

УДК 351.82:336:342.721

В. Піхоцький

ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

Розкрито необхідність створення цілісної та ефективної системи державного фінансового контролю, оскільки на сьогодні практично відсутні єдині нормативно-правові та методологічні основи його здійснення, правові механізми взаємодії і чітке розмежування функцій та повноважень контролюючих органів щодо попередження, виявлення і усунення фінансових порушень.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, контролюючі органи, фінансові порушення, державний аудит.

Становлення в Україні державного фінансового контролю відбувалося одночасно з процесом державотворення і переходом до ринкових відносин. На жаль, розбудові державного фінансового контролю в перші роки незалежності не було приділено належної уваги, що призвело до багаторічного зволікання з формуванням його цілісної системи.

Так, із початком реформ поширеною була думка про те, що в умовах переходу до ринкової економіки державний фінансовий контроль втрачає своє колишнє значення та стає зовсім непотрібним. З огляду на це, у програмі переходу до ринкової економіки, заснованій на монетаристському підході, наголошено на саморегулюючій економіці, що функціонує стабільно та ефективно без втручання держави. Такий підхід став підставою для скасування окремих напрямів фінансового контролю й послаблення інших, що не було зумовлено реальним станом справ, зокрема зменшенням числа фінансових порушень і зловживань.

На сьогодні вже відомо, до чого призвело ослаблення державного фінансового контролю: бюджетні мільярди витрачено не за призначенням або розкрадено; мільйони вкладників та інвесторів обдурено; багатомісячні несплати заробітної плати стали мало не нормою.

Водночас поява в Україні великої кількості різноманітних підприємств і організацій недержавної форми власності, які мають відмінні від державних структур джерела фінансових ресурсів, принципи кредитування, ціноутворення, грошових розрахунків, розподілу доходів тощо, а також подолання в державі принципів партійного контролю і класового підходу до нього, скасування так званого робітничого, народного та інших, характерних для тоталітарного суспільства, різновидів контролю, усунення надмірної централізації та започаткування тенденцій децентралізації в розвитку його органів, спричинила передумови до створення нових органів державного фінансового контролю [1].

Державний фінансовий контроль – найважливіша функція управління в будь-якій країні, обов'язкова умова успішного функціонування її фінансово-кредитної системи. Він спрямований на прискорення економічного і соціального розвитку держави, поліпшення якості роботи у всіх галузях суспільного життя [2].

Сказане вище є особливо актуальним для діяльності, що пов'язана зі здійсненням державного фінансового контролю. Саме тут, на підґрунті відповідних

контрольних і експертно-аналітичних заходів, повинні зосередитись існуючі проблеми використання державних коштів та майна, аналізуватись ефективність бюджетних видатків і, як наслідок, виробляти обґрунтовані пропозиції щодо їх оптимізації, усунення порушень і недоліків, що мають місце у цій галузі.

Необхідність створення цілісної та ефективної системи державного фінансового контролю об'єктивно обумовлена вимогами часу, оскільки на сьогодні практично відсутні єдині нормативно-правові та методологічні основи його здійснення, правові механізми взаємодії і чітке розмежування функцій та повноважень контролюючих органів щодо попередження, виявлення та усунення фінансових порушень.

Категорія системи державного фінансового контролю ґрунтується на загальній теорії систем.

Польським дослідником А. Рапопортом були запропоновані ознаки системного дослідження суспільних явищ, за якими система складається з сукупності виділених елементів, між різними елементами існує взаємозв'язок, під певними взаємозв'язками розуміють додатковий елемент системи. Цих ознак достатньо аби характеризувати систему як явище статичне. Для того, щоб визначити систему як явище динамічне, потрібно виділити ще й четверту ознаку, під якою розуміють залежність певної сукупності елементів у теперішньому часі від певного комплексу (або одного з можливих комплексів) в минулому часі.

Дослідження державного фінансового контролю, що є різновидом державного контролю, який здійснюється державою через систему її органів, потребує низки якісних ознак, завдяки яким можна дати узагальнюючий опис системи загалом. Це досягається за допомогою виділення елементів, складових системи як цілого, а також умов, що впливають на її конструктивне функціонування.

При визначенні поняття системи державного фінансового контролю необхідно враховувати тісну взаємодію його з поняттям цілості, структури, елемента, підсистеми, адже "єдність системи виявляється у такій взаємній залежності її компонентів, коли зі зміною одного з них міняються й усі інші, що впливають на систему загалом" [3].

Сукупність елементів можна назвати системою лише в тому разі, якщо вона володіє здатністю до самоорганізації, саморегулювання і стійкості. Можна погодитись із визначенням саморегуляції, яке дав Г. Хакен: система є самоорганізованою, якщо вона без специфічного зовнішнього впливу набуває якоїсь просторової, часової або функціональної структури. Під специфічним зовнішнім впливом розуміється такий вплив, який нав'язує системі структуру або функціонування. У випадку ж самоорганізації система відчуває зовні неспецифічний вплив, а щоб бути самокерованою система повинна становити єдність двох підсистем: об'єкта управління (суспільство загалом або окремі його ланки) та суб'єкта управління, що здійснює свідомий вплив на об'єкт з метою досягнення встановленої мети. Тому сукупність елементів системи державного фінансового контролю ми можемо назвати дійсно системою лише в тому випадку, коли вона буде здатна до самоорганізації, саморегулювання, зможе адекватно реагувати на зміну середовища, в якому вона перебуває, адже вона існує в межах конкретної держави з конкретними економічними умовами. Якщо змінюються умови існування системи державного фінансового контролю, то повинна змінюватись і сама система, аби виконати свою роль у суспільстві. А якщо система не здатна адекватно реагувати, то державі необхідно змінювати елементну базу, фактори, що впливають на

ефективність контрольної діяльності для того, щоб забезпечити стійке функціонування системи державного фінансового контролю. Тому автор вважає цілком логічним постійні зміни в системі органів державного фінансового контролю в Україні, адже в процесі побудови демократичної правової, соціальної держави повинна набути нового значення й система державного фінансового контролю, яка ще й досі перебуває в процесі розбудови.

