

## **ШЛЯХИ ПОБУДОВИ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**

*Оцінено результативність контрольно-ревізійної роботи в бюджетній сфері. Визнано доцільність запровадження нових форм державного фінансового контролю для забезпечення його ефективності. Наголошено на необхідності удосконалення законодавства України у сфері державного фінансового контролю і гармонізації його з міжнародними та європейськими стандартами. Розглянуто зарубіжний досвід діяльності контролюючих органів та визнано важливість його врахування для побудови ефективної системи фінансового контролю в Україні.*

Сьогодні розвиток України відбувається у напрямку всебічного входження у європейський політичний, правовий і економічний простір. Це вимагає, зокрема, адаптації системи державного фінансового контролю до європейських вимог. Вони пов'язані, передусім, з організацією країнами-кандидатами потужної і збалансованої системи державного фінансового контролю і аудиту, яка має базуватись на принципах незалежної, прозорої і публічної діяльності суб'єктів цієї системи.

Щороку контрольно-ревізійний апарат звітує про виявлені порушення, що призводять до втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави. Слід наголосити, що кількість і масштаби фінансових порушень залишаються значними. Відомо, що наявність правопорушень у сфері державних фінансів призводить до нестачі коштів для вирішення важливих макроекономічних проблем держави. Звідси слідує, що чинна система фінансового контролю в державі потребує реформування.

Проблеми ефективного функціонування системи фінансового контролю в державі отримали широке обговорення серед теоретиків і практиків сьогодення – Басанцова І.В., Голованя М.М., Іванової І.М., Каленського М.М., Калюги Є.В., Мамишева А.В., Сивульського М.І., Стефанюка І.Б., Юргелевича С.В. та інших. Зокрема, науковці та фахівці в галузі фінансового контролю досліджують проблеми здійснення фінансового контролю в Україні, аналізують причини недостатньої його діє-

вості, наполягають на удосконаленні законодавства України у сфері державного фінансового контролю, вивчають зарубіжний досвід його організації та пропонують шляхи реформування вітчизняної системи фінансового контролю.

Автор наукового дослідження ставить за мету висвітлити власне бачення напрямків реформування системи фінансового контролю в Україні.

Для успішного вирішення вищезазначеної проблеми слід попередньо визначити результативність діяльності Державної контрольно-ревізійної служби в Україні. Так, результативність контрольно-ревізійної роботи в бюджетній сфері оцінюють шляхом обрахунку показника фактичної окупності діяльності органів Служби:

$$ОДОС = \frac{ОВПП}{ВУОС}, \text{ де} \quad (1)$$

ОДОС – окупність діяльності органів Служби;

ОВПП – обсяг відшкодованих і поновлених органами Служби порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави;

ВУОС – видатки на утримання органів Служби.

Органи державної контрольно-ревізійної служби щорічно звітують про використання коштів держбюджету на їх утримання (Таблиця 1).

Таблиця 1

**Аналіз обсягу та динаміки видатків на утримання органів державної контрольно-ревізійної служби у 2004-2005 рр.<sup>1</sup>**

