

УДК 336.1:657.6

Хомутенко В.П.,
к.е.н., доцент, професор кафедри фінансів, Одеський національний
економічний університет, м. Одеса

Хомутенко А.В.,
к.е.н., доцент кафедри фінансів, Одеський національний економічний
університет, м. Одеса

Аудит місцевих бюджетів як запорука фінансової безпеки регіону

V. Khomutenko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Professor of Finance Department, Odessa National Economic University,
Odessa

A. Khomutenko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of
Finance Department, Odessa National Economic University, Odessa

Audit of local budgets as a guarantee of financial security of the region

Анотація:

У статті проаналізовано економіко-правові та інституціональні засади державного аудиту місцевих бюджетів та розроблено основні напрями їх вдосконалення з метою підвищення фінансової безпеки регіону.

Summary:

The article analyzes the economic, legal and institutional foundations of the state audit of local budgets and developed key areas for improvement to enhance the financial security of the region.

Ключові слова: фінансова безпека, місцеві бюджети, державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, аудит ефективності.

Keywords: financial security, local budgets, the state financial control, public financial audit, performance audit.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Наявність загроз фінансовій безпеці стримує розвиток економіки регіонів. Ідентифікація та зменшення рівня таких загроз є важливою задачею системи управління місцевими фінансами. Необхідною передумовою для ефективного і раціонального управління місцевими фінансами є вдосконалення економіко-правових та інституціональних засад як на етапах формування, розподілу, використання фінансових ресурсів, так і на етапі здійснення контролю.

Значення державного фінансового контролю посилюється обмеженістю фінансових ресурсів, що знаходяться у розпорядженні регіональних органів управління. З метою розробки обґрунтованих пропозицій щодо підвищення законності та ефективності використання коштів місцевих бюджетів [1] в

практику діяльності Державної фінансової інспекції України впроваджено таку форму державного фінансового контролю як державний фінансовий аудит.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми теорії та методології державного фінансового аудиту досліджували такі відомі вчені, як І.В. Басанцов, О.І. Барановський, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, В.Г. Мельничук, В.К. Симоненко, І.Б. Стефанюк та ін. Питанням створення та розвитку державного фінансового контролю використання коштів органів місцевого самоврядування присвячували свої праці: О. П. Гетманець, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, В. С. Куйбіда, І. П. Лопушинський, А. О. Монаєнко, Д. С. Олійник, В. Ф. Піхоцький та ін. Проте, аудит місцевих бюджетів досліджено на недостатньому рівні.

Мета дослідження полягає у визначенні основних напрямів вдосконалення економіко-правових та інституціональних засад аудиту місцевих бюджетів.

Виклад основного матеріалу.

Рівень захищеності регіону від наявних і потенційних дестабілізуючих факторів, які перешкоджають реалізації регіональних фінансових інтересів визначає стан його фінансової безпеки [2]. Фінансова безпека країни в цілому та регіону, зокрема, характеризується збалансованістю та стійкістю бюджетної, грошово-кредитної, банківської, валютної системи та фінансових ринків, що забезпечують ефективне функціонування економіки [3].

Стійкість бюджетної системи є однією з визначальних умов розвитку регіону [4], економічний стан якого характеризується наявністю необхідних фінансових ресурсів для попередження й усунення фінансових загроз з метою уникнення соціального напруження [5]. Такі фінансові ресурси акумулюються в місцевих бюджетах.

Місцеві бюджети виступають фінансовою основою діяльності органів самоврядування. Ефективність їх виконання визначає добробут громадян та якість послуг, гарантованих державою. Значення місцевих бюджетів щороку зростає як за рахунок збільшення обсягів фінансових ресурсів (табл. 1), так і за рахунок їх ролі у розв'язанні соціально-економічних проблем регіонів.

Таблиця 1

Обсяги місцевих бюджетів у 2000–2012 роках [складено автором за даними 6 - 10]

Роки	Доходи місцевих бюджетів, млрд. грн		Видатки місцевих бюджетів, млрд. грн		Частка у ВВП, %	
	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів	доходів без урахування трансфертів	видатків без урахуванням трансфертів
2000	14,3	18,7	17,0	18,4	8,4	10,0
2001	17,7	25,0	22,3	24,9	8,7	10,9
2002	19,3	28,1	24,8	27,7	8,8	11,2
2003	22,6	34,3	31,4	33,8	8,4	11,7
2004	22,8	39,6	38,8	40,4	6,6	11,2

