

Богдан МАЛИНЯК

## ЊÒÀĬ ² Ĭ ĐĬ ÁĔĀĬ Ĕ Ō²Ĭ ÁĬ ĆĬ ĀĬ ĀĬ ĔĬ Ĭ ŌĐĬ ĔĔ Ĭ Ā Ĭ ²ЊŌĀĀĬ Ĭ Ō Đ²ĀĬ ² Ā ŌĔĔĀ-Ĭ ²

*Проаналізовано організацію фінансового контролю на місцевому рівні. Описано проблематику реалізації функцій кожної групи суб'єктів фінансового контролю. Досліджено особливості здійснення громадського фінансового контролю в умовах зміцнення демократичних відносин у суспільстві та зменшення впливу органів державного управління на місцеве самоврядування. Обґрунтовано шляхи оптимізації фінансового контролю на місцевому рівні.*

Розвиток демократичних процесів в Україні неодмінно посилюватиме тенденцію до підвищення ролі територіальних громад у суспільному житті держави та, як наслідок, поступовий розвиток місцевого самоврядування. Реалізація цього важливого і водночас складного завдання неможлива без децентралізації бюджетної системи та суттєвого зміцнення місцевих фінансів. Необхідною умовою ефективного розширення ресурсної бази місцевого самоврядування, на наше переконання, є адекватне реформування системи управління місцевими фінансами. Невід'ємним елементом раціонального управління суспільними фінансами є дієвий фінансовий контроль. Таким чином, зростання обсягів місцевих бюджетів матиме позитивні наслідки лише в тому разі, коли адекватно реформувати систему фінансового контролю на місцевому рівні відповідно до наявних потреб.

Як підтверджує сучасна практика функціонування місцевих фінансів, навіть в умовах обмеженої бюджетної самостійності органів місцевого самоврядування та невеликої частки місцевих бюджетів у зведеному бюджеті країни, ресурси місцевих бюджетів часто використовуються з порушенням принципів законності та ефективності. Це є свідченням високої гостроти проблеми належного управління місцевими фінансами відповідно до норм чинного законодавства й інтересів громади. Зазначене вище свідчить про наявність суттєвих недоліків у механізмі фінансового контролю на місцевому рівні та його невідповідності новітнім вимогам. Вирішити перелічені проблеми неможливо без проведення ґрунтовних наукових досліджень та формулювання на цій основі необхідних пропозицій.

Питанням забезпечення ефективного фінансового контролю на місцевому рівні приділяли увагу в наукових публікаціях вітчизняні вчені – В. Андрущенко, О. Кириленко, В. Кравченко, І. Луніна, В. Федосов, С. Юрій та ін. Не дивлячись на значну увагу науковців до зазначеної проблеми, високий динамізм трансформації суспільних та економічних процесів в нашій державі, зумовлює потребу в подальших дослідженнях теоретичних і практичних аспектів організації фінансового контролю на місцевому рівні.

Метою статті є з'ясування сучасного стану фінансового контролю на місцевому рівні та перспективи його модернізації в умовах становлення громадянського суспільства.

Організація фінансового контролю на місцевому рівні повинна враховувати особливості функціонування місцевих фінансів. У багатьох країнах органи центральної влади наділені значними контрольними повноваженнями у сфері місцевих фінансів. Це зумовлено насамперед тим, що держава відіграє значну роль у фінансуванні органів місцевого самоврядування, зокрема для забезпечення виконання делегованих нею повноважень. Відповідно, виникає потреба контролювати використання коштів, які спрямовуються на зазначені цілі, а також обсяг і якість послуг, які створюються за їх рахунок.

На відміну від загальнодержавного рівня, де контрольні повноваження розмежовані між органами влади одного (вищого) рівня, на місцях контрольними повноваженнями наділені владні інституції різних рівнів. Це створює додаткові передумови для забезпечення ефективного контролю в місцевих фінансах. Крім того, на місцевому рівні відбувається розширення об'єкту контролю, порівняно з центральним. Якщо на державному рівні об'єктом фінансового контролю в основному виступає діяльність виконавчої гілки влади, то на місцях контролю підлягають як дії виконавчої влади, так і представницької. Це зумовлено насамперед існуванням в країні єдиної законодавчої бази, якій повинні відповідати рішення, ухвалені органами місцевого самоврядування.

