

СТАН УРЯДОВОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ.

Ні в кого не викликає сумнівів щодо необхідності функціонування системи управління державними фінансами, невідмінною складовою якою є контроль за ефективним використанням фінансових ресурсів та активів країни. Такий державний фінансовий контроль являє собою систему контрольних заходів, спрямованих на формування, використання та відтворення національного багатства. За своєю суттю державний фінансовий контроль є проявом фінансової політики держави, яку, як правило, проводить уряд.

Лізьською декларацією, прийнятою у 1977 році, було систематизовано загальноприйняті принципи контролю за державними ресурсами. У ній виділено два незалежні один від одного види державного фінансового контролю: зовнішній – представлений Вищими органами державного фінансового контролю, і внутрішній – служби контролю державних органів управління, які підзвітні уряду. До останніх в Україні можна віднести: Міністерство фінансів, Контрольно-ревізійне управління, Державну податкову службу України, Державну митну службу України та інші органи виконавчої влади.

Кабінетом міністрів України схвалено «Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю до 2015 року» [1], у якій визначено «питання організації та функціонування внутрішнього фінансового контролю в системі органів державного і комунального сектору». Концепція розроблена з урахуванням міжнародних стандартів INTOSAI та враховує європейський досвід. Нагляд за станом реформування системи внутрішнього фінансового контролю покладено на Міністерство фінансів України.

Згідно Постанови КМУ «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» [2] *Міністерство фінансів України* є головним органом у сфері державного внутрішнього фінансового контролю. Міністерству фінансів України підпорядковуються Державна контрольно-ревізійна служба (ст. 4 ЗУ «Про державну контрольно-ревізійну службу України» [3]), Державне казначейство (ст. 1 Постанови КМУ «Положення про державне казначейство» [4]) та інші відомчі органи. А от Державна митна служба та Державна податкова служба України є самостійними центральними органами виконавчої влади (ст. 4 ЗУ «Про державну податкову службу в Україні» [5] та ст.1 Указу Президента «Про державну митну службу України» [6]).

Одними з найважливіших завдань Мінфіну є:

- забезпечення реалізації єдиної державної фінансової, бюджетної, податкової, митної політики, політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю та здійснення контролю за її проведенням Державною податковою адміністрацією, Держмитслужбою, ГоловКРУ, Державним казначейством;

- здійснення в межах своїх повноважень контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Мінфін здійснює фінансовий контроль на всіх стадіях бюджетного процесу.

Згідно Бюджетного кодексу України [7] здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства покладається, крім Міністерства фінансів, на Державну контрольно-ревізійну службу та Державне казначейство. Законодавством України визначено, що повноваження контрольно-ревізійної служби та Державного казначейства у сфері фінансового контролю поширюються лише на операції пов'язані з виконанням бюджету України.

Так, зокрема, відповідно до ст.112 Бюджетного кодексу України [7] та ст. 4 Постанови КМУ «Положення про державне казначейство» [4] *Державне казначейство* здійснює контроль за:

- відповідністю платежів взятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням;
- здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень;
- закупівлею товарів, робіт і послуг за державні кошти.

Державне казначейство, як і Міністерство фінансів, не здійснює системного фінансового контролю за виконанням бюджетів та використанням державного майна. Однак, фінансовий контроль органів Державного казначейства здійснюється на регулярній основі – від прийняття бюджетних зобов'язань до їх оплати, тобто використання коштів за цільовим призначенням. Таким чином, забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що може бути гарантією чіткого виконання рішень виконавчої влади. Такий вичерпний контроль здійснюється паралельно з веденням операцій протягом року і тому є ефективнішим, ніж контроль за результатами.

Державна контрольно-ревізійна служба (далі – ДКРС) за законодавством України в частині фінансового контролю наділена більш широкими повноваженнями. Статтею 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [3] визначено, що ДКРС здійснює державний фінансовий контроль за:

- ефективним використанням та збереженням державних фінансових ресурсів та активів;
- правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань;
- станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- виконанням місцевих бюджетів.

