

МОДЕЛЬ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ

Обґрунтовано необхідність використання системного підходу під час дослідження проблем державного фінансового контролю земельних відносин в Україні. З'ясовано, що в науковій літературі більше уваги приділено дослідженню внутрішньої структури системи державного фінансового контролю без врахування впливу факторів зовнішнього середовища. Водночас єдність останнього та системи визначає її взаємозв'язок з дією об'єктивних економічних законів. Існує декілька підходів до трактування зовнішнього середовища, одним з яких є модель ієрархічної структури останнього. Застосувавши її до формування контрольної системи, ми розробили описативну модель системи державного фінансового контролю земельних відносин, яка базується на елементах зовнішньої структури (фактори впливу на внутрішню структуру) та елементах внутрішньої структури (суб'єкти, об'єкти, предмет, методи, результати і параметри контролю) і охоплює процеси формування державного та місцевого бюджетів, розподілу та використання бюджетних коштів. Виділено такі фактори впливу зовнішнього середовища на внутрішню структуру контрольної системи: економічні (власність на землю); правові (нормативно-правове забезпечення функціонування ринку землі); соціально-ідеологічні (ставлення та готовність суспільства до впровадження ринку землі); наукові (дослідження проблем ринку землі та проблем державного фінансового контролю). Вплив зазначених факторів на об'єкт державного фінансового контролю сприятиме зміні всієї контрольної системи, оскільки саме специфіка об'єкта визначає особливості її формування. Система державного фінансового контролю земельних відносин є відкритою системою, яка реагує на вплив зовнішнього середовища, але водночас залишається стійкою та адаптивною.

Ключові слова: державний фінансовий контроль; зовнішнє середовище; описативна модель; контрольні параметри.

Постановка проблеми. Проблеми забезпечення єдності системи фінансового контролю на сучасному етапі посідають провідне місце. Формування чіткої системи державного фінансового контролю земельних відносин здатне забезпечити законність фінансової діяльності держави та оцінити її ефективність та доцільність. Відсутність системного підходу до вирішення проблемних питань земельної реформи пов'язана з тим, що в сучасних умовах немає дієвого управлінського впливу держави на земельні відносини. Насамперед бракує впливу на спосіб використання та охорону земель, які перебувають у державній, комунальній та приватній власності [16]. Необхідність здійснення цілісного державного фінансового контролю земельних відносин в Україні потребує розробки відповідної моделі.

Аналіз останніх наукових досліджень. Вагомий внесок у дослідження проблем земельних відносин зробили вітчизняні вчені: Ю.Д. Білик, П.І. Гайдуцький, В.П. Галушка, А.С. Даниленко, М.Я. Дем'яненко, Д.С. Добряк, В.М. Жук, М.Г. Лихогруд, Ю.О. Лупенко, В.Б. Моссаковський, Л.Я. Новаковський, В.Я. Мессель-Веселяк, П.Т. Саблук, А.М. Третяк, М.М. Федоров, Л.М. Худолій, О.М. Шпичак. Глибокому вивченню проблем державного фінансового контролю присвячено праці І.В. Басанцова, М.Т. Білухи, В.П. Бондаря, Т.М. Боголіб, О.Д. Василика, М.Б. Гупаловської, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Є.В. Калюги, О.М. Петрука, Н.С. Прокопенко, В.П. Синчака, В.М. Федосова, М.Г. Чумаченка, І.Я. Чугунова, В.О. Шевчука та зарубіжних науковців: Р.Адамса, Х.Андерсона, Е.Арренса, Дж.Бейлы, М.Беккера, Дж.Лоббека, В.Ф. Палія, Дж.Робертсона. Систематизація наукової літератури дозволяє зробити висновок про те, що існує ґрунтовна теоретична база, пов'язана із розвитком земельних відносин та їх регулюванням.

Водночас недостатньо уваги приділяється питанням державного фінансового контролю земельних відносин, що породжує значну кількість бюджетних порушень у цій сфері.

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування доцільності застосування системного підходу до дослідження проблем державного фінансового контролю та розробка описової моделі його функціонування.

