

УДК 336.148

Т. О. Пожар,  
аспірант, ДВНЗ "Українська академія банківської справи НБУ"

## РОЗВИТОК ФІНАНСОВО-БЮДЖЕТНОГО МЕХАНІЗМУ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ

*В статті досліджується розвиток державного контролю в фінансово-бюджетній сфері, зокрема діяльність Рахункової палати та державної контрольно-ревізійної служби України.*

*The development of state control in financial — budget sphere in particular the activity of Clearing house and state controlling and auditing service of Ukraine is investigated in the article.*

*Ключові слова: державний фінансовий контроль, державний бюджет, місцеві бюджети, бюджетне правопорушення, нецільове використання бюджетних коштів, Рахункова палата України, державна контрольно-ревізійна служба України.*

*Key words: state financial control, state budget, budget delinquency, Clearing house of Ukraine, state controlling and auditing service of Ukraine.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Недоліки системи фінансового контролю призводять до допущення вагомих порушень і зловживань у сфері фінансових відносин у державі. Досі Україна в очах іноземців сприймається як країна, яка має високий рівень корупції, що є одним із наслідків недосконалої контролю з боку держави, зокрема, й фінансового контролю.

Удосконалення системи фінансового контролю в Україні, зокрема, забезпечення фінансової дисципліни під час реформування національної економіки, може стати запорукою ефективності намічених реформ у державі.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації фінансового контролю досліджувало багато українських науковців, серед яких необхідно виділити: М.Т. Білуху, О.Д. Василюка, Н.В. Гуцаленку, В.П. Дудку, О.П. Кириленку, М.П. Мельника, Л.А. Савченку, С.В. Степашину, В.О. Шевчука, Ф.О. Ярошенку. Дослідженню і класифікації органів фінансового контролю у практиці інших держав світу та їх функції присвячено праці Єпіфанова А.О., Дороша Н.І., Мельничука В.Г. У вітчизняній науковій літературі розглядалися як теоретико-методологічні основи державного фінансового контролю, так і практичні підходи до його реалізації. Проте проблеми вдосконалення системи державного фінансового контролю на стадіях бюджетного процесу висвітлені не повною мірою і мають неоднозначне трактування.

### МЕТА СТАТТІ

Метою статті є аналіз діяльності органів державного контролю у фінансово-бюджетній сфері та подання пропозицій щодо удосконалення системи державного фінансового контролю.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Наявність фінансового контролю зумовлена об'єктивними факторами, оскільки контроль є однією з функцій фінансів як економічної категорії. З одного боку він є однією з завершальних стадій управління фінансами, з іншого — необхідною умовою ефективного управління державними фінансами.

У цілому фінансовий контроль визначають як комплексну і цілеспрямовану фінансово-правову діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин [4, с. 6].

Фінансовий контроль від імені держави в Україні здійснює чимало органів (рис. 1).

Одним із пріоритетних напрямів державного фінансового контролю є контроль у фінансово-бюджетній

сфері, а конкретно — за використанням фінансових ресурсів державою та місцевими органами влади для вирішення своїх завдань.

Метою перевірки формування та використання коштів державного та місцевих бюджетів є об'єктивна необхідність комплексно оцінити роботу державних органів виконавчої влади та місцевого самоврядування у фінансовій сфері, їх спроможність ефективно забезпечувати життєдіяльність існуючого господарства держави та регіонів, ощадливо використовувати наявні фінансові ресурси.

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Це постійно діючий орган контролю, що створює Верховна Рада України, підпорядкований і підзвітний їй. Діяльність Рахункової палати України регулює Закон України "Про Рахункову палату" від 11 липня 1996 р. [2]. Загальним елементом у правовому статусі сучасних верховних контрольних установ є закріплені конституційно підзвітності парламенту, інституціональна незалежність від органів виконавчої влади та самостійність у питаннях планування й виконання аудиту.

Незалежність ґрунтується на принципах відкритості й доступності результатів аудиту, самостійності у питаннях прийняття рішень стосовно оприлюднення результатів досліджень тощо. Відповідно до поправки до ст. 98 Конституції України Рахункова палата отримала право контролювати не лише використання бюджетних коштів, але й формувати доходну частину державного та місцевих бюджетів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади. Рахункова палата наділена широкими контрольними повноваженнями щодо перевірки показників виконання доходів та видатків Державного бюджету України, перевірок використання та призначення органами виконавчої влади коштів загальнодержавних цільових фондів, контролю діяльності Державного казначейства, аналізу звітів Антимонопольного комітету України щодо здійснення ним державного контролю за дотриманням антимонопольного законодавства, звітів Фонду державного майна України та ін., про що свідчить перелік функцій Рахункової палати, що встановлений статтею 6 [2], а також повноважень керівних органів та посадових осіб, що визначаються статтями 10—11 [2].