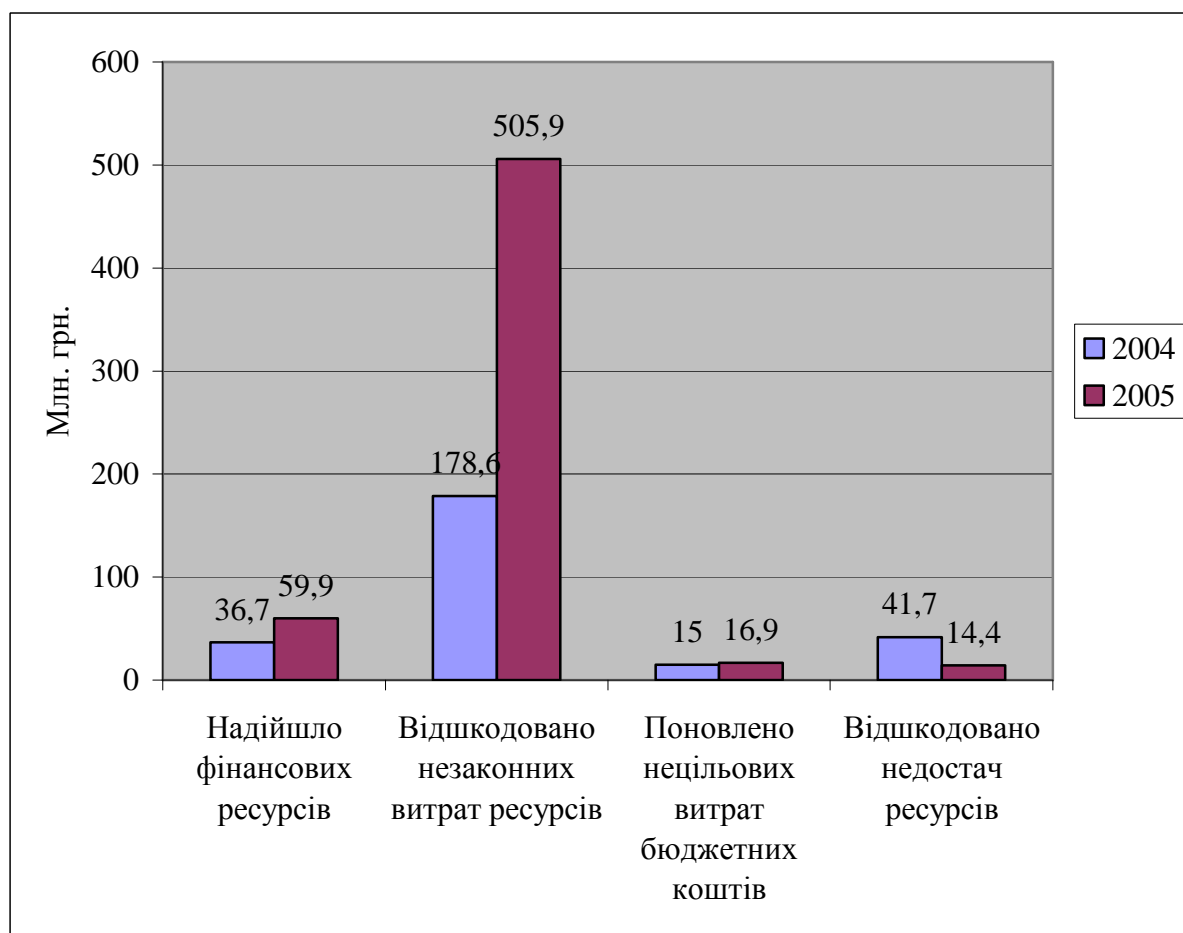
(вартісні показники – млн. грн.)

№ з/п	Статті видатків	Роки		Абсолютне відхилення	Темп росту, %	Темп приросту, %
		2004	2005			
1.	Оплата праці	88,9	137,9	49,0	155,1	55,1
2.	Нарахування на заробітну плату	32,3	49,6	17,3	153,6	53,6
3.	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	7,6	9,0	1,4	118,4	18,4
4.	Видатки на відрядження	3,0	4,1	1,1	136,7	36,7
5.	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	1,9	2,9	1,0	152,6	52,6
6.	Капітальні видатки	6,2	2,1	-4,1	33,9	-66,1
	<b>Всього</b>	<b>139,9</b>	<b>205,6</b>	<b>65,7</b>	<b>147,0</b>	<b>47,0</b>

<sup>1</sup> Складено і розраховано на основі джерела [1]

Так, у 2005 р. на утримання органів Служби використано 205,6 млн. грн. Ця сума перевищує обсяг фінансування діяльності контрольно-ревізійного апарату держави у 2004 р. на 65,7 млн. грн.