Викладення основного матеріалу дослідження. Системний підхід – сукупність загальнонаукових методологічних принципів (вимог), в основі яких лежить розгляд об'єктів як систем. Може застосовуватися під час формування, функціонування та розвитку будь-яких об'єктів (систем). До основних вимог системного підходу належать такі [12, С. 278]:

- 1) виявлення залежності кожного елемента від його місця та функцій у системі з урахуванням того, що властивості цілого не зводяться до суми властивостей його елементів;
- 2) аналіз того, наскільки поведінка системи обумовлена як особливостями її окремих елементів, так і властивостями її структури;
- 3) дослідження механізму взаємозалежності, взаємодії системи та середовища;
- 4) вивчення характеру ієрархічності, властивого цій системі;
- 5) розгляд динамічності системи, уявлення про неї як про цілісність, що розвивається.

Системний підхід до дослідження проблем державного фінансового контролю використовувався в працях [1; 5; 6; 7; 8; 10; 13; 14; 18].

Зазвичай система складається з двох елементів: 1) зовнішнього середовища, яке містить вхід та вихід системи, зв'язок із зовнішнім середовищем та зворотній зв'язок; 2) внутрішньої структури, тобто сукупності взаємопов'язаних компонентів, які забезпечують процес впливу суб'єкта управління на об'єкт, переробку входу системи в її вихід та досягнення цілей системи [17, С. 62].

В економічній літературі, як правило, більше уваги приділено дослідженню внутрішньої структури системи державного фінансового контролю, хоча відсутня єдність думок про її елементний склад. Наприклад, більшість науковців, досліджуючи елементи системи державного фінансового контролю, застосовують суб'єктний підхід та визначають: органи та особи, наділені будь-якими контрольними повноваженнями щодо органів державного управління, органи та заходи з перевірки законності та доцільності у сфері створення, розподілу та використання грошових фондів держави, наділені контрольними функціями державні та суспільні органи фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій.

Як стверджувалося вище, державний фінансовий контроль є об'єктивною категорією і є неточним ототожнювати його виключно з суб'єктами здійснення контролю, оскільки центром формування будь-якої системи є об'єкт.

Вважаємо, що будуючи систему державного фінансового контролю земельних відносин, важливе місце потрібно надати зовнішньому середовищу. Система реагує на вплив зовнішнього середовища, розвивається під дією цього впливу, але водночас зберігає якісну визначеність та властивості, що забезпечують її відносну стійкість та адаптивність функціонування. Як правило, без взаємодії із зовнішнім середовищем відкрита система не може функціонувати. Єдність системи із зовнішнім середовищем визначає її взаємозв'язок із дією об'єктивних економічних законів. Одним з правил застосування системного підходу є те, що кількість зв'язків системи із зовнішнім середовищем має бути мінімальною, але достатньою для нормального функціонування системи. Значне зростання кількості зв'язків ускладнює управління та контроль у системі, а їх зменшення знижує якість управління. При цьому має бути забезпечена необхідна самостійність елементів системи. Для забезпечення мобільності та адаптивності системи вона повинна мати можливість швидкої зміни власної структури.

Це пояснюється тим, що будь-яка система формує та проявляє свої властивості лише в процесі функціонування та взаємодії із зовнішнім середовищем. У науковій літературі існує декілька підходів до трактування зовнішнього середовища, які пов'язані з методологією стратегічного аналізу суб'єктів господарювання:

- 1) модель Г.Портера (або модель галузевої структури). В її основу покладено ототожнення галузі, в якій діє підприємство, із зовнішнім середовищем;
- 2) модель ієрархічної структури зовнішнього середовища, в якій розрізняють внутрішнє середовище, зовнішнє середовище прямого впливу та непрямого впливу, тобто в основу моделі покладений принцип ієрархічності;
- 3) екологічна модель, що передбачає опис ресурсів, використаних підприємством та їх подальший розподіл.

У методології системного підходу під зовнішнім середовищем системи розуміють компоненти макросередовища (наприклад, країни), інфраструктури регіону, в якому існує система, та мікросередовища системи, з якими вона має прямі або непрямі зв'язки. Як правило, компоненти входу та виходу системи до зовнішнього середовища не належать. Вплив зовнішнього середовища в контексті формування і функціонування контрольних систем досліджений недостатньо, але, застосувавши метод аналогії, адаптуємо модель «ієрархічної структури» до формування системи державного фінансового

контролю земельних відносин. Система державного фінансового контролю є підсистемою державного контролю земельних відносин.