У процесі розвитку системи державного фінансового контролю в Україні можна виокремити два основні етапи:

– етап становлення (1990 – 2000 рр.), упродовж якого сформовано базові умови для створення системи державного фінансового контролю та мережі контролюючих органів, досягнуто законодавчого та конституційного закріплення ключових гарантій їхньої діяльності, започатковано законодавче обмеження контрольних повноважень щодо контролю підприємницької діяльності, організовано кадрове, інформаційне, методичне та інше забезпечення контрольної системи. Цей етап характеризується також здійсненням заходів із підвищення результативності контрольної роботи та посиленням державної політики щодо регулювання підприємницької діяльності;

– етап оптимізації та вдосконалення (початок 2001 р.), який передбачає поглиблене дослідження організації системи державного фінансового контролю і правове закріплення її складників з урахуванням закордонного досвіду в законах, удосконалення взаємодії контролюючих органів, створення правових гарантій ефективності державного фінансового контролю та обмеження неправомірного втручання держави у господарську діяльність [4].

Реалізація першого етапу в основних рисах забезпечила формування системи державного фінансового контролю в Україні, що діє і на сьогодні: було законодавчо визнано правові основи підприємницької діяльності і підстави її контролю у сфері виконавчої і законодавчої влади; окреслено компетенцію і форми роботи контролюючих органів.

Нині доводиться стикатися з численними порушеннями “внутрішньої логіки” організації державного фінансового контролю, які проявляються у протиріччях, неузгодженості та дублюванні контрольних заходів, що здійснюються органами фінансового контролю законодавчої та виконавчої влади різних рівнів.

Сфера застосування державного фінансового контролю повинна охоплювати фінансово-господарську діяльність суб’єктів не тільки державного, а й корпоративного сектора економіки; відносини між усіма учасниками бюджетного процесу повинні бути законодавчо відрегульовані, а прозорість фінансових потоків – забезпечено на всіх рівнях управління економікою держави.

Необхідність підвищення ефективності державного фінансового контролю диктується ускладненням фінансових аспектів діяльності держави в ринкових умовах, зокрема активним залученням комерційних структур до задоволення суспільних потреб, використання інфраструктури банків та інших фінансово-кредитних установ для обслуговування державних коштів, виходом держави на ринок як власника майна та виробника товарів і послуг [5].

Ефективний фінансовий контроль за управлінням державними коштами – це, передусім, найважливіший фактор зміцнення довіри суспільства до державної влади, засіб їх консолідації з метою забезпечення добробуту громадян і стабільності державного ладу. Звичайно, такий контроль тільки тоді користуватиметься довірою

громадян, коли він буде об'єктивним і незалежним від тих органів виконавчої влади, які є розпорядниками державних коштів.

Хоча контроль – не самоціль, але він стає основним незалежним джерелом інформації для виявлення причин порушень, що виникають у процесі управління державними фінансами та державною власністю, а також дійовим засобом впливу для прийняття рішень щодо запобігання тим чи іншим порушенням.

Успішний розвиток економіки будь-якої країни багато в чому залежить від достовірної і оперативної інформації про стан державних фінансових і матеріальних ресурсів, а також від можливості ефективно управляти ними.

Принципи організації незалежного державного фінансового контролю давно апробовані в розвинутих демократичних країнах. Вони добре відомі і зрозумілі їх громадянами, зокрема і бізнесменами, які є учасниками міжнародної економічної діяльності.

Як показує аналіз, система державного фінансового контролю в Україні потребує докорінної організації, оскільки її подальше існування у сучасному вигляді не враховує реалій, що склалися із станом фінансового контролю в Україні, особливо після створення Рахункової палати і прийняття Бюджетного кодексу України.

По-перше, відсутній належний контроль за доходами Державного і місцевого бюджетів. Те, що він покладений виключно на податкову службу, неправомірно – ця служба слідкує за правильністю розрахунків, сплатою податків і стягує їх у випадку несвоєчасної сплати. Але економічну сторону діяльності платника податків податкова служба належно не відслідковує, оскільки вона має інші завдання і функції. На це неодноразово звертали увагу фахівці Рахункової палати України, експерти Світового банку, але, всупереч логіці, з подачі податківців парламентом був прийнятий Закон України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000 р., згідно з яким перевірка податкових платежів стала виключно правом податкової служби, аналогічно митних зборів – митних органів, пенсійний внесків – органів Пенсійного фонду тощо. По суті відбулася монополізація окремих сфер державного фінансового контролю при відсутності прозорості для суспільства контрольної процедури.

По-друге, “поза грою” опинився державний аудит, хоча необхідність здійснення такого контролю підтверджує статистика, яка вперто свідчить, що кожне друге наше підприємство – збиткове [6].

