

**Піхоцький В.Ф.,**

кандидат економічних наук, доцент,  
заслужений економіст України,  
начальник територіального управління  
Рахункової палати України по Львівській,  
Волинській, Рівненській та Тернопільській областях

**УДОСКОНАЛЕННЯ І РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО  
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ  
ЗА НАДХОДЖЕННЯМ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО  
БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯМ**

*Розглянуто основні напрями розвитку та вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні, який здійснюється Рахунковою палатою — державним конституційним органом спеціальної юрисдикції.*

*Main directions of the development and improvement of the state financial control system in Ukraine which is performed by the Clearing House — a state constitutional body of special jurisdiction is considered.*

Фінансовий контроль держави — одна з найважливіших функцій державного управління, спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень — на своєчасне вжиття відповідних коригувальних і запобіжних заходів. Від ефективності державного фінансового контролю залежить економічне, і, значною мірою, політичне благополуччя нації.

Безумовно, у період, коли Україна розбудовує ринкові відносини, не можна недооцінювати роль фінансового контролю держави, яка полягає в забезпеченні фінансової дисципліни. Слід пам'ятати, що фінансовий контроль — це один із способів наповнення державного бюджету, що є важливим для такої країни, як наша. Це також інструмент боротьби зі злочинами у сфері фінансових відносин, спосіб збереження державного майна і коштів, що вкрай актуально останнім часом в Україні. Крім того, ефективність здійснення контрольних функцій є чинником підвищення авторитету держави у світовому співтоваристві.

Для контролю за виконанням законів України, постанов, прийнятих Верховною Радою України, виконанням Державного бюджету України, поквартальним розподілом доходів і видатків бюджету, в тому числі видатків з обслуговування внутрішнього й зовнішнього боргу України, витрачанням органами виконавчої влади бюджетних коштів, коштів цільових і позабюджетних фондів, у тому числі і за їх призначенням, виконанням рішень Верховної Ради України про надання Україною позик і економічної допомоги, передбачених у Держав-

© Піхоцький В.Ф., 2007

ному бюджеті України, інвестиційної діяльності органів виконавчої влади, перевірки законності й ефективності використання фінансових ресурсів Державного бюджету України, здійснення різних експертно-аналітичних оцінок створена і діє протягом десяти років Рахункова палата.

Рахункова палата за цей час засвідчила свою важливу роль у державі. Здійснені її працівниками перевірки, контрольні заходи, експертно-аналітичні оцінки в рамках визначених для неї функцій виявили, що в сучасних умовах політичного й економічного розвитку держави незаконне, нецільове, неефективне використання коштів є масовим явищем, яке породжує велику кількість інших недоліків, руйнує правове поле держави, сприяє зростанню політичного й соціального напруження в суспільстві.

Подолання усіх цих та інших недоліків потребує істотного законодавчого розширення функцій і повноважень Рахункової палати, вдосконалення її організаційної структури, методів роботи, фінансового, кадрового, інформаційного забезпечення, встановлення тісних зв'язків з іншими контрольними організаціями тощо.

Головними напрямками розвитку та вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні, який здійснюється Рахунковою палатою, є:

- оптимізація функцій і повноважень;
- формування системної і довшершеної нормативно-правової бази (в тому числі стандартизація державного фінансового контролю);
- приведення методологічних засад у відповідність із сучасними вимогами;
- розвиток і вдосконалення системи процедур фінансового контролю (методичної бази);
- створення науково-дослідницької і навчальної бази, формування системи кадрового забезпечення;
- реформування організаційних структур;
- організація адекватної інформаційно-комунікаційної інфраструктури;
- матеріально-технічне (включаючи соціально-побутове) і фінансове забезпечення функціонування контрольних органів;
- удосконалення відносин з Верховною Радою України, органами державної влади, органами фінансового контролю інших держав.