На наш погляд, основними складовими системи державного фінансового контролю земельних відносин є:

- 1) зовнішня структура, яка представлена факторами впливу зовнішнього середовища на внутрішню структуру системи ДФК земельних відносин. Слід розрізняти такі фактори: економічні (права власності на землю тощо); правові (нормативно-правове забезпечення функціонування ринку землі); наукові (дослідження проблем ринку землі); соціально-ідеологічні (ставлення та готовність суспільства до впровадження ринку землі);
- 2) внутрішня структура: суб'єкти контролю, об'єкти контролю, предмет та методи контролю (методика), результати контролю і параметри контролю.

Визначаючи фактори зовнішнього середовища, що впливають на контрольну систему, будемо користуватись одним із правил застосування системного підходу, яке стверджує, що кількість зв'язків системи із зовнішнім середовищем має бути мінімальною, але достатньою для нормального функціонування системи. Надмірне зростання кількості зв'язків ускладнює можливість нормального управління системою, а їхня недостатність знижує якість управління. При цьому має бути забезпечена необхідна самостійність елементів системи. Для забезпечення мобільності та адаптивності системи вона повинна мати можливість швидкої зміни своєї структури.

У контексті нашого дослідження факторами зовнішнього середовища, що здійснюють значний вплив на систему державного фінансового контролю виступають економічні. До їх складу належать: права власності на землю, що визначають особливості діяльності підконтрольних суб'єктів; наявність і повноцінне функціонування ринку земель, в тому числі сільськогосподарського призначення. Вплив економічних факторів на об'єкт державного фінансового контролю сприятиме зміні всієї контрольної системи, оскільки саме специфіка об'єкта і визначає особливості її організації. Щодо впливу мораторію на продаж земель сільськогосподарського призначення на сформовану систему державного фінансового контролю зауважимо, що скасування мораторію призведе до введення в обіг додатково сільськогосподарських земель, що генеруватимуть нові грошові потоки до бюджету. Збільшення земельних платежів у подальшому сприятиме і перебудові інституціонального середовища контрольної системи, оскільки суб'єкти державного фінансового контролю вимагатимуть оптимізації через додаткове навантаження на них.

Другою групою факторів впливу зовнішнього середовища на контрольну систему є правові фактори, оскільки від законодавчих органів вимагається створення повної та несуперечливої системи законів з питань земельних відносин. Наявність законодавчих протиріч створює складності при функціонуванні підконтрольних суб'єктів, що збільшує ризик виникнення порушень земельного законодавства.

Соціально-ідеологічні фактори також впливають на систему державного фінансового контролю земельних відносин, насамперед ідеться про, готовність суспільства до входження до повноцінного земельного ринку.

У сучасних умовах не можна нехтувати впливом наукових факторів на систему державного фінансового контролю. У сфері земельних відносин працюють науково-дослідні інститути, що розробляють нові підходи до землекористування, оптимізації земельних платежів, удосконалення сучасної системи земельних відносин. Це, у свою чергу, зумовлює вплив на контрольні методи, що використовують суб'єкти державного фінансового контролю у своїй діяльності, спрямовані на попередження та виявлення порушень у сфері земельних відносин.

Для побудови системи державного фінансового контролю земельних відносин необхідно встановити його місце у загальній системі державного контролю, яке визначається насамперед об'єктом контролю – державними фінансами. Причому останні можна розглядати у вузькому та широкому розумінні. У вузькому розумінні об'єктом державного фінансового контролю виступає виключно державний бюджет та процеси його формування та використання. У широкому розумінні державні фінанси охоплюють, крім державного бюджету, всі процеси формування, розподілу та відтворення національного багатства. Це зумовлює включення до складу об'єктів державного фінансового контролю бюджетних організацій, які використовують бюджетні кошти, а також будь-який суб'єкт господарювання, що здійснює свою господарську діяльність, використовуючи природні ресурси, державну власність тощо. Для цілей нашого дослідження обмежимося вужчим розумінням державних фінансів і побудуємо систему державного фінансового контролю земельних відносин на основі процесів формування державного бюджету (у контексті сплати земельних платежів) та процесів використання бюджетних коштів, призначених для утримання органів управління земельними відносинами в країні, а також коштів, що спрямовуються на реалізацію земельної політики в країні.

