

Недбалюк І.Р.

аспірантка кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

Nedbaljuk Iryna

Odessa National Economic University

ДІАЛЕКТИКА НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ ЩОДО СУТНОСТІ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ

У статті розглянута діалектика наукових поглядів щодо розкриття сутності бюджетного контролю. Визначено, що бюджетний контроль як відносно самостійна і досить динамічна ланка фінансового контролю в умовах швидкоплинних змін та трансформацій, які відбуваються у сучасних економічних системах, потребує проведення поглибленого дослідження щодо його економічної природи. Узагальнення та систематизація існуючих теоретичних підходів до тлумачення поняття «бюджетний контроль», виявлення специфічних, притаманних йому семантичних ознак та дослідження діалектичних взаємозв'язків в онтології поглядів у розкритті його суті дасть змогу обґрунтувати феномен бюджетного контролю. Необхідність вивчення бюджетного контролю з позицій його теоретичних основ пояснюється тим, що останній є складником, з одного боку, фінансового контролю, а з іншого – самостійним видом контролю з відповідним понятійним апаратом, який потребує поглибленого вивчення для обґрунтування його сутності та практичного значення.

Ключові слова: діалектика, контроль, бюджетний контроль, фінансовий контроль, бюджетний менеджмент.

Постановка проблеми. Бюджетний контроль як відносно самостійна і досить динамічна ланка фінансового контролю в умовах швидкоплинних змін та трансформацій, які відбуваються у сучасних економічних системах, потребує проведення поглибленого дослідження щодо його економічної природи. Узагальнення та систематизація існуючих теоретичних підходів до тлумачення поняття «бюджетний контроль», виявлення специфічних, притаманних йому, семантичних ознак та дослідження діалектичних взаємозв'язків в онтології поглядів у розкритті його суті дасть змогу обґрунтувати феномен бюджетного контролю.

Якщо звернутися до економічних джерел та фінансової практики, то стане очевидним, що сама по собі проблематика бюджетного контролю виходить за межі його специфічного виявлення, формуючи інші предметні підгалузі. Прикладами можуть бути такі: бюджетне, фінансове, податкове, корпоративне право, фінансовий, податковий, бюджетний менеджмент, державні, муніципальні фінанси та ін. Проте, незважаючи на загальну співзвучність термінології, яка використовується в економічних джерелах, поняття «бюджетний контроль» має різні тлумачення. Причому серед фінансистів є дещо загальне розуміння його суті через визначення специфічних рис та організаційних особливостей. Це нівелює наукову складник частину аналізованого поняття, формалізованого настільки, щоб створити дискусію та використовувати його як стійку фінансову конструкцію у практичній діяльності. Між іншим, якщо раніше ця

фінансова категорія поглиналася категорією «державний фінансовий контроль», то нині можна з впевненістю стверджувати, що існуючі модернізації та перетворення, які спостерігаються у публічній сфері різних держав світу, привели до посилення практичного значення саме бюджетного контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У науковій літературі термін «контроль» розглядається у різних аспектах. Це пов'язано з широким спектром його практичного застосування та специфікою суб'єктно-об'єктного складу. Саме така особливість впливає на розкриття його змістовності.

Категоріальний контекст вкладає у поняття «контроль» В.Д. Четкін, який вказує на об'єктивність цієї категорії як матеріальної, підкреслюючи її одиничну сутність, що виявляється в усвідомленій діяльності людини і виражається ступенем відповідності суб'єкта контролю бажаному стану об'єкта контролю. Як зазначає автор, «суб'єктивно сформоване самим суб'єктом контролю «ідеальне зображення», тобто еталон стану (ідеальне зображення), порівнюється з його реальним спостережуваним станом «деформоване зображення», отриманим за допомогою суб'єктивно прийнятих процедур щодо вимірювання параметрів стану» [13].

Наведені вище трактування корелюються із трактуванням, яке наводиться у Лімській декларації керівних принципів контролю, де зазначається, що «контроль не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є розкриття відхилень від прийнятих стан-

дартів і порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти певні заходи, а в окремих випадках притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за завдану шкоду або здійснити заходи щодо запобігання чи скорочення таких порушень у майбутньому» [9].

Формулювання цілей статті. Враховуючи вищесказане, метою статті є вивчення діалектики наукових поглядів щодо розкриття сутності бюджетного контролю.