Особливою проблемою державного фінансового контролю є контроль за використанням державної і комунальної власності та фінансів підприємств, які функціонують на основі цієї власності. З боку її власника – держави – діяльність таких підприємств у частині утворення прибутку і його використання ніким не управляється, величезні фінансові потоки і кошти зовсім не контролюються.

Але державний аудит використання зазначеної власності на сьогодні не здійснює ні Рахункова палата, ні органи державної контрольно-ревізійної служби, ні фінансові органи. Частково такими функціями наділено Фонд державного майна України, який має право здійснювати повноваження власника щодо частки акцій акціонерних товариств, які не були реалізовані в процесі приватизації. Однак він це право практично не використовує, оскільки надмірно зайнятий вирішенням інших завдань, до того ж йому бракує спеціалістів із фінансових питань. Такий аналіз можуть здійснювати аудиторські фірми, але їх послуги дуже дорого коштують, а

звіти про аудит є конфіденційними, тому без внесення відповідних змін до законодавства вони не можуть подаватися Міністерству фінансів, Уряду чи Верховній Раді України.

По-третє, постійним державним фінансовим контролем не охоплено всієї бюджетної процедури: від початку формування бюджетних запитів, затверджених відповідних бюджетів і кошторисів, фінансування видатків, до оплати рахунків і фактичного використання коштів.

Ще однією правовою проблемою системи державного фінансового контролю є невизначеність механізму його впливу на управління ресурсами на муніципальному рівні.

Ст. 143 Конституції України передбачено, що територіальні громади безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування управляють майном, що є у комунальній власності; затверджують програми соціально-економічного та культурного розвитку, бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць, контролюють їх виконання, встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону; утворюють, реорганізують та ліквідують комунальні підприємства, організації та установи та здійснюють контроль за їх діяльністю [7].

Зважаючи на такі підходи із забезпечення діяльності територіальних громад, багато керівників органів місцевого самоврядування дотримуються думки, що держава не несе відповідальності за їхні фінансові зобов'язання, а тому про якийсь державний фінансовий контроль і недоцільно говорити.

Однак це не так, оскільки не означає, що територіальний колектив здійснює господарську діяльність на рівних умовах з іншими суб'єктами господарювання. В праві країн, де функціонує розвинуте місцеве самоврядування, визначено, що територіальний колектив як суб'єкт господарювання не може збанкрутувати. Відомий усьому світу факт, коли в середині 70-х рр. XX ст. під процедуру банкрутства мало не потрапило найбільше місто світу Нью-Йорк. Але цього не сталося. Фінансові зобов'язання міста були врегульовані федеральним урядом США.

Враховуючи ту обставину, що територіальний колектив не може збанкрутувати, держава у зарубіжжі здійснює нагляд за фінансовими операціями громад. У певних формах контролюється або ліцензується отримання громадами кредитів, випуск позик та встановлюються межі муніципальної заборгованості. Наприклад, обсяг кредиту, який отримує гміна у Польщі, не може перевищувати 15% обсягу її бюджету. У Франції держава жорстко контролює процес забезпечення збалансованості бюджетів комун. З іншого боку, враховуючи те, що територіальні колективи, господарюючи, можуть використовувати своє владне положення для монополізації ринку, встановлюються обмеження на деякі сфери її діяльності. Муніципалітетам, як правило, забороняється займатися діяльністю, пов'язаною виключно з метою отримання прибутку. Їх компетенція – підприємництво у сфері надання громадських послуг.

У Російській Федерації перевірки виконання бюджетів її суб'єктів Департамент державного фінансового контролю і аудиту Міністерства фінансів РФ проводять, по-перше, у тих місцевих бюджетах, які на обслуговування державного боргу використовують більше 15% своїх річних доходів [8].

Логічно, що і в Україні держава також має поставити під свій надійний зовнішній і внутрішній фінансовий контроль дотримання територіальними

громадами аналогічних обмежень фінансової діяльності. Однак нині законодавчо не визначено як самі обмеження, так і того, хто і в якому обсязі має здійснювати цей контроль.

Черговою проблемою державного фінансового контролю є невизначеність форм і методів, а відтак і неготовність його діяти в умовах глобальних перетворень у світовому господарському механізмі.

Прагнучи спрямувати глобалізацію в позитивне русло і розглядаючи її як процес формування загальносвітових принципів життєвладштування людини внаслідок стрімкого розвитку транснаціонального фінансового інформаційного простору на основі новітніх високих технологій, ООН до основних проблем, які впливають на криміналізацію людського співтовариства і мають вирішуватися за допомогою державного фінансового контролю, віднесла вплив капіталів із відсталих країн до передових і тонізацію економіки.

В тоталітарних державах система державного фінансового контролю підпорядкована інтересам правлячої еліти, має глобальне і повсюдне спрямування та має суто фіскальні цілі. А в демократичних країнах головною метою держави при здійсненні контролю є: дати інформацію громадянам, які сплачують податки, як ведеться управління фінансами.

Кожна держава, що створює систему органів державного фінансового контролю, має обов'язково регламентувати ті суспільні явища, які мають контролюватися.

У демократичних країнах із ринковими відносинами об'єктами державного фінансового контролю стають не лише процеси формування і використання фінансових ресурсів державного сектора, а й фінансова діяльність держави, якою називають процес збирання, розподілу та використання фінансових ресурсів, який забезпечує виконання функцій та завдань, що стоять перед державою. Державний фінансовий контроль відіграє все більше регулюючу місію, впливаючи на стабільність економічних відносин у державі. Тому його об'єкт розширюється, він стає важливим атрибутом управління фінансами.