З метою вдосконалення нормативно-правової бази державного фінансового контролю, на нашу думку, доцільно:

- розробити й затвердити програму законотворчої діяльності з удосконалення бюджетного законодавства у сфері державного фінансового контролю, визначивши в ній конкретні терміни розробки та прийняття законів, інших законодавчих актів, встановити терміни її реалізації і постійний контроль за виконанням;
- прийняти Закон України “Про державний фінансовий контроль”, який би унормував усі найважливіші складові цього дуже важливого для життєдіяльності держави процесу, чітко розмежував органи парламентського та урядового фінан-

сового контролю, визначив коло суб'єктів державного фінансового контролю, ієрархію органів, що його здійснюють, форми їх організації та взаємодії тощо;

— прийняти Закон України “Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства і відповідальність за бюджетні правопорушення”, який має регулювати відносини у сфері здійснення державного контролю за дотриманням бюджетного законодавства, визначати органи, покликані здійснювати такий контроль, їх повноваження, перелік бюджетних порушень залежно від стадії бюджетного процесу; порядок прийняття рішень щодо таких порушень; основні процедури накладання стягнень і вжиття санкцій до порушників бюджетного законодавства;

— прийняти в новій редакції, з урахуванням накопиченого досвіду роботи Рахункової палати та інших організацій, Закон України “Про Рахункову палату”, спрямований на встановлення в Україні дієвого контролю за формуванням і використанням державних фінансових, матеріальних та інших ресурсів, державної власності (майнових активів і пасивів держави) та досягнення його відповідності Лімській декларації керівних принципів фінансового контролю;

— провести парламентські слухання з обговорення актуальних і нагальних проблем організації ефективного державного фінансового контролю в Україні та визначення напрямів і термінів їх розв'язання;

— внести пропозицію до Міністерства фінансів України щодо необхідності запровадження Порядку доведення до бюджетних установ, виконавців різних державних програм паспортів, де чітко б визначався кінцевий результат та інші умови ефективного використання бюджетних коштів;

— розробити методичку оцінки ефективності контрольно-перевірочної діяльності та забезпечити її використання у практичній роботі.

Під час формування цілісної нормативно-правової бази державного фінансового контролю в Україні слід вирішити такі завдання:

— визначити понятійний апарат державного фінансового контролю;

— розробити методологію державного фінансового контролю (цілі, завдання, принципи тощо) та здійснювати цю діяльність на наукових засадах;

— визначити (сформувати) організаційну структуру всієї системи державного фінансового контролю; органи нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю, їх права й обов'язки; суб'єкти права державного фінансового контролю; предмет, відносини регулювання, цілі й завдання системи нормативно-правових актів державного фінансового контролю; основні джерела права державного фінансового контролю (нормативно-правові акти) й рівні нормативно-правового регулювання; порядок побудови системи нормативно-правових актів державного фінансового контролю, її структуру (частини, розділи, підрозділи тощо, їх розташування в певній послідовності) та зміст;

— розробити порядок систематизації нормативно-правових актів державного фінансового контролю;

— узгодити основні напрями взаємодії правових актів державного фінансового контролю з актами інших підгалузей (сфер) фінансового права, а також з іншими галузями права.

Вся система нормативно-правових актів державного фінансового контролю має вибудовуватися з урахуванням таких основних вимог:

— відсутність у нормативно-правових актах державного фінансового контролю суперечностей (у тому числі невідповідності у назвах, термінології тощо), дублювання один одного. Виконання цього принципу в цілому має бути забезпечене чіткою концепцією і правилами побудови системи правового регулювання державного фінансового контролю;

— чітке визначення того, які конкретні питання державного фінансового контролю розглядаються на тому чи тому рівні нормативного регулювання, як відбувається процес взаємодії з іншими рівнями, які види нормативно-правових актів належать до того чи того рівня;

— з'ясування обов'язковості застосування, порядку розроблення й узгодження нормативно-правових актів державного фінансового контролю.

Головним правовим актом, що є своєрідною системоутворювальною ланкою загальної системи нормативно-правових актів державного фінансового контролю, має стати Закон України “Про державний фінансовий контроль”.

Прийняття цього Закону має започаткувати формування комплексної системи законодавчих і нормативних актів державного фінансового контролю, а також забезпечити рівноправність норм державного фінансового контролю і норм інших галузей права (наприклад, фінансового), підвищити статус норм державного фінансового контролю. Ця обставина матиме важливе значення для розв'язання правових колізій, усунення протиріч чинного законодавства, спорів за участю органів державного фінансового контролю (наприклад, стосовно прийнятих ними рішень за перевітками).