Іншою установою, яка здійснює державний контроль у фінансово-бюджетній сфері є Державна контрольно-ревізійна служба. Її діяльність здійснюється відповідно до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Ук-

раїні". Головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності в органах державної виконавчої влади, місцевих органах самоврядування, державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно, виконання місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому [3].

Результати діяльності органів державного фінансового контролю свідчать про здійснення дієвого, вкрай необхідного контролю. Так, обсяги виявлених Рахунковою палатою та державною контрольно-ревізійною службою України бюджетних правопорушень постійно зростають (рис. 2).

Значне зростання обсягів виявлених бюджетних правопорушень зумовлено як загальним підвищенням ефективності контрольно-аналітичної діяльності органів державно-фінансового контролю, так і процесами вкрай незадовільної, неефективної та часто протизаконної управлінської діяльності, в першу чергу у сфері державних фінансів. "Ручне" керування бюджетними ресурсами, нехтування вимогами чинного законодавства, політика "затикання дірок" у решті-решт призвели до негативних результатів як в економіці в цілому, так і в бюджетній сфері.

Більшість бюджетних правопорушень продовжують мати системний характер. Найбільш характерними за кількістю виявлених випадків та обсягів порушень є бюджетні правопорушення, які можна класифікувати у такі узагальнені види:

- використання коштів Державного та місцевих бюджетів України з порушенням бюджетного законодавства;
- втрати бюджетів внаслідок прийняття незаконних управлінських рішень;
- незаконне виділення коштів з резервного фонду державного бюджету;
- порушення нормативно-правових актів, які регламентують порядок закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти;
- планування видатків державного та місцевих бюджетів з порушенням чинного законодавства та за



Рис. 1. Система суб'єктів державного контролю в Україні

відсутності правових підстав;

- використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав;
- відволікання бюджетних коштів у дебіторську заборгованість;
- здійснення видатків на фінансування бюджетних установ одночасно з різних бюджетів;
- бюджетні правопорушення, пов'язані з розміщенням та виконанням державного замовлення тощо.

Зокрема, як свідчать дані рисунку 3, поширеним видом бюджетного правопорушення, виявленим Рахунковою палатою України у 2009 році, є порушення у плануванні та адмініструванні доходів державного бюджету (в цілому на 14,7 млрд грн.).

Основними порушеннями та недоліками при адмініструванні доход-

ної частини державного та місцевих бюджетів є:

- неправомірне списання та реструктуризація податкового боргу;
- продаж державної власності з отриманням менших, ніж було можливо, коштів;
- неперерахування у дохід бюджету частини чистого прибутку суб'єктів господарювання державного сектору економіки та дивідендів за акціями, що належать державі;
- прийняття державними органами необґрунтованих управлінських рішень, що спричинило значні втрати бюджетних надходжень;
- несвоєчасне та не в повному обсязі відшкодування податку на додану вартість;
- неузгодженість нормативно-

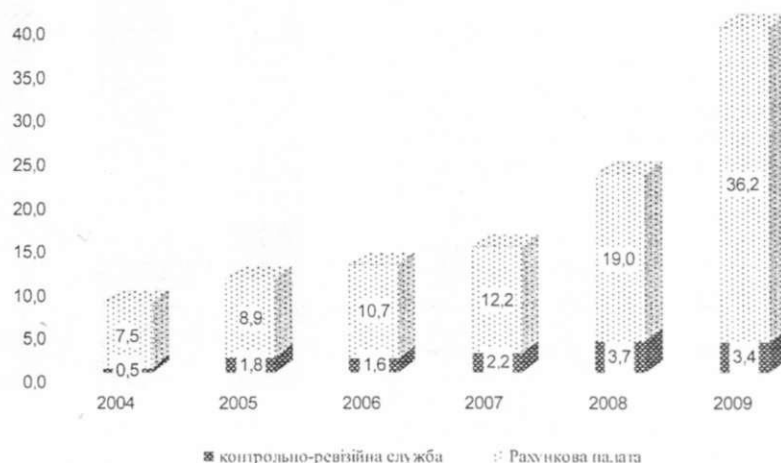


Рис. 2. Обсяг виявлених бюджетних порушень Рахунковою палатою та державною контрольно-ревізійною службою України (млрд грн.)