Модель системи державного фінансового контролю земельних відносин в Україні наведена на рисунку 1.

Охопити всі процеси, пов'язані з формуванням, розподілом та використанням грошових коштів у сфері земельних відносин, майже неможливо. Тому в дослідженні обмежимося оцінкою основних напрямів державного фінансового контролю (здійсненням фінансового контролю за надходженнями платежів до бюджету і використанням коштів центральним органом управління у сфері земельних ресурсів – Державним земельним агентством України).

Характеризуючи будь-яку систему, необхідно визначити її мету. Зазвичай метою системи виступає кінцевий стан системи або її виходу, до якого вона прагне внаслідок своєї структурної організації. Виходячи з того, що загальною метою державного фінансового контролю є забезпечення законності та ефективності використання бюджетних і позабюджетних коштів та державної власності, мету державного фінансового контролю земельних відносин слід розглядати в контексті загальнодержавних цілей, а саме: забезпечення додержання всіма суб'єктами земельних відносин – органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами і громадянами – вимог земельного законодавства України. Це здійснюється шляхом забезпечення законного, економічного, ефективного, результативного та прозорого управління державними фінансами у сфері земельних відносин.

Виконання поставленої мети надасть можливість запобігти земельним правопорушенням, виявити відхилення від норм чинного законодавства у процесі використання земельних ділянок громадянами та юридичними особами, а також усунути земельні правопорушення та за необхідності прийняти рішення щодо притягнення осіб, які допускають зазначені порушення, до юридичної відповідальності.

Досліджуючи внутрішню структуру системи державного фінансового контролю земельних відносин в Україні, зазначимо, що елементами будь-якої контрольної системи на макрорівні виступають: 1) суб'єкт контролю – юридична особа, яка від імені держави здійснює контрольні дії щодо об'єкта контролю; 2) об'єкт контролю – це підконтрольний суб'єкт, діяльність якого контролюється; 3) предмет контролю – операції з фінансовими ресурсами, що підлягають контролю; 4) контрольні методи – способи і прийоми контрольного впливу на об'єкт контролю; 5) результати контролю – виявлення відхилень від норм, правил, планів діяльності об'єкта контролю; 6) параметри контролю – вимоги до здійснення контрольної діяльності.

Дослідимо особливості елементного складу системи державного фінансового контролю земельних відносин. Основними елементами системи державного фінансового контролю земельних відносин виступають його суб'єкти. Щоб визначити перелік суб'єктів державного фінансового контролю земельних відносин в Україні, зазначимо, що слід відокремлювати суб'єкти загальнодержавного (або зовнішнього) контролю та відомчого (внутрішнього) контролю.

Контроль вважається внутрішнім, коли суб'єкт і об'єкт контролю (контролюючі і контрольовані органи) входять до однієї системи, та зовнішнім, коли суб'єкт та підконтрольний об'єкт не входять до однієї системи.

Зазвичай внутрішній контроль здійснюють міністерства, державні комітети, концерни, комітети, асоціації, акціонерні товариства відповідно до законодавчих та інших нормативних актів. Основним завданням внутрішнього контролю є: контроль за використанням матеріальних і фінансових ресурсів, недопущення фактів безгосподарності та марнотратства; забезпечення збереження власності, правильної постановки бухгалтерського обліку та контрольо-ревізійної роботи; додержання чинного законодавства тощо.