Виклад основного матеріалу. Дослідники, виходячи з галузі своїх наукових інтересів, мають досить різнобічні погляди щодо тлумачення поняття «контроль». Така різностороння інтерпретація контролю визначається складністю самого об'єкта дослідження і прагненням авторів висвітлити різні його аспекти. Тому всі наведені трактування не можна вважати суперечливими. Вони скоріше характеризують аналізований термін під різним кутом зору.

Дотримуючись індуктивного підходу, доцільно дослідити поняття «державний контроль», «фінансовий контроль» та «державний фінансовий контроль».

Поширена думка, що державний контроль як функція управління у необхідному співвідношенні існує з іншими видами контролю в діалектичному взаємозв'язку та реалізується на усіх рівнях державної влади.

Отже, державний контроль у певному значенні можна розглядати і як самостійну функцію державного (публічного) управління, і як складник інших функцій. Прикладом може слугувати бюджетний процес, де державний контроль (у загальному контексті) здійснюється на усіх стадіях бюджетного процесу, а його самостійність виявляється через інституціональну особливість.

А.В. Дмитренко державний контроль розглядає як складник цілісної системи контролю держави, до якої, крім останнього, включає приватний контроль і контроль власника [6]. Автор підкреслює значущість державного контролю, з одного боку, й акцентує увагу на діалектиці взаємозв'язків – з іншого. Системний підхід до визначення державного контролю є виправданим з огляду на багатоаспектність поняття «контроль».

Б.В. Деревянко державний контроль розглядає як невід'ємний атрибут ринкової економіки, за допомогою якого «держава прямо втручається у ринкову економіку» і через правове регулювання економічних процесів запобігає «порушенням і свавіллям в економіці» [4].

Поглиблюючи роль державного контролю, акцентується увага на регламентації державної контрольної діяльності та повноваженнях, які встановлюються законодавством. Перевищення цих повноважень або порушення інших встановлених законом вимог зі здійснення контролю і нагляду у сфері господарювання вважається незаконним втручанням або перешкоджанням господарській діяльності і тягне відповідальність залежно від суб'єкта, виду і ступеня суспільної небезпеки вчиненого порушення [12].

Переходячи до розкриття поняття «фінансовий контроль», варто зазначити, що в економічній літературі

не досягнуто єдиної думки щодо його трактування. Більшість авторів визнають, що фінансовий контроль є емним за змістом з огляду на галузеву діяльність, специфіка якої накладає певні обмеження для розкриття цього поняття. Йдеться про види контролю відповідно до сфер фінансової діяльності, зокрема валютної, податкової, бюджетної, митної.

На думку І.Б. Лагутіна, однією з важливих спеціальних категорій є фінансовий контроль, який, з одного боку, відображає цільний науковий напрям фінансового права, а з іншого – це спеціальне поняття, яке є вихідним для інших однорідних понять. Зокрема, це стосується державного і муніципального фінансового контролю, податкового контролю, бюджетного контролю та валютного контролю [8].

В.Г. Гавриленко стверджує, що фінансовий контроль є контролем за «веденням фінансової документації та її відповідністю встановленим нормам та правилам. Це контроль за дотриманням законів і нормативних актів під час здійснення фінансових операцій, угод фізичними та юридичними особами». Фокусуючи свою увагу на документарній основі фінансового контролю, автор звужує поняття фінансового контролю, зводячи його до документообігу [2].

Будучи багатоаспектною категорією, фінансовий контроль можна розглядати з погляду теорії контрольної діяльності, теорії фінансового права, а також – як економічну категорію.

Фінансовий контроль здійснюється за фінансовою діяльністю відповідно до таких сфер, як бюджетно-податкова, монетарна, ринкова та сфера державного (комунального) підприємництва (рис. 1).

Варто звернути увагу (рис. 1), що держава як підконтрольний суб'єкт виступає у різних іпостасях. У бюджетно-податковій сфері реалізуються владні повноваження держави і органів місцевого самоврядування як суб'єктів публічної влади.

Державний фінансовий контроль у бюджетно-податковій сфері реалізується на усіх рівнях бюджетної системи. В останні часи точаться дискусії щодо некоректності об'єднання державних і муніципальних (місцевих) фінансів у сферу державних фінансів. Можна підтримати таку думку з огляду на бюджетну і майнову відособленість органів влади різних рівнів публічного управління.