За наслідками ревізій і перевірок органи державної контрольно-ревізійної служби законодавчо уповноважені вживати заходи (Рисунок 1). Так, щороку органи державної контрольно-ревізійної служби забезпечують відшкодування і поновлення незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат, недостач матеріальних і фінансових ресурсів на загальну суму: у 2004 р. – 235,3 млн. грн., у 2005 р. – 537,2 млн. грн. До бюджетів, бюджетних установ і організацій, підприємств кожного року додатково надходять фінансові ресурси, загальна сума яких у 2005 р. порівняно з 2004 р. збільшилась на 23,2 млн. грн.



**Рис. 1. Динаміка відшкодованих і поновлених органами Служби порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави, у 2004-2005 рр.<sup>2</sup>**

<sup>2</sup> Побудовано на основі джерела [1]

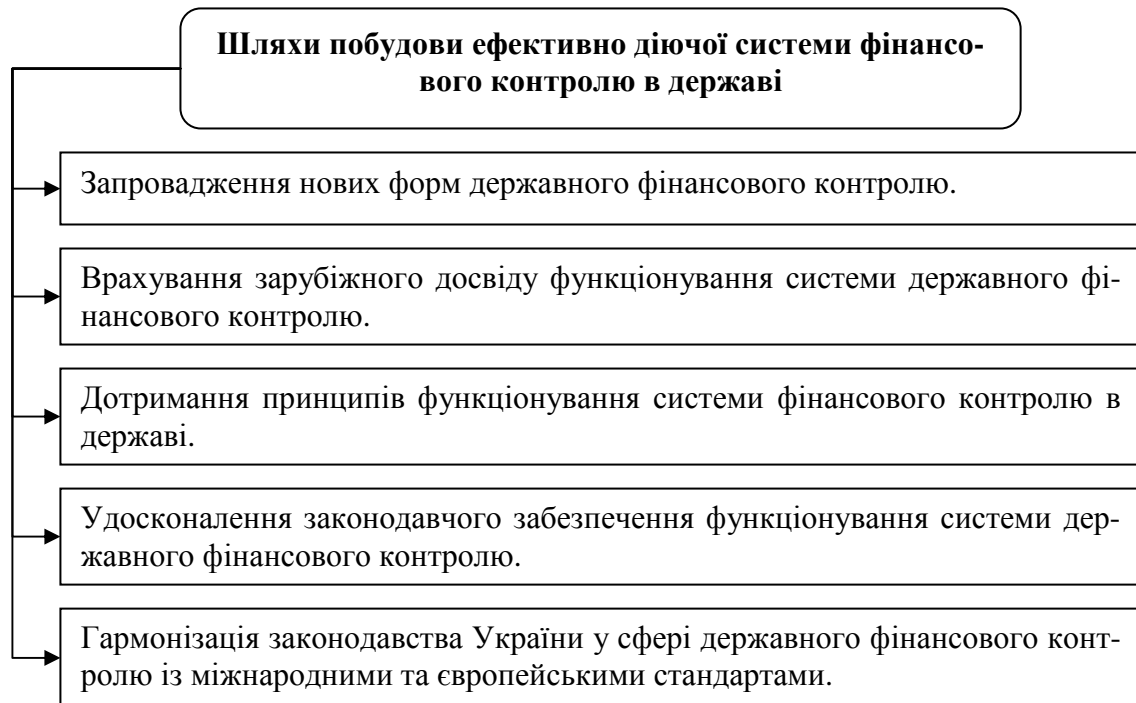
У 2004 р. обсяг відшкодованих і поновлених органами державної контрольно-ревізійної служби порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави, перевищив видатки на утримання органів Служби у 1,9 разів. А число значення показника фактичної окупності діяльності органів державної контрольно-ревізійної служби у 2005 р. дорівнює 2,9. Отже, можна сформулювати важливий в практичному аспекті висновок – результативність заходів, що вживаються органами державної контрольно-ревізійної служби для зміцнення фінансової дисципліни в державі, підвищилась у 2005 р. порівняно з 2004 р.

