

# Становлення фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст.

## Development of financial control in the armed forces of the USSR in the first half of the 20th century

**Анатолій Лойшин \* 1 A**

\*Corresponding author: доктор філософії, головний інспектор, e-mail: aloishyn@gmail.com, ORCID: 0000-0003-2769-9336

**Костянтин Кустрич \* 2 A**

головний інспектор, e-mail: kustrich.k@gmail.com

**Anatolii Loishyn \* 1 A**

\*Corresponding author: PhD, main Inspection, e-mail: aloishyn@gmail.com, ORCID: 0000-0003-2769-9336

**Kostiantyn Kustrich \* 2 A**

Main Inspection, e-mail: kustrich.k@gmail.com

<sup>A</sup> Головна інспекція Міністерства оборони України, м. Київ, Україна

<sup>A</sup> General Inspectorate of the Ministry of Defense of Ukraine, Kyiv, Ukraine

Received: November 28, 2022 | Revised: December 18, 2022 | Accepted: December 31, 2022

DOI: 10.33445/sds.2022.12.6.8

**Мета роботи:** є аналіз становлення фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст. для ідентифікації особливостей і тенденцій розвитку фінансового контролю у збройних силах.

**Метод дослідження:** для реалізації мети дослідження проведено її декомпозицію та досліджено становлення і функціонування фінансового контролю у такі періоди: створення збройних сил СРСР (20-ті роки ХХ ст.); функціонування фінансового контролю у збройних силах СРСР протягом 1921–1926 років; аналіз розвитку фінансового контролю у контексті розвитку збройних сил СРСР у 30-ті роки ХХ ст.; фінансовий контроль у збройних силах СРСР протягом Другої світової війни (першої половини 40-х років ХХ ст.). Методичним інструментарієм проведеного дослідження стали методи аналізу і синтезу.

**Результати дослідження:** сформульовано висновки за визначеними періодами розвитку фінансового контролю у збройних силах СРСР та ідентифіковано тенденцію до зростання кількості та посилення контрольних заходів протягом активних бойових дій.

**Теоретична цінність дослідження:** ідентифікована тенденція до збільшення кількості контрольних заходів протягом Другої світової війни у збройних силах СРСР може бути використана під час формулювання відповідних закономірностей у сфері фінансового (внутрішнього) контролю у збройних силах.

**Цінність дослідження:** у ході дослідження використано оригінальні джерела колективів авторів, які безпосередньо брали участь у становленні та розвитку фінансового контролю у збройних силах СРСР. Наукова новизна дослідження полягає у систематизації розвитку фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст.

**Обмеження дослідження:** обмеження дослідження полягає у використанні інформації, що перебуває у вільному доступі.

**Тип статті:** теоретична.

**Purpose:** the purpose of the article is to analyze the formation of financial control in the armed forces of the USSR in the first half of the 20th century. to identify features and trends in the development of financial control in the armed forces.

**Design/Method/Approach:** in order to realize the goal of the research, its decomposition was carried out and the formation and functioning of financial control were investigated in the following periods: the creation of the armed forces of the USSR (the 20s of the XX century); functioning of financial control in the armed forces of the USSR during 1921–1926; analysis of the development of financial control in the context of the development of the armed forces of the USSR in the 1930s; financial control in the armed forces of the USSR during the Second World War (the first half of the 1940s of the XX century). Methods of analysis and synthesis became the methodical tools of the conducted research.

**The results of the study:** conclusions were formulated based on certain periods of the development of financial control in the armed forces of the USSR and the tendency to increase the number and strengthening of control measures during active hostilities was identified.

**Theoretical implications:** the identified tendency to increase the number of control measures during the Second World War in the armed forces of the USSR can be used when formulating the relevant laws in the field of financial (internal) control in the armed forces.

**Value:** during the research, original sources of collectives of authors who directly participated in the establishment and development of financial control in the armed forces of the USSR were used. The scientific novelty of the study consists of the systematization of the development of financial control in the armed forces of the USSR in the first half of the 20th century.

**Future research:** the limitation of the study is the use of publicly available information.

**Papertype:** theoretical.

**Ключові слова:** контроль, фінанси, зброя, війна, сили.

**Key words:** control, finance, weapons, war, forces.

## **1. Вступ**

Зміст фінансового контролю зумовлений завданнями, на вирішення яких його спрямовано, а процес реалізації відображено у відповідній нормативно-правовій базі. Фінансовий контроль активно впливає на зниження рівня витрат і підвищення ефективності економіки оборонної сфери. Кінцевою метою контрольних заходів має бути використання отриманої фінансово-економічної інформації для удосконалення фінансового механізму та підвищення якості забезпечення військ (сил). Важливими є також координації та узгодження планів контрольних заходів між суб'єктами контролю, що дають змогу найефективніше охоплювати простір контролю.

Вивчення досвіду проведення контрольних заходів створює можливість постійно удосконалювати і знаходити нові, ефективніші форми і методи контролю, застосування яких приведе не лише до виявлення порушень та прорахунків у використанні державних ресурсів, а й допоможе своєчасно їм запобігти.

Удосконалення наявної системи фінансового контролю у збройних силах та оборонному відомстві загалом має ґрунтуватися не лише на врахуванні змін у сучасному середовищі контролю, а й на дослідженні відповідних особливостей і тенденцій розвитку в різні історичні періоди.

У цьому дослідженні пропонуємо розглянути становлення фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст.

## **2. Теоретичні основи дослідження**

Теоретичними основами дослідження став аналіз концепції та принципів організації і здійснення фінансового контролю у збройних силах протягом предметного періоду. Значну увагу приділено трансформації суб'єктів фінансового контролю у збройних силах.

## **3. Постановка проблеми**

Станом на цей час, в умовах відсічі збройної агресії російської федерації України змушена мобілізувати усі наявні ресурси для забезпечення невідкладних потреб оборони: спроможності національної економіки, допомогу фізичних і юридичних осіб. Значний внесок у підтримання національної економіки в умовах дії правового режиму воєнного стану в Україні, оснащення Сил оборони України озброєнням, військової технікою, боеприпасами та матеріально-технічними засобами, роблять країни-партнери. Бюджет Міністерства оборони України у 2022 році збільшено більш ніж у п'ять разів порівняно з минулим бюджетним періодом. При цьому середній обсяг фінансового ресурсу, спрямованого на виплату щомісячного грошового забезпечення особовому складом становить приблизно 70 млрд грн. Колосальне збільшення ресурсів, спрямованих на оборону, потребує підвищення уваги до його освоєння, але активне ведення бойових дій ускладнює проведення контрольних заходів. Також наявні сили суб'єктів контролю Сил оборони мають відповідати обсягам контрольної роботи, тому для вироблення дієвих пропозицій з удосконалення фінансового контролю у збройних силах необхідно проаналізувати організацію і проведення контрольних заходів у сфері фінансового контролю у попередні історичні періоди, у тому числі протягом війн.