Аналіз економічних та юридичних джерел дав можливість з'ясувати, що під час дослідження державного фінансового контролю застосовуються дефініції «контроль у бюджетній сфері», «фінансовий контроль у бюджетних установах» та «фінансовий контроль за діяльністю бюджетних установ». Зокрема, Л. Дікань розкриває зміст контролю у бюджетних установах як «сукупність заходів, яких вживають уповноважені органи з метою перевірки законності, доцільності та ефективності використання установою бюджетних коштів» [5].

На думку Х.І. Іваскевич, фінансовий контроль діяльності бюджетних установ доцільно визначати як найважливішу функцію управління державними

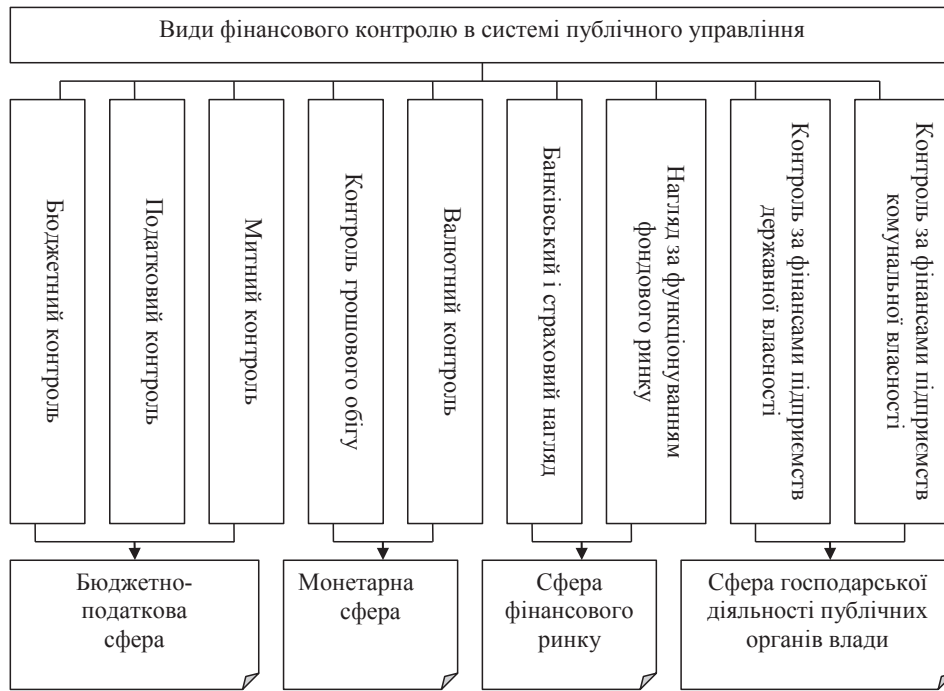


Рис. 1. Складники фінансового контролю за сферами контрольної діяльності в системі публічного управління

Джерело: складено автором

фінансовими ресурсами, яка забезпечує захист інтересів суспільства та сприяє ефективному формуванню, раціональному й доцільному використанню бюджетних коштів, досягненню стратегічних цілей діяльності бюджетних установ [7].

Як видно, автори в основу змісту аналізованих понять вкладають призначення державного фінансового контролю, акцентуючи увагу на локації його проведення, зокрема «бюджетна сфера» і «бюджетна установа».

При цьому поняття «фінансовий контроль діяльності бюджетних установ» не є коректним, оскільки контроль у своєму будь-якому виявленні завжди спрямований на об'єкт, тобто об'єктом є діяльність бюджетних установ, а тому має йтися про «фінансовий контроль за діяльністю бюджетних установ».

Враховуючи ціль бюджетного контролю та його локацію, можна стверджувати, що аналізовані поняття не суперечать одне одному за змістом, адже у будь-якому разі йдеться про перевірку виконавчих органів влади різних рівнів підпорядкування. У цьому контексті розкриває суть контролю у бюджетній сфері І. Микитюк, який звертає увагу на те, що останній «охоплює рух фінансових потоків з бюджетної системи до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та використання отриманих коштів за цільовим призначенням» [10].

