

УДК 336.1

В.А. БОРТНЯК, канд. юрид. наук, доц.,
Університет сучасних знань

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ: СИСТЕМА, ПРИНЦИПИ ТА ОСОБЛИВОСТІ СТРУКТУРНОЇ ІЄРАРХІЇ

Ключові слова: державний фінансовий контроль, єдина система, принципи, побудова, нормативна основа

Цілеспрямованість та ефективність діяльності контролюючих органів визначається відповідними принципами. Принципи державного фінансового контролю (далі – ДФК) є науково вивіреними та підтвердженими практикою політичні, організаційні та правові основи організації контролю, що забезпечують його ефективність.

Огляд наукової літератури з питань контролю, дозволяє стверджувати, що на сьогодні повністю не розкрито механізм використання принципів організації та здійснення ДФК. Між тим, вони є методологічною основою для проведення контрольних заходів на всіх рівнях управління економікою. Тому метою статті є дослідження системи побудови та принципів державного фінансового контролю, як способу здійснення та реалізації державної політики у визначеній сфері.

Науковці поділяють принципи фінансового контролю на методологічні принципи, принципи організації та здійснення. До методологічних принципів за думкою О.Ю. Большакової та Г.О. Кравченко належать: демократизм, гуманізм, пріоритет прав людини та громадянина, незалежність, законність, об'єктивність, гласність, систематичність, професіоналізм і конфіденційність [1, с.44]. Принципами організації М.М. Мартиненко вважає результативність, адресність, своєчасність, гнучкість та економічність [2, с.258]. В.В. Бурцев – законність, незалежність, збалансованість, системність [3, с.100].

До принципів здійснення фінансового контролю Е. Грачева та Л. Хорина відносять законність, об'єктивність, невідворотність покарання осіб, що здійснили фінансові порушення та притягнення до відповідальності [4, с.100].

На наш погляд, принципи ДФК, перш за все, повинні визначатися принципами державного управління. Незалежно від того, які органи здійснюють контрольну функцію та в якому обсязі, контрольна діяльність повинна базуватися на єдиних принципах і в її основу покладається завдання підвищення ефективності управління. Фінансовий контроль, що здійснюють державні органи загальної компетенції, має більш загальний характер, тому іноді необхідні контакти та взаємодія зі спеціальними функціональними контролюючими органами. Для цього встановлюються певні організаційні зв'язки, здійснюються координаційні заходи для практичного узгодження дій з метою підвищення дієвості контролю. Функції контролю базуються як на загальних принципах управління, так і властивих їм принципах.

До загальних належать принципи підпорядкованості державного управління верховенству прав і свобод людини; законності; ієрархічності, тобто підпорядкованість нижчого органу виконавчої влади вищому. З урахуванням завдань, що стоять перед ДФК, можна виділити такі основні власні принципи контролю: об'єктивність, дієвість, гласність, систематичність, регулярність.

Враховуючи глобальний та всеохоплюючий характер фінансів, процеси їх подальшої трансформації у зовнішньоторговельні відносини, міжнародна спільнота заснувала Міжнародну організацію вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), одним із завдань якої було виробити загальні принципи фінансового контролю, рекомендовані для застосування у практичній діяльності відповідних органів, і закріпити їх у національних законодавствах країн, що входять до цієї організації. У листопаді 1990 р. у Мадриді за участю представників вищих контрольних органів 32 європейських держав було засновано

Європейську організацію вищих контрольних органів (EUROSAI). Створення у Європі компетентної організації відкривало для всіх країн широкі можливості у сфері вдосконалення фінансово-бюджетного контролю [5, с.41].

Серед основних принципів фінансового контролю, зафіксованих у Лімській декларації, були передбачені: незалежність фінансового контролю, як невід'ємного атрибуту демократії й обов'язкового елемента управління фінансовими ресурсами; законодавче закріплення незалежності органів фінансового контролю; визначення необхідності здійснення попереднього контролю й контролю за фактичними результатами; наявність внутрішнього та зовнішнього контролю як обов'язкової умови існування фінансового контролю; гласність і відкритість контролюючих органів з обов'язковою вимогою додержання комерційної та іншої таємниці, що захищається законом [6, с.46].