## **4. Методологія**

Дослідити становлення та функціонування фінансового контролю у СРСР пропонуємо за такими періодами:

- 1) фінансовий контроль у процесі створення збройних сил СРСР (20-ті роки ХХ ст.);

2) функціонування фінансового контролю у збройних силах СРСР протягом 1921–1926 років;

3) аналіз розвитку фінансового контролю у контексті розвитку збройних сил СРСР у 30-ті роки ХХ ст.;

4) фінансовий контроль у збройних силах СРСР протягом Другої світової війни (першої половини 40-х років ХХ ст.)

**Метою дослідження є** аналіз становлення фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст. для ідентифікації особливостей і тенденцій розвитку фінансового контролю у збройних силах.

## **5. Результати**

**5.1. Створення збройних сил СРСР (20-ті роки ХХ ст.).** У цей історичний період державний фінансовий контроль складався із відомчого та позавідомчого (зовнішнього). Головним завданням фінансового контролю вважали дотримання принципу економності та цільового використання державних ресурсів. Конкретні завдання фінансового контролю, його організаційні форми і методи удосконалювалися разом із розвитком системи державного управління та збройних сил. Особливостями організації фінансового контролю, притаманній предметному періоду, стали домінування значення зовнішнього контролю та зосередження контрольних заходів на попередньому контролі. Актуалізація зовнішнього контролю зумовлена значним обсягом ресурсів, виділених оборонному відомству, широким спектром джерел їх формування та веденням значної кількості фінансово-планових документів.

Актуалізацію превентивного контролю пояснювали намаганням ефективно використовувати державні ресурси за цільовим призначенням в умовах обмеженості фінансування та постачання матеріальних ресурсів.

Для належної реалізації функцій зовнішнього (позавідомчого) фінансового контролю у 1918 році було створено Народний комісаріат державного контролю, до складу якого увійшли органи воєнно-фінансового контролю.

Головними завданнями Комісаріату передбачалися нагляд за дотриманням вимог керівних документів у сфері використання державних ресурсів, цільовим та належним використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, протидія зловживанням, зволіканню та бюрократії в оперативному забезпеченні нагальних потреб [1]. Першим керівником Комісаріату – народним комісаром державного контролю був призначений К. І. Ландер (1883–1937 рр.) [2].

У 1918 році уряд СРСР затвердив правила здійснення фінансового контролю суб'єктами державного контролю, які поширювалися на військові частини та військові установи. Розроблені правила базувалися на принципах фінансового контролю:

1) попередньої ревізії фінансових документів на відпуск грошових коштів;

2) попередньої перевірки відомостей та інших фінансових документів на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям;

3) подальшого контролю у формі ревізії документальної звітності щодо видатків, які не підлягали заходам попереднього контролю.

Реалізація зазначених правил та принципів зумовила підвищення загального рівня ефективності фінансового контролю і використання державних фінансів у військових частинах, установах та організаціях оборонного відомства. Новими правилами та принципами було встановлено додаткові вимоги перед військовими частинами, установами та організаціями: протягом 15 днів кожного місяця подавати в органи контролю фінансову звітність і виправдані документи за проведеними фінансовими операціями у попередньому місяці.

Вартим уваги є створення в загальній системі фінансового контролю розгалуженої мережі воєнно-польових органів Народного комісаріату державного контролю. Так, штатна чисельність особового складу воєнно-польового органу контролю у ланці стрілецької дивізії становила близько 40 чол., а уповноважені цього органу працювали в усіх штабах і службах військових частин дивізії.

Органи казначейського обслуговування військових частин мали право задовольняти надані до виплати фінансові документи лише після попередньо проведеної перевірки правильності, доцільності та обґрунтування цих видатків. У 1919 році це повноваження органу казначейства було скасоване через зволікання в оперативності проведення розрахунків. У циркулярі Комісаріату від 30.03.1919 № 421 з квітня 1919 року було скасовано ревізію чеків у військах Західного військового округу через налагодженість процесу фінансового забезпечення [3].

Пріоритетним напрямом контролю у військах став контроль за розрахунками з особовим складом – виплатою грошового забезпечення. Роздавальні відомості розрахунків з особовим складом не пізніше, ніж через місяць, надавали уповноваженому суб'єкту контролю на перевірку.

У дослідженні [4] звернено увагу, що для цього періоду була характерною перевірка розрахунків з особовим складом із подальшим контролем, що пояснювалося відсутністю протягом заходів попереднього контролю усього пакету виправдальних документів на проведення виплат, крім документально оформленої вимоги військової частини на виплату грошового забезпечення.

У цей час ревізію вважали головним методом фінансового контролю. У ході ревізії аналізували: книги обліку, рахунки, роздавальні відомостей та інших фінансових документів; наявності фінансових та матеріальних цінностей у матеріально відповідальних посадових осіб.

Цікавим є досвід застосування ревізії камеральним способом, тобто дистанційно, коли фінансово-планові та видаткові документи аналізували безпосередньо в органах суб'єкта контролю.

У процесі проведення контрольних заходів, широко застосовували організацію раптових перевірок за окремими питаннями. Прикладом може бути досвід перевірки розрахункових кас ряду органів військового управління, військових комісаріатів, військових частин та організацій у гарнізоні Москви [5].

У 1919 році було реорганізовано органи державного централізованого та децентралізованого контролю в єдиний орган – Народний Комісаріат робітничо-селянської інспекції. Створення інспекції пов'язували із намаганнями уряду СРСР демократизувати державний контроль. Крім функцій та повноважень, переданих від попереднього органу, основними завданнями новоствореного органу державного контролю були визначені: дотримання усіх норм державного законодавства, нагляд за розподілом та використанням державних ресурсів.

Зазначимо, що діяльність новоствореної інспекції, крім децентралізованих структурних підрозділів, передусім спиралася на активність робітників та службовців на місцях.

У 1920 році на Всеросійській нараді відповідальних робітників Інспекції було наголошено не лише на посиленні контролю за державними ресурсами та виявленні винних осіб, а насамперед на удосконаленні діяльності державних органів.

У дослідженні [4] С.М. Єрмаков та Н.П. Шелепугин наголошують, що удосконалення форм відомчого контролю того часу відбувалось у тісній взаємодії з організаційним створенням фінансової служби збройних сил.

Таким чином, якість, дієвість та ефективність відомчого контролю визначалася передусім рівнем розвитку фінансової служби збройних сил.

У відділі фінансів Всеросійської колегії з організації та управління робітничо-селянської червоної армії (далі – РСЧА) було створено групу контролю, з 15 осіб персоналу, 10 з яких проводили контрольні заходи безпосередньо у військових частинах збройних сил [6].

Група контролю забезпечувала перевірку авансових звітів за освоєні суми фінансового ресурсу під час формування військових частин, перевірку кошторисів та заявок на утримання військових частин, нагляд за цільовим використанням коштів у військах (силах).