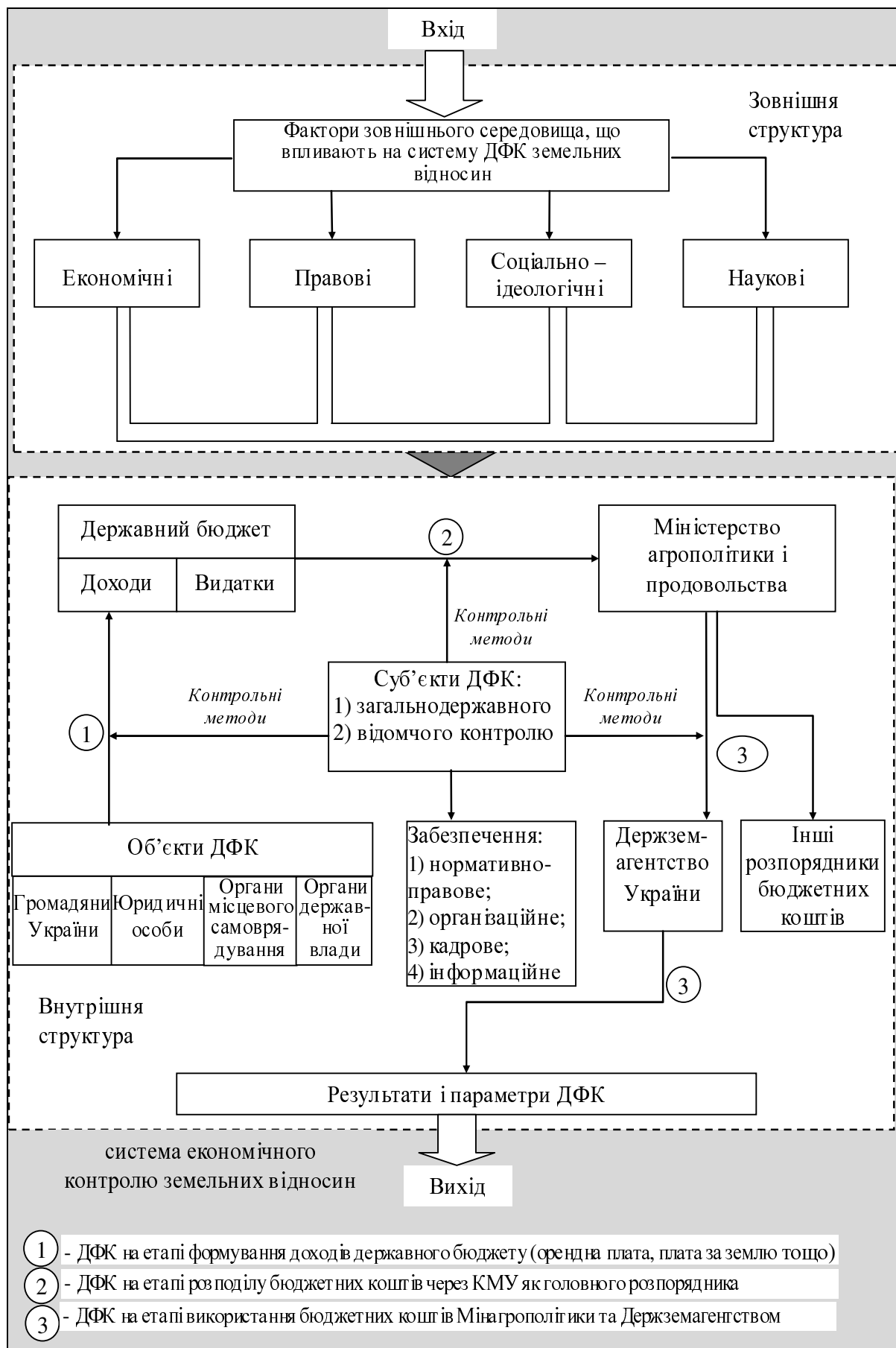


Рис. 1. Дескриптивна модель системи державного фінансового контролю земельних відносин в Україні

Зовнішній контроль здійснюється від імені парламенту Рахунковою палатою та від імені уряду Міністерством фінансів, Державною фінансовою інспекцією, Державною казначейською службою та іншими контролюючими органами. Причому Міністерство фінансів, Державна казначейська служба, як правило, здійснюють попередній та поточний контроль, а Державна фінансова інспекція, Міністерство доходів та зборів України, Рахункова палата – наступний контроль. Звичайно, здебільшого зовнішній контроль має фіскальний характер, на відміну від внутрішнього контролю.

Вважається, якщо контроль проводиться на підпорядкованих підприємствах за розпорядженням керівника вищого органу штатними та позаштатними контролерами та іншими посадовими особами, то його називають відомчим (внутрішнім).

В європейському розумінні державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які базуються на відповідальності керівника.

Внутрішній контроль – це постійний управлінський процес, який охоплює всі операції кожної структурної одиниці організації, комплекс дій, правил та заходів, запроваджених керівництвом суб'єкта господарювання державного сектору економіки, що постійно застосовуються під час діяльності організації.