Як видно, автори акцентують увагу на правових аспектах бюджетного контролю. Такий контекст виходить з імперативності фінансів. Проте є сенс звернути увагу, що бюджетний контроль може здійснюватися поза правовими відносинами і має адміністративні конотації, якщо йдеться про контроль за результатив-

ністю та ефективністю діяльності підконтрольних суб'єктів.

З позицій системного підходу трактує бюджетний контроль О. Гетманець [3], визначаючи його як комплексну і цілеспрямовану систему економіко-правових заходів, спрямованих на забезпечення законності й ефективності дій учасників бюджетного процесу на всій його стадіях. Є сенс уточнити, що контроль здійснюється за результативністю діяльності учасників бюджетного процесу та ефективністю і цільовим використання ними бюджетних коштів. Однак розкриття змісту бюджетного контролю через систему є виправданим і доречним, враховуючи сукупність елементів, що взаємодіють між собою, цілепокладання з огляду на сферу застосування бюджетного контролю та цілісність бюджетної системи.

Якщо розглядати бюджетний контроль як систему, то необхідно з'ясувати, які компоненти входять до цієї системи, та обґрунтувати виникаючі між ними зв'язки. Важливою передумовою успішного розв'язання визначених завдань є дослідження питань із теорії систем і механізмів їхнього функціонування. Для розв'язання зазначених завдань є сенс застосовувати інструменти системного аналізу, тобто розглядати бюджетний контроль як функціональну систему, яка складається з певних компонентів (підсистем) та елементів. Перші можна розмежовувати за сферами виявлення (рис. 1), інші формують внутрішню середу кожної підсистеми, а тому мають відповідний механізм функціонування. Усі компоненти системи пов'язані між собою певними зв'язками через існування єдиної генеральної мети,

яка є, у свою чергу, системоутворюючим елементом. В основі цілепокладання системи бюджетного контролю лежать цілі вищого порядку, тобто цілі державного фінансового контролю. Підпорядкованість цілей впливає з такої властивості системи, як ієрархічність її побудови. Для системи бюджетного контролю – це організаційна ієрархія, яка формує його інституціональне середовище.

Будь-яка система досягає своїх цілей через застосування певного механізму функціонування системи бюджетного контролю. Для з'ясування цього питання доцільно зупинитися на понятті «механізм функціонування». У науковій літературі є думка, що механізм функціонування – це спосіб функціонування системи. Проте таке твердження є досить загальним з огляду на різноманітність інструментарію, який використовується для функціонування системи. Під час розкриття змісту поняття «механізм» досить часто застосовується галузевий підхід, який відбиває сферу дієвості механізму. За аналогією, якщо сферою виявлення є бюджетна сфера, то механізм функціонування має бути бюджетним.

Висновки. Дослідження наявних підходів до тлумачення дефініцій, які розкривають суть бюджетного контролю у різних своїх проявленнях, дало змогу дійти висновку, що наукова думка обґрунтовує різні сторони

бюджетного контролю, виявляючи його особливості як складника державного фінансового контролю. Проте у науковій літературі існують трактування, які розкривають суть саме поняття «бюджетний контроль».

Проведене дослідження показало, що в науковій фаховій літературі є досить різні підходи до тлумачення бюджетного контролю. Такий широкий спектр дискусійних питань дає підстави для обґрунтування цього поняття з урахуванням виявлених особливостей. Таким чином, під бюджетним контролем слід розуміти комплекс заходів, здійснюваних уповноваженими органами публічної влади щодо перевірки виконання бюджетних зобов'язань розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів, а також ефективності управління доходів до бюджету від власності суб'єктів господарювання та перевірки виконання повноважень органами публічної влади щодо забезпечення повноти та своєчасності сплати податків, зборів та інших надходжень до бюджету, обґрунтованості і законності застосування податкових пільг.

Підводячи ризику проведеному дослідженню, можна дійти висновку, що державний контроль як невід'ємний атрибут державного управління здійснює регулювання господарської діяльності шляхом забезпечення регламентації цієї діяльності.

