

**ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ВИКОНАННЯМ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ:
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ**

Досліджено та систематизовано концептуальні підходи щодо сутності державного фінансового контролю та контролю за виконанням місцевого бюджету як його складової частини

Постановка проблеми. Перехід України від адміністративно-командної системи до ринкової потребує формування якісно нової стратегії в області територіального управління та фінансового контролю як елемента цього управління, розрахованої на тривалий період її реалізації. З 1991 року в Україні встановилась тенденція розширення функцій, які покладються на місцеві органи влади.

Загальновідомо, що місцеве самоврядування є неодмінним атрибутом будь-якого сучасного демократичного суспільства. Побудова системи місцевого самоврядування безпосередньо пов'язана із запроваджуваною моделлю системи контролю за ресурсами територіальних громад. В більшості сучасних держав управління всіма справами на місцях здійснюється спеціальними органами місцевого самоврядування, сформованими на основі загального, рівного і прямого виборчого права при таємному голосуванні, а також спеціально призначеними органами місцевого управління. Місцеве або муніципальне самоврядування – це система управління місцевими справами, яка здійснюється спеціальними виборними органами, що безпосередньо представляють населення тієї або іншої адміністративно-територіальної одиниці даної країни. Європейська хартія про місцеве самоврядування, прийнята Радою Європи 15 жовтня 1985 року, яка є важливою правовою основою самоврядування для всіх європейських країн, надає загальне визначення місцевого самоврядування, що фактично стало універсальним і прийняте всіма демократичними державами. Під місцевим самоврядуванням Хартія розуміє “право і реальну спроможність його органів регламентувати значну частину державних справ, діючи в межах закону під свою відповідальність і в інтересах місцевого населення” [1].

Використання органами місцевого самоврядування для вирішення своїх задач фінансових ресурсів обов'язково передбачає здійснення контролю за ходом виконання цих задач.

Мета дослідження. Дослідження та систематизація концептуальних підходів щодо визначення державного фінансового контролю та контролю виконання місцевого бюджету як його складової частини.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. Дослідженням питань теорії, методології, організації фінансового контролю та муніципального фінансового контролю присвячені праці вітчизняних вчених: І.В. Басанцова, М.Т. Білухи, Т.М. Боголіб, В.Д. Базилевича, О.Д. Василика, М.М. Голованя, І.К. Дрозд, В.Ф. Журка, М.М. Каленського, Є.В. Калюги, Л.А. Костирко, В.І. Кравченка, В.М. Мельника, Н.І. Рубан, О.О. Терещенка, В.М. Федосова, М.Г. Чумаченка, І.Я. Чугунова, В.О. Шевчука та ін.

Однак до цього часу залишається низка невирішених теоретичних питань щодо фінансового контролю. Зокрема, відсутній єдиний підхід до основних термінів, які використовуються у сфері контролю: державний фінансовий контроль, муніципальний фінансовий контроль, система органів державного та муніципального фінансового контролю. Недостатньо опрацьованими є питання взаємодії регіональних контрольних органів з органами державного фінансового контролю інших рівнів, нормативно-правового та методичного забезпечення їх діяльності.

Викладення основного матеріалу дослідження. Муніципальний фінансовий контроль, який є одним з етапів бюджетного процесу та важливу функцію управління, сприяє успішній реалізації державної фінансової політики, дотриманню законності, доцільності та ефективності використання коштів місцевого бюджету. Державний фінансовий контроль в регіонах – це реалізація права органів місцевої влади законними шляхами захищати фінансові

інтереси регіону і громадян. Це система органів та заходів з перевірки законності, доцільності, ефективності дій в сфері формування, розподілу та використання фінансових ресурсів державних органів та органів місцевого самоврядування, яка сприятиме дотриманню бюджетно-фінансового законодавства, правильному та економному використанню бюджетних коштів. Він здійснюється з метою забезпечення фінансової політики, що проводиться урядом та реалізується через систему законодавчих, організаційних, адміністративних, правоохоронних та інших заходів.

Відсутність цілісної системи державного та муніципального фінансового контролю знижує ефективність контрольних заходів. А недостатня розробка наукових основ формування та функціонування системи фінансового контролю та державного фінансового контролю стримує його розвиток.

Оскільки контроль місцевих бюджетів є складовою державного фінансового контролю, дослідимо поняття та економічну сутність фінансового контролю і державного фінансового контролю.

Фінансовий контроль в своєму значенні об'єднує дві складові: “фінанси” і “контроль”, які є доцільним проаналізувати.