Внутрішній аудит – діяльність із надання незалежних і об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на удосконалення діяльності організації. Реалізація такої діяльності передбачає створення в кожному органі державного сектору функціонально незалежного підрозділу внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит допомагає керівникові у досягненні поставленої перед організацією мети [2]. Тобто, таке європейське розуміння системи державного внутрішнього фінансового контролю (далі – ДВФК), означає ефективне управління бюджетною установою на основі організації системи контролю за її діяльністю.

Система ДФК земельних відносин з позиції системного підходу та з врахуванням ознаки ієрархічності систем є підсистемою цілісної системи господарського контролю земельних відносин. Вичерпний перелік органів господарського контролю загальної компетенції, що здійснюють контролюючу діяльність у галузі охорони та використання земель в Україні є таким: Верховна Рада України, Верховна Рада АР Крим, Кабінет Міністрів України, Рада Міністрів АР Крим, органи місцевого самоврядування, місцеві органи виконавчої влади. Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України виступають суб'єктами національного рівня управління; відповідно, Верховна Рада АР Крим, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні і районні ради народних депутатів та їх виконавчі органи, ради народних депутатів міст Києва і Севастополя та їх виконавчі органи, обласні і районні державні адміністрації, державні адміністрації міст Києва і Севастополя – суб'єктами регіонального рівня, а сільські, селищні, міські (районні) в містах ради народних депутатів, їх виконавчі комітети – суб'єктами місцевого рівня. Державними органами спеціальної компетенції, що здійснюють господарський контроль у сфері використання та охорони земель, зокрема, є: Державне агентство земельних ресурсів України (Держземагентство України), яке забезпечує реалізацію державної політики у сфері земельних відносин; Міністерство екології та природних ресурсів України (Мінприроди України); Міністерство аграрної політики та продовольства України (Мінагрополітики України); Державна екологічна інспекція України; Державна інспекція сільського господарства України (Держсільгоспінспекція України). Практично кожен з наведених органів має відповідні територіальні та структурні підрозділи. Однак Законом України «Про державний контроль за використанням та охороною земель» регулюється контрольна діяльність лише трьох органів виконавчої влади – Держземагентства України, Мінприроди України та Мінагрополітики України. Діяльність щодо здійснення контролю за використанням земель іншими органами не регулюється, що не надає можливості чітко розмежувати їхню компетенцію.

Крім того, відмінності в управлінських повноваженнях органів виконавчої влади (Держземагентства, Міністерства охорони навколишнього середовища України, Міністерства аграрної політики України) та органів місцевого самоврядування свідчать про необхідність удосконалення управління земельними ресурсами на рівні держави, районів, областей, міст, сіл, селищ та міністерств і відомств із питань раціонального використання та охорони земель [11].

Методи державного фінансового контролю земельних відносин

Назва органу ДФК	Назва методу контролю	Сутність зазначеного методу
1	2	3
Зовнішній (загальнодержавний) контроль		
Державна фінансова інспекція	Інспектування, державний фінансовий аудит	Інспектування здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю (ст. 363) [4]. Регулюється проведення аудиту ефективності казенних підприємств, підприємств, які використовують комунальне майно, виконують індивідуальні державні програми, мають у статутному капіталі частку держави, тобто ті підприємства, які використовують державні кошти чи майно, але не є бюджетними установами [15].
Рахункова Палата	Ревізії, перевірки, державний фінансовий аудит	Перевірка – це обстеження та вивчення окремих ділянок адміністративно-розпорядчої та фінансової діяльності об'єкта перевірки та його посадових осіб щодо видання ними нормативних, адміністративних, розпорядчих, інших актів і відомчих документів та здійснюваних на підставі них розпорядчих і фінансових операцій щодо направлення, отримання та використання коштів державного бюджету, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів відповідно до Конституції України, актів чинного законодавства України, Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік з точки зору правильності документального оформлення фінансових операцій та відображення їх у бухгалтерському обліку [9]. Ревізія – це метод документального контролю фінансової діяльності об'єкта перевірки та його посадових осіб, який передбачає комплексне, системне, повне та об'єктивне вивчення первинних документів з отримання та використання за цільовим призначенням коштів державного бюджету, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів, відповідності цих документів актам чинного законодавства та відображення їх у бухгалтерському обліку; спосіб документального викриття недостач, розтрат, розкрадань, привласнень коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [9]. Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю (ст. 363) [4]
<i>Закінчення табл. 1</i>		
1	2	3
Міністерство доходів і зборів	Перевірки, звірки, податковий аудит	Податковий контроль здійснюється шляхом перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин (ст. 62

