

ФОРМУВАННЯ ПОНЯТІЙНОГО АПАРАТУ У СФЕРІ ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ: ТРАДИЦІЙНІ ТА НОВІТНІ ПІДХОДИ

Анотація. Розглянуто різні наукові погляди на проблему тлумачення звичних понять фінансового, державного фінансового та бюджетного контролю. Проаналізовано визначення вітчизняних вчених нових понять у теорії державного фінансового контролю. Зроблено висновок про багатоманітність понятійного апарату в сфері фінансового контролю через використання до його формулювання традиційних і новаційних підходів.

Annotation. Different scientific views on the problem of interpretation of usual definitions of financial control, public financial control and budgetary control are considered. New definitions of domestic scientists in theory of state financial control are analyzed. Diversity of conceptual apparatus in the sphere of financial control over the use traditional and innovative approaches is generalized.

Постановка проблеми. Сучасна контрольна практика свідчить про невисокий рівень фінансової дисципліни в діяльності органів державного і комунального секторів. З огляду на це, функція фінансового контролю повинна відповідати новим вимогам, дотримання яких дасть змогу забезпечити її розвиток і, таким чином, досягти необхідного рівня фінансової дисципліни в даній сфері. Вирішенню проблем, що супроводжують практику контрольної діяльності, повинні сприяти наукові дослідження, початкове місце в яких має бути відведено визначенню понять у сфері фінансового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемі визначення понять у сфері фінансового контролю присвячували свої праці такі науковці: Н. С. Вітвицька, П. К. Германчук, В. Г. Дем'янишин, В. П. Дудко, О. М. Ковалюк, Є. В. Мних, В. Л. Плєскач, В. К. Симоненко, І. Б. Стефанюк, О. А. Шевчук, М. І. Шутов та інші. Попри значний внесок цих вітчизняних учених у теорію фінансового контролю важливим залишається питання аналізу запропонованих ними дефініцій зі застосованими різними підходами. Наукові дослідження в цьому напрямку дадуть змогу забезпечити розвиток теорії фінансового контролю.

Мета і завдання статті. Перед науковим дослідженням поставлено головну мету, яка полягає в проведенні аналізу підходів, запропонованих вітчизняними вченими, до формулювання понять у сфері фінансового контролю. Досягнення цієї мети потребувало розгляду різних наукових поглядів на проблему визначення понять фінансового, державного фінансового та бюджетного контролю, а також дослідження дефініцій, які вважаються новими в теорії державного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Загалом понятійний апарат у сфері фінансового контролю відзначається надзвичайною різноманітністю. Маємо на увазі, що поряд зі звичними поняттями фінансового, державного фінансового та бюджетного контролю його формують поняття, які до відносно недавнього часу не вживалися. Зокрема, до понять, які порівняно нещодавно ввійшли в теорію державного фінансового контролю, відносяться такі: «державний внутрішній фінансовий контроль», «державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм», «державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм», «державний фінансовий контроль бюджетних ресурсів» та інші.

За нашими спостереженнями, думки вітчизняних науковців на проблему визначення понять у сфері фінансового контролю є доволі різними. Якраз вчасно навести міркування В. К. Симоненка, О. І. Барановського і П. С. Петренка стосовно різних тлумачень поняття державного фінансового контролю. На їхню думку, це можна пояснити тим, що при формулюванні цього поняття здебільшого акцентується увага на окремих сутнісних характеристиках або аспектах прояву державного фінансового контролю [1, с. 20]. Цією думкою можна пояснити різноманітність визначень інших понять у сфері фінансового контролю.

Власну думку, відмінну від інших наукових поглядів, на проблему визначення фінансового контролю має О. М. Ковалюк. Згідно з цією думкою фінансовий контроль – це «контроль державних і громадських органів за дотриманням економічними суб'єктами ... фінансово-господарського законодавства при формуванні й використанні коштів» [2, с. 151]. Роль економічних суб'єктів виконують підприємства, установи, організації, діяльність яких підпадає під контроль з боку названих органів.

Як вважає О. М. Ковалюк, фінансовий контроль виконує важливе значення в забезпеченні функціонування фінансового механізму економіки. Таке значення фінансового контролю проявляється в здійсненні перевірки правильності використання підприємствами, установами й організаціями коштів, дотримання ними правил здійснення фінансових операцій, розрахунків, зберігання коштів; виявленні внутрішніх резервів, підвищенні рентабельності виробництва й ефективного використання коштів тощо [2, с. 158].