Після реформування Всеросійської колегії з організації та управління РСЧА функцію контролю було передано законодавчо-фінансовому управлінню, у структурі якого створено контроль-наглядовий відділ. Головним завданням новоствореного відділу був попередній контроль за використанням забезпечувальними управліннями асигнувань на утримання збройних сил відповідно до державної політики.

Серед інших завдань визначені:

- проведення попередніх ревізій та досліджень фінансово-господарської діяльності центральних забезпечувальних управлінь за приписами Колегії Народних комісарів із військових справ;

- узагальнення результатів та матеріалів ревізій і перевірок військових частин та установ проведених органами позавідомчого контролю;

- збір та узагальнення даних про ціни і тарифи на продукцію, поставлену у збройні сили.

Практичний досвід функціонування контроль-наглядового відділу показав неспроможність повною мірою реалізовувати свої функції через переважну зосередженість на центральних забезпечувальних управліннях та практичну відірваність від військ, що проявлялося у відсутності підпорядкованих органів безпосередньо у військах.

У 1918 році контроль-наглядовий відділ Законодавчо-фінансового управління було ліквідовано та створено Військово-господарський нагляд як центральний орган відомчого фінансово-господарського контролю, а у військових округах – його підпорядковані підрозділи – окружні відділи військово-господарського нагляду.

Головними завданнями новостворених органів стали:

- нагляд за виконанням кошторисів;

- контроль за належним використанням грошових коштів органами військового управління, військами (силами), установами та організаціями;

- перевірка правильності видачі та використання проїзних документів, перевірка рахунків за військові перевезення і встановлених тарифів. Щоб виконувати ці завдання проводили постійні та періодичні дослідження окремих напрямів фінансово-господарської діяльності і попередню ревізію кошторисів, розрахунків тощо.

Однак 21 липня 1919 року діяльність Військово-господарського нагляду була визнана неефективною через виявлення недоліків у його діяльності, характерних і для контроль-наглядового відділу Законодавчо-фінансового управління: практичної відірваності від військ та зосередженості на органах управління.

Надалі функції відомчого контролю були передані до забезпечувальним органам військового управління, які мали перевіряти кошториси та контролювати організацію фінансування військ. Загальне керівництво цими органами управління здійснювало Законодавчо-фінансове управління, а після його реорганізації – фінансовий відділ при Револьюційній військовій раді республіки (далі – РВРР).

Фінансовий відділ та його територіальні підрозділи керували та наглядами за організацією кошторисної діяльності на усіх рівнях військового управління, а представництва відділу у підрозділах польового казначейства – контролювали забезпечення військ (сил) грошовими коштами та запобігали порушенням.

Аналіз функціонування фінансових органів того часу показав наявність трьох рівнів розпорядників коштів: перший рівень – розпорядник коштів на рівні РВРР, другий – фінансові

відділи окружних військових комісаріатів, третій – начальники постачання дивізій. На другому рівні передбачався контроль за фінансово-господарською діяльністю розпорядників третього рівня (перевірка кошторисів, заявок на кошти, нагляд за своєчасністю розрахунків тощо). Функцію внутрішньовідомчого контролю реалізовували силами створеної у 1918 р. у складі Польового штабу РВРР Військово-господарської інспекції шляхом перевірки правильності і повноти забезпечення військ (сил) грошовими коштами та іншими матеріальними ресурсами [7].

2. З 1921 до 1926 рік у збройних силах спостерігалася тенденція до посилення фінансового контролю, а увагу було зміщено із позавідомчого (зовнішнього) фінансового контролю на відомчий.

Так, військові частини й організації у сфері військового управління отримали більшу автономію у розпорядженні державними ресурсами. Протягом цього періоду було скасовано попередню ревізію фінансових документів із розрахунків з особовим складом.

У квітні 1923 року партійний (Центральну контрольну комісію) та радянський контроль (Робітничо-селянську інспекцію) було об'єднано в єдину систему, але функціонування груп сприяння Робітничо-селянській інспекції у військах та флоті припинено.

З цього часу попередній аналіз відомчих фінансово-планових документів почало виконувати фінансово-контрольне управління народного комісаріату фінансів СРСР, а на розпорядників бюджетних коштів покладалося завдання з надання відповідним місцевим закладам фінансового контролю фінансових документів по усіх доходах та видатках розпорядника коштів для їх аналізу. Подальша реалізація заходів фінансового контролю показала, що перевірки, не пов'язані з фактичним виконанням контрольних заходів безпосередньо на об'єкті перевірки, не давали очікуваних результатів.

З огляду на це, у 1926 році було прийнято рішення контрольні заходи проводити безпосередньо на місцях, а розпорядникам коштів звітні документи за проведеними фінансовими операціями зберігати до подальшого обревізування.

У 1929 році вчергове було проведено заходи з централізації фінансового контролю – утворено Головне управління державного фінансового контролю при Народному комісаріаті СРСР, а також створено відповідні управління фінансового контролю на республіканському та місцевому рівнях. Основним методом реалізації повноважень новоствореними органами стала ревізія фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

У складі цих органів було утворено військово-морський відділ з відповідними органами нижчого рівня (рис.1).

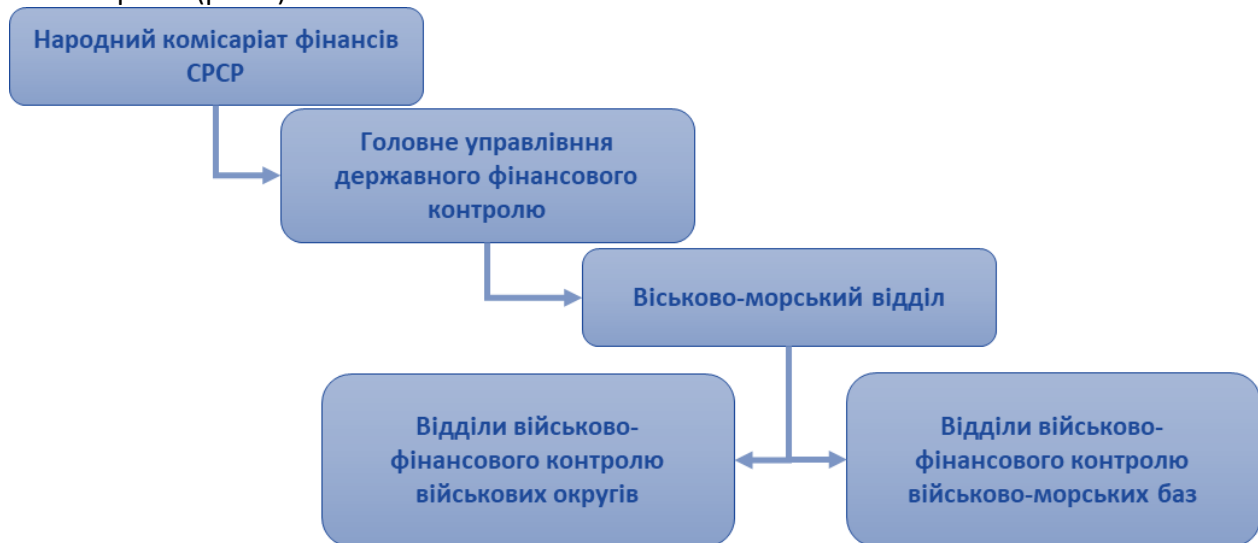


Рисунок 1 – Елементи централізованої системи органів позавідомчого фінансового контролю наприкінці 20-х років XX ст. (складено авторами)

Протягом 20-х років ХХ ст. розвиток позавідомчого (зовнішнього) фінансового контролю відбувався з послідовним зміщенням уваги з попереднього контролю на подальший. Аналогічне зміщення пріоритетів виявлено і в системі відомчого фінансового контролю.

