття контролю досліджено у монографії В. Шевчука. Автор дослідив походження терміну "контроль" з етимологічної точки зору і виявив, що цей термін має латинське походження, утворене шляхом сполучення слів: *rola*, яке

означає згорток паперу із записами, документ, та *contra*, тобто протиставлення, яке висувається проти тверджень, що містяться в цьому документі. Отже, термін "*controla*" слід тлумачити як порівняння (зіставлення чи протиставлення) кількох тверджень [14, с. 11].

Однак пізніше той самий автор в іншій своїй роботі елемент порівняння відносить до найважливішої ознаки контролю: "Ключовою властивістю контролю, на якій ґрунтується здійснення контрольних процедур, є властивість компаративності, що полягає в зіставленні двох і більше величин, з яких одна є нормою, а інша — порівнюваною з нею фактичною величиною" [15, с. 27].

Водночас Б. Усач вважає, що цей термін походить від французького "*controle*", що означає "список, який ведеться у двох примірниках", і пояснює його зміст як "повторне повернення до раніше розглянутого питання, ... перевірку виконання тих чи інших господарських рішень з метою встановлення їхньої законності та економічної доцільності" [13, с. 10].

Як бачим з етимологічного аналізу поняття "контроль", пропонує В. Шевчук дефініцію контролю як простого "порівняння" не зовсім збігається із зрозумілим навіть на побутовому рівні значенням цього слова в українській та в російській мовах.

Коли ми стверджуємо, що "контролюємо" певний процес, то це означає дещо більше, ніж те, що ми отримуємо точну та вичерпну інформацію про фактичний стан цього процесу. Порівняння фактичних параметрів із розрахунковими ще не означає можливість контролю над процесом, це лише свідчить про кількісне виконання планових показників.

Складовою частиною контролю взагалі є фінансовий контроль, безпосереднім об'єктом якого є фонди грошових коштів і їх ефективне використання. Ця обставина вказує на безпосередній зв'язок фінансового контролю з товарно-грошовими відносинами.

Однак, у опрацьованій нами науковій літературі відсутній єдиний погляд на трактування поняття фінансового контролю, тому цей термін визначається по-різному, так як має складну структуру та проявляється у різних аспектах.

Так, Е.О. Вознесенський, виділяючи в основному об'єкт і мету контролю, вважає фінансовий контроль діяльністю державних і громадських органів, що полягає у перевірці обґрунтованості процесів формування і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів з метою дотримання планових пропорцій у розширеному соціалістичному відтворенні [4, с. 43].

М.С. Малєїн розглядає фінансовий контроль як діяльність фінансових, кредитних і господарських органів (організацій), що регулюється нормами права, спрямована на забезпечення фінансової, бюджетної, податкової, кредитної, розрахункової і касової дисципліни у процесі виконання планів і полягає у перевірці законності, обґрунтованості і раціональності [9, с. 103].

Дефініції цих науковців є прийнятними з формально-логічної точки зору, але в них існує суперечність — термін формулюється як "фінансовий контроль" взагалі, і тут же роз'яснюється як "діяльність держави". Це свідчить про формування поняття в соціалістичну добу, тобто коли існувала одержавленість власності. Тому можна припустити, що на той час фінансовий контроль не виділявся як підвид і не мав особливостей організації.

Розглянувши визначення контролю Н.Д. Погосьяном, який зазначає, що "контроль у сфері фінансів можна визначити як сукупність регулярних і безперервних процесів,

шляхом яких учасники у легітимній формі забезпечують ефективне функціонування державного сектора. А також діяльність інших господарських суб'єктів незалежно від форм власності" [10, с. 109], то можна дійти думки, що воно є досить абстрактним визначенням в порівнянні з фінансово-економічним словником, в якому дається досить чітке трактування фінансового контролю, що дозволить будь-якій людині зрозуміти його суть: "фінансовий контроль — одна з форм управління фінансами, особлива сфера контролю, зумовлена формуванням і використанням фінансових ресурсів у всіх структурних підрозділах економіки держави; — контроль за веденням фінансової документації, її відповідністю встановленим нормам і правилам" [6, с. 438]. А в Наказі Державного казначейства України "Про затвердження Термінологічної бази системи внутрішнього контролю та аудиту Державного казначейства України" затверджено, що "фінансовий контроль — перевірка відповідності виконуваних операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності вимогам законодавства України" [1]. На нашу думку, воно є досить рухолим та передбачає існування досконалого і налагодженого процесу обліку, але це ще не є фінансовим контролем.