В науковій літературі немає єдиної позиції щодо етимології слова “фінанси”. Є поширеним підхід, що “фінанси” походять від давньофранцузького “finer” - платити, сплачувати, а це, в свою чергу, пов'язано із латинським “fin”, що означає “кінець”, “закінчувати”.

Загальноприйнятою є позиція, що фінанси – це економічні відносини, які існують у сфері грошового обігу й обслуговують рух грошових потоків. При цьому слід зауважити, що обслуговують не завжди еквівалентний рух грошей. Тому фінанси як економічна категорія представляють собою сукупність розподільчих відносин з приводу створення та використання доходу і фондів фінансових ресурсів, які обслуговують рух вартості валового внутрішнього продукту на всіх стадіях відтворювального процесу та опосередковуються рухом грошових потоків між суб'єктами цих відносин з метою задоволення суспільних інтересів і потреб [2]. Будучи інструментом формування та використання грошових доходів, фінанси об'єктивно виконують розподільчу, регулюючу та контрольну функції, відображають хід розподільчого процесу. Вони відіграють важливе значення в процесі відтворення та вирішення соціальних завдань держави.

Якщо мова йде про фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів, то в даному випадку доцільним є навести тлумачення місцевих фінансів. Традиційно вважається, що місцеві фінанси – це фінанси місцевого господарства та місцевих органів влади. Поряд із терміном “місцеві фінанси” вживаються такі поняття, як регіональні фінанси, територіальні фінанси. Вчені радянської доби стверджували, що фінанси місцевих органів влади є не що інше, як система, за допомогою якої адміністративні одиниці всередині урядової структури отримують ресурси, необхідні для виконання їх функцій [3, с. 270-271].

Поняття “місцеві фінанси” є синонімом поняття “фінанси місцевих органів влади”. Синонімами останнього поняття можуть бути такі визначення, як муніципальні фінанси, фінанси міста, області, району, селища, села тощо. Ці визначення свідчать, що місцеві фінанси функціонують в різних формах залежно від територіального й адміністративного устрою країни.

Таким чином, місцеві фінанси – це система формування, розподілу й використання фінансових ресурсів місцевих органів влади для забезпечення покладених на них завдань та функцій.

Водночас відсутня єдина позиція щодо сутності контролю. Термін "контроль" походить від французького "controle", що означає перевірку або спостереження з метою перевірки. В свою чергу, "controle" утворилося від латинського "contra" – протидія, протилежність тому, що виражено в другій частині слова, а також "role" – міра впливу, значення, ступінь участі у чомусь. Якщо об'єднати дві складові поняття "контроль", то це перевірка, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку будь-кого [4].

У наукових дослідженнях, присвячених з'ясуванню сутності фінансового контролю, можна виділити чотири напрями.

Перший напрям представлений у роботах авторів, які досліджують контроль як сферу або форму управлінської діяльності органів державного та фінансового управління [5; 6; 7]. В цьому контексті зауважимо, що контроль є самостійною функцією управління, особливим видом діяльності, який характеризується цільовою спрямованістю, відокремленим характером та однорідністю змісту. В деяких роботах контроль визначається як особлива стадія управлінського циклу, що відповідає поділу управлінської діяльності на три функціонально-логічні стадії: 1) управлінське рішення; 2) контроль і перевірка виконання; 3) оцінка результатів. Тобто, контроль є самостійною стадією управління. Будь-які відносини, особливо економічні, що організуються державою, супроводжуються управлінськими функціями. Якщо контроль розглядати щодо кожного конкретного управлінського рішення, то він є стадією управлінського циклу.

Другий напрям розглядається у працях з кібернетики [8]. Контроль розглядається як форма зворотного зв'язку, за допомогою якого керуюча система отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта та виконання управлінських рішень. Кібернетичний підхід до фінансового контролю запропонований в монографії С.В. Івахненкова [9]. Дійсно, в контролі як функції управління яскраво проявляється його інформаційна сутність. Контроль дозволяє отримати оперативну інформацію, що об'єктивно відображає стан справ на підконтрольних об'єктах, відповідність їх діяльності програмі, виявити недоліки у змісті рішень, що приймаються, організації їх виконання, способах і засобах їх реалізації. Однак, на наш погляд, прихильники такої позиції роблять своєрідний "інформаційний ухил" у розумінні сутності контролю.