Наукові погляди на проблему формулювання поняття «фінансовий контроль» є доволі різними. Зокрема, В. Л. Плескач і К. С. Жадько означають фінансовий контроль як «засіб управління державними фінансами», «інструмент управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання», «ланку системи управління національною економікою». На думку науковців, зміст контролю за діяльністю державних управлінських структур та їх працівників зводиться до перевірки й оцінки того, як робота цих органів і суб'єктів впливає на забезпечення суспільних благ. При цьому, державний фінансовий

контроль передбачає перевірку того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, а також їх відповідальності за використання державних фінансових ресурсів. Відповідно до цього визначення держава виступає контролюючою структурою, а державний апарат, як її виконавчий орган, – контрольованою [3, с. 85, 88, 90, 92].

У спеціальній навчальній літературі викладено думку її авторів стосовно визначення понять «фінансовий контроль» і «державний фінансовий контроль». Дана думка повинна давати точне та повне визначення цих понять, оскільки донесення її до широкого загалу з навчальною метою є доволі відповідальним процесом. Так, фінансовий контроль – це «комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їхніх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства» [4, с. 18]. Як продовження розпочатого вище визначення, процитуємо, що фінансовий контроль «полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності та спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів для ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин» [4, с. 18].

Стосовно визначення державного фінансового контролю, то цей різновид фінансового контролю здійснюють відповідні органи, а його зміст зводиться до встановлення фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті. Доречно наголосити, що під державний фінансовий контроль підпадають активи, які належать державі та в формуванні, розподілі, володінні, використанні і відчуженні яких бере участь підконтрольний об'єкт, а також кошти, які залишаються в його розпорядженні в зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів, кредити, отримані під гарантії уряду [4, с. 18, 20].

Як вважає автор навчального посібника «Державний фінансовий контроль» В. П. Дудко, контроль за використанням коштів бюджетів усіх рівнів і позабюджетних фондів, а також контроль за збереженням державного та комунального майна підприємствами, установами і організаціями незалежно від форми власності є однією з найважливіших функцій господарського керівництва та управління. В основу формулювання різних понять у сфері державного фінансового контролю В. П. Дудко закладає визначення, згідно з яким зміст контролю зводиться до спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням для досягнення поставлених цілей [5, с. 7-8].

У монографічній літературі, авторський колектив якої представляють М. І. Шутов, В. А. Бабенко, Н. М. Стоянова, поняття «державний фінансовий контроль» визначають як одну з найважливіших функцій державного управління, яка спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень – на своєчасне вжиття відповідних коригувальних і запобіжних заходів [6, с. 15]. У даному визначенні відображено мету, на досягнення якої спрямована діяльність з державного фінансового контролю.

У системі поглядів на проблему визначення поняття «державний фінансовий контроль» слід виділити думку, згідно з якою державний фінансовий контроль є невід’ємним і важливим складником державного регулювання економіки. Така думка пояснюється тим, що державний фінансовий контроль призначений забезпечити процес державного регулювання економіки достовірною інформацією про використання фінансових ресурсів господарюючими суб’єктами, про ефективність цього регулювання і наявність відхилень від встановлених норм, які перешкоджають обґрунтованому формуванню, цільовому та ефективному використанню державних фінансових ресурсів, а також дає змогу вжити необхідні заходи для блокування негативних явищ і профілактики їх на майбутнє [7, с. 17].

Зробивши наголос на тому, що визначення сутності державного фінансового контролю в працях вітчизняних і зарубіжних учених знаходиться на одному з перших місць, О. А. Шевчук відзначає неповноту деяких формулювань. Такий висновок зроблено ним за результатами дослідження різних поглядів на визначення сутності державного фінансового контролю. Зокрема, автор цієї думки зазначає, що запропонованим визначенням поняття «державний фінансовий контроль» бракує комплексності, конкретизації форм, інструментів і методів здійснення. Окрім цього, в таких визначеннях обмежується склад об’єктів і суб’єктів, не розкриваються підходи до оцінки процесів і явищ (у більшості випадків переважає кількісна оцінка), а також часто ігнорується необхідність з’ясування ефективності використання коштів і майна. З огляду на це, О. А. Шевчук пропонує розглядати сутність державного фінансового контролю комплексно в системі координат: мета – спосіб (засіб) – результат [8, с. 28, 31].