Так, для посилення відомчого фінансового контролю та відповідальності керівників забезпечувальних управлінь за стан справ у підпорядкованих військових частинах та установах їм поставили завдання аналізувати проведені на підвідомчих об'єктах ревізії та перевірки фінансово-господарської діяльності органами позавідомчого фінансового контролю. Надалі це сприяло започаткуванню забезпечувальними управліннями контролю за усуненням недоліків у підпорядкованих військах.

Звільнення суб'єктів зовнішнього (позавідомчого) фінансового контролю від проведення заходів попереднього контролю передбачало покладання цього завдання на територіальні органи Головного військово-фінансового управління збройних сил.

З 1922 року до інспектування військ обов'язково залучали фахівців фінансових органів.

З 1924 року відомчий фінансовий контроль передбачав проведення обов'язкових щорічних перевірок фінансово-господарської діяльності спеціальними комісіями, а також було впроваджено практику раптових "летючих" перевірок, якими охоплювали один-два процеси фінансово-господарської діяльності.

Цікавим є приклад впровадження практики накладання штрафних санкцій на військові частини й установи через завищення потреби в необхідному фінансовому ресурсі на утримання військової частини. Розмір санкцій становив 1% за кожну добу від встановлення фактів відповідного перевищення грошових сум до моменту їх повернення.

У цей період відбувся перехід до полкового забезпечення, що загалом підвищило увагу командирів до освоєння ресурсів, виділених для забезпечення потреб військових частин. Внаслідок цього у 1923 році було видано наказ, яким встановлено вимоги до утворення позаштатних комісій з особового складу військової частини для проведення річних та місячних перевірок фінансово-господарської діяльності. Комісію як правило, з трьох чоловік призначали наказом відповідного командира військової частини. Однак, перевірки, проведені не фахівцями фінансово-господарської діяльності, не мали ефекту, створюваного профільною перевіркою відповідними фахівцями. Проте така систематична діяльність спонукала командирів та начальників усіх рівнів економічно та за цільовим призначенням використовувати державні ресурси.

**3.** Розвиток збройних сил СРСР у 30-ті роки ХХ ст. характеризується їх технічною модернізацією, а збільшення обсягів їх фінансування зумовили посилення відомчого фінансового контролю.

Так, у 1928 році було створено Центральне фінансово-економічне управління (далі – ЦФЕУ) у складі Народного комісаріату із військових і морських справ (далі – НКВМС), у структурі якого організовано контрольний відділ, який мав аналізувати бюджетну діяльність військових частин та установ.

Через скасування в 1930 році органів державного фінансового контролю функції з аналізу та перевірки фінансово-господарської діяльності було передано відповідним фінансовим відділам військових округів і морських портів під загальним керівництвом ЦФЕУ. У цей період фінансові органи, які мали виконувати заходи контролю, ще не набули достатнього досвіду та компетенції. У 1928–1931 рр. було завершено реорганізацію фінансових органів РСЧА та на Фінансове управління РСЧА покладено завдання з керівництва і контролю за фінансовою діяльністю усіх центральних та окружних забезпечувальних органів, військових частин та установ РСЧА.

Головним об'єктом контролю став фінансовий орган військової частини, підпорядкований безпосередньо командирі військової частини, а за спеціальними питаннями – фінансовому відділу округу.

У штати фінансових органів військових округів було введено посаду інспектора. Формами контролю визначені документальну ревізію, документальну перевірку фінансового господарства та аналіз фінансового стану військових частин із охопленням лише окремого періоду фінансово-господарської діяльності. Аналіз проведених контрольних заходів протягом 1936–1937 рр. показав дієвість цих форм відомчого фінансового контролю, тому було визначено, що основним методом ревізії має стати суцільна документальна ревізія за весь час з моменту останньої ревізії.

Фізична неможливість охоплення перевіркою усіх військових частин та установ зумовила впровадження практики перехресних перевірок, коли досвідчені начальники фінансових служб перевіряли інші фінансові служби.

Цікаво, що на начальників фінансових органів округів та фінансового відділу НКО було покладено повноваження апелювати про прийняті центральними та окружними забезпечувальними управліннями рішення, якщо ними не були передбачено усунення виявлених у ході контрольних заходів недоліків та притягнення до відповідальності винних осіб.

До середини 30-х років внутрішній контроль був одночасно фінансовим і господарським, тому що фінансове утримання належало до господарської діяльності, хоча підпорядковувалося безпосередньо командирі. Саме тому фінансовий контроль проводили одночасно з перевіркою господарської діяльності об'єкта перевірки.

Перше Положення про фінансове господарство військових частин РСЧА набуло чинності 15.12.1936 відповідно до наказу НКО № 230 та передбачало, що основним завданням внутрішнього фінансового контролю є запобігання фінансовим порушенням, незаконному витрачання фінансових та матеріальних ресурсів. Положенням передбачалося проведення перевірок внутрішніми перевіроочними комісіями не рідше одного разу на квартал. Щоб забезпечити діяльність комісій, фінансові органи розробляли методичні матеріали та проводили заняття з їх членами.

**4.** Протягом першої половини 40-х років ХХ ст. головну роль у загальній системі фінансового контролю, як і в попередній період, відігравав відомчий контроль. До цього часу фінансовий контроль сформувався як самостійна сфера діяльності.

У цей період контрольні заходи проводили з урахування принципу розмежування відповідальності різних ланок фінансової служби за стан фінансового контролю. Кожен забезпечувальний фінансовий орган мав проводити документальні ревізії в усіх підпорядкованих військових частинах на підставі попередньо складених планів перевірок.

Напередодні війни, зважаючи на необхідність виконання завдань із підтримання бойової готовності, було скасовано діяльність внутрішніх перевіроочних комісій у військових частинах, що входили до складу військових з'єднань [8]. З 1941 року для підтримання контролю за фінансово-господарською діяльністю у цих частинах фінансові органи проводили щоквартальні перевірки.

Водночас у Положення про фінансове господарство військових частин від 1914 року було додано інструкцію про порядок проведення внутрішньої перевірки фінансового господарства військової частини.

З цього моменту введено в дію новий вид внутрішнього фінансового контролю: командира частини особисто або через визначених посадових осіб зобов'язали проводити раптові перевірки наявності грошових сум у військовій частині.

Зауважимо, що на початку війни фінансові органи збройних сил мали достатньо злагоджений контроль-ревізійний апарат, який переважно забезпечував проведення визначених планами ревізій і перевірок.