Згідно з третім напрямом контроль ототожнюється з регулярною перевіркою дотримання фінансового законодавства, виявленням відповідних порушень [10; 11]. Така позиція відбиває правову концепцію сутності контролю, оскільки зводить його лише до способу забезпечення законності, до перевірки дотримання правових норм. Це трактування є доволі вузьким, оскільки не враховує активного впливу контролю на більш раціональне використання ресурсів, усунення перепон на шляху оптимального функціонування різних ланок управління. Таким чином, в юридичній літературі фінансовий контроль – це перевірка законності та доцільності дій в галузі утворення, розподілу та використання грошових фондів держави та муніципальних утворень з метою ефективного соціально-економічного розвитку держави та її регіонів.

Четвертий напрям ототожнює фінансовий контроль з контрольним процесом, сукупністю контрольних дій та операцій [12], що відповідає технології проведення фінансового контролю, але не розкриває в достатньому ступені його економічну сутність.

В більшості радянських наукових джерел фінансовий контроль визначався як одна з ланок, форм, галузей контролю за суспільним відтворенням і розподілом грошових коштів. Досить часто фінансовий контроль того часу визначався як форма контролю "рублем" за всіма стадіями розширеного відтворення. Аналогічно сьогодні фінансовий контроль в економічній літературі часто невинувато визначають як "контроль гривнею". Однак фінансовий контроль, який здійснюється державою та недержавними органами контролю, реалізується за допомогою фінансових інструментів та економічних категорій (ціна, кредит, прибуток, заробітна плата), що зумовлені товарно-грошовими відносинами.

Зважаючи на панування державної форми власності, визначення фінансового контролю соціалістичної доби пов'язані виключно з державним контролем. Це, на наш погляд, пояснюється тим, що фінансовий контроль завжди випливає з сутності влади та держави. В умовах планово-директивної економіки в Україні переважав державний фінансовий контроль з боку державних органів влади і управління, відділень Державного банку СРСР і спеціально створених контролюючих структур за рухом грошових фондів всіх економічних суб'єктів. В умовах розвитку ринкової економіки в Україні поняття, зміст і методи контролю значно змінюються у відповідності до зміни ролі держави в економіці.

Характерним напрямом фінансової наукової думки при соціалізмі та в перехідний період є також ототожнення фінансового контролю з контрольною функцією фінансів. Вважаємо цей підхід неточним, оскільки в цьому контексті необхідно розрізняти базисні та надбудовні відносини. Базисні відбивають дію контрольної функції фінансів, а надбудовні – практичну реалізацію контрольної функції, тобто фінансовий контроль. Тому однозначно трактувати поняття "фінансовий контроль" та "контрольна функція фінансів" є недоцільним.

Аналогічно триває дискусія з приводу визначення державного фінансового контролю як виду фінансового різними науковцями. Державний фінансовий контроль має більш вузький спектр дії та розповсюджується на сферу формування доходної частини бюджету та на сферу витрачання коштів бюджету.

Державний фінансовий контроль у широкому розумінні трактується як контроль над формуванням, використанням і відтворенням національного багатства. Однак в цьому контексті виникає ряд питань щодо визначення об'єкта, суб'єкта, предмету контролю. Так, державний фінансовий контроль розглядається Бурцевим В.В. як основа формування та функціонування державної системи формування інформації про фінансовий стан країни, про управління державними фінансовими потоками, тобто системи отримання, обробки й інтеграції різноманітної інформації про розпорядчі та виконавчі дії під час планування та здійснення фінансово-господарських операцій, що ініціюють зміни будь-яких елементів державного майна чи об'єктів державних майнових прав, і, відповідно, будь-яких джерел їх формування [13]. Такий підхід до визначення державного контролю є занадто вузьким, оскільки не можна зводити його лише до інформаційної складової управлінських процесів. Не можна вважати повним і визначення державного фінансового контролю Дробозіної Л.А. як сукупності дій і операцій щодо перевірки фінансових питань діяльності суб'єктів господарювання й управління, пов'язаних з ними [7, с. 56]. Наведене тлумачення розкриває технологію контролю, а не його сутність.

Згідно чинного законодавства України фінансовий контроль – це контроль за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, виконанням місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому [14].

Узагальнивши концептуальні підходи щодо визначення фінансового контролю і державного фінансового контролю, визначимо фінансовий контроль як сукупність видів, форм, методів спостереження та перевірки законності і доцільності формування, розподілу і використання доходу і фондів фінансових ресурсів в процесі створення валового внутрішнього продукту на всіх стадіях відтворувального процесу.

Відповідно визначимо державний фінансовий контроль як один з видів фінансового контролю, який здійснюється органами державної влади на предмет законності і доцільності у сфері утворення, розподілу і використання грошових фондів держави, органів місцевого самоврядування, а також підприємств і організацій.