Побудова системи державного фінансового контролю з позицій системності передбачає застосування організаційно-функціонального підходу. В даному випадку підходи до організації державного фінансового контролю слід розглядати з позицій наступних організаційних принципів: сконцентрованості дій, комплексності, визначення провідної ланки, поетапності розвитку і організаційної динамічності.

Реалізація принципу сконцентрованості дій передбачає зосередження діяльності кожного контролюючого органу в єдиній системі на досягнення загальної мети. Принцип комплексності дій сприяє підвищенню дієвості системи державного фінансового контролю. Оскільки у відповідності з даним принципом раціональний спосіб побудови ефективної системи ДФК полягає у визначенні таких організаційних дій, які необхідно здійснити у першу чергу, і відсторонення тих, які можуть бути реалізовані в другу, третю чергу і т.п.

Вважаємо, що важливе значення має принцип поетапного розвитку та організаційної динамічності, оскільки їхня реалізація на-

дасть можливість поступово удосконалювати організаційну структуру ДФК.

Нами пропонується до вище названих принципів функціонування системи державного фінансового контролю додати:

- принцип якості державного фінансового контролю, як постійного і завжди орієнтованого на результат інструмента контрольно-ревізійної роботи, для забезпечення результативності та дієвості проведення контрольних заходів;

- принцип завершеності контрольного заходу;

- принцип системності в організації діяльності органів державного фінансового контролю.

Підвищення якості ДФК є одним із актуальних завдань для побудови дієвої системи державного фінансового контролю. Воно повинно досягатися, перш за все, на основі забезпечення високої якості контрольно-ревізійної діяльності кожного контролюючого органу, яка впливає на підвищення відповідальності й ефективності діяльності державних органів і установ, що перевіряються.

Принцип завершеності контрольного заходу полягає в тому, щоб проведені контрольні заходи виключали можливість повторних перевірок, фактів дублювання. На нашу думку, необхідно однозначно визначити після якого контрольного заходу об'єкт вважається перевіреним, чи є необхідність проводити додаткові заходи, чи є можливість в нормативному порядку посилалися на результати попереднього контролю. Необхідно також вирішити, чи є результати контролю достатньою підставою для притягнення до кримінальної відповідальності. Слід зауважити, що для вирішення цього питання необхідно розробити нормативні акти, які регулюють періодичність і завершеність контрольного заходу, можливі терміни встановлення «без перевірконого періоду», коли контролюючи органи не будуть проводити додатковий контроль у будь-якому виді.

Принцип системності передбачає охоплення ДФК усієї системи формування і витра-

чання державних коштів, проведення ДФК по всій території держави у відповідності з єдиними вимогами, а також входження всіх державних фінансових органів в єдиний інформаційний простір.

Виходячи з вищезазначеного, вважаємо, що ефективне функціонування єдиної системи можливе за умови реалізації в діяльності контролюючих органів наступних принципів:

1. *Принципи організації системи державного фінансового контролю:* достатності законодавчо встановлених повноважень для контролюючих органів законодавчої та виконавчої влади, а також органів місцевого самоврядування; об'єктивності й компетентності, консолідованої взаємодії органів ДФК, якості організації роботи органів контролю; організаційної динамічності, що передбачає гнучкість і мобільність організації ЄСДФК та властивість її адаптуватися до змін внутрішнього та зовнішнього середовища; поетапності розвитку, що передбачає поступове реформування системи державного фінансового контролю; системності в організації діяльності органів ДФК, функціональної, організаційної, персональної та фінансової незалежності контролюючих органів та їх посадових осіб,

2. *Принципи здійснення державного фінансового контролю:* законність; гласність й прозорість здійснення ДФК, доступність результатів для усіх заінтересованих осіб; планованість у системі відбору об'єктів фінансового контролю на основі періодичності перевірок, відсутності зон, вільних від контролю; завершеність контрольних заходів та невідворотність покарання за порушення податкового, митного, бюджетного та фінансового законодавства; сконцентрованість заходів, що передбачає максимальне зосередження усіх заходів системи на досягнення її основної цілі – передбачення і виявлення порушень фінансового права.

