

Стефанюк І.Б.,

кандидат економічних наук,
заслужений економіст України,
заступник голови ГоловкиРКУ України

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ: ПРОБЛЕМИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ Й ВИЗНАЧЕННЯ СИСТЕМИ

На основі нового розуміння предмета державного фінансового контролю обгрунтовано його місію та складові системи.

Basing on the new vision of the subject of state financial control, the author motivates its mission and also the system's components.

Ключові слова: державний фінансовий контроль (ДФК), ідентифікація ДФК, предмет ДФК, місія ДФК.

Протягом дев'яти років нового століття в Україні захищено десятки дисертацій і тисячі магістерських робіт із питань фінансового контролю. Практично в кожній із них знаходимо різні трактування поняття “державний фінансовий контроль” (скорочено ДФК) і пропозиції щодо його розвитку. На жаль, ця дискусія не наблизила нас до розробки єдиної концепції системи ДФК, тому до парламенту вносяться все нові законопроекти, прийняття яких тільки додає алогічності нестійкій вітчизняній системі державного фінансового контролю.

Як видно, окреслена ситуація спричинена різним розумінням теоретиками і практиками сутності ДФК. Наприклад, В.І. Невідомий метою державного фінансового контролю вважає виявлення відхилень від прийнятих законів, стандартів, визначеної ефективності, доцільності й економності управління *фінансовими ресурсами*¹. Водночас М.О. Никонович стверджує, що сутність державного фінансового контролю проявляється через основні завдання, якими є виявлення будь-яких відхилень від установлених правил у процедурах управління *державними фінансовими потоками*². У свою чергу, І.К. Дрозд, В.О. Шевчук головною метою фінансового контролю (в тому числі державного) вважають сприяння зростанню секторів і галузей національної економіки шляхом стеження за досягненням цільових орієнтирів та перевірки дотримання обмежувальних параметрів їх розвитку на мікро- й макроекономічному рівнях³.

¹ *Невідомий В.І.* Перспективи розвитку незалежного фінансового контролю в системі органів державного управління // Збірник праць всеукраїнської науково-практичної конференції “Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні” / За заг. ред. проф. В.Д. Базилевича. — К., 2009. — С. 247.

² *Никонович М.О.* Необхідність системної стандартизації державного фінансового контролю // Збірник праць всеукраїнської науково-практичної конференції “Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні” / За заг. ред. проф. В.Д. Базилевича. — К., 2009. — С. 250.

³ *Дрозд І.К., Шевчук В.О.* Державний фінансовий контроль: Навч. посіб. — К.: ТОВ “Імекс-ЛТД”, 2007. — С. 23.

© Стефанюк І.Б., 2009

Немає єдиного розуміння дефініції ДФК і серед російських авторів. Деякі дослідники визначають метою державного фінансового контролю забезпечення законності й ефективності використання *державних бюджетних і позабюджетних фінансових ресурсів та державної власності*⁴. Разом із тим інші автори включають у завдання державного фінансового контролю ще й *перевірки стану та ефективності використання фінансових, трудових і матеріальних ресурсів підприємств*⁵. Отже, питання ідентифікації державного фінансового контролю з допомогою його предмета й місії є актуальним.

Метою статті є обґрунтування й донесення до громадськості розуміння предмету державного фінансового контролю та інших основних складових його системи, що має стати основою для визначення напрямку його розвитку.

Низка науковців перебільшує значення в понятті “державний фінансовий контроль” слова “фінансовий”, водночас недооцінюючи ознаку “державний”. Такий підхід є непродуктивним, оскільки не визначено, образно кажучи, “власника речі, яку знайшли на дорозі”. А саме від цього залежить її подальша доля, в нашому випадку — якість і розвиток ДФК.