Контрольними повноваженнями у сфері місцевих фінансів наділені різні державні та громадські інститути. Особливістю фінансового контролю на місцевому рівні є участь великої кількості суб'єктів, залежно від яких, його поділяють на контроль органів державного управління, органів влади АР Крим та місцевого самоврядування, відомчий, внутрішній та громадський контроль (рис. 1).



**Рис. 1. Види фінансового контролю на місцевому рівні залежно від суб'єктів контролю**

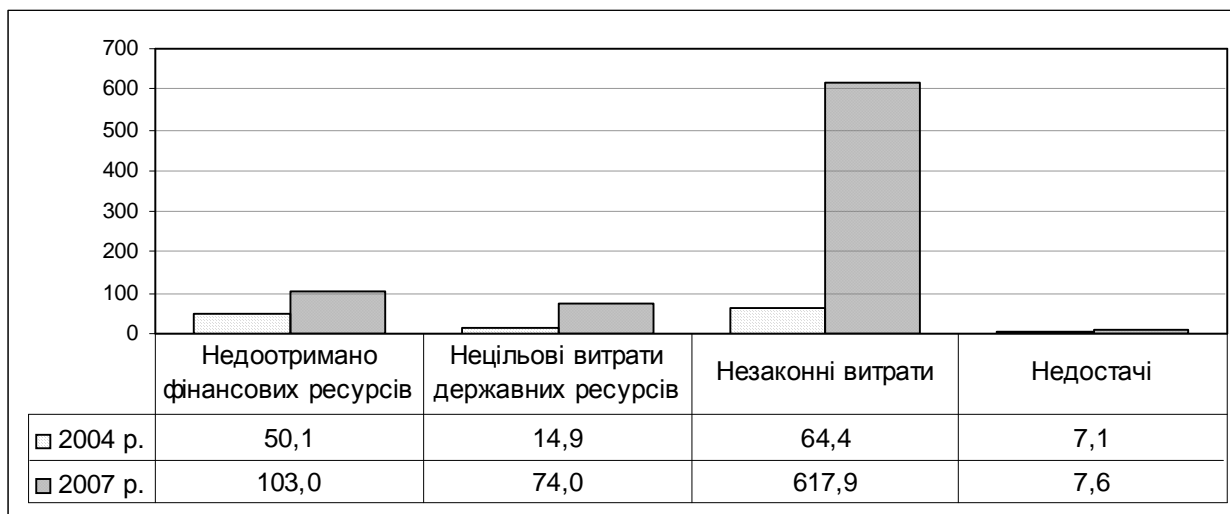
Фінансовий контроль органів державного управління спрямований на забезпечення виконання законодавства та дотримання інтересів держави у сфері місцевих фінансів. Сьогодні органи державного управління відіграють визначальну роль у забезпеченні фінансового контролю на місцевому рівні. Це зумовлено, по-перше, нерозвиненістю на місцевому рівні інших видів фінансового контролю; по-друге, тим, що переважна частина фінансових ресурсів місцевого самоврядування спрямовується на виконання делегованих державою повноважень.

Провідне місце серед органів державного управління, які наділені контрольними повноваженнями в сфері місцевих фінансів належить спеціалізованому органу державного фінансового контролю Державній контрольно-ревізійній службі України (ДКРСУ). Основними завданнями цього органу фінансового контролю у сфері місцевих фінансів є:

- контроль за законним, цільовим і ефективним використанням коштів місцевих бюджетів, інших фінансових і матеріальних ресурсів органів місцевого самоврядування;
- контроль за збереженням та використанням комунального майна;
- контроль стану та достовірності бухгалтерського обліку і звітності в органах місцевого самоврядування, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з місцевих бюджетів;
- розробка пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень;
- проведення системного аналізу обставин і причин, які сприяють вчиненню фінансових порушень та заходів для їх запобігання.

