

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

У статті розглядаються основні теоретичні підходи до визначення поняття внутрішнього державного фінансового контролю. Проаналізовано категоріальний апарат стосовно державного контролю у світовій практиці. Розглянуто сучасні тенденції у законодавчому визначенні внутрішнього державного фінансового контролю у вітчизняній практиці. Надано власне визначення внутрішнього державного фінансового контролю.

Ключові слова: державний фінансовий контроль; внутрішній державний фінансовий контроль; аудит; органи державного фінансового контролю; Державна фінансова інспекція України.

Постановка проблеми. Сучасний стан розвитку державних фінансів України характеризується високою необхідністю дослідження питань підвищення ефективності використання фінансових ресурсів держави. Останніми роками відбувається реформування та постійне вдосконалення системи державного фінансового контролю, впроваджуються сучасні методи та інструменти контролю. Внутрішній державний фінансовий контроль відіграє важливу роль у системі контролю державних фінансів, адже є суб'єктом, який здійснює первинний, безпосередній контроль за використанням ресурсів держави, дотриманням їх цільового призначення та принципів ефективності.

Для побудови ефективної єдиної системи фінансового контролю в державі необхідним є чітка злагоженість роботи кожної з її складових, зокрема й такої вагомій його частини як внутрішній державний фінансовий контроль. На даний час перед Україною стоїть завдання не лише визначення перспектив розвитку внутрішнього державного фінансового контролю, виділення та подолання існуючих недоліків та проблемних аспектів, які потребують удосконалення, тобто вирішення практичних питань, а й достатнє теоретичне опрацювання даної проблематики. У вітчизняній науці існує декілька підходів до визначення основних понять у сфері державного фінансового контролю, проте для реалізації успішної стратегії розвитку державного фінансового контролю необхідним є вироблення єдиного підходу до визначення сутності та місця внутрішнього фінансового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження сутності, ролі та місця внутрішнього державного фінансового контролю у системі контролю державних фінансів викладені у наукових працях таких зарубіжних дослідників, як А. Аренс, Дж. Ваттс, Дж. Бейлі, Дж. Бюкенен, Дж. Робертсон, Дж. Стігліц, Д. Ірвін, Д. Хан, Є. Аткинсон, П. Самуельсон, Р. Адамс, Р. Зоді, Ш. Бланкарт та ін.

Різні аспекти у сфері внутрішнього державного фінансового контролю досліджувало багато вітчизняних науковців, серед яких необхідно відзначити таких вчених, як: В. Базилевич, В. Федосов, І. Басанцов, І. Лютий, М. Білуха, М. Єрмошенко, Н. Виговська, О. Барановський, О. Василик, П. Мельник, Т. Васильєва, Т. Ковальчук, Ф. Бутинець, Ю. Осадчий та інші.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Однак, не дивлячись на високий рівень розробки даного питання, актуальною залишається проблема вироблення єдиного підходу до визначення внутрішнього державного фінансового контролю та подальше впровадження цих положень у систему фінансового контролю в Україні.

Метою статті є дослідження існуючих підходів до визначення суті поняття внутрішнього державного фінансового контролю, виділення спільних та відмінних рис у визначеннях даної категорії та формування єдиного погляду на сутність цього поняття.

Виклад основного матеріалу дослідження. Взагалі виділення таких форм контролю як внутрішній і зовнішній зумовлено різницею контрольних дій залежно від того, як співвідносяться суб'єкт та об'єкт контролю. Так, якщо суб'єкт контролю одночасно є об'єктом, на який направлено контрольні дії, має місце внутрішній контроль, у випадку, якщо суб'єкт контролю не являється структурним елементом об'єкту контролю, це зовнішній контроль.

Також при виділенні форм фінансового контролю необхідно звернути увагу на таке поняття як відомчий контроль, який передбачає, що об'єкти відокремлені від суб'єкту контролю, проте вони відносяться до однієї організації, діють в межах однієї системи та не підпорядковані один одному.