Список літератури:

1. Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади : монографія. Київ : Наукова думка, 2004. 300 с.
2. Гавриленко В.Г. Капитал. Энциклопедический словарь. «Право и экономика». URL: <http://vocabulary.ru/dictionary/1019366/word/finansovyikontrol> (дата звернення: 05.05.2020).
3. Гетьманець О.П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : монографія. Харків : Еко-граф, 2008. 308 с.
4. Дерев'яно Б.В. Про удосконалення здійснення державного контролю та нагляду за діяльністю суб'єктів господарювання. Юридичний науковий електронний журнал. 2015. № 4. С. 99–102. URL: http://www.lsej.org.ua/4_2015/26.pdf (дата звернення: 05.05.2020).
5. Дікань Л.Д. Контроль у бюджетних установах: підручник. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. 408 с.
6. Дмитренко А.В. Усовершенствование методики проведения аудита совместной деятельности без создания юридического лица как формы финансового контроля. URL: <http://reposit.pntu.edu.ua> (дата звернення: 05.05.2020).
7. Іваськевич Х.І. Аналіз особливостей фінансового контролю діяльності бюджетних установ в Україні. Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». № 2-2 (45). 2018. С. 92–98.
8. Лагутин И.Б. Финансовый контроль как категория финансового права. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovyy-kontrol-kak-kategoriya-finansovogo-prava> (дата звернення: 05.05.2020).
9. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів / Рахункова палата України. URL: http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=3283 (дата звернення: 05.05.2020).
10. Микитюк І. Державний фінансовий контроль у бюджетній сфері. Світ фінансів. № 1(54). 2018. С. 58–69.
11. Мартиненко М.М. Основи менеджменту : підруч. Київ : Каравела, 2005. С. 247–248.
12. Хозяйственный кодекс Украины : Научно-практический комментарий / Под общ. ред. А.Г. Бобковой. Харьков : Издатель ФЛ-П Вапнярчук НН, 2008. 1296 с.
13. Четкин В.Д. 2002 г. Контроль-объективная категория материального мира. Финансовый контроль. № 2(9). URL: http://msal.ru/common/upload/Dissertatsiya_Lagutin_03.04.14.pdf (дата звернення: 05.05.2020).

References:

1. Andriiko Olexandr (2004) Derzhavnyi kontrol v Ukraini: orhanizatsiino-pravovi zasady: monohrafiia [State control in Ukraine: organizational and legal principles: a monograph]. Kyiv : Naukova dumka. (in Ukrainian)
2. Havrylenko Victor. Kapytal. Entsyklopedycheskyi slovar'. «Pravo y ekonomyka» [Capital. Encyclopedic Dictionary. «Law and Economics»]. Available at: <http://vocabulary.ru/dictionary/1019366/word/finansovyikontrol> (accessed 20 May 2020).
3. Hetmanets Olga (2008) Biudzhetni kontrol: orhanizatsiino-pravovi zasady: monohrafiia [Budget control: organizational and legal principles: a monograph]. Kharkiv : Eko-hraf.

4. Derevianko Volodumur (2015) Pro udoskonalennia zdiisnennia derzhavnogo kontroliu ta nahliadu za diialnistiu subiektiv hospodariuvannia [On improving the implementation of state control and supervision over the activities of economic entities]. Yurydychnyi naukovyi elektronnyi zhurnal, no. 4, pp. 99–102. Available at: http://www.lsej.org.ua/4_2015/26.pdf (accessed 20 May 2020).
5. Dikan Leonid. (2008). Kontrol u biudzhethnykh ustanovakh: pidruchnyk [Control in budgetary institutions: a textbook]. Kharkiv: VD «INZhEK».
6. Dmytrenko Andriy. Usovershenstvovanye metodyky provedenyuya audyta sovmestnoy deyatel'nosti bez sozdanyya yurydycheskoho lytsa kak form fynansovoho kontrolya [Improving the methodology for conducting an audit of joint activities without creating a legal entity as a form of financial control]. Available at: <http://reposit.pntu.edu.ua> (accessed 20 May 2020).
7. Ivaskevych Khrustuna (2008). Analiz osoblyvosti finansovoho kontroliu diialnosti biudzhethnykh ustanov v Ukraini [Analysis of the peculiarities of financial control over the activities of budgetary institutions in Ukraine]. Naukovo-vyrobnychi zhurnal «Biznes-navihator», no. 2-2 (45), pp. 92–98.
8. Lahutyn Igor. Finansovy kontrol' kak katehoriya fynansovoho prava [Financial control as a category of financial law]. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovyy-kontrol-kak-kategoriya-finansovogo-prava> (accessed 20 May 2020).
9. Limsjka deklaracija kerivnykh pryncypiv audytu derzhavnykh finansiv / Rakhunkova palata Ukrainy [Lima Declaration of Guidelines for Auditing Public Finances / Accounting Chamber of Ukraine]. Available at: http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=3283 (accessed 20 May 2020).
10. Mykytiuk Ivan (2018) Derzhavnyi finansovy kontrol u biudzhethnii sferi [State financial control in the budget sphere]. Svit finansiv, no. 1(54), pp. 58–69.
11. Martynenko Mikhail (2005). Osnovy menedzhmentu: pidruch. [Fundamentals of management: textbook]. K.: Karavela.
12. Khoziaistvennyi kodeks Ukrainy : Nauchno-praktycheskyi kommentaryi / Pod obshch. red. A.H. Bobkvoi (2008). [The Commercial Code of Ukraine: Scientific and Practical Commentary]. Kharkov: Yzdatel FL-P Vapniarchuk NN.
13. Chechetkyn Vladimir (2002) Kontrol'-ob'ektyvnaya katehoriya materyal'noho myra. Fynansovy kontrol' [Control is an objective category of the material world. Financial control], no. 2(9). Available at: http://msal.ru/common/upload/Dissertatsiya_Lagutin_03.04.14.pdf (accessed 20 May 2020).