Упродовж останніх років склалася тенденція до різкого збільшення сум фінансових порушень, виявлених органами ДКРСУ. Так, якщо впродовж 2004 р. було виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму 86,5 млн. грн., то в 2007 р. – 802,5 млн. грн. Як видно з рис. 2, зростання фінансових порушень стосувалося усіх видів зловживань. Найбільшими темпами за цей період збільшилися обсяги незаконних витрат – із 64,4 млн. грн. у

2004 р. до 617,9 млн. грн. у 2007 р., або майже у 10 разів. В останні роки фінансові порушення виявлено на трьох з чотирьох об'єктах комунальної власності, що перевірялися [2].



**Рис. 2. Виявлені органами ДКРСУ фінансові порушення, що призвели до втрат фінансових і матеріальних комунальних ресурсів у 2004 р. і 2007 р., млн. грн. [1; 2]**

Незадовільне становище з фінансовою дисципліною на місцевому рівні зумовлене, зокрема, дією низки об'єктивних чинників. В умовах гострої нестачі коштів для вирішення нагальних проблем органи місцевого самоврядування отримують значні обсяги міжбюджетних трансфертів у формі субвенцій, які вимагають цільового використання. Окремі органи місцевої влади використовують субвенції на цілі, які не передбачені нормативними документами. Крім того, встановлення фактів нецільового використання бюджетних коштів відбувається в умовах застосування чинної економічної класифікації видатків, яка містить 47 різних кодів [3], що ускладнює вірне їх застосування при здійсненні витрат. До об'єктивних чинників можна також зарахувати обмежені можливості бухгалтерських і фінансових служб органів місцевого самоврядування отримати кваліфіковану методичну допомогу. Наявність значної кількості порушень, які виявляють у процесі ходи ревізій і перевірок, свідчить, на нашу думку, також про недосконалість попереднього та поточного фінансового контролю.

Сприяють порушенням у сфері місцевих фінансів відсутність розмежування управлінських повноважень, яке чітко спостерігається на рівні сільських рад. В умовах, коли бюджет затверджує, виконує та схвалює звіт про його виконання один орган, існує великий ризик зловживань у цій сфері. Хоч обсяг таких зловживань обмежується незначними фінансовими можливостями сільських бюджетів, інколи фіксуються досить значні за обсягом фінансові порушення.

ДКРСУ по відношенню до місцевого самоврядування здійснює зовнішній фінансовий контроль. До того ж, працівники служби зазвичай не залежать у своїй діяльності від рішень органів місцевої влади. Це позначається на заходах, які вживають працівники цієї служби за наслідками ревізій та перевірок. Так, в 2004 р. за наслідками ревізій та перевірок установ, підприємств та організацій комунальної власності матеріали до правоохоронних органів передавалися в 1,9 разу частіше, ніж загальнодержавної власності. До адміністративної відповідальності притягнуто в 3,1 разу більша кількість осіб, які представляють установи, підприємства та організації комунальної власності, ніж загальнодержавної власності [1].

На відміну від центрального рівня, де закон про державний бюджет фактично не є об'єктом контролю і не може бути скасованим, затверджені радами рішення про місцеві бюджети піддаються контролю з боку місцевих державних адміністрацій. Наступного дня після їх підписання ці рішення повинні бути надіслані до місцевої державної адміністрації вищого рівня. Обласні та міські державні адміністрації в містах Києві та Севастополі уповноважені здійснювати контроль відповідно над районними і міськими (міст обласного значення) бюджетами та районними бюджетами в містах загальнодержавного значення. Районні державні адміністрації наділені контрольними повноваженнями стосовно міських (міст районного значення), сільських, селищних та їх об'єднань бюджетів.

Органи виконавчої влади наділені правами призупиняти дію ухваленого місцевою радою рішення про бюджет в разі порушення вимог Бюджетного кодексу та закону про державний бюджет щодо формування відповідного бюджету в частині державних делегованих повноважень. Так, Кабінету Міністрів України надається право протягом місяця з дня прийняття рішення про обласний бюджет, бюджети міст Києва та Севастополя призупиняти його дію з одночасним зверненням до суду. Такими ж повноваженнями наділені голови обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій щодо районних, міських (міст обласного значення), районних у містах Києві та Севастополі бюджетів в разі виявлення фактів порушення законодавства при їх затвердженні. Подібним чином голови районних державних адміністрацій забезпечують контроль за законністю рішень про міські (міст районного значення), селищні та сільські бюджети.