Проте у контексті державного фінансового контролю розуміння таких форм контролю як внутрішній, зовнішній та відомчий відрізняється. Так, під внутрішнім розуміють такий контроль, що здійснюється у межах системи виконавчих органів державної влади, забезпечує належне виконання органами нижчого підпорядкування і посадовими особами рішень вищих органів, а також виконання повноваженнями органами державної влади своїх зобов'язань, забезпечує контрольованість і керованість фінансовими ресурсами з боку органів державної влади [1, с. 243].

Відомчий державний фінансовий контроль більшістю вітчизняних вчених розглядається як складова частина внутрішнього державного фінансового контролю, яка включає в себе контрольні заходи, які здійснюються в міністерствах та відомствах в порядку підпорядкованості.

Проте існує також підхід, за яким внутрішній державний фінансовий контроль навпаки розглядається як внутрішньовідомчий самоконтроль, і на противагу йому висувається зовнішній – невідомчий фінансовий контроль. Внутрішній державний фінансовий контроль за такого трактування мають виконувати контрольні служби, підвідомчі виконавчим органам влади, в тому числі, отримувачам бюджетних коштів.

Російські фахівці у сфері контролю внутрішній державний фінансовий контроль визначають з позиції приналежності контрольних функцій, тобто як такий, що покладений на служби, які створюються усередині окремих відомств та організацій. Виходячи з такої точки зору, внутрішній фінансовий контроль не може бути певною мірою незалежним, оскільки контрольні служби входять до структури чи відомчої мережі підконтрольної організації чи відомства [2, с. 12].

З точки зору функціонального призначення внутрішній державний фінансовий контроль це управлінський контроль метою якого є допомога керівництву в управлінні і виконанні завдань покладених на орган державного сектору, тобто постійний процес який складається з низки дій та видів діяльності що проводяться органами контролю на постійній основі [3, с. 22].

Внутрішній контроль виступає інструментом управління що дає змогу керівництву органів державного й комунального секторів перевірити стан виконання від-

повідних завдань, здійснити низку заходів із метою підвищення ефективності й результативності діяльності установи. Внутрішній контроль проводиться у процесі діяльності органів державного й комунального секторів та поділяється на попередній поточний і подальший, що здійснюється після виконання управлінського рішення чи фінансово господарської операції. Однією зі складових внутрішнього контролю є відповідальність керівника за управління й розвиток організації в цілому. За створення та функціонування структури внутрішнього контролю відповідає керівництво органів державного й комунального секторів [4, с. 12].

Природно, що внутрішній державний фінансовий контроль має свої характерні особливості і переносити на нього усі ознаки внутрішнього фінансового контролю не можна, оскільки суб'єктом здійснення першого є держава, підконтрольні об'єкти використовують державні ресурси, тож так чи інакше, і розпорядники фінансових ресурсів, які належать державі, і органи внутрішнього державного фінансового контролю діють в єдиній структурі – системі державних фінансів.

Загалом ознакою державного внутрішнього фінансового контролю є здійснення контролю надходження й витрачання фінансових ресурсів держави з боку суб'єктів контролю, підпорядкованих, підзвітних або підконтрольних уряду. Підпорядкованість, як правило, означає найвищу організаційну залежність органу нижчого рівня від органу вищого рівня. Підзвітність і підконтрольність є ознакою часткової підпорядкованості, оскільки передбачає наявність у вищого органу лише частини важелів керівного впливу на суб'єкт господарювання.

Загалом специфічність внутрішнього державного фінансового контролю зумовлюється особливостями його суб'єктів, так суб'єктами внутрішнього державного фінансового контролю можуть бути, по-перше, посадові особи і структурні підрозділи всіх суб'єктів державної влади і державного управління, які здійснюють фінансовий контроль власної діяльності; по-друге, та частина суб'єктів державної влади й державного управління, котра здійснює фінансовий контроль діяльності інших суб'єктів фінансово-економічного регулювання від імені уряду. При цьому слід наголосити, що посадові особи або структурні підрозділи, які здійснюють контроль, але не з приводу відносин, що виникають при обігу фінансових ресурсів, не є суб'єктами внутрішнього державного фінансового контролю.

В системі державного внутрішнього фінансового контролю виділяють наступні рівні суб'єктів контролю:

1. Суб'єкти централізованого (урядового) фінансового контролю.
2. Суб'єкти децентралізованого (відомчого) фінансового контролю.