Нагадаємо, що, окрім органів державної контрольно-ревізійної служби, до складу інститутів державного фінансового контролю належать Рахункова палата і органи відомчого контролю. Окремими контрольними повноваженнями наділені й інші органи державної влади – Міністерство фінансів, Державне казначейство, Національний банк, Державна податкова служба, Державна митна служба, Фонд державного майна, Антимонопольний комітет України. Беззаперечно, визначальне місце серед елементів системи державного фінансового контролю займають його суб'єкти. Але систему фінансового контролю в державі наповнюють й інші елементи, тому це питання отримало широке обговорення серед теоретиків і практиків сьогодні. Вони вважають, що елементами системи державного фінансового контролю є:

- суб'єкт контролю, об'єкти контролю та контрольні дії [2, 14];
- суб'єкт контролю, об'єкт контролю, предмет контролю, принципи контролю, методи контролю, процес контролю, прийняття рішень за результатами контролю [3, 544];
- нормативно-правова база, контролюючі органи, форми і методи контролю [4, 53];
- контролюючі органи, правове поле їх діяльності [5, 26].

Вважаємо, що цілісна система державного фінансового контролю з органічно взаємопов'язаними елементами повинна мати і законодавче відображення. За такої умови можна формулювати шляхи її ефективного функціонування, беручи до уваги напрямки розвитку кожної складової системи фінансового контролю в державі.

Отже, подальше становлення фінансового контролю як повномасштабної системи, що охоплює інтереси держави та її громадян у фінансовій сфері, вимагає визначення пріоритетних напрямків її реформування (Рисунок 2).



**Рис. 2. Шляхи побудови ефективно діючої системи фінансового контролю в державі<sup>3</sup>**

Отже, ефективне функціонування системи фінансового контролю в державі можна забезпечити кількома шляхами.

По-перше, запровадження нових форм державного фінансового контролю слід вважати перспективним напрямком розвитку його системи в державі.

Сьогодні законність і ефективність використання бюджетних коштів можна оцінити шляхом проведення державного фінансового аудиту. Зокрема, необхідність здійснення аудиту ефективності виконання бюджетних програм продиктував незадовільний стан бюджетної дисципліни в державі. Тому стаття 113 Бюджетного кодексу України уповноважила органи державної контрольно-ревізійної служби здійснювати контроль за цільовим і ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів [6, 12]. Контроль за „ефективністю використання і управління коштами Державного бюджету України” здійснює Рахункова палата України [6, 12]. Тоб-

<sup>3</sup> Побудовано автором самостійно

то, передумови для проведення нових форм державного фінансового контролю законодавчо створено. Нормативно-правову базу проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм доповнила Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі (схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 року за №538-р). Програмно-цільовий метод формування бюджетів передбачає складання програм для досягнення попередньо визначених першочергових цілей держави. Складені бюджетні програми чітко визначають цілі і завдання витрачання бюджетних коштів та встановлюють джерела фінансування передбачених ними заходів. Учасники бюджетного процесу повинні забезпечити ефективне здійснення затверджених у вигляді бюджетних програм видатків бюджету. А про ефективне, недостатньо ефективне або неефективне виконання бюджетних програм мову можна вести лише після здійснення оцінки діяльності учасників бюджетного процесу щодо досягнення поставлених цілей і виконання передбачених завдань.

У 2005 році органи державної контрольно-ревізійної служби здійснили 62 аудиторських дослідження ефективності виконання бюджетних програм. За їх результатами органи виконавчої влади, керівники підприємств, установ і організацій отримали понад 1,2 тис. пропозицій, 570 з яких врахували і прийняли понад 280 управлінських рішень [1].