Поряд з різними трактуваннями теоретиками та практиками сутності державного фінансового контролю І. Б. Стефанюк займає власну наукову позицію. Так, на його думку, державний фінансовий контроль – це вид діяльності певної групи суб’єктів контролю. При розширенні даного визначення стає очевидним, хто є виконавцем державного фінансового контролю. Іншими словами, завдяки конкретизації суб’єктів цього виду фінансового контролю можна розкрити ознаку «державний» в понятті «державний фінансовий контроль»

[9, с. 13]. На противагу прихильникам підходу, згідно з яким предметом державного фінансового контролю є державні фінанси, І. Б. Стефанюк розмірковує по-іншому: «Предметом такого контролю є не лише державні фінансові ресурси, а й ресурси підприємницьких структур і населення, тобто загалом фінансові ресурси держави та управління ними» [9, с. 14]. Насамкінець, щоб визначення поняття «державний фінансовий контроль» було повним, автор наукової позиції пропонує включити до нього мету, кажучи, що саме вона є визначальною для розуміння його сутності [9, с. 13].

Таким чином, якщо синтезувати названі елементи державного фінансового контролю, то словами І. Б. Стефанюка можна процитувати наступне визначення цього поняття: державний фінансовий контроль – це діяльність органів державної влади та державного управління, яка полягає в контролі за дотриманням норм, стандартів і принципів управління фінансовими ресурсами держави з метою сприяння економічному, ефективному, результативному, законному та прозорому використанню цих ресурсів.

Водночас зі з'ясуванням сутності державного фінансового контролю, як вважає І. Б. Стефанюк, важливо розкрити зміст його різновиду – державного внутрішнього фінансового контролю, через визначення його мети, суб'єктів і об'єктів. Так, ціллю даного виду державного фінансового контролю є «сприяння уряду в забезпеченні досягнення органами державної влади й державного управління мети соціально-економічного розвитку держави в частині використання суспільних ресурсів у найбільш економічній, ефективній, результативній, законній і прозорій спосіб» [10, с. 91].

Стосовно суб'єктів та об'єктів державного внутрішнього фінансового контролю, то, як зазначає І. Б. Стефанюк, суб'єкти як посадові особи та структурні підрозділи органів державної влади і державного управління здійснюють контроль від імені уряду, а об'єктами є відносини, які виникають при обігу фінансових ресурсів держави, що, в свою чергу, перебувають під управлінням уряду [10, с. 90, 93].

Доречно зазначити, що деякі поняття ввійшли в теорію державного фінансового контролю на вимогу міжнародних норм і стандартів. Зокрема, дефініція державного внутрішнього фінансового контролю поповнила понятійний апарат у даній сфері, коли почали втілюватися заходи з реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Відповідно до названої Концепції вітчизняна система державного внутрішнього фінансового контролю повинна функціонувати на основі організаційних підходів і складатися з частин за аналогією до таких систем у різних країнах Європи.

За результатами запровадження різних форм державного фінансового контролю в практику контрольно-ревізійної роботи понятійний апарат у цій сфері збагатився новими дефініціями. Мова йде про визначення таких понять як «державний фінансовий аудит

виконання бюджетних програм», «державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ», «державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання» і «державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів» [11, с. 156-157]. Не вдаючись до визначень цих понять, які передбачені у відповідних урядових постановах, маємо намір наголосити на беззаперечній цінності даних дефініцій, які сформульовані на основі вітчизняного та зарубіжного позитивного досвіду контрольно-ревізійної роботи та, разом з цим, можуть бути піддані аналізу з боку дослідників проблематики в сфері державного фінансового контролю.

Серед інших понять, які відносно нещодавно ввійшли в теорію державного фінансового контролю, є поняття «державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм». На наше розуміння, дане поняття є основним, від якого походить поняття «державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм», зважаючи на те, що державний фінансовий аудит є формою державного фінансового контролю. Тому важливо розкрити зміст поняття «державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм», оскільки така прогалина в теорії державного фінансового контролю, за спостереженнями І. Б. Стефанюка, є не заповненою [12, с. 147].

Поряд з тим, що в теорії державного фінансового контролю відсутні визначення окремих понять, серед науковців триває дискусія щодо правильності застосування того або іншого поняття. Зокрема, дана дискусія виникла на предмет доцільності вживання поняття «аналіз виконання бюджетних програм» замість «аудит виконання бюджетних програм». Таку думку мають Л. О. Сухарева та Т. В. Федченко, стверджуючи, що процес встановлення ступеня ефективності використання державних ресурсів для досягнення мети бюджетної програми слід називати не аудитом, а аналізом ефективності виконання бюджетної програми. Свою позицію науковці обґрунтовують тим, що в процесі аудиту ефективності використання бюджетних коштів виконуються завдання і застосовуються прийоми та способи, що й при аналізі господарської діяльності [13, с. 126-127].