Контрольна діяльність забезпечувальних фінансових органів (далі – ЗФО) з поєднанням контрольних заходів із внутрішнього фінансового контролю військових частин зумовили подальше створення належної системи відомчого фінансового контролю, що сприятливо вплинуло на фінансове господарство військ. При цьому у сфері відомчого фінансового контролю того часу ідентифіковано такі недосконалості:

1) не було визначено відповідальність за ревізії забезпечувальних органів округів і флотів (органів матеріального постачання). Передбачалося, що ревізії в забезпечувальних органах проводитимуть силами фінансових відділів округів і флотів, але практично фінансову діяльність окремих органів протягом багатьох років ніхто не перевіряв;

2) через зростання чисельності збройних сил протягом 1939–1940 рр. чисельність наявного інспекторського складу виявилася невідповідною обсягам контрольної-ревізійної роботи.

Сформовані напередодні війни засади відомчого фінансового контролю стали базою для розвитку контрольної-ревізійної роботи протягом війни.

Так, складна воєнна обстановка зумовила докорінну зміну умов проведення фінансового контролю. Протягом першого періоду війни одними з головних завдань фінансового контролю були запобігання порушенням та їх усунення.

Основними чинниками гальмування реалізації заходів фінансового контролю на початку війни можна вважати: призначення на посади фахівців у сфері контролю, що не мали досвіду контрольної-ревізійної роботи; відсутність належно розроблених методик проведення перевірок органів управління фінансовими органами; невідповідність штатної чисельності фахівців контрольної-ревізійної роботи її обсягам.

Аналіз періоду ведення активних бойових дій показав обмеженість спроможностей для проведення контрольної-ревізійної роботи через практичну неможливість тривалих документальних ревізій. Замість них проводилися короткострокові контрольні заходи перевірки фінансово-господарської діяльності військових частин – перевірки окремих питань. Протягом війни такі перевірки сприяли зменшенню кількості порушень, виявлених протягом заходів подальшого контролю, та допомагали у веденні фінансово-господарської діяльності.

Ефективною формою превентивного контролю у розрахунках з особовим складом було повернення у березні 1942 року практики попередньої перевірки роздавальних відомостей. Як правило цю роботу виконували на ЗФО. Фінансове відділення з'єднання включало двох посадових осіб, які мали реалізовувати зазначену форму контролю у підпорядкованих частинах.

Найбільш корисними у запобіганні фінансовим порушенням стало поєднання контрольної-ревізійної роботи та спеціальної підготовки начальників фінансових служб військових частин.

Водночас широке проведення перевірок з окремих питань практично не міг повноцінно замінити ефективність від документальних ревізій.

Цей період характеризується послабленням контролю за логістикою матеріальних засобів, що вплинуло на матеріально-технічне забезпечення військ, тому фінансовий контроль був зміщений і на господарську діяльність.

Починаючи з вересня 1941 року кількість планових ревізій збільшили. Наприклад, за перші чотири місяці війни фінансові органи Південно-Західного фронту провели 108 ревізій, наприкінці 1941 року – 609 ревізій [4], а протягом 1942 року загальна кількість перевірок у військах збільшилася у 3,7 рази.

Основною передумовою збільшення кількості контрольних заходів стало збільшення чисельності контрольної-ревізійного персоналу у 1942 році.

Висока плінність кадрів зумовила виникнення ще однієї проблеми в реалізації заходів фінансового контролю – недостатнього притягнення до відповідальності винних осіб і стягнення з них сум порушень.

Так, до середини 1942 року сформувався значний розрив між обсягами встановлених порушень і сум, за якими було прийнято рішення про відшкодування. Практично суми порушень, за якими було прийнято рішення про відшкодування винними особами у середньому становили від 6% до 57% від загальної суми виявлених фінансових порушень [9].

З 1942 року було посилено заходи фінансового контролю у військових частинах, залучених до участі у бойових діях, шляхом щомісячних перевірок фінансово-господарської діяльності силами фінансових органів вищих штабів [10].

Проте, до кінця першого періоду війни ці перевірки широко не застосовували. Основний тягар проведення контрольно-ревізійної роботи лягав на фінансові відділення з'єднання, які щоквартально перевіряли фінансово-господарську діяльність військових частин та щомісячно – роздавальні відомості. Через відсутність необхідної кількості спеціалістів з контрольно-ревізійної роботи на посадах помічників начальників фінансових відділень (інспекторів-ревізорів) реалізувати це завдання було вкрай складно.

У другому періоді війни увагу було зосереджено на контролі у сфері розрахунків з особовим складом – виплаті грошового забезпечення військовослужбовцям. Корисними у сфері цього контролю були попередні перевірки роздавальних відомостей. Також ЗФО перевіряли проведення через надання начальниками фінансових служб роздавальних відомостей за фактично виплаченими сумами.

Основним недоліком цих перевірок стала відсутність пакета додаткових службових документів, які б підтверджували розміри та порядок проведених виплат. Наприклад, за результатами попередніх та подальших перевірок роздавальних відомостей не було виявлено фінансових порушень, але їх встановили в ході подальших документальних ревізій на місцях.

У цей період основною формою фінансового контролю за виплатами грошового забезпечення та усіма іншими видатками військ залишалася документальна ревізія. Протягом 1943–1944 рр. кількість проведених ревізій збільшилася в 5,4 рази, а план ревізії військових частин було виконано на 97,2% [4].

На повноту і своєчасність виконання планів перевірок також впливала часта зміна військовими частинами та з'єднаннями ЗФО. Наприклад, сформований корпус від початку війни і до моменту прибуття на Білоруський фронт (оперативно-стратегічне об'єднання радянських військ з 20 жовтня 1943 року до 24 лютого 1944 року та з 5 до 16 квітня 1944 року) змінив 11 ЗФО.

Фінансова служба поступово розширювала свої контрольні функції. На початку війни фінансова служба почала надавати допомогу службам матеріального забезпечення у здійсненні контролю за збереженням ресурсів і майна. У 1943 році фінансова служба отримала завдання поєднати ревізію фінансово-господарської діяльності з перевіркою операцій обліку та використання матеріальних засобів. Крім цього, на неї було покладено забезпечення щоквартальних перевірок обліку та використання МТЗ у військових частинах, що входили до складу з'єднання.

Цікавим є досвід проведення одночасної ревізії у кількох військових частинах та установах однієї галузі. Як приклад, у 1943 році одночасно було охоплено ревізіями більш ніж 300 військово-медичних закладів.

На заключному етапі війни усі документально закріплені форми фінансового контролю зарекомендували себе як дієві. В умовах постійного руху військ (сил) значну увагу приділяли перевірці фінансового господарства та видатків військових частин за виправданими документами наданими на перевірку до ЗФО. Ці заходи обґрунтовували складаною бойовою обстановкою, коли командири військових частин та їх заступники з тилу практично не мали

змоги приділяти достатню увагу постійному контролю та керівництва фінансовим господарством.