2005	30,3	53,7	52,1	53,5	6,9	11,8
2006	39,9	75,9	72,3	75,8	7,3	13,4
2007	58,3	107,1	96,4	104,8	8,2	13,6
2008	73,9	133,0	126,8	132,1	7,8	13,35
2009	71,0	133,2	127,1	134,0	7,8	13,93
2010	80,5	158,3	152,0	158,6	7,4	13,89
2011	86,5	181,3	178,1	180,8	6,6	13,76
2012	100,8	225,3	221,2	222,6	7,2	15,70

Дані таблиці свідчать про щорічне зростання доходів та видатків місцевих бюджетів. Однак, видатки зростають більш випереджаючими темпами. Наприклад, приріст видатків у 2012 році у порівнянні з 2011 роком склав 24,2%, а доходів - 16,5%; у 2011 році у порівнянні з 2010 роком видатки зросли на 17,2%, а доходи на 7,5%. Таким чином, можемо говорити про зростання дефіциту місцевих бюджетів, який є основною діагностичною ознакою погіршення фінансової безпеки регіонів.

Зауважимо, що найбільша частка видатків місцевих бюджетів припадає на захищені статті (у 2012 році – 76% [9]). В наслідок цього, на думку Стефанюка І.Б., «гальмується розвиток економічного потенціалу регіонів, не створюються додаткові робочі місця, не вдосконалюються транспортна й інженерна інфраструктура» [11]. Це, в свою чергу, також погіршує стан фінансової безпеки регіонів.

Необхідно звернути увагу на рівень перерозподілу ВВП через місцеві бюджети, який майже щороку зростає – з 10% у 2000 році до 15,7% у 2012 році, що свідчить про перевищення темпів росту доходів місцевих бюджетів над темпами росту ВВП та про погіршення боргової безпеки як окремих регіонів, так і держави в цілому.

Держава фінансово підтримує місцеві бюджети через трансферти - інструмент міжбюджетних взаємовідносин. Слід зауважити, що частка міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів складає більше 50% (зокрема, у 2012 році – 55,3%), що свідчить про неспроможність місцевих бюджетів до самофінансування та про посилення тенденції до централізації бюджетних ресурсів. Роль держави як гаранта діяльності органів місцевого самоврядування посилюється. Отже, питання здійснення державного управління міжбюджетних відносин постає надзвичайно гостро. Одним з основних інструментів державного управління виконання місцевих бюджетів є фінансовий контроль [12], необхідність проведення якого підтверджують проаналізовані дані.

Згідно вітчизняного законодавства відповідними повноваженнями зі здійснення контролю за надходженням та використанням коштів місцевих бюджетів наділено Міністерство фінансів України, Державну фінансову інспекцію України, органи Державного казначейства України, місцеві державні адміністрації.

Центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, є Державна фінансова інспекція [13], яка проводить державний фінансовий контроль у формі державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування [1].

Визначальна особливість державного фінансового аудиту полягає у меті з якою він проводиться, а саме: оцінка законності та ефективності використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [1]. Тобто, державний фінансовий аудит є не фіскальною формою контролю та носить рекомендаційний характер, тим самим допомагає керівництву підконтрольного суб'єкта проаналізувати власні помилки та виявити проріхи у системі внутрішнього контролю. Проте, беручи до уваги «традиції вітчизняного господарювання, фаховий рівень керівників та фінансову «культуру» не виключено, що значна частина рекомендацій за результатами аудитів може просто ігноруватись» [14]. Результати державного фінансового аудиту (по кожному конкретному підконтрольному суб'єкту), на наш погляд, необхідно оприлюднювати на публічних слуханнях та у ЗМІ. Особливо важливим це є у зв'язку з перевіркою використання централізованих фондів коштів, зокрема, місцевих бюджетів.

Зауважимо, що у правовому полі державного фінансового аудиту існує певна невідповідність. Так, Закон «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» (ст. 3) [1] дублює положення Господарського кодексу України (ст. 363) [15], в якому зазначається, що державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю. Натомість, Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» (ст. 1) [16] визначає державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм як форму державного фінансового контролю і ототожнює його з аудитом ефективності.

Визначимось з вихідними поняттями. Так, державний фінансовий аудит є формою державного фінансового контролю, а його різновиди: державний фінансовий аудит бюджетних програм (аудит ефективності), державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів, державний фінансовий аудит суб'єктів господарювання, державний фінансовий аудит бюджетних установ.