Узагальнюючи вищенаведене, можна констатувати, що чітко сформульовані принципи побудови єдиної системи ДФК є його організаційною та правовою основою і повинні знайти відповідне законодавче оформлення в

законі «Про єдину систему державного фінансового контролю в Україні».

Враховуючи багатоаспектність категорії «система державного фінансового контролю», а також складність взаємозв'язків і взаємозалежності різних її елементів, вважаємо за необхідне визначити основні вимоги до її побудови. На сьогодні в економічній літературі відсутні теоретичні комплексні розробки цього питання. Саме тому за основу при формуванні вимог до побудови єдиної системи ДФК пропонуємо взяти підходи до визначення принципів організації державного фінансового контролю.

Як зазначалось вище, необхідною умовою забезпечення ефективного фінансового контролю в Україні є налагодження спільної роботи контролюючих органів як на державному, так і на місцевому рівнях. Ефективність роботи контролюючих органів суттєво підвищується завдяки засобам інформації та автоматизації документообігу, які дозволяють оперативно накопичувати відповідні бази даних за наслідками контрольної-ревізійної роботи та використовувати їх для формування вихідних документів [7, с.254].

У сучасних умовах особливого значення набуває необхідність якісного інформаційного забезпечення системи державного фінансового контролю. При цьому ступінь необхідності інформації має визначатися самим контролюючим органом. Для вирішення цього питання слід звернутися до зарубіжного досвіду. Так, нормативно-правову основу організації фінансового контролю в зарубіжних країнах складають наступні нормативно-правові акти: конституції, регламенти палат парламенту, спеціальні законодавчі акти, а також підзаконні акти. Аналіз вивчення зарубіжного досвіду організації фінансового контролю підтверджує думку, що ефективна система ДФК будується на базі парламенту [8, с.16].

Головне контрольно-фінансове управління США, як найбільший фінансово-контролюючий орган, має доступ практично до всіх документів міністерств і відомств. За дорученням палат і комісій конгресу або їх окремих членів Головне контрольно-фінансове управ-

ління може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні перевірки й обстеження цін на продукцію, фінансово-економічних аспектів діяльності Міністерства оборони. Як головний контролюючий орган, який підпорядковано тільки Конгресу США, воно має право на перевірку ефективності діяльності усіх урядових програм і проектів.

Ревізорам Рахункової палати Франції на її вимогу надаються усі документи по фінансових операціях, навіть якщо вони містять секретні дані, у тому числі з питань державної безпеки, національної оборони, міжнародних відносин. У свою чергу, посадові особи об'єктів, що перевіряються, зобов'язані створити усі умови для нормальної роботи контролерів, а законодавство, яке регулює питання ДФК, повинно передбачати норми особистої відповідальності державних контролерів за розголошення секретної інформації [9, с.35].

На нашу думку, необхідно як одну з перших висунути вимогу інформаційної забезпеченості для проведення якісної перевірки та підготовки висновків про реальний стан або дії підконтрольного об'єкта. Слід зауважити, що збільшення обсягів інформації, що надходить від органів фінансового контролю значно ускладнює процес аналітичної обробки та прийняття рішень. А це, у свою чергу, знижує ефективність проведення фінансового контролю, і ставить вимогу використання контролюючими органами сучасних інформаційних технологій.