Необхідно зазначити, що на сьогодні потрібно визнати, що непослідовність дій та елементарні помилки поки що не дозволили в Україні створити ефективну функціонуючу в ринкових умовах державну систему фінансового контролю. Офіційна позиція з приводу цієї системи поки що чітко не сформована. Хоча, як правило, конституція кожної демократичної країни визначає порядок створення вищого контрольного органу та необхідний ступінь його незалежності, а його права, контрольні повноваження та інші деталі встановлюються відповідним законом. У Конституції України про орган, що виконує контрольні функції (Рахункова палата України) і забезпечує управління державою за допомогою незалежної інформації, сказано небагато. Ще не прийнята концепція системи державного фінансового контролю, не йдеться про неї і в існуючих законах. Ці обставини негативно впливають на процес побудови державності в Україні. Крім того, нині значна частина контрольних функцій щодо розпорядження державними коштами зосереджена в руках саме органів виконавчої влади, які уповноважені розпоряджатися зазначеними коштами. Це обмежує права та контрольні повноваження органів фінансового контролю, зокрема Рахункової палати, не дає можливості контролювати різні сфери управління державними ресурсами.

Залишається полемічним питання і про те, що можна вважати зовнішнім контролем. З погляду органів виконавчої влади, їх контролюючі органи можуть

здійснювати зовнішній контроль стосовно інших міністерств і відомств, хоча це суперечить світовій практиці.

Виходячи зі світового досвіду та термінології, зовнішній контроль – це контроль спеціальний. У органів, що створені поза системою виконавчої влади та здійснюють цей контроль, функція контролю – основна, не змішана з іншими функціями, такими як організація та управління державними коштами, і тільки через це він називається зовнішнім.

Вважаємо, що в системі виконавчої влади не може здійснюватись зовнішній контроль за наведеним вище визначенням. В цій системі має функціонувати внутрішній контроль, який необхідно відтворити на нових принципах та із застосуванням нової методології. При здійсненні зовнішнього контролю контролюється і вся система виконавчої влади, і її система внутрішнього контролю. Саме тому доцільно говорити про парламентський контроль, зокрема в особі Рахункової палати, як про вищий державний фінансовий контроль із правом законодавчої ініціативи.

Ситуація, що склалася, не може задовольняти ні потреби держави, ні очікування суспільства. Тому одним із шляхів реформування системи державного фінансового контролю є подальший розвиток зовнішнього незалежного контролю у сфері управління державними ресурсами.

Відповідно до Лімської декларації керівних принципів контролю як стратегічний напрям розвитку державного фінансового контролю розглядається перехід від так званого нормативного аудиту (перевірка виконання встановлених норм) до аудиту ефективності. Як відомо, в основу оцінки економічної ефективності покладено два основні елементи: результат, що становить ступінь досягнення конкретної мети, і витрати ресурсів на її реалізацію. Їх співвідношення визначає ефективність того чи іншого заходу.

Таким чином, найважливішою умовою організації державного фінансового контролю з визначення ефективності використання державних ресурсів є наявність відповідної цільової установки, або іншими словами, чітке розуміння того, досягнення яких цілей і завдань ми контролюємо. Коли не зрозумілі цілі і завдання, а також способи їх досягнення, неможливо визначити ефективність формування та використання державних ресурсів.

Система державного фінансового контролю повинна бути цілісною виключно тому, що вона має будуватися на єдиних принципах, на єдиних нормах, та нормативах функціонування й вирішення поставлених завдань з чітким визначенням органів контролю та розподіленням їх функцій і повноважень. Така система не повинна мати багаторівневої підпорядкованості та ієрархічної замкнутості. Кожен орган має вирішувати свої конкретні завдання, повинен мати свої об'єкти перевірок та діяти за єдиними методологічними і організаційними принципами.

Одночасно створення системи державного фінансового контролю повинно бути спрямоване на координацію діяльності всіх контролюючих органів із забезпеченням їх незалежності. Вкрай важливо методологічно обґрунтовано розмежувати, тобто виключити дублювання основних функцій контрольних та казначейських органів, Рахункової палати і ревізійних органів головних розпорядників бюджетних коштів при здійсненні контролю за законністю бюджетного процесу [9].

Різноманітність завдань, що стоять перед державним фінансовим контролем, зумовлює чіткий розподіл контрольних функцій між інститутами фінансового контролю, кожен з яких діє у межах своїх повноважень.

За цього потрібно зазначити, що основна роль організації державного фінансового контролю в ринковій економіці відводиться законодавчим органам влади, які здійснюють цю функцію через створення ними спеціальних органів незалежного фінансового контролю.

У зв'язку з недосконалістю законодавчої бази системи фінансового контролю можна вказати на:

- необхідність застосування загальноприйнятої міжнародної практики організації фінансового контролю, яка має бути адаптованою до національних особливостей, що дасть можливість органам державного фінансового контролю забезпечити контроль за використанням державних коштів та складання звітності, відповідно до стандартів ІНТОСАІ приналежній прозорості;

- необхідність надання системою державного фінансового контролю своєчасної та достовірної інформації відносно того, скільки коштів та на які цілі витрачає держава в період виконання бюджету, які соціально-економічні результати та яка ефективність цих витрат;

- важливість розвитку на нових принципах та із застосуванням нової методології обов'язкового внутрішнього контролю в міністерствах та відомствах, державних і муніципальних установах, організаціях та підприємствах;

- необхідність визначення зовнішнього контролю як контролю спеціального, який здійснюється створеними поза системою виконавчої влади органами фінансового контролю.