На нашу думку, “фінансовий контроль” і “державний фінансовий контроль” — це два різних поняття. Перше — суто наукова дисципліна, друге — вид діяльності певної групи суб’єктів контролю. Зверніть увагу: йдеться не про конкретний суб’єкт контролю. Оскільки фінансовий контроль як вид діяльності сам по собі не існує, говорити про його розвиток можна лише за умови, що він має ознаки виконавця. Кожен суб’єкт фінансового контролю трансформує його для власних потреб. Таким чином, ми одержуємо нову цінність — підвид ДФК, який слід поглиблено досліджувати.

Суб’єкти ДФК на практиці часто реалізують функції різних видів економічного контролю, якими є фінансовий, технічний і соціальний контроль. А ці види, як було зазначено, поділяються на підвиди: фінансовий — на бюджетний, податковий, митний, валютний, ціновий, банківський; технічний — на авторський, технологічний (виробничий), антимонопольний, пожежний, будівельний; соціальний — на медичний, санітарний, ветеринарний, освітній, екологічний. Саме тому часто говорять про фінансово-бюджетний, фінансово-господарський, фінансово-економічний контроль.

Таким чином, саме мета, з якою різні суб’єкти здійснюють фінансовий контроль, є визначальною для розуміння його сутності, а отже й напрямку розвитку. Це потрібно враховувати, досліджуючи фінансовий контроль, який залежно від його суб’єктів поділяється на *державний, комунальний, господарський і громадський*.

Зазначений поділ охоплює всіх суб’єктів його ініціювання і здійснення та відразу дає відповідь, хто організовує контроль і є основним користувачем його даних,

⁴ *Степашин С.В.* и др. Государственный финансовый контроль: Учеб. для вузов / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. — СПб.: Питер, 2004. — С. 90.

⁵ *Шохин С.О., Воронина Л.И.* Бюджетно-финансовый контроль и аудит: Теория и практика применения в России: Науч.-метод. пособ. — М.: Финансы и статистика, 1997. — С. 15–16.

що важливо з управлінської точки зору: суб'єкти державного регулювання економіки (в особі глави держави, парламенту, уряду, інших органів державної влади, державних установ і органів державного управління); органи місцевого самоврядування; керівні органи суб'єктів господарювання чи громадяни (об'єднання громадян).

Щодо *ідентифікації державного фінансового контролю* найчастіше спостерігається такий підхід: про його наявність твердять, якщо предметом контролю є державні фінанси та якщо його здійснює суб'єкт державної влади чи держуправління. Втім, на таке визначення ДФК пристати не можна. Адже в ньому не враховується, що держава визначає й контролює дотримання норм щодо використання не тільки державних фінансів, а й фінансових ресурсів, які перебувають у розпорядженні приватних суб'єктів господарювання й населення. Йдеться, наприклад, про контроль виплати мінімальної заробітної плати, діяльність самоврядних фондів, залучення коштів громадян банками і кредитними спілками, про реалізацію постприватизаційних зобов'язань, достовірність фінансової звітності, грошові операції, що можуть зашкодити фінансовій безпеці держави. Предметом такого контролю є не лише державні фінансові ресурси, а й ресурси підприємницьких структур і населення, тобто загалом фінансові ресурси держави та управління ними. Проте ДФК аж ніяк не передбачає обов'язкового здійснення контролю методом ревізії чи аудиту. Є інші форми контролю, зокрема експертиза й моніторинг.

Отже, ми вважаємо, що першою ознакою державного фінансового контролю є діяльність органів державної влади й державного управління, яка полягає в контролі дотримання норм, стандартів і принципів управління фінансовими ресурсами держави.

Свідченням того, до чого може призвести неврахування широкого розуміння предмета такого контролю в побудові системи ДФК, є діяльність пірамід типу “МММ” і “Еліта-центр”. Хоча в цих випадках сталося заволодіння не державними, а приватними ресурсами (коштами населення), держава несе за це відповідальність, позаяк не забезпечила попередження фінансового шахрайства шляхом моніторингу.

