

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Анотація. У статті проаналізовано стан виконання Державного бюджету України за останні роки. Визначено основні проблеми контролю за дотриманням бюджетного законодавства, аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами. Обґрунтовано, що своєчасне та повне виявлення Рахунковою палатою відхилень і порушень у бюджетній сфері, втілення розроблених нею пропозицій має позитивно позначитись на фіскальній політиці, забезпечить її ефективність та національну безпеку в сучасних умовах розвитку економіки України.

Ключові слова: державний аудит, фіскальна політика, ефективність, криза, економічний розвиток, Рахункова палата.

Summary. The article analyzes the execution of the State Budget of Ukraine in recent years. Identified key problems of monitoring compliance with the budget legislation, auditing and evaluate the effectiveness of budget management. Substantiated that timely and full identification of the Accounting Chamber of deviations and violations in the public sector, incarnation of proposals of the Chamber should have a positive impact on fiscal policy, will ensure its effectiveness and national security in modern conditions of development of the Ukrainian economy.

Keywords: state audit, fiscal policy, effectiveness, crisis, economic development, Accounting Chamber.

Вступ. Ослаблення системи державного регулювання і контролю у сфері економіки і фінансів, нестабільність її правового регулювання становлять реальну загрозу економіці України та її національним інтересам. Світова економічна криза та її наслідки, загострення внутрішньої економічної та соціально-політичної ситуації поглибили прояви проблеми відсутності дієвої системи державного контролю за надходженням і витрачанням бюджетних коштів, яка б дозволяла не лише

відстежити дотримання фінансового законодавства, а й повно і об'єктивно оцінити стан управління фінансами і результати діяльності органів влади.

Теоретико-методологічні та практичні аспекти реформування системи контролю державних фінансів в Україні знайшли відображення в публікаціях таких вітчизняних авторів, як П. Германчук, М. Головань, І. Дрозд, Н. Дорош, В. Максимова, О. Петрик, В. Симоненко, І. Стефанюк, І. Чумакова та ін. Разом з тим питання зовнішнього державного аудиту є новими для України, а тому, залишаються недостатньо відпрацьованими як у теоретичному, так і у методологічному плані. Особливої актуальності в умовах економічної кризи набувають проблеми здійснення державного аудиту надходження і витрачання бюджетних коштів.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є обґрунтування необхідності та доцільності проведення державного аудиту надходження і витрачання бюджетних коштів задля забезпечення ефективності фіскальної політики. Відповідно до мети основними завданнями є: визначення стану державного контролю і аудиту бюджетного процесу; аналіз основних показників бюджетної політики на сучасному етапі; визначення кола проблем у цій сфері, виявлених наступним контролем; формулювання рекомендацій щодо підвищення ефективності фіскальної політики.

Основні результати дослідження. Світовими тенденціями розвитку державного контролю є посилення ролі та значущості контролю по лінії законодавчої влади. Суспільство повинно мати гарантію цільового і ефективного використання коштів, що акумулюються в бюджеті та позабюджетних фондах на забезпечення колективних суспільних потреб. У розвинутих країнах таким гарантом зазвичай виступає наділений відповідними повноваженнями вищий орган контролю державних фінансів. В Україні подібним органом є Рахункова палата, статус, права і функції якої визначені Конституцією і Законом України «Про Рахункову палату» [1]. За статусом вона є постійно діючим органом контролю державних фінансів, створеним Верховною Радою України, і підзвітна їй.

Серед основних завдань Рахункової палати необхідно назвати наступні:

– контроль за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;

– контроль за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів;

– контроль за фінансуванням загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

– аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій про їх усунення, а також про удосконалення бюджетного процесу в цілому та ін. [1].

Отже, своєчасне та повне виявлення Рахунковою палатою відхилень і порушень у бюджетній сфері, втілення розроблених нею пропозицій має позитивно позначитись на фіскальній політиці, що проводиться державою, та забезпечити сталий економічний розвиток у перспективі.

Разом з тим, за висновками фахівців, останніми роками спостерігається провал фіскальної політики, спровокований впливом наслідків світової фінансової кризи та відсутністю науково обґрунтованої політики уряду щодо співвідношення дії механізмів ринкового саморегулювання та втручанням держави.