Крім того, слід зауважити, що контрольні дії органів ДКРС поширюється не тільки на органи виконавчої влади та бюджетні установи, а й на підприємства та організації, які отримують бюджетні кошти або використовують державне чи комунальне майно.

Однак, контрольні функції Державної контрольно-ревізійної служби щодо бюджету є обмеженими, так як стосуються лише його видаткової частини.

Органи державної контрольно-ревізійної служби здійснюють фінансовий контроль у вигляді державного фінансового аудиту та інспектування, результати якого свідчать про щорічне зростання втрат фінансових і матеріальних ресурсів в результаті вчинених правопорушень учасниками бюджетного процесу. Виняток становить лише 2006 рік, в якому, у порівнянні з 2005 роком втрати зменшились на 11,62%. А найбільший приріст втрат був у 2005 році – 234,06% (див. Рисунок 1).

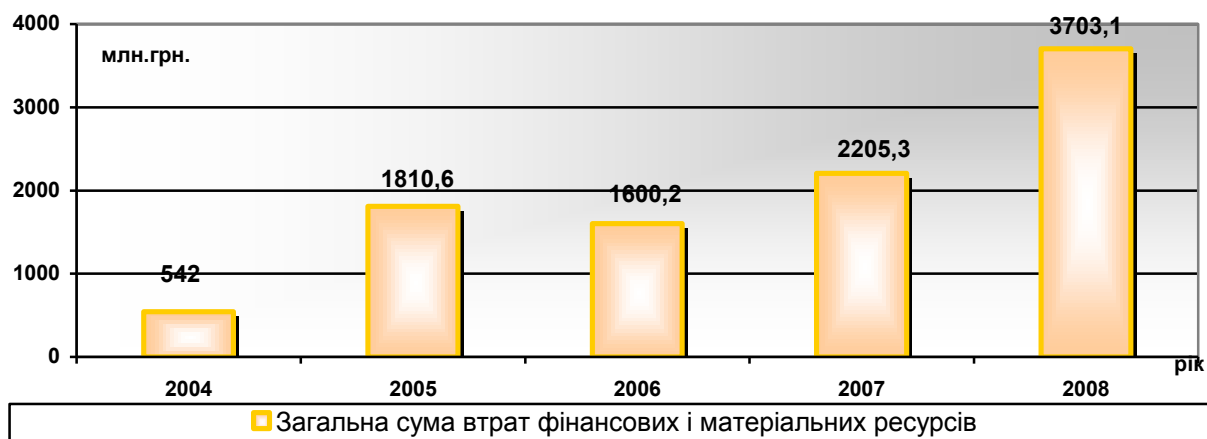


Рисунок 1. Динаміка росту втрат фінансових і матеріальних ресурсів в результаті вчинених правопорушень, які були виявлені ДКРС України [8]

Основними порушеннями, виявленими під час контрольно-перевірочної роботи органів контрольно-ревізійної служби, які призвели до втрат фінансових і матеріальних ре-

сурсів, - є незаконні витрати фінансових і матеріальних ресурсів (у 2008 році склали 55,6% [8]). Основною причиною таких порушень, відповідно Звітів ДКРС, виступає «низька якість внутрішнього контролю та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів».

Контроль, який проводять органи державної контрольно-ревізійної служби України суттєво відрізняється від контролю Міністерства фінансів та Державного казначейства. Цей орган наділений правом безпосереднього проведення контрольних заходів, за результатами яких винні особи притягаються до адміністративної та фінансової відповідальності.