Як показало проведене дослідження, на сьогодні відсутня єдина концепція проектування системи інформаційного забезпечення органів державного фінансового контролю. Таким чином, важливою вимогою до побудови ЄСДФК є створення в державі ефективної автоматизованої інформаційно-аналітичної системи на основі сучасних інформаційних технологій, яка призначена для збору, зберігання, пошуку та видачі інформації про всі здійсненні контрольні заходи та їхні результати, тобто для систематизації даних контролю й узагальнюючого висновку.

На наш погляд, важливою є вимога комплексності, яка передбачає необхідність охоплення контролем усіх основних об'єктів по широкому колу підконтрольних питань. А це, перш за все, вимагає проведення контролю найбільш важливих об'єктів із залученням фахівців різних контролюючих органів.

У матеріалах конгресу Європейської організації вищих контролюючих органів зазначено, що контролюючому органу немає сенсу охоплювати контролем всю фінансову діяльність держави, але необхідно піддати контролю ті об'єкти, де гарантована як результат контролю найбільша віддача і максимальне сприяння економії державних коштів [5, с.41]. Тобто, державний фінансовий контроль повинен мати стратегічне значення у виборі об'єктів перевірки та контролю за формуванням і використанням державних коштів, а не займатися незначними операціями, що може відволікати увагу від більш важливих завдань, тобто мова йде про вимогу ефективності контролю. При цьому, при виконанні завдань контрольного заходу повинні застосовуватися процедури, які забезпечують повне дотримання встановлених стандартів і методології і, де можливо, застосування інструментальних засобів типу пакетів програм, з метою допомоги контролерам діяти у відповідності з цими процедурами.

Слід зазначити, що система ДФК має відповідати вимогам економічної ефективності, тобто витрати на контроль не повинні перебільшувати очікуваних збитків через відсутність результатів контрольних заходів. Ця вимога передбачає також необхідність оптимізації організаційної структури державного фінансового контролю, тобто виявлення і спрощення зайвих ланок, оптимального поєднання централізованого й децентралізованого управління в структурі органів [10, с.109].

Треба зауважити, що ефективність системи державного фінансового контролю пов'язана, перш за все, з тим, наскільки підпорядкована регламенту контрольна діяльність. Вважаємо, що, без регламентації та застосування типових рішень у тій чи іншій ситуації контро-

люючі органи не можуть працювати злагожено. Ось чому необхідно встановити процедури, що визначають характер, масштаби, періодичність і час проведення контрольних заходів. Важливим моментом, є розгляд усіх факторів, які впливають на процес проведення контрольного заходу, беручи до уваги існуючі ризики.

Важливою вимогою до побудови єдиної системи є необхідність здійснювати контроль на основі чіткої взаємодії, координації зусиль органів контролю для вирішення завдань ДФК. До зазначених вище вимог необхідно додати вимоги оптимальної централізації та чіткого розмежування функцій органів ДФК.

Увага, що приділяється сьогодні безперервності розвитку та вдосконаленню методології ДФК, не випадкова. Адже, з часом навіть найпрогресивніші методи та прийоми застарівають. Система ДФК має бути побудована таким чином, щоб можна було швидко та ефективно налаштуватися на вирішення нових завдань, застосування нових методів контролю.

Логічним при розгляді вимог до побудови єдиної системи вбачається виокремлення вимоги підконтрольності кожного суб'єкта державного фінансового контролю. Безперечно, правомірно вести мову про те, що всі контролюючі органи повинні відповідним чином звітувати про свою діяльність, тобто бути підзвітними на предмет якості виконання своїх функцій.

Не слід забувати також, що вирішальну роль у забезпеченні ефективного функціонування єдиної системи ДФК відіграє, по-перше, компетентність кадрів; по-друге, адекватно закріпленій у нормативно-правових актах їхній матеріальний та соціальний захист.