У Законі мають бути регламентовані:

— його цілі й завдання;

— визначення основних понять;

— сутність, значення, функції, цілі й завдання, елементи системи державного фінансового контролю;

— принципи, вимоги, критерії ефективності державного фінансового контролю;

— види державного фінансового контролю в розрізі його класифікаційних ознак: типи, форми (в тому числі визначення понять ревізії, перевірки тощо), методи (прийоми, способи чи засоби його здійснення);

— суб'єкти, об'єкти, предмети державного фінансового контролю (розширений опис);

— органи державного фінансового контролю, їх структура, взаємовідносини, основні моменти взаємовідносин з органами влади й управління;

— система нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю;

— питання стандартизації державного фінансового контролю;

— науково-дослідницька й навчальна база державного фінансового контролю.

У Законі України “Про державний фінансовий контроль” всі органи державного фінансового контролю в Україні доцільно законодавчо розмежувати на:

— органи загальної компетенції, які здійснюють контроль щодо достатнього широкого кола об’єктів і питань відповідно до сфер своєї діяльності. Такими органами, зокрема, є: Рахункова палата, ГоловКРУ, контрольні органи, створені при державних адміністраціях, органи державного фінансового контролю, що здійснюють окремі функції фінансового контролю, тощо;

— органи державного фінансового контролю галузевої компетенції (здійснюють контроль у конкретних галузях). Здебільшого це органи державного фінансового контролю у складі міністерств, відомств та інших органів державної влади й управління, що здійснюють державний фінансовий контроль у певних галузях чи видах діяльності (Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг, Національний банк України тощо);

— органи державного фінансового контролю міжгалузевої компетенції — контролюють певні сфери фінансово-господарської діяльності об’єктів контролю незалежно від їх галузевої приналежності (Державна податкова адміністрація України, Державне казначейство України, Державний митний комітет України, інші державні комітети й комісії тощо);

— органи державного фінансового контролю спеціальної компетенції здійснюють контроль незалежно від галузевої приналежності об’єктів контролю, але їхній контроль має вузьке спрямування (наприклад, Фонд державного майна України).

З метою вдосконалення й розвитку незалежного фінансового контролю доцільно прийняти в новій редакції Закон України “Про Рахункову палату”, чітко визначивши в ньому спрямованість її основної діяльності: Рахункова палата здійснює незалежний системний контроль за формуванням і використанням державних фінансових, матеріальних та інших ресурсів, золотовалютних резервів, державної власності (майнових і немайнових активів і пасивів держави).

З метою забезпечення незалежності Рахункової палати при виконанні покладених на неї функцій потрібно визначати і встановлювати обсяги фінансування для забезпечення діяльності Рахункової палати безпосередньо Верховною Радою України в Державному бюджеті України на підставі бюджетного запиту Рахункової палати.

Підставою для прийняття такого рішення є те, що Рахункова палата конституційно має бути незалежним від виконавчої влади з усіх питань діяльності, включаючи питання фінансування та встановлення посадових окладів працівникам, органом державної влади, підзвітним лише Верховній Раді України.

Слід визначити в новій редакції Закону України “Про Рахункову палату” порядок і обсяги інформаційного забезпечення діяльності Рахункової палати, щоб підкріпити її статус не тільки фінансово, а й інформаційно незалежної від владних органів державної структури.

Доцільно передбачити в Законі України “Про Рахункову палату”, що під час прийняття Державного бюджету України, державних цільових програм Верховною Радою України розглядаються і враховуються висновки, оцінки і пропозиції Рахункової палати України.

У Законі України “Про Рахункову палату” слід передбачити, що Рахункова палата здійснює економічну й фінансову оцінку великомасштабних економічних рішень, реалізація яких потребує істотних фінансових ресурсів. Масштабність таких рішень має бути визначена в конкретних цифрах.

Потрібно розширити повноваження Рахункової палати в частині перевірки формування дохідної частини місцевих бюджетів України на предмет достовірності нарахувань, оцінки законності та правильності застосування різних джерел його наповнення і повноти сплати податків і зборів, перевірки використання коштів місцевих бюджетів та здійснення аудиту діяльності Національного банку України (а не тільки перевірки (оцінки) його кошторису).

Водночас слід унормувати здійснення державного аудиту обґрунтованості надання податкових пільг та використання державного майна; сформувані в усіх областях України регіональні підрозділи Рахункової палати із статусом юридичних осіб; вирішити питання оптимального розподілу функцій між регіональними підрозділами Рахункової палати та іншими органами фінансового контролю в регіонах; унормувати обов’язкове використання висновків Рахункової палати про результативність використання бюджетних ресурсів на стадії складання бюджету при вирішенні питань про зміну пріоритетності тих чи тих видів витрат, зміни чи збереження параметрів як доходів, так і видатків бюджету, а також пропозицій із реформування того чи того сектору, що отримує бюджетні ресурси.