У обох випадках ідеться про суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету або державних цільових фондів. Якщо суб'єкт фінансового контролю утримується за рахунок інших джерел (коштів місцевих бюджетів, підприємств державного сектору економіки тощо), то він не є суб'єктом внутрішнього державного фінансового контролю. У цьому випадку мову слід вести про суб'єкта муніципального, господарського чи громадського фінансового контролю або про суб'єкт контролінгу [5, с. 89-90].

Після з'ясування теоретичних поглядів на визначення сутності внутрішнього державного фінансового контролю необхідно розглянути практичний аспект цього питання – як на даний час розглядається внутрішній державний фінансовий контроль в системі державних фінансів України, тобто, як законодавчо визначене дане поняття.

У Законі України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні" відсутнє тракту-

вання внутрішнього державного фінансового контролю, більш того, можна сказати, що він позиціонується як "державний фінансовий контроль". Внутрішній фінансовий контроль в даному законі вживається для означення органів контролю самого підприємства, організації, установи чи відомства, так, орган державного фінансового контролю здійснює державний фінансовий контроль та контроль за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів [6, ст. 8].

У проєкті Закону України "Про державний внутрішній фінансовий контроль" визначено, що внутрішній контроль – комплекс заходів, що застосовується керівником та працівниками для забезпечення дотримання законності та ефективності використання державних ресурсів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності органу державного сектору та його підвідомчих установ. Зрозуміло, що мова йде не про внутрішній фінансовий контроль взагалі, а про різновид внутрішнього державного фінансового контролю, а саме про внутрішній контроль як один з головних його компонентів на ряду з внутрішнім аудитом та гармонізацією внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Державний внутрішній фінансовий контроль – здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості [7, ст. 1].

Таким чином, хоча у проєкті даного закону і надається визначення внутрішнього державного фінансового контролю, він розглядається не за функціональним підходом, а з точки зору визначення структури. Тобто дане поняття розглядається без визначення його цілей, призначення, сутності чи ролі у фінансовій системі чи системі державних фінансів, внутрішній державний фінансовий контроль визначено як сукупність його складових, які діють з метою якісного управління ресурсами держави на та певних принципах. На нашу думку, визначення будь-якого поняття через призму принципів, на основі яких відбувається той чи інший процес недоцільно, а визначення надто загальної мети не дає точного розуміння сутності цього явища.

Також понятійна база у сфері внутрішнього державного фінансового контролю на законодавчому рівні розглянута у Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, де визначається, що внутрішній державний фінансовий контроль повинен забезпечувати належне (тобто законне, ефективне, економічне, результативне та прозоре) управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових – внутрішній контроль, внутрішній аудит та їх гармонізації.

Основною внутрішнього контролю має стати відповідальність керівника за управління та розвиток органу, яким він управляє, в цілому [8, с. 3].

Внутрішній державний фінансовий контроль в даному контексті виступає інструментом управління, який дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань органу. Внутрішній контроль – це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору. Внутрішній контроль також повинен давати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат [8, с. 5].

Останнім часом особливою актуальності набуває процес приведення системи державних фінансів України у відповідність до міжнародних вимог та стандартів,

тому також важливе значення має трансформування національної системи контролю в цьому напрямі.

Висновки. На даному етапі розвитку вітчизняна наукова думка надає декілька різних варіантів розуміння поняття внутрішнього фінансового контролю. Багато науковців схильні за основну ознаку розмежування контролю на внутрішній та зовнішній брати відношення об'єкту та суб'єкту контролю.

Окремої уваги заслуговує питання співвідношення таких понять як внутрішній та внутрішньовідомчий фінансовий контроль.

Специфічність внутрішнього державного фінансового контролю полягає в тому, що з одного боку, він відбувається у сфері державних фінансів, тобто в межах однієї ланки фінансової системи, тож об'єкт та суб'єкт контролю можна розглядати як елементи однієї структури. З іншого боку, суб'єкт контролю – спеціалізований орган державного фінансового контролю (в Україні – Державна фінансова інспекція) по відношенню до об'єктів контролю, наприклад, підприємств з часткою державної власності, державних підприємств, інших установ здійснює зовнішній контроль, оскільки внутрішнім контролером по відношенню до перелічених суб'єктів буде внутрішній відділ контролю, внутрішні аудитори тощо.