Незважаючи на те, що Міністерство фінансів України реалізовує контрольні функції здебільшого у сфері державних фінансів, частина їх перебуває в площині місцевих фінансів. Щодо місцевих бюджетів, фінансові органи мають право здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній із стадій бюджетного процесу. Місцеві фінансові органи організують складання проектів місцевих бюджетів. Контрольна діяльність цих органів спрямовується, перш за все, на перевірку поданих головними розпорядниками коштів бюджетних запитів. За її результатами вони формують висновки про доцільність включення бюджетних запитів до проекту місцевого бюджету перед поданням його на розгляд відповідної місцевої держадміністрації.

Організуючи виконання місцевих бюджетів, фінансові органи здійснюють контроль як дохідної, так і видаткової його частини. Здійснюючи моніторинг доходів, вони повинні своєчасно виявляти відхилення фактичних надходжень від запланованих та вживати відповідних заходів. Якщо за результатами квартального звіту виявиться, що загальний фонд бюджету не доотримує більше ніж 15% надходжень, фінансовий орган повинен підготувати зміни до бюджету, які передбачатимуть адекватне зменшення видаткової частини бюджету.

Місцеві фінансові органи здійснюють попередній та поточний контроль при розподілі коштів місцевого бюджету між головними розпорядниками бюджетних коштів. В даному разі метою контролю є забезпечення відповідності виділених коштів затвердженому розпису бюджету. Крім того, фінансові органи можуть з'ясувати питання законності, ефективності, раціональності бюджетних видатків. Фахівці фінансових органів можуть залучатися до проведення ревізій та перевірок установ, підприємств, організацій, які отримують кошти з місцевих бюджетів.

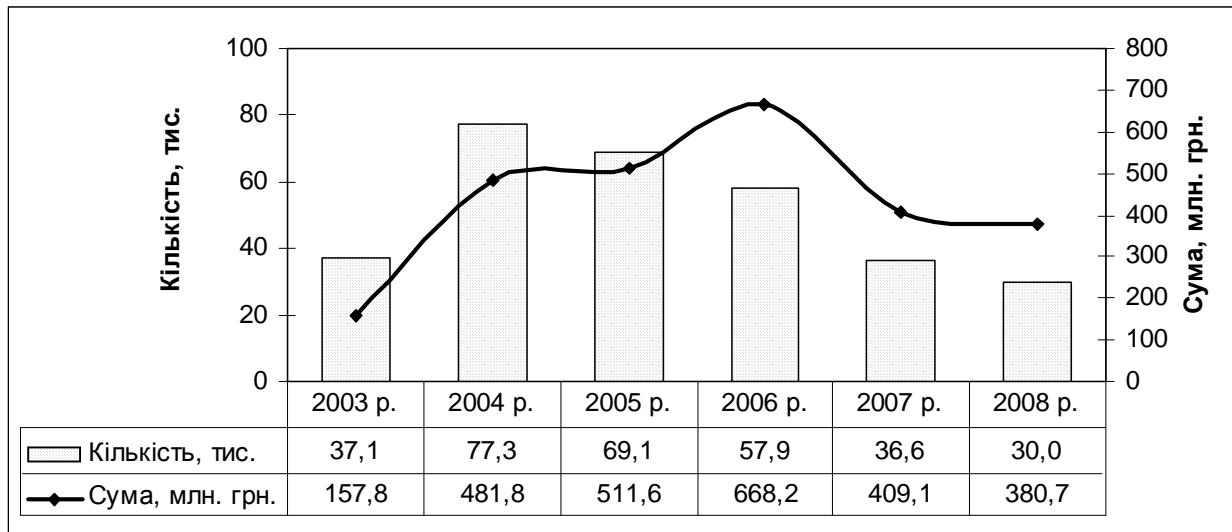
Із запровадженням казначейського обслуговування місцевих бюджетів, появилися нові суб'єкти фінансового контролю на місцевому рівні – територіальні органи Державного казначейства України. Свої контрольні повноваження ці органи здійснюють на етапі виконання місцевих бюджетів та складання звітності про їх виконання, переважно у виді поточного контролю.