		Податкового кодексу). Органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.
Державна казначейська служба	Перевірки	Перевірки здійснюються згідно з Наказом МФУ від 30.09.2011 № 1223 «Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету»
Внутрішній (відомчий) контроль		
Розпорядники бюджетних коштів (відділи внутрішнього аудиту Держземагентства тощо)	Внутрішній контроль, внутрішній аудит	Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [24] (ст. 26). Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю [3] (ст. 26)

Згідно з наведеним рисунком 1 підконтрольними об'єктами державного фінансового контролю є діяльність суб'єктів земельних відносин, щодо яких здійснюються контрольні заходи і перелік яких наведений в Земельному кодексі: громадяни України, юридичні особи та їх об'єднання, органи місцевого самоврядування та органи державної влади. Такими суб'єктами виступають: держава, населення, фізичні особи-підприємці, фермерські господарства, приватні підприємства, товариства з обмеженою відповідальністю, кооперативи та інші підприємства, які є власниками або користувачами земельних ділянок. Відповідно предметом ДФК земельних відносин є економічна діяльність підконтрольних суб'єктів, пов'язана з формуванням, розподілом та використанням бюджетних коштів, які функціонують у сфері земельних відносин.

Найважливішими елементами системи ДФК земельних відносин є контрольні методи, тобто сукупність визначених правил, прийомів та способів контролю. Їх необхідно диференціювати залежно від суб'єктів, які здійснюють контроль (табл. 1). У сучасних умовах відбувається перехід від контролю, який має фіскальний та констатуючий характер, до контролю попереднього. Тому на заміну таким методам контролю, як ревізія та перевірка, приходить державний фінансовий аудит. Вважаємо, що причинами поширення цього нового методу ДФК є: удосконалення управління державними фінансами та розвиток самого державного фінансового контролю; чітке розмежування функцій між органами зовнішнього та внутрішнього контролю; потреба суспільства в організації ефективного контролю органів виконавчої влади. Однак сьогодні, наприклад, в діяльності Державної фінансової інспекції аудит ефективності застосовується паралельно із інспектуванням. Вважаємо таку практику виправдану, оскільки це сприятиме виявленню бюджетних порушень та подальшому запобіганню їм.

Складовими елементами ДФК земельних відносин є параметри та результати контролю. Під результатами контролю розумітимемо інформацію про стан контрольно-ревізійної роботи, що фіксується у документі (акт ревізії, довідка, аудиторський звіт тощо), який містить:

- 1) достовірну інформацію про фінансовий стан об'єкта контролю;
- 2) виявлені в процесі контролю порушення земельного законодавства;
- 3) факти неефективного або неекономічного господарювання.

Важливим елементом системи ДФК земельних відносин вважаємо параметри контролю. Зокрема, І.Басанцов визначає такі вбудовані параметри ДФК, як законність, ефективність, цільовий характер та стійкість фінансових операцій [1]. На наш погляд, основні параметри елементів системи фінансового контролю є такими (табл. 2).

Таблиця 2

Параметри елементів системи державного фінансового контролю

№ з/п	Назва параметра	Зміст
1	Законність	Відповідність чинним законам, нормативно-правовим актам, політиці організації та означеним процедурам. Законність дозволяє своєчасно розкривати відхилення від заданих законотворчими органами правил і процедур, вносити до них необхідні коригування
2	Доцільність	Параметр, що характеризує напрями цільових витрат державних коштів і відповідність діяльності наміченим цілям, пріоритетам. Досить часто цей параметр ототожують з параметром результативності, однак останній полягає у визначенні повноти досягнення мети діяльності організації (установи) та виконання заздалегідь поставлених цілей
3	Ефективність	Надає можливість перевіряти не тільки ощадливе і оптимальне управління і використання державних коштів та іншої власності, запобігання безгосподарності, але і можливість виконання державних програм, проведення різного роду державних (або за участю держави) заходів з найменшими витратами і найбільшим ефектом. Це означає, що для досягнення визначеної кількості та якості очікуваних результатів організацією витрачається необхідний мінімум ресурсів

