

ВПЛИВ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ НА СТАН ФІНАНСОВОЇ ДИСЦИПЛІНИ В УКРАЇНІ

THE INFLUENCE OF STATE AUTHORITIES ON THE STATE OF FINANCIAL DISCIPLINE IN UKRAINE

Косяченко К.Е., к.ю.н.,

доцент кафедри цивільно-правових дисциплін

Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ

Ця стаття присвячена висвітленню однієї з актуальних проблем фінансового права – питанню впливу органів державної влади на стан фінансової дисципліни в Україні. Вдосконалення організаційно-правового механізму державного фінансового контролю в Україні як самостійної функції управління, яка передбачає перевірку ефективності виконання управлінського рішення з метою виявлення та усунення відхилень, недоліків, їх причин, за необхідності – вжиття заходів впливу та запобігання скоєнню порушень у майбутньому. Здійснення фінансового контролю є надзвичайно важливим для кожної держави. На сучасному етапі соціально-економічного розвитку України питання впливу органів на стан фінансової дисципліни потребує підвищення ролі держави в системі фінансово-бюджетного управління, спрямованого на виявлення відхилень від законності і ефективності управління фінансовими ресурсами.

Питання зміцнення фінансово-бюджетної дисципліни покладається на міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, обласні, міські, державні адміністрації, державну фінансову інспекцію, а саме вони мають діяти відповідно до чинного законодавства в частині здійснення на відповідних територіях державного контролю за станом фінансової дисципліни, обліку та звітності, належним і своєчасним відшкодуванням шкоди, заподіяної державі, а також забезпечувати безперешкодну діяльність контрольно-ревізійних служб, діяти виключно відповідно до своєї компетентності.

На сучасному етапі в Україні не вирішено проблему створення цілісної системи державного фінансово-бюджетного контролю: мають місце невизначеність повноважень і функцій, правового поля діяльності державних контролюючих органів, відсутність узгодженої взаємодії та спеціалізації у проведенні перевірок і виконанні покладених повноважень.

У цій статті проведено аналіз фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням та державного фінансового контролю, який здійснюють органи Держаудитслужби, уповноважені Кабінетом Міністрів України (урядовий контроль), державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), який здійснює Рахункова палата від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державного внутрішнього фінансового контролю, зокрема внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, який забезпечується відповідно до чинного законодавства.

Ключові слова: фінансова дисципліна, фінансовий контроль, державний зовнішній контроль, державний внутрішній контроль, фінансові ресурси, контрольно-ревізійна служба, державна фінансова інспекція.

This article is dedicated to highlighting one of the most urgent problems of financial law regarding the issue of influence of public authorities on the state of financial discipline in Ukraine. Improvement of the organizational and legal mechanism of state financial control in Ukraine as an independent management function, which provides for the verification of the effectiveness of the management decision in order to identify and eliminate deviations, deficiencies, their causes, if necessary – to take measures of influence and prevent the commission of violations in the future. Exercising financial control is extremely important for every country. At the present stage of socio-economic development of Ukraine, the issue of the influence of the authorities on the state of financial discipline requires the enhancement of the role of the state in the system of financial and budgetary management aimed at revealing deviations from the legality and efficiency of financial resources management.

The issue of strengthening fiscal discipline rests with the ministries and other central executive bodies, regional, city, state administrations, state financial inspectorates, namely, they must act in accordance with the current legislation, in the part of implementation in the respective territories of state control over the state of financial discipline, accounting and reporting, proper and timely compensation for damage caused to the state, as well as to ensure the smooth operation of the audit services, to act exclusively according to its competence.

At present, the problem of creating a comprehensive system of state financial and budgetary control has not been solved in Ukraine: there are uncertainties, powers and functions, the legal field of activity of state controlling bodies, the lack of coordinated interaction and specialization in carrying out audits and fulfilling the assigned powers.

This article analyzes the financial control over the management of public (local) resources and their use, and the state financial control exercised by the bodies of the State Audit Office, authorized by the Cabinet of Ministers of Ukraine (government control), the state external financial control (audit), carried out by the Accounting Chamber from the name of the Verkhovna Rada of Ukraine (parliamentary control), and state internal financial control, including internal control and internal audit, which are ensured in accordance with applicable law.

