

БАБЕНКО В.В. ПРИЧИННЫЕ СВЯЗИ, КАК ПРОБЛЕМНЫЙ АСПЕКТ ТЕОРИИ ПРАВОМЕРНОЙ БЕЗДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Определены особенности причинных связей при правомерной бездеятельности, в частности, в отношении информационной составляющей этих связей и специфики причинно-следственных взаимоотношений в них.

BABENKO V.V. CAUSAL RELATIONSHIPS, AS PROBLEM ASPECT OF THE LAWFUL DIVERGENCE THEORY

Features of causal relationships are determined at a lawful divergence, in particular, concerning information making these communications and specificity of cause and effect mutual relation in them.

УДК 347.73

*Л.В. БОРЕЦЬ, канд. юрид. наук, доц.**Національна академія державної податкової служби України***СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

Досліджуються особливості об'єкту і предмету контролю за фінансово-господарською діяльністю, визначається система суб'єктів, які здійснюють цей вид контролю, їх статус і компетенцію, аналізується його значення в умовах побудови ринкових відносин.

Метою написання статті було дослідження особливостей об'єкту і предмету контролю за фінансово-господарською діяльністю, визначення системи суб'єктів, які здійснюють цей вид контролю, їх статус і компетенцію, аналіз його значення в умовах побудови ринкових відносин.

Історія фінансового контролю сягає своїм корінням античних часів. У працях давньогрецьких філософів міститься чимало міркувань щодо управління державою й економікою. Так, із критикою усіх форм управління, якщо вони порушують справедливість, виступав ще Сократ. Платон створив вчення про ідеальну державу. Аристотель, аналізуючи форми управління, особливо виділяв такі, при яких влада та її функції спрямовані на служіння всьому суспільству. Ними вже тоді підкреслювалося, що для виконання державою своїх функцій необхідні засоби, але в той час самого поняття "фінанси" ще не існувало.

Фінанси як поняття, пов'язане із системою грошових відносин, створенням грошових ресурсів, мобілізованих державою для виконання своїх політичних і економічних функцій, виникло пізніше. Уперше зі значенням "грошовий платіж" воно почало широко використовуватися в 13-15 століттях в Італії. З утворенням і становленням держави відбувався процес формування фінансів, вишукування засобів для їх мобілізації, розподілу і використання.

З ліквідацією феодального ладу і розвитком у його надрах капіталістичного способу виробництва все більшого значення набувають грошові доходи і витрати держави. В умовах капіталістичного способу виробництва вони пронизують усі сфери суспільного господарства. У свою чергу фінанси, що виражають рух вартості й охоплюють значну частину грошових відносин суспільства, відіграють усе більшу роль у життєдіяльності держави.

Фінанси приватних підприємств, корпорацій, монополій виражають грошові відносини, що виникають у ході економічної діяльності і забезпечують процес виробницт-

ва й одержання прибутку. Вони матеріалізуються у вигляді грошового капіталу, різних грошових фондів підприємства. У будь-якій економічній формації державні фінанси тісно взаємопов'язані з фінансами державних, державно-приватних і приватних підприємств, організацій, установ. Сполучною ланкою при цьому виступає фінансовий контроль. Таким чином, державний фінансовий контроль охоплює тільки усупільнену частину сукупного суспільного продукту. На приватнопідприємницьку діяльність державний фінансовий контроль поширюється, головним чином, шляхом податкової політики, перевірки правильності складання податкових декларацій, виконання підприємствами державних замовлень і при наданні приватним підприємцям і підприємствам субсидій і кредитів.

Для з'ясування основних теоретичних проблем контролю за фінансово-господарською діяльністю велике значення має визначення його економічної сутності, ролі і місця в системі фінансового забезпечення, а також господарської діяльності юридичних осіб і їхніх підрозділів. Широта і вузькість трактування поняття "контроль" залежить не тільки від того, що включається у визначення його елементів, але і від об'єкта контролю. Наприклад, можна говорити про контроль за всією діяльністю об'єкта управління і про контроль окремих напрямів діяльності.