Фактично, контрольні заходи ДКРС направлені на перевірку цільового використання державних коштів, в той час як аналізу ефективного управління об'єктом контролю приділяється недостатня увага. Спробою вирішення цієї проблеми стало розділення фінансового контролю ДКРС на два види: інспектування та державний фінансовий аудит. Основна відмінність цих видів полягає у тому, що інспектування, на відміну від аудиту, носить не рекомендаційний характер, а фіскальний.

Слід зазначити, що тлумачення терміну «державний фінансовий аудит» в українському законодавстві з'явилося лише у 2006 році, - з набранням чинності Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна» [9]. Крім того, Закон визначив суб'єктів державного фінансового аудиту в Україні, до яких віднесено - Рахункову палату та органи державної контрольно-ревізійної служби.

Однак, об'єкт державного фінансового аудиту має загальнодержавний характер, а не відомчий. Результати такого контролю повинні надаватись парламентаріям та громадськості, які в свою чергу - зможуть визначити ефективність роботи виконавчої влади - уряду.

Надавши органам, які здійснюють внутрішній державний фінансовий контроль, повноваження проводити фінансовий аудит, - уряд тим самим намагається перебрати на себе функції координуючого органу та таким чином - забезпечити собі одноосібне право впливу на функціонування державної системи фінансового контролю.

До органів внутрішнього державного фінансового контролю відносять *Державну податкову службу України*, яка здійснює «контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів» [5], тобто де-юре цей орган не відповідає за виконання дохідної частини державного бюджету та не здійснює контролю за використанням коштів державного бюджету. Тому, на нашу думку, фінансовий контроль, який здійснюють органи податкової служби, у вигляді виїзних та безвиїзних перевірок, носить суцільно фіскальний характер.

Підтвердженням цього є також планування у Державному бюджеті України надходжень від фінансових санкцій (наприклад, п.15 ст.2 ЗУ «Про державний бюджет на 2009 рік» [10]). Отже, Державна податкова служба України, яка наділена правом застосування штрафних санкцій, фактично відповідає за виконання дохідної частини державного бюджету України. За дев'ять місяців 2008 року за результатами контрольних заходів ДПС України було донараховано 3,3 млрд.грн. [11], що становить 1,51% надходжень Зведеного бюджету за цей період. Однак з донарахованих сум надійшло лише 1,3 млрд.грн., тобто 0,6% доходів бюджету.

Крім того, до бюджету плануються надходження від податків та зборів, контроль за якими належить до компетенції податкової служби. Державна податкова служба України забезпечує від 55,9% - у 2006 році до 63,4% - у 2007 році доходів Зведеного бюджету України та 76,5% і 86,4% відповідно у сумі податкових надходжень (див. Рисунок 2).