Воднораз за Рахунковою палатою слід нормативно закріпити низку додаткових функцій:

- фінансовий моніторинг (у рамках боротьби з відмиванням брудних грошей);
- аудит попереднього продажу стратегічно значущих великих об’єктів державної власності;
- висновок на право Уряду України виділяти кошти з державного бюджету недержавним комерційним організаціям у рахунок передачі у власність держави їхніх пакетів акцій;
- з перевірки ефективності внутрішнього фінансового контролю, контроль за усією управлінською діяльністю, контроль за витрачанням коштів держави в міжнародних організаціях;

- методичне керівництво, в тому числі участі у впровадженні міжнародних стандартів у практику державного фінансового контролю;
- запровадження методик проведення контрольних заходів і критеріїв узагальнення їх результатів на підставі стандартів INTOSAI;
- забезпечення міжнародного обміну ідеями і досвідом у рамках професійної спільноти державних аудиторів, контроль за заходами, що можуть мати фінансові наслідки.

Важливе значення має надання Рахунковій палаті функцій: оцінки ризиків і загроз фінансовій та економічній безпеці України; попереднього аналізу й подальшого контролю за державними програмами із забезпечення фінансової та економічної безпеки України.

Перспективним напрямом у діяльності Рахункової палати може стати аналіз ефективності підходів до інтелектуальної власності (оскільки внаслідок недооцінки цих питань втрачаються значні державні кошти).

Українська велику роль у роботі Рахункової палати відіграє аудит управлінської діяльності в державному секторі. Його здійснення спрямоване насамперед на виявлення результативності, ефективності використання державних фінансових ресурсів і державної власності, а також підтвердження їх використання відповідно до чинних правових норм та інших регулятивних рішень.

Таким чином, з метою вдосконалення контрольної діяльності Рахункової палати слід:

- відпрацьовувати нові форми й методи контрольної-перевірочної, контрольної-аналітичної та експертної діяльності;
- ширше застосовувати (практикувати) системні тематичні контрольні перевірки;
- здійснювати поступовий перехід від повних ревізій фінансово-господарської діяльності до аудиту виконання основних показників (ефективності діяльності) бюджетних установ, управління державним майном завдяки відбору до перевірки цільових бюджетних програм або тематичних перевірок, а не об'єктів; розроблення програм перевірки з акцентом на аналізі досягнень поставленої мети, тобто здійснення оцінки ефективності запровадження і виконання бюджетної програми (аудит ефективності); вибір і запровадження переліків показників досягнутих результатів діяльності тих чи тих секторів; обґрунтоване, в кількісних межах, уведення посад спеціалістів-технологів (будівельників, експертів тощо) або залучення їх на договірних засадах для виконання робіт;
- опрацювати питання поступового впровадження в практику роботи Рахункової палати податкового аудиту як методу реалізації податкової політики держави;
- здійснювати систематичну підготовку оглядів бюджетних видатків в усіх галузях бюджетного сектору, які мають стати органічним вихідним елементом кожного бюджетного циклу;

- запровадити бюджетний контроль за ціноутворенням, яке є ключовим моментом процедури державних закупівель;
- підвищити рівень обґрунтованості складання програм зі здійснення контрольних заходів, поліпшити якість підготовки результуючих документів завдяки запровадженню в практику діяльності досконалих методичних документів із цих питань;
- запровадити комплексний підхід до вивчення та розв'язання різноманітних проблем державного фінансового контролю;
- широко застосовувати попередній фінансовий контроль;
- змістити акцент у фінансовому контролі з виявлення порушень і покарання винних на запобігання порушень у бюджетній сфері;
- забезпечити фінансову незалежність функціонування Рахункової палати;
- вдосконалювати форми й методи співпраці Рахункової палати з аналогічними структурами країн близького та далекого зарубіжжя.

Розв'язання кожної з цих проблем є виключно важливою справою для забезпечення ефективної діяльності незалежного органу державного фінансового контролю — Рахункової палати. Водночас слід враховувати, що поліпшення державного фінансового контролю можна буде досягти лише за умови комплексної реалізації наведених вище заходів.