З цих двох позицій і розглянемо сутність контролю за фінансово-господарською діяльністю. У науковій літературі знаходимо згадку про те, що об'єктивна можливість існування фінансового контролю обумовлена наявністю у фінансів контрольної функції. Але в цілому ряді наукових праць не проводиться чіткого розмежування між контрольною функцією фінансів і фінансовим контролем. Розгляд контрольної функції фінансів зводиться до констатації результатів її практичного застосування, тобто відбувається змішування об'єктивного - контрольної функції фінансів і суб'єктивного - фінансового контролю як різновиду управлінської діяльності.

Фінансово-господарський контроль, як система спеціальних знань, виник на межі кількох економічних наук і фінансового права: бухгалтерського обліку, економічного аналізу, фінансів і менеджменту. Однак, увібравши в себе і синтезувавши їхні досягнення в області контролю економічної діяльності підприємств, організацій, установ, фінансово-господарський контроль виступає як якісно нова наука, що має свій предмет, метод і специфічні методичні (технічні) прийоми дослідження.

У підходах до визначення поняття "контроль" ніколи не існувало єдиного погляду. У літературних джерелах його розглядали як принципи, як метод і форму, або як вид діяльності. Не було єдиного погляду і щодо системи фінансово-господарського контролю. В основному, господарський контроль висвітлювався відокремлено від фінансового, що необґрунтовано порушувало єдність системи.

Фінансово-господарський контроль, як єдине ціле, охоплює не тільки матеріальне виробництво, але й невиробничу сферу. Отже, фінансово-господарський контроль – це творчий процес дослідження, спостереження, перевірки фінансової діяльності, усунення негативних явищ та тенденцій.

Сутність фінансово-господарського контролю як однієї з функцій управління визначається системою спостереження і перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта контролю з метою визначення обґрунтованості і ефективності управлінських рішень та їх результатів, наслідків, виявлення відхилень від установлених критеріїв, усунення негативних явищ і попередження недоліків у фінансово-господарській діяльності. У сучасних умовах фінансово-господарський контроль зосереджує увагу на процесах, що пов'язані зі становленням і розвитком ринкової економіки. Подолання суспільно-економічної кризи, необхідність стабілізації економіки потребують суттєвого підвищення ролі інформаційного, технологічного, методичного, організаційного та іншого забезпечення управління галузями національного господарства та державними структурами України. У зв'язку з цим зростають потреби удосконалення контрольних функцій на всіх рівнях управління, що відіграє важливу роль в управлінні економікою.

У системі управління фінансово-господарський контроль є не надзвичайним заходом, а невід'ємною частиною управління, тому що неможливо здійснювати управління без систематичного контролю за матеріальними цінностями і грошовими коштами, їх раціональним використанням, фінансовими операціями і процесами. В умовах ринкової економіки велике значення має своєчасність та результативність контролю.

В літературі, присвяченій питанням контрольно-ревізійної діяльності, сутність контролю зводиться до регулярної перевірки дотримання фінансового і господарського законодавства (тобто, встановлених правових норм), виявленню порушень фінансової дисципліни. В цьому аспекті підтримуємо позицію А.М. Козиріна, який стверджує, що "фінансовий контроль не треба розуміти тільки як спосіб забезпечення законності у фінансовій сфері. Він передбачає наявність зворотного зв'язку, вираженого як вплив контролю на більш раціональне використання фінансових ресурсів, усунення перешкод для нормального функціонування всіх ланок фінансової системи" [1, с.48].

Необхідно розглянути фінансово-господарський контроль за декількома ознаками: видами, формами і методами його здійснення, що дозволить більш широко зрозуміти його сутність.

Вид – це складова частина, що виражає (частково) зміст цілого й, у той же час, відрізняється від інших частин конкретними носіями контрольних функцій (суб'єктами), об'єктами контролю, періодами контролю, що, у свою чергу, визначає і відмінності в методах здійснення контрольних дій. Існують різні класифікації видів контролю за фінансово-господарською діяльністю. Все залежить від того, за якою ознакою їх характеризувати. Так, його можна класифікувати:

- залежно від суб'єктів, які його здійснюють;
- відносно часу здійснення фінансово-господарських операцій;
- за джерелами використовуваної інформації.

На думку Е.А. Вознесенського, фінансовий контроль доцільно поділити на два види, залежно від суб'єктів контролю: державний і суспільний. Розходження цих двох видів обумовлено обсягом владних повноважень згаданих суб'єктів, правовою регламентацією їхньої діяльності, характером застосовуваних заходів впливу та ін. [2, с.17].