Висновки та перспективи подальших досліджень. У результаті написання статті визначено, що державний фінансовий контроль земельних відносин слід розглядати як систему, складовими якої є: зовнішня структура, яка представлена факторами впливу зовнішнього середовища на систему ДФК земельних відносин, та внутрішня структура, представлена суб'єктами контролю, об'єктами контролю, предметом та методами контролю (методикою), результатами контролю і параметрами контролю. Використання системного підходу до дослідження проблем державного фінансового контролю

земельних відносин сприятиме забезпеченню законності, ефективності та результативності фінансової діяльності держави.

Список використаної літератури:

1. *Басанцов І.В.* Традиційні та новаційні погляди на державний фінансовий контроль / *І.В. Басанцов* // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : зб. наук. праць / Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». – Суми, 2005. – Т. 14. – С. 282–292.
2. *Боровкова Т.* На шляху до внутрішнього контролю Європейського зразка / *Т.Боровкова* // Фінансовий контроль. – 2012. – № 6 (77). – С. 4–5.
3. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 р. № 2542-III. – К. : Атіка, 2001. – 80 с.
4. Господарський кодекс України : офіційний текст. – К. : Кондор, 2003. – 208 с.
5. Державний фінансовий контроль : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / *Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Сенченко.* – К. : КНЕУ, 2003. – 408 с.
6. *Есин С.О.* Государственный финансовый контроль в Республике Беларусь (теоретические аспекты) : монографія / *С.О. Есин.* – МСН. : Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь, 2006. – 171 с.
7. *Дрозд І.К.* Система фінансово-економічного контролю в Україні : автореф. дис. ... д.е.н. / *І.К. Дрозд.* – К., 2006. – 33 с.
8. *Дрозд І.К.* Державний фінансовий контроль : навч. посібник / *І.К. Дрозд, В.О. Шевчук.* – К. : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
9. Інструкція про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою // затверджено Постановою Колегії Рахункової Палати № 25-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/117841>.
10. *Калюга Є.В.* Реформування економічного контролю в Україні (теорія і практика) : автореф. дис. ... д.е.н. / *Є.В. Калюга.* – К., 2002. – 34 с.
11. *Ковальський М.Р.* Інституційно-правові аспекти функціонування механізму державного регулювання земельних ресурсів / *М.Р. Ковальський* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvamu_upravl/2011_1/33.pdf.
12. *Кохановський В.П.* Філософія і методологія науки : учеб. для вузів / *В.П. Кохановський.* – Ростов н/Д : Феникс, 1999. – 576 с.
13. *Максімова В.Ф.* Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку / *В.Ф. Максімова.* – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.
14. *Максімова В.Ф.* Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством : автореф. дис. ... д.е.н. / *В.Ф. Максімова.* – К., 2006. – 34 с.
15. Постанова від 31 грудня 2004 р. № 1777 «Про затвердження Порядку проведення органами Державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання» № від 25.03.2006 р. № 361 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1777-2004-%D0%BF>.
16. *Світличний О.П.* Здійснення та шляхи завершення земельної реформи в Україні / *О.П. Світличний* // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України / Серія: Право. – 2011. – Вип. 157. – Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/nvnau_pravo/2011_157_1/zmist.html.
17. *Фатхутдинов Р.А.* Организация производства : учебник / *Р.А. Фатхудинова.* – М. : ИНФРА. – М., 2000. – 672 с.
18. *Шевчук В.О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою : дис. ... д.е.н. / *В.О. Шевчук.* – К., 1999. – 528 с.

ВИГОВСЬКА Наталія Георгіївна – доктор економічних наук, професор кафедри фінансів і кредиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- державний фінансовий контроль;
- громадський контроль;
- фінансова санація підприємств;
- земельні відносини.

E-mail: vygng@ukr.net.

СТЕБЛЯНКО Олександр Леонідович – здобувач кафедри фінансів і кредиту Житомирського державного технологічного університету, заступник начальника управління Держземагентства у Житомирському районі Житомирської області.

Наукові інтереси:

– державний фінансовий контроль;

– земельні відносини.

E-mail: vyng@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 06.10.2014.