Головною метою державного фінансового контролю є забезпечення стабільності та економічної безпеки держави.

Складовими цієї мети є такі чотири цілі:

- 1) збільшення доходної частини державного бюджету;
- 2) економія видаткової частини бюджету;
- 3) скорочення кількості правопорушень у фінансовій сфері;
- 4) зниження рівня корупції в державі [10].

Усі зазначені цілі повинні бути базою визначення основних завдань органів державного фінансового контролю держави. Виключення хоча б однієї з них не дозволить досягти головної мети державного фінансового контролю.

Основним завданням фінансового контролю необхідно вважати забезпечення:

- дотримання чинного законодавства у сфері оподаткування юридичних і фізичних осіб;

- правильності ведення бухгалтерського обліку на всіх об'єктах контролю;

- відповідності бюджетному законодавству складання та виконання бюджетів;

- ефективності використання державного майна;

- своєчасного виявлення резервів зростання фінансових ресурсів держави;

- ефективності використання бюджетних асигнувань та правомірності здійснення валютних операцій.

Питаннями, які потребують першочергового вирішення, є:

- розробка і реалізація концепції державного фінансового контролю, оснований на єдиних принципах, правилах та єдиній методології;

– координація взаємодії контрольних органів різних рівнів, що здійснюють внутрішній і зовнішній контроль із метою активного впливу на формування і реалізацію ефективної державної бюджетної політики;

– законодавче забезпечення незалежності органів парламентського фінансового контролю під час проведення контрольних заходів;

– застосування сучасних інформаційно-технологічних інструментів, що забезпечують результативність та ефективність фінансового контролю щодо формування та виконання державного бюджету;

– своєчасне вжиття заходів на виконання пропозицій органів фінансового контролю, що вносяться за результатами контрольних дій;

– забезпечення достовірності та надійності інформації про державні видатки, соціально-економічну результативність та ефективність витрачання державних коштів.

Система державного фінансового контролю, що склалася на сьогодні, об'єктивно потребує реформування, яке необхідно проводити на основі попередньо розробленої концепції. До того ж, визначальними факторами її внутрішньої структури повинні стати завдання, поставлені перед нею.

Система має відповідати ряду вимог, які визначаються інтересами держави. Йдеться передусім про забезпечення ефективності діяльності як органів, що складають її, так і всієї системи загалом. На сьогодні ще рано говорити про дієвість державного фінансового контролю. Багато органів здійснюють його, а помітного результату немає. Бюджетні кошти, як і раніше, не завжди використовуються за призначенням.

Однією з причин не досягнення бажаного результату є відсутність закону про фінансовий контроль, який регламентував би діяльність органів контролю.

Останнім часом органи державного фінансового контролю беруть активну участь у міжнародному співробітництві. Встановлення міжнародних контактів зобов'язує нас відповідати рівню інших держав – учасників міжнародних відносин. Тривала відсутність законів, що регламентують бюджетний процес та здійснення фінансового контролю, наявність недоліків та протиріч в існуючому законодавстві негативно позначаються на нашому авторитеті. Забезпечити чітку позицію можливо за умови вирішення цих питань.

Наступною важливою умовою існування системи державного фінансового контролю є її єдність і цілісність. Взаємодія органів, що входять до системи, та узгодженість їх дій гарантуватиме максимальну прозорість руху бюджетних коштів, об'єктивне і всебічне інформування, а також належний контроль за усуненням порушень та реалізацією пропозицій.

Відсутність же відповідної координації призводить до дублювання перевірок, паралелізму в роботі, розпорошенню зусиль органів контролю і, як результат, їх діяльність не є всеохоплюючою. Здійснення спільних заходів сприятиме комплексному підходу та глибокому аналізу. Створення єдиної системи автоматично підвищить роль органів, що входять до неї.

Ще однією характеристикою системи державного фінансового контролю, на нашу думку, повинна стати вся неосязність. Чим більший обсяг бюджетних коштів потрапить під контроль, тим повнішою і якіснішою буде інформація, що надається державним органам та громадськості; зменшиться обсяг питань, неперевіраних співробітниками органів контролю, а, отже, порушники бюджетної дисципліни не залишаться непоміченими.

Система державного контролю також повинна:

- бути мобільною, тобто оперативною, адекватною та професійно реагувати на будь-які зміни в економіці та законодавстві;
- максимально повно забезпечувати здійснення попереднього, поточного та наступного контролю.

Причому необхідну увагу необхідно приділяти саме першому, оскільки попередження дозволить уникнути небажаних наслідків у майбутньому.

Кожному органу системи потрібно визначити своє місце, що дасть реальну можливість цілеспрямовано впливати на фінансову політику держави. До того ж, відчуття відповідальності та наявність достатніх повноважень завжди є стимулюючим фактором.

За умови, якщо система фінансового контролю буде характеризуватися переліченими вище якостями, незалежно від її внутрішньої структури, можна говорити про необхідність її впровадження. В іншому випадку вона просто не потрібна.