Необхідно зазначити, що фіскальна політика спрямована на досягнення макроекономічної стабільності за рахунок перерозподілу національного доходу, вирішення проблем циклічного безробіття та інфляції. При цьому доходи і витрати державного бюджету є інструментами фіскальної політики, за допомогою яких уряд впливає на сукупний попит.

У цілому в теорії розрізняють два типи фіскальної політики залежно від фази економічного циклу – стимулюючу та стримуючу [2]. Зважаючи на те, що Україна перебуває у фазі спаду, теоретично має застосовуватися стимулююча дискреційна фіскальна політика, спрямована на збільшення сукупного попиту. Інструментами

такої фіскальної політики є збільшення державних закупівель, зниження податків і збільшення трансфертів. Крім того, мають відігравати свою роль вбудовані (так звані автоматичні) стабілізатори, спрямовані на стимулювання ділової активності, – податок на прибуток (доходи), непрямі податки, допомога на безробіття тощо.

Поряд з перевагами фіскальна політика має свої недоліки, головними з яких є наявність дефіциту бюджету та невизначеність. Дефіцитне фінансування неодноразово отримувало справедливую критику від монетаристів, прихильників теорії пропозиції та теорії раціональних очікувань, адже на практиці провокує виникнення і загострення макроекономічної проблеми пошуку джерел покриття дефіциту бюджету. До того ж, проблеми правильного розуміння економічної ситуації та застосування адекватних інструментів державної політики для стабілізації економіки є надто значними і потребують фахового розв'язання.

Проаналізуємо ситуацію, що склалася за останні шість років у напрямку відповідності теоретичним положенням застосування стимулюючої фіскальної політики. Нами було досліджено стан виконання державного бюджету за даними Рахункової палати, Державної фінансової інспекції та Державної служби статистики [3-6]. У таблиці 1 наведено заплановані та фактично виконані показники бюджету, а також основні параметри зайнятості населення.

Зауважимо, що у 2013 році відбулося зростання видатків бюджету в порівнянні з 2008 роком майже у 1,7 разів на фоні зростання доходів лише у 1,5 рази за цей же період. Найбільш точний план надходження і витрачання бюджетних коштів, а також визначення дефіциту бюджету спостерігається у 2011 році. Отже, на перший погляд, збільшення державних видатків відповідає основам стимулюючої фіскальної політики. Але разом з тим у цей період спостерігаються загрозливі темпи зростання дефіциту бюджету (у 5,2 рази), державного боргу (у 3,7 рази) та гарантованого державного боргу (у 1,8 рази).

**Основні показники виконання Державного бюджету та зайнятості населення за
2008-2013 рр.***

Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Доходи бюджету, у т.ч.:</i>						
- заплановані, млрд. грн.	238,6	255,3	249,3	313,4	374,0	351,2
- фактичні, млрд. грн.	231,7	209,7	240,6	314,6	346,0	339,2
- відсоток виконання, %	97,1	82,1	96,5	100,4	92,5	96,6
<i>Видатки бюджету, у т.ч.:</i>						
- заплановані, млрд. грн.	263,4	284,4	324,8	354,2	413,6	419,8
- фактичні, млрд. грн.	241,5	242,4	303,6	333,5	395,7	403,4
- відсоток виконання, %	91,7	85,2	93,5	94,1	95,7	96,1
<i>Дефіцит бюджету, у т.ч.:</i>						
- запланований, млрд. грн.	18,8	33,0	76,6	38,8	42,9	50,5
- фактичний, млрд. грн.	12,5	35,5	64,3	23,6	53,4	64,7
- відсоток виконання, %	66,5	107,6	83,9	60,8	124,4	128,1
- граничний, млрд. грн.	25,0	31,6	54,1	35,3	38,8	70,0
<i>Державний борг, млрд. грн., у т.ч.:</i>	130,7	211,6	323,5	357,3	399,2	480,3
- внутрішній	44,5	91,1	141,7	161,5	190,3	257,0
- зовнішній	86,2	120,5	181,8	195,8	208,9	223,3
<i>Гарантований державою борг, млрд. грн., у т.ч.:</i>	58,7	89,9	108,8	115,8	116,3	104,1
- внутрішній	2,0	14,6	13,9	12,2	16,2	27,1
- зовнішній	56,7	75,3	94,9	103,6	100,1	77,0
<i>Трансферти, млрд. грн.</i>	59,1	62,2	77,8	94,9	124,5	115,8
<i>ВВП номінальний, млрд. грн., у т.ч.:</i>						
- врахований при затвердженні державного бюджету	959,2	1 046,5	947,6	1 291,0	1 500,0	1 576,2
- фактичний	948,1	913,3	1 082,6	1 302,1	1 411,2	1 454,9
<i>ВВП реальний, % до попереднього року, у т.ч.:</i>						
- врахований при затвердженні державного бюджету	106,8	100,4	103,7	104,7	103,9	103,4
- фактичний	102,3	85,2	104,1	105,2	100,3	100,0
<i>Кількість зареєстрованих безробітних на кінець звітного періоду, у т.ч.</i>						
- тис. осіб	844,9	531,6	544,9	482,8	506,8	487,7
- у % до населення працездатного віку	3,0	1,9	2,0	1,8	1,8	1,8
<i>Безробітне населення у віці 15-70 років (за методологією МОП):</i>						
- в середньому, тис. осіб	1 425,1	1 958,8	1 785,6	1 732,7	1 657,2	1 576,5
- у % до економічно активного населення відповідної вікової групи	6,4	8,8	8,1	7,9	7,5	7,2