Аудит ефективності здійснюється відносно місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів [16]. Державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів проводиться з метою перевірки та аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової

звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [17]. Суб'єкти господарювання, що отримують кошти з місцевого бюджету або використовують комунальне майно підлягають аудиту «діяльності суб'єктів господарювання» [18]. Основним завданням аудиту діяльності бюджетних установ є сприяння бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю [19].

Така кількість різновидів державного фінансового аудиту, які мають один об'єкт – місцевий бюджет, призводить до дублювання контрольних заходів. З метою вдосконалення організації державного аудиту Держфінінспекції необхідно усунути недоліки нормативно-правової бази та привести вітчизняну практику у відповідність до міжнародних стандартів аудиту (INTOSAI). Зазначимо, що стандарти розрізняють фінансовий аудит – перевірка правильності або відповідності та аудит ефективності [20]. Тобто, державний фінансовий аудит бюджетних програм та державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів – це аудит ефективності, а державний фінансовий аудит суб'єктів господарювання та державний фінансовий аудит бюджетних установ – фінансовий аудит.

При здійсненні правового врегулювання державного аудиту Держфінінспекції варто встановити різну періодичність для фінансового аудиту та аудиту ефективності. Так, зокрема, для того, щоб аудит ефективності місцевих бюджетів вирішував поставлені перед ним завдання необхідно охоплювати контролем період діяльності, який становить не менше ніж 2 роки. Це дозволить оцінити показники місцевого бюджету у динаміці, визначити характер причин, що впливають на ефективність виконання бюджетного процесу (разовий або триваючий). Таким чином, надані рекомендації будуть більш обґрунтованими та точними.

Державний аудит місцевих бюджетів, що проводиться Державною фінансовою інспекцією є формою внутрішнього державного фінансового контролю. Однак, суспільству потрібна незалежна, неупереджена оцінка законності та ефективності виконання місцевих бюджетів, незаангажована інформація, тобто результати зовнішнього державного фінансового контролю (державного аудиту), який в Україні проводить Рахункова палата.

Органом, конституційно уповноваженим здійснювати контроль за використання коштів Державного бюджету України, є Рахункова палата [21]. Тож, Рахункова палата повинна контролювати законність та ефективність використання коштів, які надаються з державного бюджету у місцеві у вигляді трансфертів. Підтвердження цього є стаття 16 Закону України «Про Рахункову палату», якою передбачено право Рахункової палати контролювати місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування «у тій частині їх діяльності, яка стосується використання коштів Державного бюджету України» [22]. Однак, до повноважень Рахункової палати, закріплених Бюджетним кодексом України 2010 року (ст.

110) [23], не віднесено здійснення контролю за "використанням бюджетних коштів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади по доходах і видатках" [24]. Отже, з метою уникнення правових колізій вважаємо за необхідне внесення відповідної норми до вказаних нормативних актів.

Слід зазначити, що Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» визначає, що Рахункова палата здійснює «зовнішній контроль у формі перевірки, ревізії, яка є одним із видів діяльності Рахункової палати» (п.1.2) [25]. Однак, відомо, що за результатами перевірок, ревізій винних осіб притягують до відповідальності. Натомість, Законом «Про Рахункову палату України» не уповноважено Рахункову палату притягувати до відповідальності винних осіб [22]. Таким чином, цей орган зовнішнього державного контролю проводить контрольні заходи не фіскального характеру, які можна назвати «аудитом».

Рахункова палата «контролює ефективність управління коштами Державного бюджету» (п.4 ст. 6), «перевіряє законність та ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з Державного бюджету України на виконання загальнодержавних програм» (п. 7 ст. 6) [22], тобто, по суті, проводить аудит ефективності та фінансовий аудит.

Зауважимо, що нормативно передбачено здійснення оцінки ефективності використання бюджетних коштів Рахунковою палатою та критерії такої ефективності: продуктивність, результативність й економічність [22]. Тож, на практиці Рахункова палата оцінює ефективність системи управління централізованими фондами коштів.

Рахункова палата, як орган зовнішнього державного фінансового контролю, повинна бути законодавчо уповноважена здійснювати аудит місцевих бюджетів, що вимагає міжнародна практика та вітчизняне сьогодення. «Внаслідок цього громадянськість матиме змогу отримувати незалежну, об'єктивну, достовірну інформацію про стан забезпеченості доходами місцевих бюджетів, управління фінансами місцевих громад і результати діяльності органів місцевої влади» [11].