Стаття 26 Бюджетного кодексу України уповноважила Рахункову палату України і Головне контрольно-ревізійне управління України здійснювати аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ [6, 6]. Зокрема, як зазначалось, Рахункова палата України здійснює його в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, а Головне контрольно-ревізійне управління України – в частині контролю за використанням коштів державного і місцевих бюджетів, а також щодо використання бюджетними установами майна, ведення ними бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Успішній реалізації методики здійснення аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ перешкоджають проблеми теоретичного, правового, організаційного і методологічного характеру, зокрема:

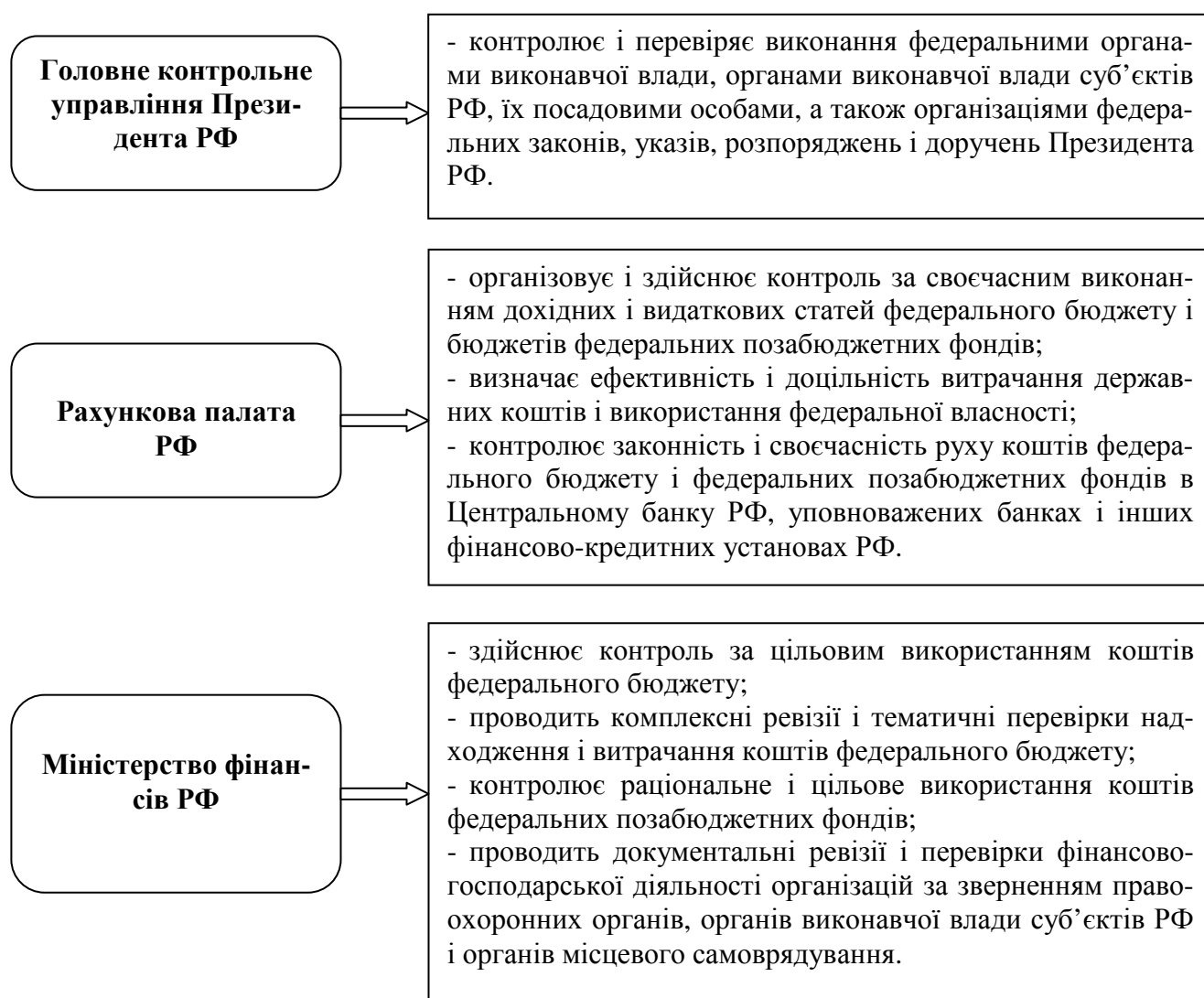
- не визначені теоретичні засади організації аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ;
- відсутні критерії та не врегульована процедура вибору об'єктів аудиту;
- потребує доопрацювання нормативно-правова база проведення аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ;
- чітко не визначена належність аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ до поточного чи наступного фінансового контролю [7, 138-144].