ДИАЛЕКТИКА НАУЧНЫХ ВЗГЛЯДОВ НА СУЩНОСТЬ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЯ

В статье рассмотрена диалектика научных взглядов по раскрытию сущности бюджетного контроля. Определено, что бюджетный контроль как относительно самостоятельное и достаточно динамичное звено финансового контроля в условиях быстрых изменений и трансформаций, которые происходят в современных экономических системах, требует проведения углубленного исследования экономической природы. Обобщение и систематизация существующих теоретических подходов к толкованию понятия «бюджетный контроль», выявление специфических, присущих ему семантических признаков и исследование диалектических взаимосвязей в онтологии взглядов в раскрытии его сути позволит обосновать феномен бюджетного контроля. Необходимость изучения бюджетного контроля с позиций его теоретических основ объясняется тем, что последний является составляющей, с одной стороны, финансового контроля, а с другой – самостоятельным видом контроля с соответствующим понятийным аппаратом, который требует углубленного изучения для обоснования его сущности и практического значения.

Ключевые слова: диалектика, контроль, бюджетный контроль, финансовый контроль, бюджетный менеджмент.

DIALECTICS OF SCIENTIFIC VIEWS ON THE ESSENCE OF BUDGETARY CONTROL

The article considers the dialectic of scientific views on the disclosure of the essence of budget control. It is determined that budget control as a relatively independent and quite dynamic link of financial control in the conditions of rapid changes and transformations that occur in modern economic systems, requires in-depth study of its economic nature. The generalization and systematization of existing theoretical approaches to the interpretation of the concept of «budget control», identification of specific, inherent, semantic features and study of dialectical relationships in the ontology of views in revealing its essence will substantiate the phenomenon of budget control. The need to study budget control from the standpoint of its theoretical foundations is explained by the fact that the latter is a component, on the one hand, financial control, and on the other – an independent type of control with the appropriate conceptual apparatus, which requires in-depth study to substantiate its essence and practical significance. The study of existing approaches to the interpretation of definitions that reveal the essence of budget control in its various findings, led to the conclusion that scientific opinion justifies various aspects of budget control, revealing its features as part of public financial control. However, in the scientific literature there are interpretations that reveal the essence of the concept of «budget control». The study showed that in the scientific professional literature there are quite different approaches to the interpretation of budget control. Such a wide range of debatable issues gives grounds for substantiation of this concept taking into account the identified features. Thus, budget control should be understood as a set of measures taken by authorized public authorities to verify the implementation of budget obligations by managers and recipients of budget funds, as well as the effectiveness of budget revenues from business entities and verification of public authorities' powers to ensuring the completeness and timeliness of payment of taxes, fees and other revenues to the budget, the validity and legality of the application of tax benefits. Summing up the risk of the study, we can conclude that state control as an integral attribute of public administration regulates economic activity by ensuring the regulation of these activities.

Key words: dialectics, control, budget control, financial control, budget management.