Key words: financial discipline, financial control, state external control, state internal control, financial resources, control and audit service, state financial inspection.

Дослідженням проблем розвитку державного фінансового контролю та дотримання фінансової дисципліни приділяється значна увага як зарубіжних, так і вітчизняних учених. Зокрема, цим питанням займалися такі вітчизняні науковці та практики, як О. Барановський, П. Германчук, С. Мних, В. Піхоцький, Н. Рубан, Симоненко, І. Стефанюк, В. Шевчук, О. Шевчук та інші.

Фінансовий контроль застосовується у сферах, у яких функціонують фінанси, оскільки створення та використання фондів коштів здійснюються під впливом різних об'єктивних і суб'єктивних факторів, що загалом зумовлюють об'єктивну необхідність фінансового контролю як важливої сфери фінансової діяльності, інструменту впливу на становище й розвиток усієї економічної системи держави.

Об'єктом фінансового контролю є фінансова діяльність підприємницьких структур, бюджетних установ та організацій, фінансово-кредитних інститутів тощо, які здійсню-

ють фінансову діяльність. Предметом контролю є фінансові операції, пов'язані зі створенням та використанням фондів коштів. Проте об'єкт фінансового контролю є значно ширшим, ніж просто перевірка фінансових ресурсів, оскільки в кінцевому підсумку відбувається контроль за використанням матеріальних, природних, трудових ресурсів у процесі їх опосередкування фінансовими відносинами.

Головним завданням фінансового контролю є підтримання фінансової дисципліни та запобігання фінансовим правопорушенням, тож потрібно розуміти, що фінансова дисципліна – це стан дотримання органами державної влади й місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання всіх форм власності, об'єднаннями громадян, посадовими особами, громадянами України та іноземними громадянами встановлених законодавством та нормативно-правовими актами фінансово-правових норм. Фінансова дисципліна виражає одну зі сторін законності.

З урахуванням взаємозв'язку здійснюваного фінансового контролю як з боку окремих підприємств, установ, організацій, так і з боку органів державної влади й місцевого самоврядування та їх посадових осіб гарантується додержання законних прав обох сторін. Фінансове правопорушення є дією або бездіяльністю органів державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання всіх форм власності, об'єднань громадян, посадових осіб, громадян України та іноземних громадян, наслідком яких стало невиконання фінансово-правових норм.

П. Германчук, Н. Рубан, В. Александров, О. Назарчук вважають, що основними видами фінансового контролю, залежно від суб'єктів його ініціювання і здійснення, є державний, муніципальний, господарський і громадський фінансовий контроль. Цей поділ охоплює всіх суб'єктів його ініціювання та здійснення і відразу дає відповідь, хто організовує контроль і є основним користувачем його даних, що важливо з управлінського погляду: суб'єкти державного регулювання економіки (в особі глави держави, парламенту, уряду, інших органів державної влади і державних установ), органи місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання (як власники) чи громадяни (об'єднання громадян) [1].

Щодо класифікації державний фінансовий контроль залежно від часу його здійснення поділяють на такі види:

- попередній – цей контроль спрямований перш за все на запобігання незаконним і неефективним витратам, а також на недопущення порушення законодавства в прийнятті управлінського рішення;

- поточний – контрольні заходи, які проводяться безпосередньо під час здійснення операції з фінансовими ресурсами. Цей контрольний захід дає змогу виявляти й оперативно усувати порушення, мінімізуючи тим самим його наслідки;

- наступний – контрольні заходи проводяться після закінчення операцій з фінансовими ресурсами для того, щоб встановити рівень дотримання норм законодавства, а також виявити прорахунки попереднього та поточного контролю.