* Складено на основі [3, 4, 5, 6]

Фактичний дефіцит бюджету перевищував граничний розмір, установлений відповідним законом про державний бюджет, у 2009, 2010 і у 2012 роках. При цьому у 2012 році фактичний дефіцит не лише перевищив граничний розмір на 37,6 %, а й становив 3,8 % від фактичного номінального ВВП, при врахованому у розрахунках до закону про державний бюджет на 2012 рік показнику 2,6 % [4].

З 2010 року намітилася стійка тенденція перевищення державного боргу над доходами бюджету: у 2010 році – на 34,5 %, у 2011 році – на 13,6 %, у 2012 році – на 15,4 %, у 2013 – на 41,6 %. Співвідношення державного і гарантованого державою боргу до ВВП збільшилося до 40,2 %, що значно погіршує боргову безпеку. Зазначене зростання державних запозичень призведе до подальшого нарощування обсягів державного боргу і зростання витрат на його погашення і обслуговування.

Позитивна тенденція простежується з трансфертами, які у 2013 році в порівнянні з 2008 роком зросли майже у 2 рази. Збільшення трансфертів бюджетам нижчого рівня сприяє децентралізації бюджетних коштів, що за умов ефективного використання отриманого фінансування місцевими бюджетами має забезпечувати економічне піднесення регіонів.

За офіційними даними кількість зареєстрованих безробітних на кінець року має загальну тенденцію до зменшення, що має стабілізувати ситуацію на ринку праці. Водночас цікавим, на наш погляд, є співставлення показника кількості офіційно зареєстрованих безробітних, що у 2013 році скоротився на 42,3 % у порівнянні з 2008 роком, та кількості безробітного населення у віці від 15 до 70 років за методологією Міжнародної організації праці. Останній показник збільшився за аналізований період на 10,6 % [5]. Пояснень тому декілька. Це і зміна демографічної ситуації в плані розподілу населення за віковими групами, і, звичайно ж, більш жорсткі законодавчі вимоги до осіб, які отримали статус безробітного, у зв'язку з чим сьогодні фахівці спостерігають значний відсоток «прихованого» безробіття.

Стислий огляд виконання бюджету необхідно доповнити результатами контролю за дотриманням бюджетного законодавства, аудиту та оцінки ефективності управління бюджетними коштами, що відповідно до вимог статті 19

Бюджетного кодексу України має здійснюватися на всіх стадіях бюджетного процесу [7]. Основні результати діяльності основних органів у сфері контролю державних фінансів – Рахункової палати та Державної фінансової інспекції – подано у таблиці 2. Зауважимо, що на момент написання статті відсутні офіційні дані Рахункової палати щодо її діяльності у 2013 році.

У ході проведення Рахунковою палатою контрольно-аналітичних і експертних заходів аудиторами виявляється низка бюджетних правопорушень, визначених у статті 116 Бюджетного кодексу України (а це перелік з близько 40 видів порушень). На аналогічні види виявлених порушень вказує і Державна фінансова інспекція [9].