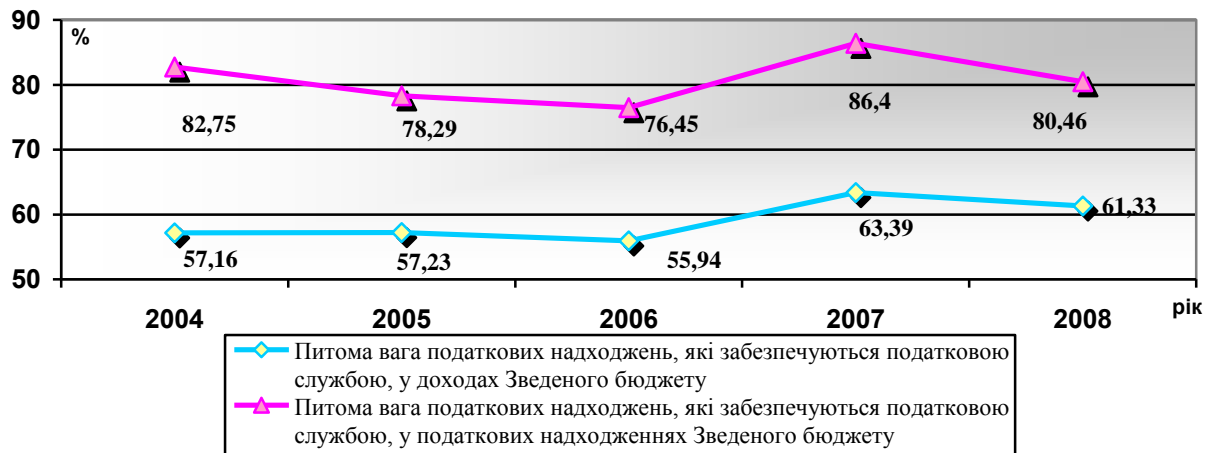


Рисунок 2. Питома вага податкових надходжень до Зведеного бюджету України, які забезпечуються ДПС України [12]

Державна митна служба України здійснює державний фінансовий контроль лише у розрізі митного контролю, який згідно ст. 1 Митного кодексу являє собою «сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своєї компетенції з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку» [13].

Згідно Указу Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» [14] митні органи наділені правом здійснювати перевірки стосовно сплати ввізного мита, акцизного збору та податку на додану вартість, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України в момент перетинання митного кордону. Таким чином, можна стверджувати, що митні органи, як і податкові, є більше фіскальними органами.

Митні органи України наділені повноваженнями здійснювати фінансовий контроль у вигляді невиїзних документальних перевірок. Законодавством не передбачено можливість самостійного проведення такими органами виїзних перевірок, лише у складі інших контролюючих структур, зокрема органів податкової служби. Отже, фінансовий контроль митних органів є дуже обмеженим.

Інші відомчі органи, які уповноважені проводити державний фінансовий контроль умовно можна розділити за відомчою ознакою на декілька категорій (див. Таблиця 1).

Таблиця 1.

Класифікація органів фінансового контролю за відомчою ознакою

Вид	Характеристика	Органи фінансового контролю
<i>органи галузевої компетенції</i>	контроль за суб'єктами господарювання певної галузі чи виду діяльності	Національний банк України (контролює комерційні банки), Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг (контролює небанківські фінансові установи), Аудиторська палата (контролює аудиторську діяльність), Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку (контролює діяльність суб'єктів ринку цінних паперів) та інші.
<i>органи спеціальної компетенції</i>	здійснюють контроль вузького спрямування	Фонд державного майна України, Антимонопольний комітет та інші
<i>органи міжгалузевої компетенції</i>	здійснюють контроль окремих сфер діяльності	Пенсійний фонд України, Фонд соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, Фонд соціального страхування на випадок безробіття, Фонд

	суб'єктів господарювання	соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань – контролюють правильність обчислення та повноту сплати страхових внесків, а також цільове використання наданих суб'єктам господарювання та громадянам коштів. Крім того, до цієї групи можна віднести - Державну податкову службу України, Державну митну службу України, Державне казначейство та інші
--	--------------------------	--

Внутрішній державний фінансовий контроль є складовою частиною державного фінансового контролю. Реформування внутрішнього контролю повинно відбуватись через реформування усієї системи державного фінансового контролю в Україні, усунення усіх існуючих на сьогодні проблем, основними серед яких є:

По-перше, - відсутність цілісної нормативно-правової бази, яка б закріплювала порядок здійснення державного фінансового контролю в Україні, суб'єктів такого контролю, їх ієрархію та сфери їх компетенції, розмежовувала внутрішній (урядовий) державний фінансовий контроль та зовнішній (парламентський).

Спробою систематизувати порядок проведення державного контролю у сфері господарювання став Закон «Про основні принципи державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [15]. Однак, реально Закон не поширюється на фінансову сферу, - він не містить переліку органів, які повинні керуватись ним у своїй наглядовій діяльності, а також не визначає сфери його впливу.

Оновлена система нормативно-правових актів державного фінансового контролю має усунути такі основні недоліки:

- зазначені вище суперечності законодавства;
- чітко визначити термінологію державного фінансового контролю, привести її у відповідність ухваленій Міжнародною організацією вищих контролюючих органів (INTOSAI). Зокрема, в той час як INTOSAI розрізняє терміни «financial control» та «audit», в українському законодавстві відсутні визначення таких понять, що призводить до частой їх підміни.