Тому внутрішній державний фінансовий контроль потребує чіткого визначення, і на нашу думку, його варто розглядати як процес управління державними фінансами, який передбачає перевірку відповідними органами державної влади відповідності діяльності підконтрольного об'єкту визначеним цілям та направлений на виявлення порушень законності, ефективності, економічності, результативності та прозорості використання державних фінансових ресурсів і надання рекомендацій

щодо подолання наслідків таких порушень і недопущення їх повторення в майбутньому.

Важливим аспектом в контексті теоретичного визначення основних понять у сфері контролю, зокрема терміну "внутрішній державний фінансовий контроль" має практичне застосування надбань науки в цій сфері. Адже ефективність функціонування системи державного фінансового контролю залежить від чіткості та обґрунтованості усіх положень та принципів її побудови, які закріплені законодавчо.

Список використаних джерел

1. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль: [навчальний посібник] / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К.: ТОВ "Імекс – ЛТД", 2007. – 304 с.
2. Агапцов С. А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российского государства / С. А. Агапцов // Финансовый контроль. – 2004. – С. 11-12.
3. Футоранська Ю. М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю. М. Футоранська // Финансовый контроль. – 2006. – № 2. – С. 20–23.
4. Невідомий В. І. Перспективи розвитку незалежного фінансового контролю в системі органів державного управління // Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні / [Невідомий В. І.]; за заг. ред. проф. В. Д. Базилевича; зб. праць Всеукраїнської науково-практичної конференції. – К., 2009.
5. Стефанюк І. Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2011. – № 6. – С. 84 – 102.
6. Закон України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні" від 16.10.2012 № 5463-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>. – Назва з екрана.
7. Проект Закону України "Про державний фінансовий контроль" від 08.02.2008 №2020 [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2020&skl=7.
8. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс]: Схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158 – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.

Надійшла до редакції 11.08.13

П. Андреев, канд. экон. наук
Председатель Государственной финансовой инспекции Украины, Киев

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ПОНЯТИЯ ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье рассматриваются основные теоретические подходы к определению базовых терминов в сфере внутреннего государственного финансового контроля. Проанализирован категориальный аппарат относительно государственного контроля в мировой практике. Рассмотрены современные тенденции в законодательном определении внутреннего государственного финансового контроля в отечественной системе контроля. Предоставлено собственное определение внутреннего государственного финансового контроля.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль; внутренний государственный финансовый контроль; аудит; органы государственного финансового контроля; Государственная финансовая инспекция Украины.

P. Andreev, PhD in Economics
Chairman of the State Financial Inspection of Ukraine, Kyiv

THEORETICAL APPROACHES TO THE DEFINITION OF THE INTERNAL STATE FINANCIAL CONTROL

The main approaches to the definition of basic terms in the field of internal public financial control are studied. The paper provides an analysis of internal control categories in the world. The current trends in the interpretation of these terms in national legislation are underlined. The own definition of the internal state financial control is provided.

Keywords: state financial control; internal state financial control; audit; internal audit; The State Financial Inspection of Ukraine.

JEL R53
УДК 338.49

Л. Блінова, здобувач
КНУ імені Тараса Шевченка, Київ

ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТЕПЛО-, ВОДОПОСТАЧАННЯ ТА ВОДОВІДВЕДЕННЯ УКРАЇНИ

У статті розглядаються інвестиційні потреби підприємств тепло-, водопостачання та водовідведення. Визначено пріоритетні заходи пошуку джерел фінансування для задоволення інвестиційних потреб. Розглянуто найбільш пріоритетні та ефективні джерела фінансування для задоволення інвестиційних потреб для підприємств тепло-, водопостачання та водовідведення

Ключові слова: житлово-комунальне господарство, інвестиції, джерела фінансування, тарифи, фінансові ресурси.

Постановка проблеми. Невідповідність якості послуг, які надаються підприємствами тепло-, водопостачання та водовідведення, сучасним світовим стандар-

там зумовлюється застарілістю та значним зношенням основних засобів галузі. Кардинальна зміна ситуації, що склалася, потребує масштабної модернізації тепломе-

© Блінова Л., 2013