Таблиця 2

Основні показники діяльності Рахункової палати та Державної фінансової інспекції за 2008-2013 рр.*

Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Рахункова палата:						
Кількість контрольно-аналітичних і експертних заходів	1130	1199	970	1002	896	н/д
Виявлені порушення, млрд. грн., у т.ч.:	19,0	36,2	52,0	23,4	12,9	н/д
- незаконне, у т.ч. нецільове, використання коштів, млрд. грн.	4,7	10,0	16,1	9,7	4,8	н/д
- неефективне використання коштів, млрд. грн.	7,9	11,5	14,4	13,7	8,1	н/д
- порушення адміністрування доходів, млрд. грн.	6,4	14,7	21,5	–	–	н/д
Державна фінансова інспекція:						
Проведено контрольних заходів	16 375	16 376	15 392	13 388	9 500	6 460
Кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями, перевірки державних закупівель та комісійними перевірки	15 635	15 335	14 333	12 473	8 938	5 980
Кількість підприємств, установ і організацій, у яких виявлено фінансові порушення	15 118	14 640	13 488	11 940	8 234	5 708
Виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, млрд. грн.	3,7	3,4	35,1	5,4	3,7	3,7

* Складено на основі [8, 9]

Результати контрольних заходів вражаючі – майже у 95 % випадків виявляють ті чи інші порушення бюджетної дисципліни. На жаль, такі результати контролю є стабільними протягом останніх років і не мають тенденції до зниження кількості порушень та їх наслідків. З одного боку, контролюючі органи позитивно характеризують результати своєї діяльності, аргументуючи їх правильно проведеною орієнтацією на охоплення фінансовим контролем найбільш ризикованих сфер та фінансових потоків. З іншого боку, перелік знайдених порушень не зменшується, а наявність окремих з них підтверджує серйозні прорахунки у побудові фінансових взаємовідносин і потребує перегляду підходів до їх організації.

Таким чином, питання визначення ефективності фіскальної політики в зазначених умовах залишається відкритим. Безумовно, обмежені обсяги статті не дозволяють детально прокоментувати всі складові фіскальної політики держави, а тим більше – внести пропозиції щодо удосконалення кожної. Втім вважаємо за потрібне висловити власну точку зору на ситуацію, що склалася навколо бюджетних видатків та трансфертів, підвищення розміру яких вважають ключовим інструментом фіскальної політики.

Серед основних проблем фіскального регулювання економічного зростання України фахівці називають його спрямованість на досягнення результатів у короткостроковому періоді [2]. Вирішенням зазначеної проблеми має стати запровадження програмно-цільового методу формування державної політики, що вважається найбільш прогресивною та ефективною формою бюджетування [10]. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі представляє собою систему планування та управління бюджетними коштами у середньостроковій перспективі, орієнтовану на взаємозв'язок між рівнем фінансування кожної окремої програми та очікуваними результатами від її реалізації. Цей метод передбачає, що будь-які бюджетні видатки мають бути спрямовані на цілі, які відповідають середньостроковій або довгостроковій стратегії розвитку. Отже, цілком логічно, що існуючий вітчизняний підхід до планування бюджету на один рік стримує ефективне управління бюджетом та унеможливорює прийняття стратегічних рішень.

Відповідно до українського законодавства в програмі державного економічного і соціального розвитку визначаються цілі та пріоритети розвитку, засоби та шляхи їх досягнення, комплексна система дій органів законодавчої і виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, що спрямовані на ефективне вирішення проблем економічного і соціального розвитку, досягнення стабільного економічного зростання. Проведення розробки прогнозних і програмних документів соціально-економічного розвитку має відбуватися на основі комплексного аналізу демографічної ситуації, стану використання природного, виробничого, науково-технічного і трудового потенціалу, конкурентоспроможності вітчизняної економіки. Крім цього, має проводитись оцінка досягнутого рівня розвитку економіки і соціальної сфери з урахуванням зовнішніх політичних, економічних та інших факторів і очікуваних тенденцій змін впливу цих факторів в перспективі [11-13].