Органи державного і недержавного фінансового контролю поділяються, у свою чергу, на підвиди. Щодо першого, можливий такий розподіл: загальнодержавний (міжвідомчий контроль), відомчий (внутрішньовідомчий) і внутрішньогосподарський контроль, що одночасно здійснюється й у недержавній сфері.

Загальнодержавний фінансовий контроль здійснюється органами законодавчої влади, органами виконавчої влади, у тому числі спеціально створеними органами виконавчої влади. Державний фінансовий контроль містить у собі контроль за виконанням державного бюджету і позабюджетних фондів, організацією грошового обігу, використанням кредитних ресурсів, станом державного внутрішнього і зовнішнього боргу, державних резервів, наданням фінансових і податкових пільг. Державний контроль здійснюють також органи представницької (законодавчої) і виконавчої влади.

Внутрішньогосподарський контроль виступає як самостійна функція управління всередині підприємства, організації, відрізняється своєю глибиною і точністю, тому що здійснюється там, де знаходиться центр управління. Головне його призначення - безперервне спостереження за ефективністю фінансово-економічної, постачальницької, збутової і виробничої діяльності, виявлення внутрішньогосподарських резервів, забезпечення збереження грошових і матеріальних ресурсів, усунення причин і умов, що породжують розкрадання і безгосподарність.

Крім згаданих видів фінансового контролю, виділяється також муніципальний фінансовий контроль, що здійснюється органами місцевого самоврядування при затвердженні місцевого бюджету, його виконанні і при поданні звіту про його виконання; встановленні місцевих податків і зборів на основі принципів, визначених законодавством України.

Видами фінансового контролю відносно часу здійснення фінансово-господарських операцій є попередній, поточний і наступний контроль. Критерій розмежування цих видів полягає у зіставленні часу здійснення контроль-

них дій із процесами формування і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів. Контрольна дія, проведена до початку зазначених процесів (перевірка проекту кошторису та ін.), є попереднім фінансовим контролем, а дія, здійснювана після їхньої реалізації (перевірка звітів про виконання кошторису), виступає як наступний контроль. У той же час цей розподіл досить умовний, оскільки найчастіше вони взаємозалежні, що відображає безперервність самого процесу відтворення.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю охоплює всі її стадії, використовуючи такі методи, як вивчення суті і законності фінансово-господарських операцій, визначення достовірності і правильності оформлення документів, камеральна перевірка документів, логічна оцінка зведень, зазначених у документах, економічний аналіз планових і нормативних показників і таке інше, застосовуються при проведенні як попереднього і поточного, так і наступного контролю.

Поточний контроль є невід'ємним елементом оперативного управління виробництвом, проводиться у процесі здійснення виробничих, господарських і фінансових операцій. Спираючись на дані первинних документів, оперативного і бухгалтерського обліку, інвентаризації і візуального спостереження, поточний контроль, при необхідності, дозволяє регулювати господарські операції, що швидко змінюються, запобігати втратам і збиткам.

В існуючій класифікації видів контролю виділення поточного контролю як самостійного виду потребує більшої уваги, оскільки це питання є об'єктом дискусій серед вчених. На наш погляд, неможливо погодитися з точкою зору Е.А. Вознесенського, що також заперечує існування поточного контролю як окремого виду. Він пише: "Викликає сумнів і обґрунтованість поточного контролю як самостійного виду (форми) контролю, тому що якщо в основу класифікації за цими факторами покласти відірваність у часі здійснення контрольних дій у порівнянні з рухом матеріальних цінностей і коштів, то навряд чи можна погодитися з наявністю зазначеного контролю. Визнання цього критерію виключає наявність поточного контролю і свідчить про відношення будь-яких дій з боку контрольних органів або до попереднього, або до наступного контролю" [3, с.96].

На нашу думку, виділення тільки двох видів контролю (попереднього і наступного) здається дуже дискусійним. Заперечення об'єктивно існуючого поточного контролю, на наш погляд, пов'язане з тим, що не враховується така якісна характеристика фінансово-господарської операції, як тривалість її здійснення. Такої ж думки відносно виділення поточного контролю в самостійний вид притримується Л.К. Воронова, яка вважає, що поточний контроль справляє найбільший вплив на процес формування і використання фінансових ресурсів у всіх структурах суспільного виробництва [4, с.79].