Казначейські органи під час виконання дохідної частини місцевих бюджетів контролюють вірність зарахування надходжень, правильність застосування нормативів розмежування доходів, які встановлені Бюджетним кодексом, законом про державний бюджет і рішеннями рад про місцеві бюджети. Казначейство контролює перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам на предмет відповідності запланованим обсягам.

Контрольна діяльність територіальних органів казначейства на етапі виконання видаткової частини місцевого бюджету розпочинається під час реєстрації кошторисів бюджетних установ та інших планових документів. Вони перевіряються на предмет відповідності показникам витягів з розпису місцевого бюджету. Метою даного контролю є недопущення відхилень обсягів основних фінансових документів розпорядників та одержувачів бюджетних коштів від показників, які передбачені у видатковій частині бюджету. Це дає змогу попередити перевищення видатків над затвердженими бюджетними призначеннями.

Казначейська модель обслуговування місцевих бюджетів передбачає здійснення контролю за відповідністю зобов'язань, які беруть розпорядники бюджетних коштів, показникам кошторисів. Необхідність такого контролю зумовлена певними об'єктивними чинниками. В умовах наявності в бюджетних установ повноважень на укладання угод та водночас неможливості застосування матеріальної відповідальності за їх невиконання, виникають ризики перекладання непогашених зобов'язань на бюджет. Через це зазначений вид контролю має вагомий значення. Однак слід зазначити, що механізми контролю зобов'язань розпорядників коштів, які нині застосовуються, далеко не досконалі. З одного боку, вони суттєво ускладнюють процес здійснення видатків, з іншого – допускають можливість взяття зобов'язань в обсягах, які перевищують бюджетні. Відтак, очевидно є необхідність радикального реформування порядку обліку зобов'язань розпорядників коштів місцевих бюджетів.

Контроль органів казначейства безпосередньо на етапі платежу має забезпечити відповідність видатків умовам зареєстрованих зобов'язань і дотримання умов цільового призначення коштів, за рахунок яких вони здійснюються.



**Рис. 3. Відмови органів державного казначейства у здійсненні видатків місцевих бюджетів у 2003–2008 рр.**

Ще однією ділянкою контрольної діяльності органів казначейства є перевірка фінансової звітності розпорядників та одержувачів коштів місцевих бюджетів. В даному разі перевіряється: по-перше, відповідність даних звітності показникам бухгалтерського обліку виконання місцевих бюджетів, який здійснюють органи казначейства; по-друге, наявність логічного взаємозв'язку між окремими елементами фінансової звітності клієнтів казначейства.

Характеризуючи рівень організації фінансового контролю органів державного управління, можна зробити висновок, що, незважаючи на велику кількість суб'єктів контролю, не вдається забезпечити належну фінансову дисципліну. Така ситуація зумовлена насамперед тим, що чинна система фінансового контролю на місцевому рівні спрямована в основному на виявлення та фіксацію порушень, а не на їх попередження та профілактику.

Велике значення для успішного функціонування системи управління місцевими фінансами має розвинута системи контролю органів АР Крим та місцевого самоврядування. Завдяки цьому забезпечується дотримання інтересів територіальних громад у фінансовій сфері. Цілями фінансового контролю органів самоврядування є попередження та виявлення фактів відхилення від правил, які встановлені, зокрема, й місцевою владою у сфері управління місцевими фінансами. Однак, слід зауважити, що цей вид контролю неоднаково розвинутий на різних рівнях місцевого самоврядування. Найбільш розгалужена система фінансового контролю організована на рівні Автономної Республіки Крим. Найменш розвинутий цей вид контролю на рівні областей та районів, де відсутні виконавчі органи місцевих рад, а їхні функції виконують місцеві державні адміністрації.

Певна роль в системі фінансового контролю відводиться відомчому контролю. Необхідність його застосування на місцевому рівні зумовлена належністю установ, підприємств та організацій комунальної власності до різних галузей з особливою організацією фінансів. Відомчий контроль здійснюється контрольно-ревізійними службами міністерств та відомств в установах, підприємствах та організаціях, які належать до їх підпорядкування, і спрямовується на попередження та виявлення фактів відхилень у використанні фінансових та матеріальних ресурсів від встановлених правил.