По-друге, для побудови ефективно діючої системи фінансового контролю в державі необхідно активізувати роботу з вивчення та впровадження в практику позитивного зарубіжного досвіду її функціонування.

У Росії діє контроль Президента Російської Федерації (РФ), а також контроль органів законодавчої, виконавчої і судової влади. Так, президентський контроль реалізує на практиці Головне контрольне управління Президента РФ. В Конституції РФ зазначається, що для здійснення контролю за використанням коштів федерального бюджету Радою Федерації і Державною Думою створено Рахункову палату РФ. Діючим законодавством РФ визначені органи державної виконавчої влади, установи та організації, які здійснюють окремі функції державного фінансового контролю, – Міністерство фінансів РФ, Центральний банк РФ, Федеральна податкова служба, Федеральна митна служба, Міністерство економічного розвитку і торгівлі РФ, система органів федерального казначейства, Федеральна служба з фінансового моніторингу, Прокуратура РФ, Федеральна служба фінансово-бюджетного нагляду та інші [8, 14-22]. Рисунок 3 знайомить з контрольними повноваженнями деяких органів державної влади РФ.

Проблему розмежування контрольних повноважень органів державної влади може вирішити створення єдиного центру координації їх діяльності. У Російській Федерації для координації діяльності контролюючих органів мають намір створити Міністерство державного контролю і аудиту. Російські науковці і практики зазначають, що новостворений орган державної влади повинен мати право законодавчої ініціативи в Раді Федерації, Державній Думі і Уряді РФ з питання удосконалення

системи державного контролю і деяких його органів, а також розробляти правову базу (законодавчу, нормативну) функціонування системи державного контролю загалом і діяльності деяких його органів зокрема. Діяльність Міністерства державного контролю і аудиту повинна базуватись на принципах незалежності і подвійного підпорядкування контролюючих органів. Це означає, що новостворений орган державної влади повинен здійснювати організацію діяльності органів державного контролю та мати їх у своєму підпорядкуванні, а контролюючі органи повинні підпорядковуватись також своїм галузевим міністерствам, службам [9, 59-70].



**Рис. 3. Контрольні повноваження органів державної влади РФ<sup>4</sup>**

<sup>4</sup> Побудовано на основі джерела [9, 59-70]



По-третє, ключова роль у досягненні цілей і завдань державного фінансового контролю належить принципам функціонування його системи (Таблиця 2).