Н.Д. Бровкіна в роботі говорить про те, що "финансовый контроль — это функция управления, представляющая собой деятельность контролирующих субъектов по оценке соответствия совершаемых управляемым субъектом операций финансовым интересам управляющего субъекта" [3, с. 30]. У даному визначенні автор обмежується лише виділенням органів, які здійснюють контроль, тобто суб'єктами контролю.

Л.А. Савченко в своїй дефініції, враховуючи сучасний стан розвитку держави і ті функції, які виконує фінансовий контроль, зазначає, що це все-таки діяльність, яка має відповідну мету. Метою є також сприяння успішній реалізації фінансової політики, своєчасній мобілізації фінансових ресурсів та ефективному їх виконанню [11, с. 25].

О.Ф. Андрійко робить висновок, що фінансовий контроль — це регульована нормами права діяльність, здійснювана з використанням специфічних організаційно-правових форм і методів державних органів, а в деяких випадках і недержавних організацій, спрямована на забезпечення фінансової, кредитної і розрахункової дисципліни, виявлення порушень у цій сфері та застосування до порушників заходів впливу, виявлення причин і умов, що сприяють цим порушенням, та вжиття заходів щодо їх усунення [2]. З огляду на це, під вказане визначення потрапляє майже вся діяльність держави в сучасному суспільстві — так, суб'єкти державного контролю дійсно відслідковують, щоб суб'єкти господарської діяльності дотримувалися законності, особливо при відчуженні власності, виконували взяті на себе зобов'язання — але за цим слідкують не лише і навіть не головним чином інституції фінансового контролю, а перш за все правоохоронні органи. Власне будь-яка форма регулювання економіки має у своєму складі контрольні дії. О.Ф. Андрійко також зупиняється на визначенні предмета і об'єкта фінансового контролю, щодо яких також немає єдиного підходу, а деякі автори зокрема: В.Д. Бакуменко, Д.М. Бахрахо, І.Л. Бачило, зовсім не торкаються цього аспекту фінансового контролю.

Окремі аспекти проблеми пошуку дефініції поняття "фінансовий контроль" вивчали: О.М. Дорогих, І.В. Ващенко, А.В. Мамишев О.І. Сушинський та ін. Так, доктор наук з державного управління О.І. Сушинський пропонує втілити ідею контролю у сфері публічної влади, що, на

його переконання, може бути реалізоване у відповідному акті типу "Основи законодавства про контроль і контрольну діяльність у сфері публічної влади" [12].

Свої рекомендації з питань удосконалення прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами, а також організації контролю в цій сфері надають зарубіжні експерти проекту ПРООН "Доброчесність на практиці", проекту Європейського Союзу програми TACIS "Аудит державних фінансів", спільного проекту Шведського агентства міжнародного розвитку (SIDA) і Шведського інституту державного управління (SIPU) "Підтримка реформи державного управління в Україні", інших впливових міжнародних організацій.

Найбільш розгорнуто та вичерпно своє бачення сутності державного фінансового контролю дають Л.Г. Ловінська та І.Б. Стефанюк, вважаючи його інструментом діяльності держави як на макрорівні, так і на мікрорівні.

На макрорівні державний фінансовий контроль є інструментом підвищення ефективності функціонування економіки, забезпечення обігу фінансових ресурсів відповідно до обмежуючих законодавством параметрів, повноти сплати податків та обов'язкових платежів, блокування діяльності, що загрожує національній безпеці, монополізує ринки та несе в собі значні соціальні загрози, які зачіпають інтереси великих груп громадян, порушує законні інтереси держави, суб'єктів господарювання та суспільства в цілому.

На мікрорівні — інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, соціальних гарантій працівників та своєчасної виплати заробітної плати, стандартів ціноутворення та встановлення тарифів, платіжної дисципліни, попередження фіктивних фінансових операцій та фактів відмивання грошей, попередження і усунення фактів незаконного, нецільового і неефективного використання бюджетних коштів, що передані суб'єктам господарювання, фінансових ресурсів, додатково отриманих цими суб'єктами від пільг в оподаткуванні, а також забезпечення дотримання порядку та процедур державних і комунальних закупівель, виявлення нецільового і неефективного використання майна державної і комунальної власності, нецільового використання кредитів та позик, отриманих під гарантії уряду [6, с. 86—87].