Однак такі перевірки, поряд із перевітками окремих питань фінансово-господарської діяльності, комплексно не послаблювали значущості повноцінних документальних ревізій у військових частинах, які проводив контрольно-ревізійний апарат безпосередньо у військах.

У цей період практикували залучення фінансових органів та фахівців з фінансової роботи до перевірок роботи служб матеріального забезпечення. Наприклад, за участі фахівців фінансового профілю протягом січня – лютого 1944 року проведено комплексну перевірку стану продовольчого постачання в усіх ланках: на фронтах, в арміях, з'єднаннях, військових частинах. Протягом заключного етапу війни широко застосовувались комплексні перевірки фінансово-господарської діяльності військових частин.

Досвід застосування документальних ревізій показав, що їх проведення сприяло не лише встановленню фактів фінансових та інших порушень, а й запобіганню порушенням у майбутні періоди. Так, середньостатистичний показник фінансових порушень за підсумками документальних ревізій, проведених протягом 1941 року, становив 2684 карбованці, протягом 1945 року – 993 карбованці на одну документальну ревізію [11]. Також позитивною тенденцією вважається підвищення показники стягнень і нарахувань за фінансовими порушеннями протягом 1942–1943 рр. (рис. 2).

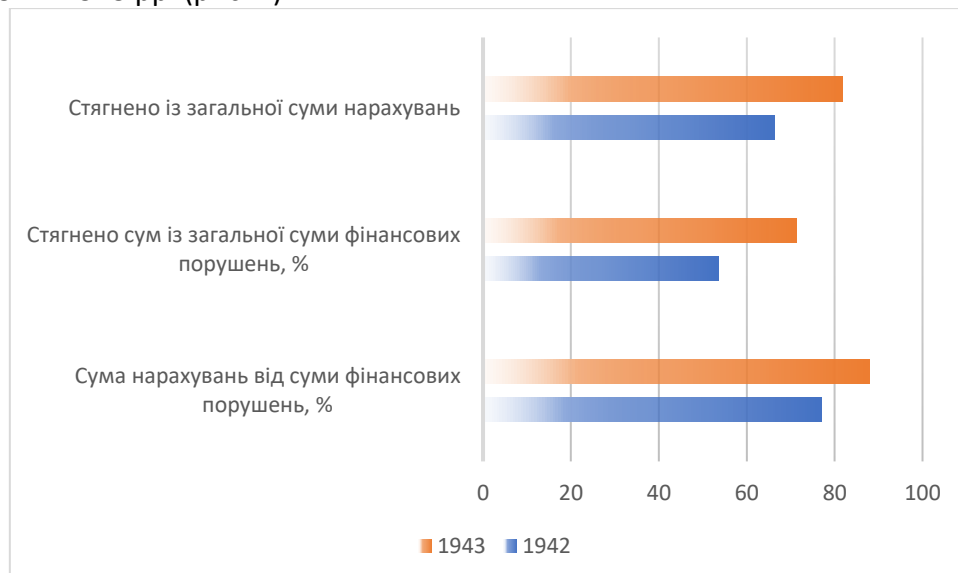


Рисунок 2 – Відсоток стягнених сум за результатами контрольних заходів протягом 1942–1943 рр.

Досвід контрольно-ревізійної роботи фінансової служби у роки війни показав, що незважаючи на складну бойову й оперативну обстановку, фінансова служба збройних сил переважно змогла ефективно реалізувати функцію фінансового та внутрішнього контролю для забезпечення виконання головних завдань – економного використання фінансових та інших ресурсів, своєчасного та повного забезпечення потреб військ.

Створення внутрішньовідомчого контролю за використанням грошових коштів тривало протягом 1919–1945 року поряд зі становленням фінансової служби збройних сил. Якість і дієвість цього контролю визначалися рівнем розвитку військово-фінансової служби.

Одним із головних принципів організації фінансової діяльності у збройних силах СРСР у період війни став принцип централізації керівництва військово-фінансової служби і фінансових ресурсів військового відомства. Централізація управління фінансово-господарською діяльністю прямо вплинула на організацію фінансового контролю у збройних силах.

## 6. Обговорення

Наукову новизну результатів дослідження та їх практичне значення підтримано у ході дискусії науково-педагогічного складу Центру оборонного менеджменту Національного університету оборони України імені Івана Черняхівського, зокрема: Іваном Ткачем – доктором економічних наук, професором, заслуженим економістом України та Миколою Ткачем – доктором економічних наук, доцентом.

## 7. Висновки

На підставі розглянутих періодів розвитку фінансового контролю у збройних силах СРСР протягом визначеного періоду можна зробити такі висновки:

1) *Створення збройних сил СРСР (20-ті роки ХХ ст.)*. Сфера державного фінансового контролю у цей період характеризувалася домінуванням зовнішнього фінансового контролю із залученням до контрольних заходів органів казначейської служби. Переважання зовнішнього контролю за фінансами та матеріальними ресурсами над внутрішньовідомчим зумовлено становленням фінансових органів військової ланки. Пріоритетним напрямом фінансового контролю у військах було визначено перевірки розрахунків з особовим складом – грошового забезпечення. Ревізії стали головним методом фінансового контролю, поряд з цим застосовували камеральні форми фінансового контролю. Визначено, що удосконалення форм і методів контролю відбувалося у тісній взаємодії зі створенням фінансових служб, а якість контрольних заходів зростала із розвитком цих служб. Встановлено, що у цей період почалося активне становлення органів відомчого фінансового контролю, а головною причиною загальної реорганізації органів зовнішнього фінансового контролю стала їх відірваність від військ та зосередженість переважно на органах управління. Також відбулося розмежування функцій фінансування і контролю, що зумовлено великою кількістю джерел формування доходів. Протягом цього періоду відповідальні робітники Інспекції приділяли значну увагу удосконаленню діяльності державних органів за результатами контрольних заходів, а не лише посиленню контролю за державними ресурсами та виявленню винних осіб.

2) *Протягом 1921–1926 років*. Реалізація заходів з удосконалення фінансового контролю протягом 20-х років ХХ ст. сприяла посиленню відомчого фінансового контролю завдяки посиленню контролю саме у військовій ланці нижчого рівня (окремій військовій частині) та переходу на систему полкового забезпечення. Це підтверджує створення внутрішніх перевірочних комісій у військах, збереженням фінансових документів до подальшого обривування, необхідністю аналізувати результати проведених контрольних заходів у військових частинах відповідними органами управління. Проведення контрольних заходів, не пов'язаних із фактичним виконанням завдань безпосередньо на об'єкті перевірки, не мало очікуваних результатів.

Сформульовані у цей період методи відомчого контролю стали основою для подальшого розвитку сфери контролю. Методи, форми та способи виконання контрольних завдань розвивалися разом із принципами та підходами до організації фінансово-господарської діяльності.

Протягом 20-х років ХХ ст. розвиток позавідомчого фінансового контролю відбувався з послідовним зміщенням уваги з попереднього контролю на подальший.