Таблиця 2

**Принципи державного фінансового контролю та їх роль у забезпеченні ефективності функціонування його системи**

№ з/п	Принципи державного фінансового контролю	Літературне джерело
1.	принцип законності, об'єктивності, поєднання державних, регіональних і приватних інтересів; принцип розподілу контрольних повноважень; принцип повноти охоплення об'єктів контролем; принцип достовірності фактичної інформації; принцип збалансованості контрольних дій; принцип попереджувального характеру контрольних дій; принцип самодостатності системи контролю; принцип ефективності; принцип відповідальності	[10, 345,347]
2.	безперервність, регулярність та систематичність; своєчасність за терміном здійснення; старанність та повнота охоплення об'єкта контролю; об'єктивність; загальний характер; різнобічність форм і методів контролю	[11, 108]
3.	законність, доцільність й ефективність розпорядчих і виконавчих дій з управління державними фінансовими ресурсами, матеріальними цінностями і нематеріальними об'єктами, їхнього збереження і примноження	[12, 47]
4.	систематичність, оперативність, об'єктивність, дієвість та гласність	[13, 5-10]
5.	принцип зосередження діяльності органів державного фінансового контролю на досягненні мети функціонування його системи; принцип забезпечення взаємодії контролюючих органів; принцип поетапного розвитку системи державного фінансового контролю; принцип динамічності функціонування системи фінансового контролю в державі	[14, 138-139]

Отже, вирішення проблем функціонування системи фінансового контролю в державі можливе за умови визначення та дотримання принципів її побудови. Перелік принципів державного фінансового контролю пропонує кожен вчений-економіст, який досліджує проблеми функціонування його системи. Безумовне дотримання принципів функціонування системи фінансового контролю в державі повинна забезпечити законодавча їх регламентація.

По-четверте, законодавче забезпечення функціонування системи фінансового контролю в державі потребує удосконалення.

Правовим підґрунтям чинної системи фінансового контролю в державі є численні закони, укази Президента України, постанови уряду та інші нормативно-правові акти. Тому існує проблема чіткого розмежування завдань і повноважень контролюючих органів, усунення дублювання і паралелізму в їх роботі. Отже, на зава-

ді ефективному функціонуванню системи державного фінансового контролю стоїть відсутність базового закону, який би встановлював основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв завдання, функції та повноваження між контролюючими органами, регламентував відносини між суб'єктами і об'єктами контролю тощо.

Правові та організаційні засади створення цілісної системи фінансового контролю в державі, а також склад, сферу діяльності, завдання і повноваження контролюючих органів, порядок їх взаємодії повинен визначити стратегічний концептуальний документ. Лише після його затвердження слід розпочинати підготовку законопроекту „Про державний фінансовий контроль”, який повинен:

- містити трактування суті поняття державного фінансового контролю, розкривати зміст його принципів, характеризувати види, форми і методи здійснення;
- визначати об'єкти державного фінансового контролю;
- вирішувати проблему визначення складу органів державного фінансового контролю та розмежування сфер їх діяльності;
- пропонувати механізм координації і узгодження планів роботи, спільних дій контролюючих органів;
- вносити роз'яснення в питання планування контрольно-ревізійної роботи, організації проведення ревізій і перевірок, формування тематики і програм ревізій;
- визначати порядок реалізації матеріалів контрольних заходів [15, 138-140].

На реформування системи фінансового контролю в державі спрямоване прийняття законопроекту, суб'єктом законодавчої ініціативи якого є Кабінет Міністрів України. Проект Закону України „Про фінансовий контроль” від 30 серпня 2002 року за №1131-1 чітко окреслює структуру системи фінансового контролю, а також визначає основні положення її функціонування; тлумачить суть поняття фінансового контролю, його системи; подає визначення суб'єктам та об'єктам фінансового контролю, його видам, способам і методичним прийомам; фіксує в єдиній системі існуючі в державі органи фінансового контролю; регулює питання взаємодії органів фінансового контролю між собою [16].

По-п'яте, законодавство України у сфері державного фінансового контролю потребує гармонізації із міжнародними та європейськими стандартами.

У 1977 році на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI) було прийнято Лімську декларацію керівних принципів контролю. Цей документ проголошує базові положення побудови ефективної системи фінансового контролю в демократичних країнах. З огляду на це, національне законодавство у сфері державного фінансового контролю потребує удосконалення за напрямками:

- відображення в Конституції України положень, які стосуються створення вищого органу аудиту, визначення необхідного ступеня його незалежності, а також упорядкування взаємовідносин між вищим органом аудиту і парламентом;
- уповноважити вищий орган аудиту здійснювати контроль за публічними (державними) фінансовими операціями і аудит податкових надходжень;
- надання вищому органу аудиту функцій перевірки результативності роботи підрозділів внутрішнього аудиту;
- визначення для вищого органу аудиту завдання щодо здійснення аудиту адміністративної діяльності [17, 145-146].