Незважаючи на зазначене вище, вжитими протягом 90-х рр. ХХ ст. заходами не вдалося створити міцну, ефективно функціонуючу систему державного фінансового контролю. Свідченням цього є наявність у фінансовій системі держави ряду суттєвих проблем [11].

Ставлячи за мету привласнення максимально високих прибутків, ряд підприємців досягають її у заборонений спосіб: ухиленням від сплати податків; заняттям забороненими видами діяльності; незаконним вивезенням капіталів за кордон; привласненням активів і позбавленням інвесторів прав на доходи: незаконною легалізацією доходів і створенням фіктивних фірм; монопольним завищенням цін на товари та фальсифікацією торгових марок; розкраданням державної власності; нецільовим використанням бюджетних коштів, одержаних під гарантії уряду тощо.

Далеко не краща ситуація з використанням державних фінансів і в бюджетній сфері. Тут має місце багато фінансових порушень, пов'язаних із витрачанням коштів понад кошторисні призначення, недотримання законодавства під час розрахунків з оплати праці, за матеріальні цінності та послуги, наданням в оренду державного і комунального майна за заниженими цінами та незабезпеченням його збереження.

Також не вдалося подолати практику нецільового і неефективного використання значної частини коштів бюджетів усіх рівнів, державних позабюджетних фондів, майна державної та комунальної форми власності. У кожній третій з перевірених установ і організацій виявлено порушення норм закупівлі товарів (робіт і послуг) за державні кошти. За наявності заборгованості із заробітної плати значні суми спрямовуються на преміювання працівників, виплату заробітної праці авансом, за невідпрацьований час, на введення понадштатних посад.

Внаслідок прийняття недосконалих нормативно-правових актів, відсутності нормативів, що регулюють планування видатків і використання бюджетних коштів, а також послаблення контролю з боку керівників мають місце непоодинокі факти безпідставної закупівлі матеріальних цінностей в обсягах, які перевищують поточні потреби, що призводить до їх зіпсуття, крадіжки і розбазарювання.

Часто практикується відволікання коштів місцевих бюджетів для надання безвідсоткових позичок суб'єктами господарювання. Масовим є порушення вимог Кабінету Міністрів України щодо обмеження використання бюджетних коштів на

проведення капітального та поточного ремонту нежитлових приміщень, придбання автомобілів, утримання засобів мобільного зв'язку та інші не першочергові витрати.

Саме тому особливістю другого етапу розвитку системи державного фінансового контролю, яка дала можливість його виокремити, є спрямованість зусиль державних органів на завершення процесу становлення цієї системи, що вимагає єдиного законодавчого визначення понять “державний фінансовий контроль”, його об'єктів і суб'єктів, організації взаємодії між контролюючими органами, єдиного правового визначення методів здійснення фінансового контролю, створення правових засад щодо обмеження кількості суб'єктів контролю.

Це передбачає: створення цілісної системи фінансового контролю в Україні та її законодавче забезпечення; визначення і розмежування внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю, організацію їх ефективної взаємодії; створення системи фінансового контролю за дотриманням чинного законодавства органами місцевого самоврядування у використанні бюджетних коштів; створення правових механізмів залучення громадськості до контролю за ефективним використанням державних фінансових ресурсів”.

Однак формування системи державного фінансового контролю у швидкозмінних умовах становлення правової держави і ринкової економіки є складним процесом.

Зумовлено це тим, що на початковому етапі ринкових перетворень багато зв'язаних із державним фінансовим контролем питань не одержали необхідного наукового, правового і методологічного обґрунтування, а сам контроль значною мірою був ослаблений.

Проте державний фінансовий контроль був і є важливою функцією держави, який забезпечує умови нормального функціонування економічної системи. Ринкові відносини не відміняють необхідності моніторингу і періодичних перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств і установ усіх форм власності, особливо тих, які використовують бюджетні кошти і державне майно, а також життєвих заходів із усунення і попередження недоліків.

Але в ринкових умовах ми маємо справу не із спрощенням, а з ускладненням фінансових аспектів діяльності держави, зокрема й у зв'язку з активним залученням до задоволення суспільних потреб комерційних структур, використанням для обслуговування державних коштів банківської інфраструктури і інфраструктури інших фінансово-кредитних установ. Це ускладнює вирішення завдань з удосконалення системи державного фінансового контролю.

Окрім того, при визначенні напрямів підвищення ефективності державного фінансового контролю потрібно враховувати такі передумови, як:

1. Трансформацію поняття “фінансові інтереси держави” в умовах формування ринкової системи господарювання. Нині вони охоплюють не тільки інтереси держави як власника і виробника товарів, але і як організатора створення умов для реалізації законних інтересів суб'єктів господарювання недержавної форми власності.

2. Наявність конституційної форми, згідно із якою органи державного фінансового контролю, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що визначені законами.

3. Зміну вимог до державного фінансового контролю, який нині має здійснюватися не тільки в межах, визначених законодавством (відповідати закону), але й бути доцільним, ефективним.

Ефективністю контролю називають ступінь його пристосування до вирішення певної проблеми або здатність контролю до вирішення певного завдання. З огляду на це, В. Шевчук сформував відповідні передумови ефективності системи контролю, а саме:

1. Суб'єкти контролю повинні мати спроможність чинити контрольні дії, адже проконтролювати певні об'єкти вони зможуть лише за умови, що останні не чинять опору їх контрольним діям.