Разом з тим практична реалізація державних цільових програм поки що супроводжується наступними проблемами:

- відсутністю законодавчо закріплених чітко встановлених довгострокових пріоритетів державної політики, на реалізацію яких мають бути спрямовані державні цільові програми;

- неузгодженістю наявних програм і бюджетних ресурсів, що потрібні на їх реалізацію;

- непрозорим та несвоєчасним фінансуванням за принципом щорічного освоєння бюджету, а не за принципом виділення коштів для усунення певної проблеми;

- низьким рівнем інвестиційної та інноваційної складової державних цільових програм;

- не проведенням державної експертизи проектів програм;

- відсутністю ефективного контролю виконання програм у цілому та їх окремих етапів;

- безвідповідальністю та безкарністю державних замовників і визначених виконавців [8, 10].

Так, за даними Рахункової палати, упродовж 2012 року здійснення видатків (без урахування міжбюджетних трансфертів, видатків з обслуговування державного боргу і резервного фонду) передбачалося за 587 бюджетними програмами в сумі 218,5 млрд. грн. Водночас головні розпорядники бюджетних коштів у плановому обсязі здійснили видатки за 160 програмами в сумі 104,8 млрд. грн., або 48,1 %. За 396 програмами видатки проведено у сумі 99,7 млрд. грн., що на 13,4 млрд. грн. менше передбаченого планом. Не розпочато використання коштів за 23 програмами на 442,4 млн. грн., а затверджені призначення у державному бюджеті за 8 бюджетними програмами у сумі 398,6 млн. грн. у процесі його виконання в повному обсязі перерозподілені та спрямовані на виконання інших бюджетних програм [4].

Висновки. На нашу думку, програмно-цільовий метод планування бюджету найбільшою мірою відповідає вимогам забезпечення сталого розвитку в сучасних умовах, адже головною перевагою його застосування є перехід від контролю за цільовим використанням бюджетних коштів до контролю за фактичними результатами надання суспільству бюджетних послуг. Визначення результативних показників державних цільових програм, проведення їх моніторингу та оцінки підвищує ефективність використання бюджетних ресурсів. Ефективний контроль держави за рухом і використанням національних ресурсів є не лише обов'язковою умовою досягнення сталого розвитку, але й складовою національної безпеки. Отже, запровадження програмно-цільового бюджетування тісно пов'язане з наявністю ефективної системи фінансового контролю, звітності та аудиту.

Ефективним вирішенням описаних проблем вважаємо проведення державного аудиту реалізації програм економічного і соціального розвитку, що забезпечить глибокий аналіз ефективності витрачання бюджетних коштів, якості фінансового менеджменту, об'єктивну, незалежну та публічну оцінку результатів соціально-економічного розвитку держави. На наш погляд, державний аудит доцільно проводити на всіх етапах виконання програм. При цьому на кожному етапі мають використовуватись відповідні форми і методи державного аудиту. Наприклад, на етапі розробки і після завершення реалізації програми може проводитись аудит ефективності, при оцінці проміжних етапів виконання – аудит відповідності тощо.

Зазначене, безумовно, потребує подальших досліджень і розробок у сфері організації та методики планування і проведення державного аудиту, зокрема програм економічного і соціального розвитку.

Таким чином, державний аудит розробки і реалізації програм економічного і соціального розвитку сприятиме забезпеченню прозорості бюджетного процесу, ефективності розподілу і використання бюджетних коштів, а, отже, – підвищенню ефективності фіскальної політики.

Література

1. Про рахункову палату : закон України від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>.

2. Скоропад І. С. Фіскальна політика як спосіб наповнення державного бюджету / І. С. Скоропад, О. В. Гарасимчук // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2011. – № 714. – С. 529-533.

3. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2008-2011 роки / Рахункова палата України. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/>

4. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2012 рік / Рахункова палата України. – К., 2013. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16741935/Visnovok_2012.pdf.

5. Офіційний сайт Державної служби статистики. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>

6. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

7. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 року № 2456-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50. – ст. 1778.

8. Офіційний сайт Рахункової палати України. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/>

9. *Звіти про результати діяльності Держфінінспекції та її територіальних органів за 2008-2013 рр. / Державна фінансова інспекція України. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/>*

10. *Ливдар М. В. Програмно-цільовий метод складання бюджету / Марта Ливдар // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 2. – С. 109-114.*

11. *Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку : закон України від 23.03.2000 № 1602-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 25. – Ст. 195.*

12. *Про державні цільові програми : закон України від 18.03.2004 р. № 1621-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 25. – Ст. 352.*

13. *Про затвердження порядку розроблення та виконання державних цільових програм : постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.2007 р. № 106 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 8. – Ст. 313.*