Питання тлумачення муніципального фінансового контролю і контролю за виконанням місцевих бюджетів досліджені в меншому ступені, ніж державний фінансовий контроль, що, на наш погляд, пов'язане з недостатнім рівнем розвитку місцевого самоврядування в Україні. Відповідно визначимо муніципальний фінансовий контроль як контроль за доцільністю і законністю дій в області утворення, розподілу і використання ресурсів муніципальних утворень з метою ефективного соціально-економічного розвитку регіонів країни. В свою чергу, фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів можна визначити так: це підсистема державного фінансового контролю, спрямована на забезпечення законності, доцільності дій в сфері формування, розподілу та використання коштів місцевого бюджету з метою ефективної реалізації своїх функцій органами місцевого самоврядування.

Він базується на реалізації контрольної функції фінансів і функції управління на основі єдності державних фінансів та єдності бюджетної системи України, має особливості, властиві фінансовому контролю в цілому.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. Узагальнивши концептуальні підходи щодо тлумачення сутності фінансового контролю і державного фінансового контролю і застосувавши системний підхід, фінансовий контроль визначено як систему видів, форм, методів спостереження та перевірки законності і доцільності формування, розподілу і використання доходу і фондів фінансових ресурсів в процесі створення валового внутрішнього продукту на всіх стадіях відтворювального процесу.

2. Питання тлумачення муніципального фінансового контролю і контролю за виконанням місцевих бюджетів досліджені в меншому ступені, ніж державний фінансовий контроль, що пов'язане з недостатнім рівнем розвитку місцевого самоврядування в Україні. Відповідно муніципальний фінансовий контроль визначено як контроль за доцільністю і законністю дій в області утворення, розподілу і використання ресурсів муніципальних утворень з метою ефективного соціально-економічного розвитку регіонів країни. Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів є підсистемою державного фінансового контролю, спрямованою на забезпечення законності, доцільності дій в сфері формування, розподілу та використання коштів місцевого бюджету з метою ефективної реалізації своїх функцій органами місцевого самоврядування.

Список використаної літератури:

1. Европейська хартія місцевого самоврядування 1985 року // Місце та регіональне самоврядування. – 1994. – № 1-2 (6-7). – С. 70-77.
2. Есин С.О. Государственный финансовый контроль в Республике Беларусь (теоретические аспекты): монография / С.О. Есин. МІГ: Акад. Упр. При Президенте Респ. Беларусь, 2006. – 171 с.
3. Юхименко П.І., Федоров В.М., Лазерник Л.Л. Теорія фінансів / Під заг. ред. Федосова В.М., Юрія С.І. – К.: ЦУЛ, 2010. – 576 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-е вид., доп. і перероб / Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга. – Ж.: ПП "Рута", 2002. – 544 с.
5. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: [підручник] / Б.Ф. Усач. – К.: Знання, 2007. – 290 с.
6. Воронова Л.К. Финансовое право Украины: підручник / Воронова Л.К. – К: Прецедент. Моя книга. 2007. – 375 с.
7. Дробозіна Л.О. Финанси. Грошовий обіг. Кредит: [навчальний посібник] / Л.О. Дробозіна. – Видавнича агенція "Вертекс", 2001. – 486 с.
8. Афанасьев В.Г. Социальная информация и управление обществом / В.Г. Афанасьев. – М.: Политиздат, 1975.
9. Івахненко С.В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції / С.В. Івахненко: [монографія]. – Житомир: ПП "Рута", 2010. – 432 с.
10. Дікань Л.В. Контроль і ревізія [навчальний посібник] / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2007. – 320 с.
11. Нагребельний В.П. Финансовое право Украины: (загальна частина) [навчальний посібник] / В.П. Нагребельний, В.Д. Чернадчук, В.В. Сухонос. – Суми: ВТД "Університетська книга", 2004. – 586 с.
12. Шевчук В.О. Финансовый контроль як форма реалізації контрольної функції фінансів / В.О. Шевчук, В.Ф. Серета // Вісник Львівської комерційної академії. – Серія економічна. – 2004. – Випуск 16. – С. 492-495.
13. Бурцев В.О. проблемах реформирования государственного финансового контроля / В. Бурцев // Аудитор. – 2000. – № 3. – С. 25-31.
14. Закон України "Про державну контрольну-ревізійну службу в Україні" від 23.01.1993 р. № 2939-XII, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу до нормативного акта: <http://zakon.rada.gov.ua/>

УДАЧИНА І.М. – аспірант Науково-дослідного фінансового інституту Академії фінансового управління Міністерства фінансів України, Директор Департаменту податкового контролю юридичних осіб Державної податкової адміністрації України