Не часто вживаним у наукових працях можна вважати поняття «державний фінансовий контроль бюджетних ресурсів». Це пояснюється тим, що зазвичай в понятті «державний фінансовий контроль» ознака «фінансовий» вказує на об'єкти, які підпадають під контрольну функцію. В даному випадку такими об'єктами є фінансові ресурси, проте в понятті «державний фінансовий контроль бюджетних ресурсів» у складі фінансових ресурсів виділено бюджетні ресурси та наголошено на підконтрольному об'єкті повторно.

Разом з цим, поняття «державний фінансовий контроль бюджетних ресурсів» застосовують Є. В. Мних, Г. О. Кравченко, Н. С. Барабаш і вважають, що державний фінансовий контроль бюджетних ресурсів є одним з найважливіших видів контролю, що здійснюється від імені держави. На їхнє твердження, цей контроль «забезпечує надання

суспільству об'єктивної інформації про використання бюджетних ресурсів, що в свою чергу передбачає відповідальність органів влади за законність і ефективність фінансового управління» [14, с. 5].

У науковій літературі поняття «бюджетний контроль» досліджується не так часто, як поняття «фінансовий контроль» і «державний фінансовий контроль». Поряд з цим, різні підходи до визначення поняття «бюджетний контроль» обґрунтовані в науковій праці В. Г. Дем'янишина. Зокрема, сутність бюджетного контролю вивчається з позиції матеріального вираження контрольної функції бюджету, яка розкриває природу останнього поряд з розподільчою функцією. Водночас, характерною ознакою бюджетного контролю є те, що цей вид контролю охоплює тільки ті розподільчі процеси, які стосуються формування та використання централізованого фонду грошових коштів держави. Насамкінець важливо процитувати таке визначення: «... бюджетний контроль є об'єктивно зумовленою складовою процесу економічної діяльності та однією з функцій управління бюджетною системою» [15, с. 364].

Висновки. Результати проведеного дослідження дали змогу встановити, що питання загальноприйнятого тлумачення понять у сфері фінансового контролю є невирішеним на сьогодні. Мається на увазі, що визначень цих понять є доволі багато, оскільки кожен з науковців застосовує свій підхід до формулювання того чи іншого поняття. Поряд з цим, понятійний апарат у сфері фінансового контролю є досить різноманітним, тобто до його складу входять традиційні та новоутворені поняття. З одного боку, наявність неоднакових наукових поглядів на проблему тлумачення понять у сфері фінансового контролю призводить до збагачення його теорії. З іншої сторони, запропоновані дефініції повинні бути точними та повними для того, щоб уникнути зайвої полеміки в колі науковців.

У науковій праці проведено аналіз різних підходів, які запропоновані вітчизняними вченими, до формулювання понять у сфері фінансового контролю. Проте, під аналіз підпали далеко не всі дефініції, зважаючи на їхню кількість і поступову появу нових понять у сфері фінансового контролю. Більше того, в теорії державного фінансового контролю є прогалини, що, зокрема, пов'язані з відсутністю визначень деяких понять. З огляду на це, поле для наступних наукових досліджень у цьому напрямку є масштабним.

Література

1. 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.

2. Ковалюк О. М. Роль контролю у фінансовому механізмі економіки / О. М. Ковалюк // Фінанси України. – 2002. – № 7. – С. 151-158.

3. Плескач В. Л. Фінансовий контроль у контексті трансформаційних процесів економіки / В. Л. Плескач, К. С. Жадько // Фінанси України. – 2009. – № 6. – С. 85-92.

4. Державний фінансовий контроль: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2004. – 408 с.

5. Дудко В. П. Державний фінансовий контроль: [навчальний посібник] / В. П. Дудко. – Чернівці: Прут, 2005. – 484 с.

6. Шутов М. І. Державний фінансовий контроль в Україні (теорія та практика): [монографія] / М. І. Шутов, В. А. Бабенко, Н. М. Стоянова. – Одеса: Юридична література, 2004. – 136 с.

7. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / [П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін.]. – К.: НВП «АВТ», 2004. – 424 с.

8. Шевчук О. А. Ідентифікація сутності державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Економіка розвитку. – 2013. – № 1 (65). – С. 27-33.

9. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 12-19.

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

11. Футоранська Ю. М. Передумови та шляхи реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю. М. Футоранська // Фінанси України. – 2007. – № 9. – С. 151-158.

12. Стефанюк І. Б. Фінансовий контроль виконання бюджетних програм / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2004. – № 10. – С. 141-149.

13. Сухарева Л. О. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату / Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 125-131.

14. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія / [Є. В. Мних, Г. О. Кравченко, Н. С. Барабаш та ін.]; за заг. ред. Є. В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 186 с.

15. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: [монографія] / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.