Таке розмежування видів контролю одночасно відображає їхній взаємозв'язок, а також послідовність і безперервність контрольних дій і фінансово-господарської діяльності.

Класифікація фінансово-господарського контролю за джерелами використовуваної інформації включає документальний і фактичний контроль.

Джерелами контрольних даних для документального

контролю є: первинні документи, включаючи технічні носії інформації; реєстри бухгалтерського обліку; дані оперативно-технічного обліку; бухгалтерська, статистична й оперативно-технічна звітність; планова, нормативна й інша документація. Фактичний контроль є вивченням фактичного стану об'єктів, що перевіряються, за даними огляду їх у натуральному вираженні (вимірювання, зважування, перерахування та ін.). Використання прийомів фактичного контролю дозволяє встановити достовірність господарських операцій, відображених у первинних документах, бухгалтерському обліку і звітності. Однак фактичний контроль, особливо наступний, не може бути всеосяжним, хоч і має безперервний характер господарських процесів і господарських операцій, що швидко змінюються. Тому документальний і фактичний контроль не існують ізольовано, а доповнюють один одного.

Розмежувавши поняття «фінансово-економічна діяльність» і «фінансове забезпечення», можна визначити об'єкт фінансового контролю. Об'єктом відомого фінансового контролю є процеси утворення і використання фондів грошових коштів, а також пов'язані з цими процесами умови і відносини, які впливають на законність, доцільність і ефективність їх використання.

Інше уявлення про об'єкт контролю висловлює В.П. Суйц, який в якості об'єкта визначає "ресурси", "процеси і результати" [5, с.8] діяльності підконтрольних підприємств й організацій. З таким трактуванням об'єкта контролю можна погодитися, розмежувавши при цьому поняття "об'єкт" і "предмет" контролю. Предмет контролю, в цьому випадку, може бути визначений як діяльність або дії окремих осіб, колективів, відповідно до встановлених законів, норм, правил і прийнятих рішень.

Вважаючи об'єктом контролю підприємства, організації, установи "весь процес фінансово-господарської діяльності", Л.К. Воронова визначає предмет фінансово-господарського контролю як "забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході мобілізації, розподілу і використання коштів централізованих і децентралізованих грошових фондів держави з метою найефективнішого соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин" [4, с.31]. Такий підхід до розмежування понять "об'єкт" і "предмет" контролю дозволяє усвідомити, що в основі організації процесу контрольної діяльності лежать відносини між суб'єктами і предметом контролю, тобто між контролюючими і підконтрольними органами в широкому розумінні або ревізором і об'єктом у вузькому, з приводу законного і доцільного використання усіх видів ресурсів через механізм економічних і інших інтересів.

В умовах ринкових відносин з'являється можливість для розширення меж дії контролю за рамки тих процесів, що визначаються рухом фондів грошових коштів. Розширення меж контролю веде до того, що його об'єктом стає уся фінансово-господарська діяльність міністерств, відомств та інших органів державної влади. Зміна об'єкта контролю може безпосередньо вплинути на практику роботи контрольних органів, оскільки необхідне переорієнтування їхньої діяльності більшою мірою щодо процесів контролю за утворенням і використанням фондів коштів на всю систему господарських, виробничих і економічних відношень як усередині міністерства, так і виходячи за його рамки, що

й обумовлює статус відомчого фінансового контролю, як контролю за фінансово-господарською діяльністю. При цьому відомчий контроль за фінансово-господарською діяльністю є органічною частиною державного контролю.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю є інтегрованим поняттям, що містить у собі фінансовий контроль і контроль господарських операцій.

З урахуванням сказаного, можна сформулювати поняття "форми фінансово-господарського контролю" як спосіб конкретного вираження й організації контрольних дій, спрямованих на виконання функцій фінансово-господарського контролю.

Оскільки форма, у свою чергу, завжди впливає на зміст, важливо вибрати найбільш ефективні форми контролю, чітко розмежувати сфери їхнього застосування з обліком конкретних господарських ситуацій і задач, розв'язуваних окремими ланками управління економікою.