У цілому ж можна сказати, що фінансовий контроль є спеціальною і досить складною галуззю в системі загального контролю, яка характерна для всіх фінансово-правових інститутів. У результаті реалізації завдань фінансового контролю зміцнюється фінансова дисципліна, відображаючи одну із сторін законності.

ВИСНОВКИ

Отже, проаналізувавши погляди економістів та науковців на трактування поняття "фінансовий контроль" ми дійшли висновку про відсутність єдиної точки зору з цього питання, що пов'язано із складністю дефініції, багатоаспектністю цього питання.

Визначення поняття "фінансовий контроль" не повинно зводитись лише до діяльності по перевірці правильності руху державних грошових коштів, оскільки це ще й факт, який впливає на мотивацію людей — безпосередніх учасників фінансових відносин.

У текстах нормативних актів і законопроектів зустрічається плутанина в термінології, сферу фінансового контролю не виправдано розширено, що не сприяє підвищенню його авторитету й дієвості в суспільстві. Недостатньо аргументованим є розподіл контрольних і аудиторських повноважень між різними контрольними

органами, що має наслідком дублювання контрольних заходів, надмірне перевантаження деяких об'єктів ревізіями і перевітками, при цьому значна частина державних грошових потоків залишається безконтрольною.

Таким чином, фінансовий контроль як поняття в науковій літературі і практиці державного управління трактується не виправдано широко. Як особливе явище життя він є історичною категорією, яка почала складатися із розгортанням процесу відділення власності від безпосереднього управління. Фінансовий контроль не ототожнюється з управлінським контролем (управлінським обліком), бухгалтерським обліком, фінансовим аналізом, статистичним спостереженням передусім у тому розумінні, що перелічені види діяльності є пасивним відображенням фактичного стану контрольованого процесу, в той час як контроль принаймні потенційно містить активний вплив суб'єкта контролю на об'єкт з метою приведення контрольованих параметрів об'єкта до встановлених суб'єктом значень. Відповідно, невід'ємною рисою контролю є реальна можливість впливу суб'єкта контролю на об'єкт, яка в ринково-демократичному суспільстві має бути оформлена в нормах права.

Література:

1. Наказ Державного казначейства України "Про затвердження Термінологічної бази системи внутрішнього контролю та аудиту Державного казначейства України" від 07.10.2008 №417 // Інтернет ресурс <http://www.treasury.gov.ua>
2. Андрійко О. Ф. Державний контроль: теорія і практика. — К., 1999. — 23 с.
3. Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля: учеб. пособие / Под ред. М.В. Мельник — М.: Магистр, 2007.
4. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. — М.: Юрид. лит., 1973. — С. 43.
5. Дорогих О.М. Деякі теоретичні і практичні проблеми юрисдикційної діяльності органів державної контролю-ревізійної служби в Україні // Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності: Збірник наукових статей Донецького інституту внутрішніх справ при Донецькому державному університеті. — Донецьк, 1998. — № 2. — С. 73—89.
6. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. — К.: Знання, 2007 — 1072 с.
7. Історія фінансового контролю в Росії // Інтернет ресурс <http://www.ksp36.ru/articles/id~1/>.
8. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: монографія. — К., 2006 — 240 с.
9. Малейн Н.С. Кредитно-расчетные правоотношения и финансы. — М.: Наука, 1964. — с. 103.
10. Погосян Н.Д. Счетная палата Российской Федерации. — М.: Юрист, 1998. — С. 109.
11. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. — 407 с.
12. Сушинський О. І. Теоретико-методологічні засади контролю у сфері публічної влади. — К., 2002 — 406 с.
13. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія. — К.: Знання, 2007 — 263 с.
14. Шевчук В. Модифікація контрольних процедур на стадіях формування та виконання бюджетів. // Економічні реформи сьогодні. — 1999. — № 22. — С. 27.
15. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології). — К.: КДТЕУ, 1998. — 370 с.

Стаття надійшла до редакції 14.07.2009 р.