3) *Розвиток збройних сил СРСР у 30-ті роки ХХ ст.* Період характеризується реалізацією низки заходів, спрямованих на удосконалення фінансового контролю в системі збройних сил. Так, введення посад інспекторів у фінансово-економічних органах сприяло посиленню спроможностей із реалізації цими органами відомчого фінансового контролю за фінансово-господарською діяльністю військових частин. На підставі проведеного аналізу

узагальнено наявні форми та методи внутрішньовідомчого фінансового контролю, орієнтовну схему яких відображено на рис. 3.

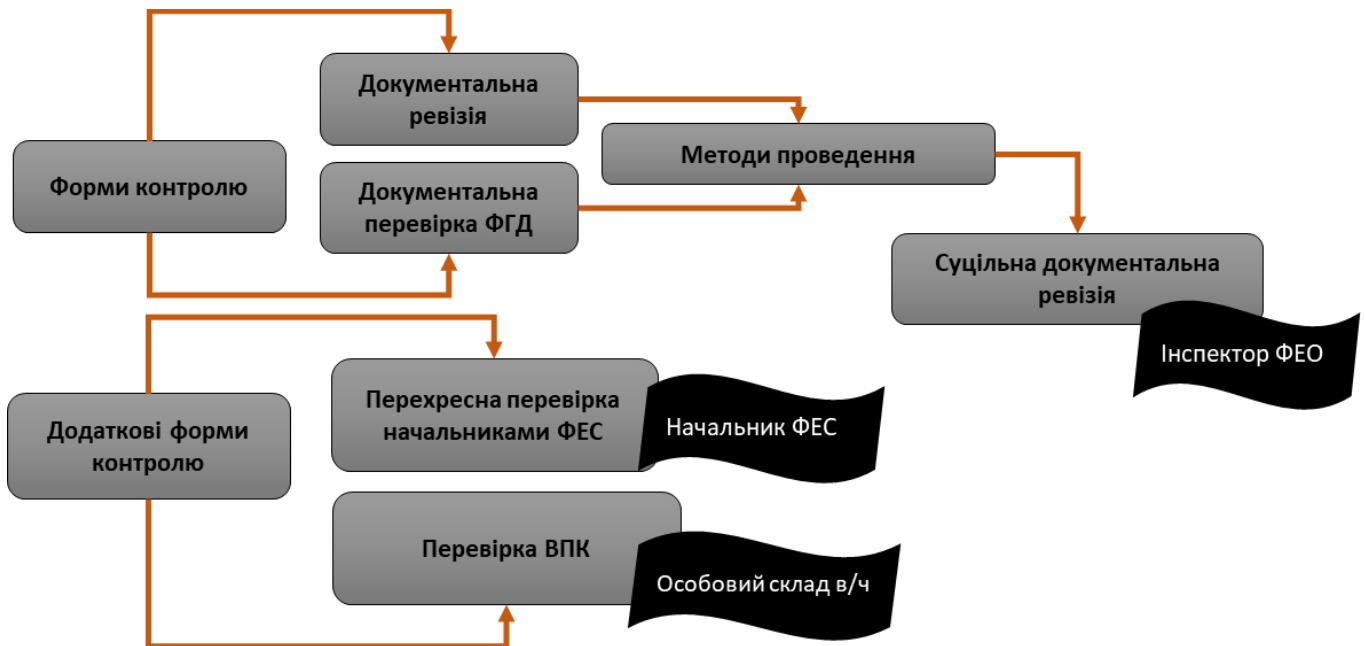


Рисунок 3 – Орієнтовна схема форм і методів внутрішньовідомчого фінансового контролю у збройних силах сформованого протягом 30-х років ХХ ст. (складено авторами).

4) *Фінансовий контроль у збройних силах СРСР протягом Другої світової війни (першої половини 40-х років ХХ ст.)*. Запровадження перевірок з окремих питань практично не впливало на ефективність повноцінних документальних ревізій. Однією з особливостей контрольно-ревізійної роботи у військах протягом активних бойових дій було її проведення в умовах високої плинності кадрів військових частин та високого темпу переміщення підрозділів і частин, що змушувало офіцерів-ревізорів виконувати завдання одночасно переміщуючись за військами.

Для цього періоду характерно:

- 1) застосування принципу розмежування відповідальності різних ланок фінансово-економічних органів за стан контрольної роботи у військових частинах;
- 2) введення щомісячних перевірок стану ФГД у частинах бойового складу і тимчасове скасування у них діяльності ВПК;
- 3) запровадження нового елемента контролю – організації командирами військових частин раптових перевірок для визначення збереження грошових сум у військових частинах;
- 4) повернення практики попередньої перевірки роздавальних відомостей.

Негативними особливостями в перевірках під час періоду активних бойових дій стали: в умовах складної бойової обстановки неможливість командирами військових частин та їх заступниками приділити достатню увагу заходам внутрішнього контролю;

неналежне обревизування фінансово-економічними органами забезпечувальних органів з постачання матеріальних ресурсів;

обмеженість сил відомчого контролю для реалізації своїх функцій через активне ведення бойових дій та розширення простору контролю.

Загалом досвід реалізації контрольних заходів протягом війни показав тенденцію до зростання їх кількості. Навіть висока активність бойових дій, колосальний обсяг ресурсів високі темпи переміщення військ (сил) не змусили відмовитися від активної контрольної позиції

фінансово-економічних органів та інших суб'єктів контролю. Досвід реалізації контрольних заходів протягом війн має бути врахований у ході організацій сучасного контролю за державними ресурсами.

Підсумовуючи викладене, наведемо основні події, що сприяли розвитку державного контролю у збройних силах СРСР (табл. 1).

**Таблиця 1 – Основні події, що супроводжували розвиток фінансового контролю у збройних силах СРСР у першій половині ХХ ст.**

Рік	Зміст події
10.1918	Створено елемент внутрішньовідомчого контролю – Військово-господарську інспекцію у складі Польового штабу
26.11.1918	Затверджено правила проведення фінансового контролю органами державного контролю
29.04.1919	Виступ В. Леніна під час якого наголошено на важливості обліку і контролю
02.1919	Реорганізовано органи централізованого і децентралізованого державного контролю в єдиний орган контролю – Народний комісаріат робітничо-селянської інспекції
26.03.1919	Започатковано організацію внутрішнього фінансового контролю у військових частинах шляхом організації командирами військових частин функціонування внутрішніх комісій з перевірки правильності використання та збереження грошових сум (наказ РВРР від 26.03.1919 № 561)
21.03.1921	Відмінено попередній контроль позавідомчими суб'єктами фінансового контролю
1922	До складу інспекційних груп під час інспектування військ передбачено включати фахівців фінансової служби (наказ РВРР від 1922 р. № 730)
04.1923	Об'єднано Наркомат робітничо-селянської інспекції та Центральну контрольну комісію в єдиний орган контролю
1923	Впроваджено місячні і річні перевірки фінансово-господарської діяльності у військових частинах силами утворених перевірних комісій
1924	У межах відомчого контролю передбачено перевірку фінансово-господарської діяльності кожного року. Впроваджено "летючі перевірки з окремих питань"
1924	Підвищено відповідальність за завищення потреби у фінансовому ресурсі шляхом стягнення штрафу
16.11.1926	Запроваджено проводити перевірки на місцях, зберігати фінансові документи до подальшої ревізії
1927	Створено централізовану систему органів фінансового контролю Головного управління державного фінансового контролю при Народному комісаріаті фінансів СРСР
15.04.1936	Видано Постанову Ради народних комісарів "Про внутрішньовідомчий фінансовий контроль і документальну ревізію", якою передбачено щорічні ревізії ФГД в усіх підвідомчих установах
08.10.1936	Введено в дію Положення про порядок проведення документальних ревізій та перевірок військових частин та установ РСЧА
15.12.1936	Розроблено перше Положення про фінансове господарство військових частин РСЧА
09.1940	На базі Комісії радянського контролю створено Народний комісаріат державного контролю СРСР з відповідними органами централізованого та децентралізованого військового контролю