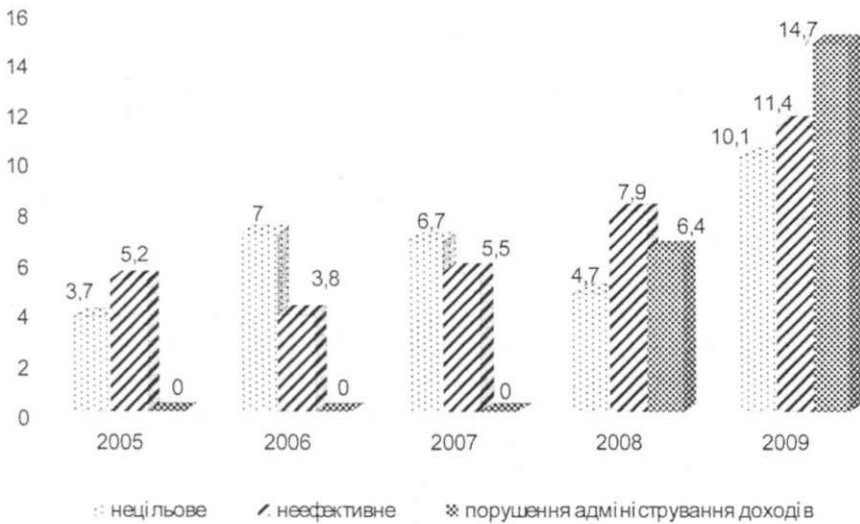


Рис. 3. Динаміка виявлених Рахунковою палатою України бюджетних правопорушень (млрд грн.)

правових актів, що призводить до втрат бюджетних надходжень;

— недоотримання податків і зборів унаслідок звуження податкової бази;

— неналежний контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу, а також виконанням умов надання пільг, відстрочення та розстрочення платежів до бюджету.

Питома вага нецільового та неефективного використання бюджетних коштів у загальній величині виявлених бюджетних правопорушень скоротилася, однак, в абсолютній сумі по цих видах правопорушень також спостерігалася різке зростання. Зокрема, нецільового використання бюджетних коштів було виявлено на 5,4 млрд грн. (або на 114,8%) більше, а неефективного — на 3,5 млрд грн. (або на 44,3%) більше у порівнянні з 2008 роком.

Протягом 2009 року органами державної контрольно-ревізійної служби

проведено майже 16,4 тис. контрольних заходів, в ході яких перевірено понад 15,3 тис. підприємств, установ і організацій, з них 10 тис. бюджетних установ і організацій. Встановлено порушень фінансово-господарської дисципліни майже на 15 тис. підприємствах, установах і організаціях, або 95,5% від загальної кількості перевірених. Динаміку та структуру цих порушень ілюструє рисунок 4.

Як показують дані рис. 4, у 2009 році в загальній величині бюджетних правопорушень значно зростає частка недоотримання фінансових ресурсів (до 42,5% або 1,5 млрд грн.). Найбільшу питому вагу у структурі виявлених бюджетних правопорушень як і раніше займають незаконні витрати ресурсів (46,8% або 1,6 млрд грн.). Фактів нецільового витрачання бюджетних коштів виявлено на суму 313 млн грн. (9,1%).

Найбільш характерними видами неефективного використання державних коштів були такі:

— неефективне використання

коштів через недоліки в плануванні або відсутність обґрунтованого прогнозування і планування;

— неефективне використання коштів унаслідок необґрунтованих управлінських рішень;

— втрати бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень;

— неефективне використання коштів шляхом тривалого їх утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів та на поточних рахунках підвідомчих організацій;

— неефективне використання коштів державного бюджету внаслідок фінансування заходів, що не належать до пріоритетних;

— безоплатне надання у користування природних і матеріальних ресурсів;

— зниження розмірів орендної плати;

— незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;

— безпідставне списання та неоприбуткування;

— коштів і матеріальних цінностей;

— збитки, нанесені державі від неефективного управління матеріальними цінностями державного резерву;

— неефективне використання коштів на придбання основних фондів (обладнання);

— неефективне використання коштів на проведення науково-дослідних робіт;

— неефективне використання бюджетних коштів на оплату виконаних будівельних робіт тощо.

Поширеним залишається використання державних коштів, передбачених на придбання товарів, робіт і послуг, без встановлених конкурентних процедур відповідно до вимог тендерного законодавства.