- вибудувати чітку ієрархію органів фінансового контролю, сфери їх компетенції;
- закріпити за кожним органом правову базу та внести мораторій щодо її зміни і доповнення внутрішніми інструктивними матеріалами на протязі трьох років.

На нашу думку, необхідно затвердити головний законодавчий акт – Кодекс про фінансовий контроль України, який міститиме положення як державного, так і не державного фінансового контролю.

По-друге, - відсутність прозорості як в управлінні фінансовими ресурсами країни, так і в фінансовому контролі. Інформаційне забезпечення громадян про результати діяльності кожного окремого органу фінансового контролю часто взагалі відсутнє (наприклад, на офіційному сайті Державної податкової служби відсутні Звіти про результати діяльності цього органу (або вони добре там приховані). На нашу думку, громадськості мають бути доступні не тільки звіти Рахункової палати України та Державного контрольно-ревізійного управління, а й інших органів. При чому слід законодавчо закріпити основні вимоги до таких звітів та їх положення. Адже в кінцевому підсумку органи фінансового контролю працюють для громадян, - тому вони повинні бути не тільки доступні великому загалу, а й бути зрозумілими!

По-третє, - відсутність чіткої взаємодії між органами фінансового контролю, що призводить до недостатньої ефективності в діяльності таких органів, дублювання їх функцій, а в результаті - нераціональне використання людських і фінансових ресурсів, неодноразових перевірок одного й того ж суб'єкта господарювання на протязі року та відсутність таких перевірок у інших суб'єктів господарювання.

В-четвертих, - необхідно розробити методику оцінки ефективності контрольно-перевірочної діяльності органів фінансового контролю та забезпечити її використання у практичній роботі. Відсутність методик оцінки ефективності контролю призводить до погіршення ситуації, при якій загальний розмір втрат від фінансових правопорушень та зловживань по країні в цілому не відомий нікому, адже така статистика взагалі відсутня.

Література:

1. Розпорядження КМУ «Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю до 2015 року» від 24.05.2005 р. № 158 із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
2. Постанова КМУ «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» від 27.12.2006 р. № 1837 // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
3. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу України» від 26.01.1993 р. № 2939-ХІІ із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
4. Постанова КМУ «Положення про державне казначейство» від 21.12.2005 р. № 1232 із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
5. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 4.12.1990р. №509-ХІІ із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
6. Указ Президента України «Про державну митну службу України» від 29.11.1996р. №1145/96 із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
7. Бюджетний кодекс України від 21.06. 2001 р. № 2542-ІІІ із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
8. Розраховано автором за даними Звітів ДКРС // Dokument HTML. – <http://www.dkrs.gov.ua>.
9. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна» від 15.12.2005р. № 3202-ІV із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
10. Закон України «Про державний бюджет на 2009 рік» від 26.12.2008р. № 835-VI // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
11. Вісник податкової служби України // Dokument HTML. – <http://www.visnuk.com.ua>.
12. Розраховано автором за даними Міністерства фінансів України та Державної податкової служби України // Dokument HTML. – <http://http://minfin.gov.ua> та <http://http://sta.gov.ua>
13. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. № 92-ІV із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
14. Указ Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 р. № 817/98 із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.
15. Закон України «Про основні принципи державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05.04.2007 р. № 877-У із змінами і доповненнями // Dokument HTML. – <http://www.rada.gov.ua>.

Резюме:

В статье рассматривается современное состояние и перспективы развития правительственного финансового контроля Украины. Анализируется роль органов исполнительной власти в обеспечении контроля за финансовыми ресурсами и активами страны. Выявлены проблемы системы государственного финансового контроля в Украине и предложены пути их решения.