Підводячи підсумки, можна констатувати, що система забезпечення ефективної діяльності органів ДФК повинна базуватися на вимогах: якісного інформаційно-технічного забезпечення; комплексності та пріоритетності; економічної ефективності; регламентації; чіткої взаємодії всіх підсистем та координації дій для вирішення завдань ДФК; єдності і оп-

тимального рівня централізації її організаційної структури; безперервності розвитку та вдосконалення контролю; підконтрольності кожного суб'єкта державного фінансового контролю; компетентності та добропорядності контролерів.

З огляду на здійснений аналіз практичної реалізації вимог до державного фінансового контролю, можна зазначити, що сьогодні стан формування єдиної системи ДФК ще не відповідає необхідним вимогам до її побудови.

Саме тому, слід найближчим часом виправити існуючу ситуацію у цій сфері, а єдині вимоги до побудови системи державного фінансового контролю мають визначитися державними стандартами фінансового контролю. Водночас треба усвідомити, що вимоги до побудови єдиної системи державного фінансового контролю не слід приймати як пряме керівництво до дії, оскільки у сучасних умовах, з огляду на об'єктивні обставини, необхідно поетапне наближення до їх реалізації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Большакова О. Ю. Методологічні принципи фінансового контролю: принцип незалежності / О. Ю. Большакова, Г. О. Кравченко // Фінансовий контроль. – 2004. – № 2 (19). – С. 44–48.
2. Мартиненко М. М. Основи менеджменту : підручник / М. М. Мартиненко. – К. : Каравела, 2005. – С. 247–248.
3. Бурцев В. В. Организация государственного финансового контроля в Российской Федерации: Теория и практика / В. В. Бурцев. – М. : ИТК «Дашков и К», 2002. – С. 100–110.
4. Грачева Е. Ю. Государственный финансовый контроль / Е. Ю. Грачева, Л. Я. Хорина. – М. : ТК Велби: проспект, Б.г. – С. 100.
5. Волчихин В. Г. Европейская организация высших контрольных органов / В. Г. Волчихин // Контролинг. – 1991. – № 4. – С. 41–45.
6. Римская декларация руководящих принципов контроля // Контролинг. – 1991. – № 1. – С. 36.

7. Базась М. Ф. Методика та організація фінансового контролю: підруч. / М. Ф. Базась. – Київ : МАУП, 2004. – 254 с.

8. Чернявский В. С. Государственный финансовый контроль: проблемы эффективности / В. С. Чернявский // Финансовое право. – 2004. – № 4 – С. 16.

9. Иванов В. Высший контрольный орган Франции – Суд счетов / В. Иванов // Контролинг. – 1991. – № 3 – С. 35–38.

10. Микитюк І. С. Основні вимоги до побудови єдиної системи державного фінансового контролю / І. С. Микитюк // Світ фінансів. – 2006. – Вип. 2 (7). – С. 100–113.

Бортняк В. А. Державний фінансовий контроль: система, принципи та особливості структурної ієрархії / В. А. Бортняк // Форум права. – 2014. – № 3. – С. 29–34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2014_3_7.pdf

Охарактеризовано принципи державного фінансового контролю, визначено алгоритм побудови його структурної ієрархії. Проаналізовано думки вчених щодо визначення загальних та основних принципів. Зроблено відповідні висновки щодо доповнення принципу якості, системності та завершеності в основний перелік принципів фінансового контролю.

Бортняк В.А. Государственный финансовый контроль: система, принципы и особенности структурной иерархии

Охарактеризованы принципы государственного финансового контроля, определен алгоритм построения его структурной иерархии. Проанализированы мнения ученых относительно определения общих и основных принципов. Сделаны соответствующие выводы относительно дополнения принципа качества, системности и завершенности в основной перечень принципов финансового контроля.

Bortnyak V.A. State Financial Control: System, Principles and Features of Structural Hierarchy

Principles of state financial control are described; the algorithm of construction of him is certain structural hierarchy. Opinions of scientists are analyzed in relation to determination of general and basic principles. Corresponding conclusions are done in relation to addition of principle of quality, system and completeness in the basic list of principles of financial control.

Форум ПР