Перевагою відомчого контролю є можливість використання специфічних прийомів та методів, які дозволяють виявляти характерні для певних галузей порушення. Так, контрольно-ревізійні служби Міністерства освіти та науки, Міністерства охорони здоров'я застосовують спеціальні методики проведення ревізій та перевірок в освітніх закладах, установах охорони здоров'я, які утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів.

З метою підвищення ролі місцевого самоврядування в соціально-економічних процесах регіонів, збільшення обсягу та покращення якості суспільних послуг, недостатньо тільки збільшувати фінансові ресурси місцевого самоврядування. Основну увагу необхідно приділяти ефективному використанню суспільних коштів, особливо завдяки покращенню діяльності установ, підприємств та організацій комунальної власності. Важливим інструментом місцевого самоврядування, що сприяє вирішенню цієї задачі є система внутрішнього контролю. Внутрішній контроль – це інструмент управління, що дає змогу керівництву органу державного сектора перевірити стан виконання покладених на нього завдань.

Система внутрішнього контролю на місцевому рівні повинна сприяти:

- досягненню належного рівня економії, ефективності і результативності в діяльності органу, відповідно до поставлених завдань;
- достовірності фінансової, статистичної й управлінської звітності;
- дотримання встановлених законодавством і керівництвом норм і правил;
- належного захисту активів від втрат [4].

Розвиток системи внутрішнього контролю дозволить заповнити прогалини в існуючій системі фінансового контролю на місцевому рівні, підвищити прозорість в діяльності установ та підприємств комунальної власності.

Функціонування фінансової системи країни в умовах демократії передбачає необхідність постійного всестороннього контролю з боку громадськості за процесами формування та використання суспільних фінансових ресурсів. Громадський контроль здійснюється громадянами країни та їх об'єднаннями і спрямовується на попередження та виявлення фактів не врахування інтересів громади в управлінні місцевими фінансами. Суб'єктами цього виду контролю можуть виступати безпосередньо самі громадяни, політичні партії, громадські організації, професійні спілки та інші громадські об'єднання.

Залежність органів місцевого самоврядування від підсумків виборів повинна сприяти залученню широких кіл громадськості до системи управління. Цьому повинно передувати збільшення прозорості в діяльності владних інститутів та врахування громадської думки при ухваленні фінансових рішень.

Лише завдяки розвитку громадського контролю можна забезпечити виконання основної місії місцевих фінансів – задоволення колективних потреб територіальної громади. Жодні владні інститути неспроможні реалізувати інтереси суспільства так, як це роблять самі громадяни. Всі інші види контролю тією чи іншою мірою залежні від владних органів – контрольні заходи бюрократів спрямовуються на дослідження діяльності інших бюрократів. Особливо ця система вразлива на місцевому рівні, де спостерігається тісна залежність між особами, що представляють суб'єкт та об'єкт контролю – управлінська, фінансова, побутова, родинна. Розширення повноважень місцевого самоврядування в цих умовах, без суттєвого посилення громадського контролю, не забезпечить задоволення інтересів територіальної спільноти, а призведе до зміцнення фінансового становища осіб, наближених до влади.

Таким чином, система фінансового контролю на місцевому рівні сьогодні є незбалансованою і не відповідає потребам демократичного суспільства та принципам децентралізації державного управління. Пріоритетом розвитку фінансового контролю має стати інтенсивний розвиток громадянського контролю, радикальне поліпшення внутрішнього контролю, оптимізація контрольних повноважень органів державного фінансового контролю. Реалізація цих завдань потребуватиме подальших ґрунтовних наукових досліджень цієї важливої проблеми.

### Література

1. *Звіт про результати контрольно-ревізійної служби за 2004 рік / Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/control/uk/publish>*
2. *Звіт про результати діяльності органів державної контрольно-ревізійної служби за 2007 рік / Режим доступу: [http://www.dkrs.gov.ua/kru/control/uk/publish/printable\\_article?art\\_id=46964](http://www.dkrs.gov.ua/kru/control/uk/publish/printable_article?art_id=46964)*
3. *Наказ Міністерства фінансів України “Про бюджетну класифікацію та її запровадження” № 604 від 27.12.2001 р. / Режим доступу: <http://www.nau.com.ua>*
4. *Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р “Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю” // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – Ст. 1224.*