Також є інша модель класифікації видів державного фінансового контролю, вона представлена науковцями В. Шевчук та І. Дрозд, які розглядали види державного фінансового контролю через елементи контролюючої системи: суб'єкт – контрольні дії – об'єкт [2, с. 33]. Розглядаючи суб'єкт контролю як найголовніший критерій системи державного фінансового контролю, науковці виділили такі види контролю:

- безпосередній контроль, який виконують його ініціатори;

- опосередкований контроль, делегований уповноваженими ініціаторами іншим суб'єктам, які відіграють роль його виконавців;

- ініціативний, який впливає з власної волі та розсуду його суб'єктів;

- обов'язковий, зумовлений зовнішніми обставинами, які спонукають суб'єктів до його здійснення.

Щодо об'єкта контролю дослідники виокремлювали:

- а) господарський контроль, що спрямований на відстеження реальної економіки, тобто сфери створення і руху потоків товарів, робіт і послуг;

- б) фінансовий контроль, що покликаний перевіряти віртуальну економіку, сферу фінансів (створення грошей та обігу грошових потоків).

Потрібно зауважити, що при цьому автори ці ж види контролю визначили і за іншим критерієм, тобто за ступенем охоплення господарської сфери, а саме виділено такі види контролю, як економічний, фінансовий, валютний, банківський. Водночас слід зазначити, що окремі науковці, зокрема Л. Савченко [3, с. 243], В. Дудко [4, с. 29] та інші, поділ фінансового контролю за критерієм на попередній, поточний (оперативний) і наступний (ретроспективний, заключний) вважають не видом контролю, а його формою.

Зовнішній фінансовий контроль за діяльністю виконавчої влади є важливим чинником захисту суспільства, оскільки допомагає забезпечити її відповідальність перед суспільством [5]. В Україні органом зовнішнього державного фінансового контролю є Рахункова палата, яка створена і діє від імені Верховної Ради України. Запровадження контролю є невід'ємною складовою частиною управління державними фінансами, яка забезпечує відповідальний і підзвітний характер цього управління. Для демократичного суспільства важливі всі ланки організації державного фінансового контролю – зовнішній та внутрішній.

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.

Як вважає науковець Н. Барабаш, у системі виконавчої влади не може здійснюватися зовнішній контроль за наведеним вище визначенням. У цій системі має функціонувати внутрішній контроль, який необхідно відтворити на нових принципах та із застосуванням нової методології. Під час здійснення зовнішнього контролю контролюється і вся система виконавчої влади, і її системи внутрішнього контролю. Саме тому доцільно вести мову про парламентський контроль, у тому числі в особі Рахункової палати, як про вищий державний фінансовий контроль з правом законодавчої ініціативи [6].

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

Одночасно створення системи державного фінансового контролю має 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 під час здійснення контролю за законністю бюджетного процесу.

В Україні загалом сформовано систему державного фінансового контролю як сукупність експертних і контрольно-аналітичних дій органів, що прописані у Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року та складаються з трьох рівнів:

1) державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який здійснює Рахункова палата України від імені Верховної Ради;

2) фінансовий контроль за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням, який здійснюють органи Держаудитслужби;

3) державний внутрішній фінансовий контроль (внутрішній контроль та внутрішній аудит), який забезпечується відповідно розпорядниками коштів та підрозділами внутрішнього аудиту в бюджетній установі [7].

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.

При цьому слід 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.

Проведення контрольних заходів показало певні результати, за якими можна зазначити, що більшість бюджетних правопорушень продовжують мати системний характер, вони повторюються із року в рік. Таким чином, найбільш поширеними порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни в державі залишаються [8]:

- порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів, взяття до сплати зобов'язань понад затверджені асигнування, відволікання бюджетних коштів у довготривалу дебіторську заборгованість тощо;

- зайве витрачання бюджетних коштів внаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт і наданих послуг;

- витрачання бюджетних коштів на придбання меблів, обладнання, автотранспорту та інших матеріальних цінностей з перевищенням граничних нормативів, а також на утримання автотранспорту понад встановлені ліміти;

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

- незастосування обов'язкових процедур державних закупівель;

- заниження вартості активів внаслідок непроведення індексацій, а також у результаті неоприбуткування придбаного майна та лишків товарно-матеріальних цінностей.