Органами державної контрольно-ревізійної служби у межах наданих їм прав та повноважень застосовуються фінансові санкції, зокрема, у 2009 році призупинено бюджетних асигнувань на 1927 млн грн., зупинено операцій з бюджетними коштами на 6027 млн грн. та зменшено бюджетних призначень на 2885 млн грн. Завдяки роботі державної контрольно-ревізійної служби забезпечено відшкодування і поновлення незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат, недостач фінансових та матеріальних ресурсів на загальну суму 1,4 млрд грн. (рис. 5).

Натомість, на відміну від інших органів спеціальної компетенції та місцевих органів влади, в розпорядженні Рахункової палати немає фінансових санкцій, адміністративних стягнень, які застосовують до порушників бюджетного законодавства відповідно до статті 117 Бюджетного кодексу [1], що істотно обмежує контрольну діяльність пост-

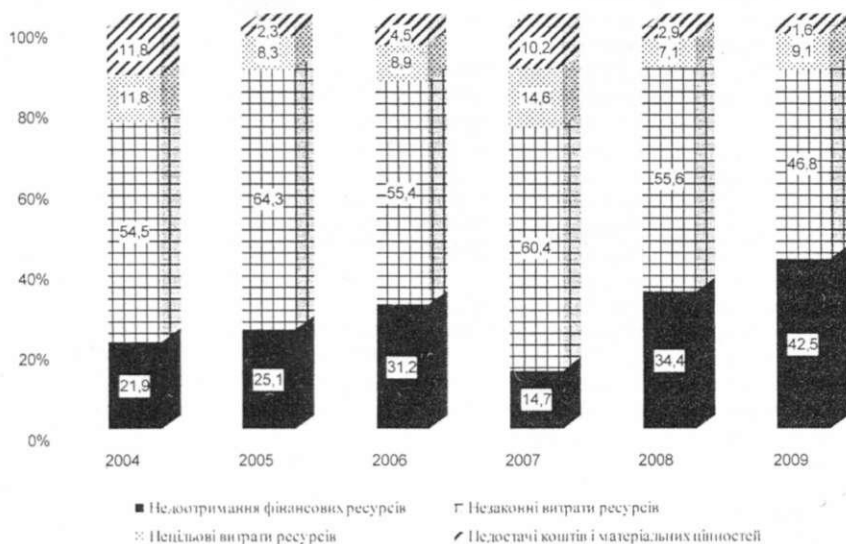


Рис. 4. Структура виявлених державною контрольно-ревізійною службою України бюджетних правопорушень, %

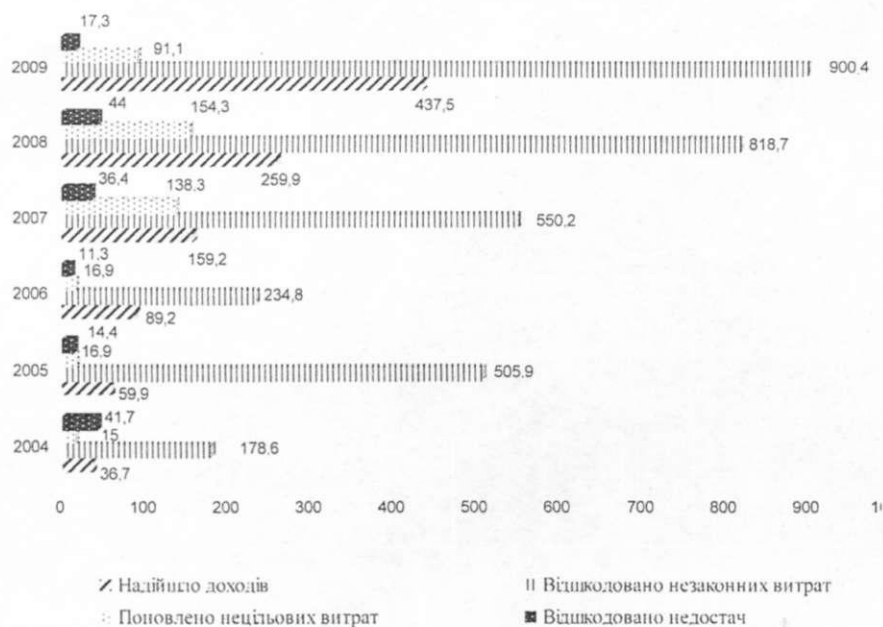


Рис. 5. Забезпечення відшкодування органами державної контрольно-ревізійної служби порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів

ійно діючого органу фінансового контролю в бюджетному процесі та його результативність. Внаслідок контрольних заходів щодо порушень бюджетного законодавства Рахункова палата обмежується тільки обов'язком інформувати представницькі, виконавчі та правоохоронні органи і може надавати консультації.