Для забезпечення цієї умови законом мають бути передбачені фіскальні дії при недопущенні на підконтрольні суб'єкти або ненадання документів до ревізії чи перевірки (застосування адміністративних стягнень, припинення операцій на розрахункових рахунках в банках, звернення до правоохоронних органів тощо). Необхідність запровадження таких правових норм Держфінінспекція ініціювала при розробці Указу Президента України "Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи" № 1031 від 27.08.2000 р. та проекту Закону "Про внесення змін до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні".

Зокрема, в ст. 10 останнього (проголосований парламентом у першому читанні 07.02.2002 р.) передбачено право органів контрольно-ревізійної служби: "3) припиняти операції на розрахункових та інших рахунках підприємств, установ та організацій в установах банків і фінансових установах за винятком операцій, пов'язаних із сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів), інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів (зокрема пені, фінансових санкцій), операцій з повернення бюджетних позик, кредитів, отриманих під гарантію Кабінету Міністрів України, з отримання коштів на виплату заробітної плати, з надходження коштів на рахунки підприємств, установ і організацій, що ревізуються або перевіряються, а також операцій на виконання рішень суду, якщо керівництво підприємства, установи чи організації у будь-якій формі перешкоджає працівникам органів контрольно-ревізійної служби проводити ревізію чи перевірку, відмовляється надати необхідні документи, розрахунки, та якщо існує реальна загроза витрачання коштів чи відчуження майна, вилучення яких у встановленому законом порядку є єдиним засобом відшкодування завданих державі збитків у межах санкцій, нарахованих згідно з актами ревізій та перевірок".

2. Суб'єкти господарювання мусять бути доступними для контрольних дій. Доступність підконтрольного суб'єкта означає таке розташування його в господарському середовищі, яке дає змогу ознайомитися з об'єктом контролю і таке його поведження, яке не є протидією контрольним діям, що повинні здійснювати у повному обсязі.

Якщо, наприклад, обмежити права органів контрольно-ревізійної служби перевіркою використання бюджетних коштів, як це пропонувалося Державним комітетом України з питань регуляторної політики та підприємництва при розгляді змін до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", то органи ДКРС не зможуть досягти ефективної роботи навіть стосовно цих коштів, бо ознака приналежності коштів до бюджетних зберігається тільки до часу їх обліку на бюджетному рахунку. В такому випадку, коли підприємство використовує надані бюджетні кошти (спіше з балансового рахунку), органи ДКРС не зможуть пересвідчитись, на що саме витрачено бюджетні кошти (з проведенням, за потреби, інвентаризації, контрольних обмірів, зустрічних перевірок тощо).

3. Ефект від здійснення контролю можливий за умови цільової спрямованості контрольних дій. Наявність мети робить процес контролю цілеспрямований. Звідси випливає і протилежний висновок про те, що відсутність цільової спрямованості контрольних дій призводить до розпорощення сил контролюючих органів.

Отже, важливою умовою забезпечення ефекту від функціонування органів державного фінансового контролю є спрямованість їх контрольних дій, тобто їх системність, оптимальність і збалансованість. За умови слабкості чи відсутності внутрішньої самоорганізованості настає розбалансованість системи контролю, часткове чи повне витіснення однієї спрямованості контрольних дій іншою, спотворення, а у підсумку – неефективність контролю.

Іншими словами, державний фінансовий контроль не може бути ефективним, якщо він не охоплює всіх сфер обігу фінансових ресурсів. В Україні ж фактично поза його межами перебувають питання використання державного і комунального майна, коштів, що залишаються у розпорядженні суб'єктів підприємницької діяльності при наданні їм податкових пільг, дотримання соціальних гарантій працівників, стану ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності тощо.

Не може бути ефективним державний фінансовий контроль і в тому випадку, якщо він не забезпечує невідворотності покарання порушників фінансової дисципліни, поновлення порушених прав особи, держави чи суспільства, відшкодування заподіяних їм збитків і, насамкінець, – попередження порушень у подальшому. Фактично ж у органів державної контрольно-ревізійної служби відсутнє право як на безспірне списання з рахунку порушника коштів в сумі їх нецільового використання, так і на стягнення в примусовому порядку (через суд) відшкодування збитків, спричинених державі, якщо підконтрольний суб'єкт самостійно не усуває наслідки допущених порушень.

4. Зміну сутності об'єкта державного фінансового контролю.

Фактично повсюдно поряд із коштами і майном фінансовому контролю потрібно піддавати операції з фінансовими інвестиціями і нематеріальними активами, а демократизація, роздержавлення, лібералізація цін викликали до життя нові сфери підприємницької діяльності (робота з коштами приватних осіб (ті ж трасти), обслуговування боргових зобов'язань юридичних осіб, аудиторські і консалтингові послуги тощо), щодо яких контрольні функції держави не були законодавчо закріплені (звідси вибух всездозволеності і фінансового шахрайства). Крім того, започатковано діяльність об'єднань суб'єктів господарювання різних форм власності без створення юридичної особи (наприклад, технопарки) та самоврядних некомерційних організацій (наприклад, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності).

5. Зміну пріоритетів, які забезпечують поступальний рух економіки України.

Основою вирішення фінансових проблем держави тепер визначено не адміністративні методи управління і фіскальні функції, а першочергове зміцнення фінансів суб'єктів підприємницької діяльності, інших юридичних осіб та домашніх господарств через застосування методів правового і економічного регулювання. За цього застосування методів правового регулювання ускладнюється суб'єктивним фактором – фаховим складом парламенту, який на третину складається з підприємців.