Наявність таких порушень свідчить про низьку ефективність системи державного фінансового контролю та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів. На основі проведеної оцінки сучасного стану державного фінансового контролю в Україні можна стверджувати, що система державного фінансового контролю, яка побудована в Україні, не забезпечує належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни як у державі загалом, так і на регіональному рівні зокрема. Це є наслідком

низки проблем, які створюють тенденції до зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень. Специфічне ставлення до державного фінансового контролю, його недооцінка зумовлені також тим, що він реалізується у тісно пов'язаних інтересах державних, регіональних, корпоративних та індивідуальних.

Погоджуємось із думкою Т. Жураковського де Сас [9], що найважливішою є методологічна проблема, яка пов'язана з недостатнім з'ясуванням природи внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю. Як свідчить світовий досвід, дієва система державного фінансового контролю має складатися з двох однаково важливих частин: незалежного зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю. У нашій державі спостерігаються спроби об'єднання внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю або їх субпідпорядкування, що пояснюється нерозумінням суті питання. А це своєю чергою породжує існування низки інших проблем. Також одним з найважливіших, проблемних та актуальних питань є недосконалість та суперечливий характер чинного законодавства і нормативно-правових актів, що породжує можливості по-різному трактувати та розцінювати фінансові операції, показники господарської та бюджетної діяльності.

Роблячи висновок, треба зазначити, що державний фінансовий контроль – одна з найважливіших функцій державного управління, покликана виявляти відхилення від установлених норм, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, оцінювати їх вплив на господарську діяльність, визначати причини їх появи та давати рекомендації органам державного управління. Головною причиною виникнення проблем у цій сфері є невизначеність складових частин системи державного фінансового контролю. В умовах фінансово-економічної кризи ця система має забезпечувати системний, універсальний, більш дієвий і результативний державний фінансовий контроль [10]. Проблема матиме на сучасному етапі в Україні є те, що недооцінюють роль державного фінансового контролю в забезпеченні фінансової дисципліни у державі. Такий стан призводить до значних фінансових порушень, які мають тенденцію до зростання протягом останніх років, що спричинено низкою проблем дотримання бюджетної дисципліни, серед яких – недосконалість законодавства, дублювання контрольних функцій органами управління, відсутність незалежного контролю та інші. Наявність значних обсягів фінансових порушень визначає потребу в підвищенні ролі державного фінансового контролю на сучасному етапі розвитку економіки України. І тим самим є важливим аспектом у розвитку державного фінансового контролю в нашій країні, реформуванні цієї системи, що відбувається нині. Зокрема, сформовано структуру органів державного фінансового контролю у вигляді тривірневої моделі, а також прийнято низку законодавчих актів, які спрямовані на розвиток системи контролю.

ЛІТЕРАТУРА

1. Германчук П.К., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. Київ : НВП «АВТ». 2004. 424 с.
2. Дрозд І.К., В.О. Шевчук. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник. Київ : ТОВ «Імекс» ЛТД. 2007. 304 с.
3. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : монографія. Ірпінь : Академія державної податкової Служби України. 2001. 407 с.
4. Дудко В.П. Державний фінансовий контроль : підручник, 2-ге вид., перероб. та допов. Чернівці : Прут. 2008. 624 с.
5. Кузнецов А.Ю. Основы формирования российской системы финансового контроля деятельности хозяйствующего субъекта : дис. канд. экон. наук : 08.00.10. Москва : РГБ. 2003. URL: <http://diss.rsl.ru/diss/03/0565/030565027.pdf>.
6. Барабаш Н.С. Удосконалення системи державного фінансового контролю. Київ : Фінансовий контроль. ДП «Державне управління комплексного забезпечення». 2005.
7. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10 травня 2018 р. № 310-р. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-p.
8. Звіт про результати діяльності органів державної контрольної-ревізійної служби за 2010 р. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/75488>.
9. Жураковський де Сас Т.Б. Проблеми і стратегічні пріоритети розвитку системи державного фінансового контролю. *Стратегічні пріоритети*. 2009. № 2(11). С. 200–203.
10. Письменна Т. Новостворені форми державного фінансового контролю : організаційно-методичні засади реалізації у контрольній-ревізійній практиці. НБУ ім. Вернадського. URL: www.nbuv.gov.ua.