Рік	Зміст події
18.04.1941	Наказом НКО СРСР № 183 надано чинності новому Положенню про фінансовий контроль військових частин червоної армії, в якому чіткіше окреслено завдання фінансового контролю
03.1942	Ефективною формою превентивного контролю із розрахунків з особовим складом визначено попередню перевірку роздавальних відомостей
15.08.1942	Введено матеріальну відповідальність молодшого начальницького складу за завдану шкоду
11.1942	Проведено загальноармійську нараду старших інспекторів-ревізорів із реалізації заходів фінансового контролю у військах
21.01.1943	Переглянуто та підвищено розміри матеріальної відповідальності за збереження матеріальних цінностей. Переплати грошового забезпечення знімали з тих, хто їх отримав, а за їх відсутності – з винних за нарахування осіб
02.1943	Видано Довідник інспектора-ревізора, в якому містилися інструкції із проведення ревізій залежно від специфіки об'єкта контролю
03–05.1943	Підвищено службове та матеріальне становище фахівців фінансового контролю (наказом НКО № 116 інспекторів фінансових органів армій, фронтів, округів прирівняно до старших помічників начальників відділів, а старших інспекторів – до заступників начальників відділів)
06–08. 1943	Реформовано забезпечувальні органи, що дало змогу самостійно проводити специфічний контроль за освоєнням МТЗ

Дослідження розвитку фінансового контролю, аналіз його діючих форм дає змогу зробити висновок, що підвищенню його дієвості й ефективності сприяли запровадження економіко-математичних методів, використання інформаційних технологій та військово-економічного аналізу.

Якщо проводити аналогію із сучасними подіями, можна зауважити, що в умовах війни в Україні фінансові органи втратили централізацію керівництва, що проявляється у розділенні повноважень у сферах розрахунків з особовим складом та фінансуванням військ (сил).

На нашу думку, на цей час в умовах виділення колосального обсягу ресурсів на оборону України та їх оперативного освоєння необхідно переглянути наявну структуру та повноваження органів управління (органів військового управління) в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України і посилити контрольну функцію на всіх рівнях військового управління.

Перспективи подальших досліджень вбачаємо в аналізі проведення контрольних заходів у сфері фінансового контролю протягом війн (військових конфліктів) з другої половини ХХ ст. до сьогодення, а також аналізі реалізації контрольної функції у сфері контролю за ресурсами (окремими їх видами) з боку відповідних органів управління в системі Міністерства оборони України та Збройних Сил України.

## 8. Фінансування

Це дослідження не отримало конкретної фінансової підтримки.

## 9. Конкуруючі інтереси

Автори заявляють, що у них немає конкуруючих інтересів.

**Список використаних джерел**

1. Большая Советская Энциклопедия. 3-е изд. 1977, Т. 7, С. 171.
2. Большая Советская Энциклопедия. 3-е изд. 1977, Т. 14, С. 142.
3. Центральный Государственный архив советской армии. Ф. 25874, оп. 6., д. 19, л. 56.
4. Ермаков С. М., Шелепугин Н.П. Становление и развитие финансовой службы советской армии и военно-морского флота. Москва: Военное издательство. 1987. С. 303.
5. Приказ РВСР 1919 г. № 782.
6. Центральный Государственный архив Советской армии, Ф. 2, оп. 1, д. 80, л. 15.
7. 50 лет финансовой службы советской армии и военно-морского флота. Москва. 1968. С. 238.
8. Положение о финансовом хозяйстве воинской части красной армии: приказ НКО. от 1940 № 415.
9. Центральный архив Министерства обороны, Ф. 206, оп. 317, д. 24, л. 206–207
10. Сборник указаний Финансового управления при Народном комиссариате обороны 1942. № 24.
11. Финансовая служба советских вооруженных сил в период войны. Москва. 1967. С.313.

**References**

1. Bol'shaya Sovetskaya Entsiklopediya [Great Soviet Encyclopedia]. 3-ye izd. 1977, T. 7, S. 171. (in Russian)
2. Bol'shaya Sovetskaya Entsiklopediya [Great Soviet Encyclopedia]. 3-ye izd. T. 14, S. 142. (in Russian)
3. Tsentral'nyy Gosudarstvennyy arkhiv sovetskoy armii [Central State Archive of the Soviet Army]. F. 25874, op. 6., d. 19, l. 56. (in Russian)
4. Yermakov S. M., Shelepugin N.P. Stanovleniye i razvitiye finansovoy sluzhby sovetskoy armii i voyenno-morskogo flota [Formation and development of the financial service of the Soviet army and navy]. Moskva: Voennoye izdatel'stvo. 1987. S. 303. (in Russian)
5. Prikaz RVSR 1919 g. № 782 [Order of the RVSR 1919 No. 782.]. (in Russian)
6. Tsentral'nyy Gosudarstvennyy arkhiv Sovetskoy armii [Central State Archive of the Soviet Army], F. 2, op. 1, d. 80, l. 15. (in Russian)
7. 50 let finansovoy sluzhby sovetskoy armii i voyenno-morskogo flota [50 years of the financial service of the Soviet army and navy]. Moskva. 1968. S. 238.
8. Polozheniye o finansovom khozyaystve voinskoj chasti krasnoy armii [Regulations on the financial economy of the military unit of the Red Army]: prikaz NKO. ot 1940 № 415. (in Russian)
9. Tsentral'nyy arkhiv Ministerstva oborony [Central Archive of the Ministry of Defense], F. 206, op. 317, d. 24, l. 206–207. (in Russian)
10. Sbornik ukazaniy Finansovogo upravleniya pri Narodnom komissariate oborony 1942. № 24. [Collection of instructions of the Financial Department under the People's Commissariat of Defense 1942]. № 24. (in Russian)
11. Finansovaya sluzhba sovetskikh vooruzhennykh sil v period voyny [The financial service of the Soviet armed forces during the war]. Moskva. 1967. S.313. (in Russian)