Висновки та перспективи подальших наукових розробок.

Все вище наведене свідчить про необхідність проведення державного фінансового контролю у формі аудиту за діяльністю органів місцевого самоврядування, яким державою делеговано значну частину повноважень (зокрема, у сфері освіти та охорони здоров'я) на виконання яких надаються бюджетні ресурси (у вигляді закріплених податків та міжбюджетних трансфертів). Державний аудит місцевих бюджетів забезпечує об'єктивну оцінку соціально-економічного розвитку регіону та формує орієнтовні напрямки вдосконалення системи управління централізованими фондами коштів. Таким чином, державний аудит місцевих бюджетів є дієвим інструментом підвищення фінансової безпеки регіону.

Зовнішній державний аудит місцевих бюджетів Рахункової палати має набути пріоритетності над внутрішнім, що здійснюється органами виконавчої влади. Рахункову палату необхідно законодавчо уповноважити як Вищий орган державного аудиту, який є організаційно та фінансово незалежним. Такий суспільний контроль за реалізацією пріоритетних напрямів економічного розвитку регіону повинен здійснюватись на постійній основі. Крім того, важливо налагодити взаємодію Рахункової палати та Держфінінспекції, створити єдину концепцію державного аудиту, що підвищить ефективність управління місцевими бюджетами.

Проведення внутрішнього державного аудиту Держфінінспекції необхідно нормативно врегулювати шляхом внесення відповідних змін у законодавство, що його регулює та прийняття Стандарту державного аудиту.

Інформація, яка збирається та аналізується органами державного аудиту повинна мати високий рівень транспарентності (доступності, гласності, відкритості), що забезпечить законність та ефективність управління централізованими фінансовими ресурсами.

Підсумовуючи, варто зазначити, що з метою підвищення рівня фінансової безпеки регіонів необхідно сформувати ефективну систему державного фінансового контролю місцевих бюджетів взагалі та державного аудиту, зокрема, шляхом:

- приведення вітчизняного законодавства у відповідність до міжнародних норм та стандартів;
- реформування організаційної структури, чіткого розмежування повноважень та завдань контролюючих органів;
- формування комплексного методичного забезпечення;
- створення інформаційної інфраструктури.

Література:

1. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993р. № 2939-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

2. Полевик Г. М. Фінансова безпека як основа соціально-економічного розвитку регіону / Г. М. Полевик [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/aprer/2009_5_1/14.pdf.

3. Наказ Міністерства економіки України «Про затвердження методики розрахунку рівня економічної безпеки» від 02.03.2007р. № 60 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=97980&catid=38738.

4. Лисяк Л. В. Проблеми розвитку і вдосконалення фінансової системи / Л. В. Лисяк, М. К. Дяченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vddfa/2011_2/Lisyak.pdf.

5. Медвідь М. М. Фінансова безпека регіонів України (на прикладі Харківської області): автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.05 /

Полтавський національний технічний ун-т ім. Юрія Кондратюка. – Полтава, 2008. – 20 с.

6. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2009 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2009_Monitoring_ukr.pdf.

7. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2010 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2010_Monitoring_ukr.pdf.

8. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf.

9. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2012 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202012/KV_IV_2012_Monitoring_ukr.pdf.

10. Офіційний сайт НБУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=57897.

11. Стефанюк І. Б. Об'єктивні засади проведення зовнішнього аудиту місцевих бюджетів / І. Б. Стефанюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16740472/Stefanuk.pdf>.

12. Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» від 24.05.2005р. № 158-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.

13. Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» від 23.04.2011р. № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

14. Любенко А. Сучасні вимоги до державного фінансового контролю в Україні // Економічний аналіз. Вип. 6. – 2010 – С. 441-444.

15. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page10>.

16. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» від 10.08.2004р. № 1017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF>.

17. Постанова КМУ «Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів» від 12.05.2007р. № 698 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-%D0%BF>.

18. Постанова КМУ «Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання» від 25.03.2006р. № 361 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/361-2006-%D0%BF>.

19. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ» від 31.12.2004р. № 1777 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1777-2004-%D0%BF>.

20. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 р. / пер. з англ. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: СТАТУС, 2006. – 1152 с.

21. Конституція України від 28.06.1996р. № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/page3>.

22. Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996р. № 315/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>.

23. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

24. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001р. № 2542-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.

25. Постанова Колегії Рахункової палати «Про затвердження Стандарту Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» від 27 грудня 2004 року № 28-6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0115-05>.