Державний фінансовий контроль можна охарактеризувати як державну систему обліку і спостереження за діяльністю суб'єктів господарювання, державних і громадських організацій, бюджетних і позабюджетних фондів, необхідну для об'єктивної оцінки стану економіки, відображення змін, що відбуваються в ній, забезпечення двостороннього зв'язку між економікою, як об'єктом державного контролю, і державою.

Розглядаючи організацію стану системи, варто враховувати організаційні можливості об'єкта, тобто наявність відповідного порядку або ступінь упорядкованості системи, у тому числі в її будові і функціонуванні. Підвищення організованості є найважливішим резервом підвищення ефективності функціонуючих систем.

Оскільки відомчий контроль за фінансово-господарською діяльністю є частиною державного фінансового контролю, слід зазначити, визначення "державного фінансового контролю" - це перевірка дотримання... фінансового законодавства держави". Але як же бути з господарським законодавством? По-перше, це величезний блок питань, що безпосередньо пов'язаний із фінансами. По-друге, йдеться не тільки про дотримання законодавства, але і міждержавних угод. Наприклад, стягування митних платежів, що є фіскальною монополією держави, регулюється не тільки нормами українського законодавства. По-третє, перевірка повинна мати визначену ціль. У такому випадку це перевірка (або об'єктивна оцінка) законності, доцільності й ефективності використання засобів державного бюджету та інших джерел (державних позабюджетних фондів, цільових позабюджетних фондів), цілісності власності і виявлення внутрішньогосподарських резервів.

Від ефективності і дієвості контролю значною мірою залежить якість прийнятих рішень і своєчасність їхнього виконання. Водночас, наявність цього взаємозв'язку вказує на основне протиріччя контролю, яке полягає у тому, що, з одного боку, він є необхідним елементом системи фінансового забезпечення, а з іншого боку - саме оптимізація організації кожного з елементів цієї системи припускає скорочення сфери діяльності контролю.

Звідси випливає, що реальне прагнення до удосконалення системи фінансового забезпечення може бути реалізовано лише в тому випадку, якщо вже на стадії прийняття управлінських рішень максимально передбачається неможливість або недоцільність відхилень у функціонуванні об'єкта контролю від запланованих параметрів і тим самим обмежується необхідність здійснення наступних контрольних дій. Отже, основною умовою створення такого порядку є комплексне удосконалення і системи фінансового забезпечення, і чіткої організації контролю за фінансово-господарською діяльністю.

Основним питанням у сучасних умовах є формування якісної і системної правової бази у сфері державного фінансового контролю. З прийняттям Закону України "Про державний фінансовий контроль в Україні", проект якого подано на розгляд до Кабінету Міністрів України, буде визначено єдиний статус органів відомчого фінансового контролю і їх компетенцію, а також правовий порядок взаємодії не лише з Державною контрольно-ревізійною службою України (ДКРСУ), а також і з Рахунковою палатою України, яка, виходячи з її компетенції, здійснює комплексні ревізії і перевірки міністерств, в тому числі спільно з ДКРСУ.

ЛІТЕРАТУРА

1. Козырин А.Н. Финансовый контроль // Финансовое право / Под ред. О.Н. Горбуновой. - М.: Юрист, 1996. - 312 с.
2. Вознесенский Э.А. Методологические аспекты анализа сущности финансов. - М.: Финансы и статистика, 1974. - 227 с.
3. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль за деятельностью промышленных предприятий. - Л.: ЛГУ, 1965. - 332 с.
4. Воронова Л.К., Мартынов И.В. Современное финансовое право. - К.: Вища школа, 1983. - 240 с.
5. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. - М.: Финансы и статистика, 1987. - 224 с.

Надійшла до редколегії 02.12.2005

БОРЕЦ Л.В. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ КОНТРОЛЯ ЗА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ

Исследуются особенности объекта и предмета контроля за финансово-хозяйственной деятельностью, определяется система субъектов, которые осуществляют этот вид контроля, их статус и компетенцию, анализируется его значение в условиях построения рыночных отношений.

BORETS L.V. ESSENCE AND VALUE OF THE CONTROL FOR FINANCIALLY-ECONOMIC

Features of object and subject of the control financially-economic activities are investigated, the system of subjects which carry out this kind of the control, their status and the competence is defined, and its value in conditions of construction of market attitudes is analyzed.