Отже, виконання запропонованих заходів, поза сумнівом, дасть можливість створити цілісну і ефективну систему фінансового контролю в державі. Вона ж повинна звести до мінімуму практику нецільового і неефективного використання коштів бюджетів усіх рівнів, а також майна державної і комунальної власності. Завдяки успішній реалізації шляхів удосконалення системи державного фінансового контролю вдасться досягти стандартів демократичних країн щодо результативності контрольово-ревізійної роботи в бюджетній сфері, а також прискорити інтеграцію України в європейське співтовариство.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Звіт про результати роботи органів державної контрольно-ревізійної служби за 2004-2005 рр. – <http://www.dkrs.gov.ua/>.
2. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): Монографія. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998.
3. Василик О.Д., Павлюк К.В. Державні фінанси України: Підручник. – К.: НІОС. – 2002. – 608 с.
4. Калюга Є.В. Чинна система державного фінансового контролю та шляхи її реформування. // Фінансовий контроль. – 2001. – №3.
5. Стефанюк І. Необхідність і проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю. // Економіка, фінанси, право. – 2002. – №12.
6. Бюджетний кодекс України. // Урядовий кур'єр. – 25 липня 2001 р. – №131.
7. Стефанюк І.Б. Запровадження аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. // Фінанси України. – 2005. – №6.
8. Александрова Е.И., Башкайкина Н.А. Совершенствование организации и повышение эффективности государственного финансового контроля. // Финансы и кредит. – 2004. – №22.
9. Ицкович Б.Ф. Институциональное развитие системы органов финансово-хозяйственного контроля России. Практический аспект. // Финансы и кредит. – 2005. – №2.
10. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: НІОС. – 2000.
11. Черевик Н.В. Проблеми розвитку фінансового контролю. // Регіональні перспективи. – 2001. – №4(17).
12. Бурцев В.В. Система государственного контроля. // Финансы. – 2000. – №9.
13. Мамишев А. Зміст і призначення контролю в механізмі управління. // Економіка, фінанси, право. – 2003. – №3.
14. Басанцов І.В. Система фінансового контролю в Україні. // Фінанси України. – 2005. – №11.
15. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування. // Фінанси України. – 2003. – №9.
16. Закон України „Про фінансовий контроль”. – <http://www.dkrs.gov.ua/>.
17. Мамишев А.В. Шляхи європеїзації державного аудиту. // Фінанси України. – 2004. – №8.

## **ШЛЯХИ ПОБУДОВИ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВІ**

*Оцінено результативність контрольно-ревізійної роботи в бюджетній сфері. Визнано доцільність запровадження нових форм державного фінансового контролю для забезпечення його ефективності. Наголошено на необхідності удосконалення законодавства України у сфері державного фінансового контролю і гармонізації його з міжнародними та європейськими стандартами. Розглянуто зарубіжний досвід діяльності контролюючих органів та визнано важливість його врахування для побудови ефективної системи фінансового контролю в Україні.*

*Tetyana PYSMENNA*

## **WAYS OF CONSTRUCTION OF EFFECTIVELY OPERATING FINANCIAL CHECKING SYSTEM IN THE STATE**

*Effectiveness of control-revision work is appraised in a budgetary sphere. Expedience of **input** of new **forms** of state financial control is acknowledged for providing of **his** efficiency. The necessity of improvement of legislation of Ukraine is **marked** in the field of state financial control and harmonization of him with international and European standards. Foreign experience of activity of supervisory organs is considered and importance of **his** consideration is acknowledged for construction of the effective financial checking system in Ukraine.*