6. Посилення вимог до прозорості роботи органів державного фінансового контролю, зокрема щодо контролю за використанням бюджетних коштів і державного майна [12].

Зокрема, в посланні Президента України до Верховної Ради України на 2000 – 2004 рр. зазначено, що всі бюджетні та позабюджетні кошти повинні бути підзвітні, тобто громадськості має знати, на що і як вони витрачаються, а державна влада має бути діловою, скромною, моральною та відкритою для громадського контролю.

Мусимо пам'ятати також, що державний фінансовий контроль має відповідати принципам, напрацьованим як вітчизняною практикою, так і визначеним Міжнародною організацією вищих контрольних органів (ІНТОСАІ) ще у 1977 р. “Лімській декларації про керівні принципи фінансового контролю”.

Водночас зміщення в ринкових умовах центру ваги у нормативній регуляції поведінки із норм, що ґрунтуються на забороні, на норми надання гарантованих державою можливостей забезпечення суб'єктам господарювання взаємності своїх прав, обов'язків і відповідальності, спричиняє зміни методів і форм контролю.

Тому в нових умовах господарювання стають зайвими жорсткі нормативи і обмежуючі інструкції, відтак відпадає необхідність у постійному і всеоб'ємному контролі за їх дотриманням, контролі за всім і всіма.

Отже, основними параметрами елементів системи державного фінансового контролю і надалі залишаються законність, доцільність, ефективність і оптимальність оргструктури. Вони є своєрідними агрегатами багаточисельних, але менш важливих вимог до системи державного фінансового контролю (таких як раціональність, обґрунтованість, повнота, точність, своєчасність, які так чи інакше у підсумку включені у зазначені).

На сьогодні можна вважати теоретично доказаним і практично підтвердженим досвідом багатьох розвинутих країн, що для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю потрібно рухатися одночасно і досить рівномірно зразу по декількох напрямках, зокрема таких, як: формування правової бази контролю, яка відповідає політичному устрою і економічному розвитку країни; створення на всій території країни єдиного поля фінансового контролю при наявності вираженої контрольної вертикалі; утворення стійкого кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю.

З огляду на зазначені вище передумови реформування державного фінансового контролю, вирішення його проблем доцільно здійснювати в таких напрямках:

- формування єдиних концептуальних засад організації державного фінансового контролю, виходячи з сучасних умов розвитку економіки України;

- створення єдиного правового поля розвитку системи державного фінансового контролю та законодавчого закріплення за його суб'єктами контрольних функцій;

- формування нових і удосконалення діючих процедур державного фінансового контролю;

 - удосконалення методик державного фінансового контролю;

 - оптимізація організаційних структур державного фінансового контролю;

 - удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю, створення сучасної науково-дослідної і навчальної бази за міжнародними зразками;

- створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури;
- покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

Література

1. Іванова І. М. Стан та перспективи розвитку муніципального фінансового контролю / І. М. Іванова // Фінанси України [Текст]. — 2005. — № 11. — С. 140—147.
2. Экономическая энциклопедия [Текст] : в 3 т. Т. 3. — К.: Видавничий центр Академія, 2002. — 952 с.
3. Юрчилович С. В. Система державного фінансового контролю / С. В. Юрчилович // Фінансовий контроль [Текст]. — 2002. — №4. — С. 138.
4. Городецкий А. Формирование единой системы государственного контроля / А. Городецкий А. Моргунова // Вопросы экономики [Текст] — 2004. — № 1. — С. 51—87.
5. Рубан Н. І. Зроблено багато, а слід зробити ще більше / Н. І. Рубан // Фінансовий контроль [Текст]. — 2006. — № 2(31). — С. 3, 4.
6. Ковалюк О. М. Роль контролю у фінансовому механізмі економіки / О. М. Ковалюк // Фінанси України [Текст]. — 2002. — № 7. — С. 15.
7. Конституція України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.portal.rada.gov.ua.
8. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні і досвід зарубіжних країн / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль [Текст]. — 2002. — № 9. — С. 33.
9. Головань М. М. ДФК і його реформування / М. М. Головань // Фінанси України [Текст]. — 2003. — № 9. — С. 135, 136.
10. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) [Текст] / В. Симоненко, О. Барановський, П. Петренко. — К. : Знання України, 2006. — 280 с.
11. Микитюк І. С. Вдосконалення організаційної структури державного фінансового контролю / І. С. Микитюк // Напрями розвитку фінансової системи України в сучасних умовах [Текст] : наук.-практ. конф. (23 – 24 березня 2007 р., м. Київ) : у 2 ч. Ч. 2. — К. : НЕФУ, 2007. — С. 35.
12. Шевчук В. О. Міжнародна економіка: теорія і практика [Текст] : підручник. — 2-ге вид., перероб. і допов. / В. О. Шевчук. — К. : Знання, 2008. — 663 с.

V. Pikhotskyi

FUNCTIONING OF STATE FINANCIAL CONTROL SYSTEM AND ITS IMPROVEMENT

The need for coherent and effective system of financial control creation is revealed, because now there are virtually no common legal and methodological foundations of its implementation, the legal mechanisms of interaction and the clear division of functions and powers of regulatory authorities for the prevention, detection and removal of financial irregularities.

Key words: state financial control, regulatory bodies, financial irregularities, the state audit.