Недоліком існуючої системи державного фінансового контролю, на нашу думку, також є старий командно-адміністративний підхід до трактування контролю виключно з точки зору ревізій та перевірок з метою виявлення правопорушень і видачі приписів та застосування санкцій, натомість контроль як захід для визначення ефективності функціонування фінансових і матеріальних ресурсів ще не набув свого поширення. Так, аудит як сучасний метод контролю, є головним засобом контрольної діяльності за нормами міжнародного права, але у повноваженнях ані Рахункової палати, ані державної контрольно-ревізійної служби в бюджетному процесі він відсутній. Все це негативно відображається на діяльності органів державного фінансового контролю, їх потужності як суб'єктів контролю.

На нашу думку, головними напрямками розвитку аудиту в системі державного фінансового контролю мають стати:

- оцінювання рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання;

- виявлення факторів, що негативно впливають на результати фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання;

- підготовка обґрунтованих пропозицій для підвищення ефективності управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання.

На нашу думку, офіційна позиція щодо державного фінансового контролю в Україні ще не окреслилась. Система державного фінансового контролю має бути цілісною, тому що її фундаментом повинні бути єдині принципи, норми та нормативи побудови та функціонування і розв'язання проблем, що стоять перед нею з чітким визначенням контролюючих органів та їх прав, обов'язків і повноважень. Проте основним принципом діяльності кожного контролюючого органу в системі повинен бути принцип незалежності та об'єктивності. Основна стратегія системи державного фінансового контролю в Україні повинна враховувати стратегію діяльності держави взагалі та збігатися з її інтересами. Тому основні положення, статус і компетенцію головних органів, їх систему слід закріпити законодавчо в спеціальному Законі "Про фінансовий контроль в Україні".

Разом з тим, варто прийняти до уваги той факт, що кількість фінансових порушень не зменшується також через відсутність жорсткої адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення та не відшкодування спричинених збитків, або робиться це вибіркоким методом. Тому збільшити ефективність державного фінансового контролю можна лише за умови посилення відповідальності посадових осіб за законністю використання бюджетних коштів і розвитку України як правової держави.

## ВИСНОВКИ

Фінансовий контроль є однією з найважливіших ланок у системі уп-

равління, що забезпечує повне і своєчасне використання фінансових ресурсів у суспільстві для досягнення ефективного результату.

Щороку діяльність органів державного фінансового контролю, зокрема, Рахункової палати та державної контрольно-ревізійної служби України з виявлення правопорушень у бюджетній сфері стає все ефективнішою, про що свідчить зростання встановлених фактів зловживань та порушень бюджетного законодавства, відшкодування заподіяної державі внаслідок цих порушень шкоди. Проте недоліки українського законодавства, відсутність у функціях державних контролюючих органів процесу визначення ефективності бюджетного процесу все ще зумовлюють досить низьку ефективність державного фінансового контролю.

З метою розвитку системи державного фінансового контролю, на нашу думку, необхідно:

- прийняти закон "Про фінансовий контроль в Україні", який би сформував цілісну систему державного фінансового контролю з єдиними правилами та принципами, без дублювання функцій, з чітким визначенням меж компетенцій органів державного фінансового контролю;

- запровадити систему аудиту ефективності бюджетного процесу;

- посилити відповідальність посадових осіб за порушення бюджетного законодавства.

## Література:

1. Бюджетний кодекс України / Відомості Верховної Ради України, 2001, № 37—38, ст.189.

2. Закон України "Про Рахункову палату" // Відомості Верховної Ради України, 1996, № 43, ст. 212.

3. Закон України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" // Відомості Верховної Ради України, 1993, № 13, ст. 110.

4. Гуцаленко Н.В. Державний фінансовий контроль [Текст] / Н.В.Гуцаленко, В.А.Дерій, М.М.Козупатрій — Навч.посібн. — К.: "ЦУА", 2009. — 424 с.

5. Закраєвська Т.Н. Концептуалізація державного фінансового контролю в Україні [Текст] / Т.Н.Закраєвська // Вісник ЧТЕІ. — 2006. — № 2. — С. 247—255.

6. Піхотський В.Ф. Удосконалення і розвиток державного фінансового контролю [Текст] / В.Ф. Піхотський // Фінанси України, 2007. — № 3. — С. 75—82.

7. Звіти Рахункової палати України [Електронний ресурс] / режим доступу <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>

8. Звіти Головного контрольно-ревізійного управління України [Електронний ресурс] / режим доступу <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/52428>