Таким чином, зведення місії ДФК до здійснення нагляду за дотриманням норм формування й використання лише державних фінансових ресурсів є хибним. А проте такі спроби тривають. Зокрема, на парламентських слуханнях на тему “Про стан свободи слова в регіональних засобах масової інформації”, які відбулися 2 грудня 2009 року, пролунав заклик до народних депутатів керівника одного комунального підприємства — одержувача бюджетної підтримки — обмежити повноваження державної контрольно-ревізійної служби, що є суб'єктом ДФК, виключно контролем використання бюджетних коштів.

На наше переконання, *місією державного фінансового контролю* слід визнати не здійснення нагляду за дотриманням норм використання державних фінансів,

а сприяння економному, ефективному, результативному, законному і прозорому використанню фінансових ресурсів держави.

За такого підходу є цілком зрозумілим, по-перше, яку діяльність органів державної влади й держуправління слід зараховувати до ДФК; по-друге, в якому напрямі треба вдосконалювати механізми державного фінансового контролю. Зокрема, до ДФК слід зараховувати як безпосередньо здійснення фінансового контролю (в усіх його формах) органами державної влади й держуправління, так і законопроектну й нормотворчу діяльність та методологічне забезпечення цього контролю; міжгалузеву координацію контрольно-ревізійної роботи в системі органів державної влади; розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у майбутньому.

Крім того, з нового визначення місії ДФК випливає, що державний фінансовий контроль недоцільно розвивати лише в напрямі вдосконалення інспектування: ревізія не є інструментом дослідження та забезпечення ефективного й результативного використання навіть державних ресурсів, не кажучи вже про ресурси приватних підприємницьких структур і населення.

Нині ми вийшли на *нове розуміння системи ДФК* (рис. 1). Її складовими є три підсистеми: державного внутрішнього фінансового контролю (ВФК); урядового (централізованого) фінансового контролю (УФК) та парламентського фінансового контролю (ПФК). Оскільки ВФК і УФК є підсистемами єдиної системи державного фінансового контролю, то їхні місії як мінімум не повинні суперечити місії ДФК, однак ВФК і УФК різняться адресністю такого сприяння та засобами, що використовуються для досягнення загальної місії ДФК.

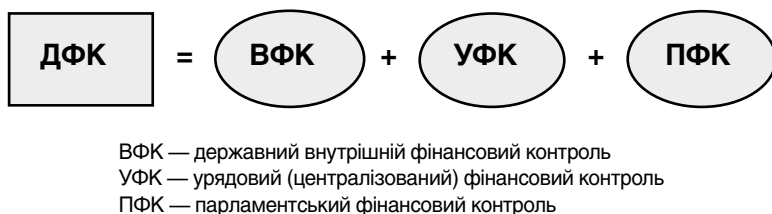


Рис. 1. Складові системи державного фінансового контролю

Під урядовим фінансовим контролем передусім розуміємо ту контрольно-ревізійну діяльність, що її в Україні здійснюють Міністерство фінансів, Державне казначейство, ГоловКРУ, а також низка органів, уповноважених на таку діяльність не лише щодо підпорядкованих суб'єктів господарювання. Органи УФК здійснюють контроль переважно у формі експертизи, моніторингу, перевірки, ревізії або централізованого аудиту. Повноваження на здійснення цих контрольних заходів законодавці часто називають метою (головним завданням) контрольного органу.

Урядовий фінансовий контроль не може давати гарантій щодо досягнення мети, зате може й повинен надавати інформацію про якість заходів державного регулювання економіки, тобто не так повідомляти уряд про порушення (бо це не прокуратура чи міністерство), як інформувати його про недоліки, слабкі місця в управлінні ресурсами держави, а також вносити обґрунтовані пропозиції щодо усунення або мінімізації їх наслідків. Таким чином, пропозиції, що базуються на практиці роботи десятків, сотень установ і підприємств, мають трансформуватися у критерії, правила й застереження для сотень і тисяч суб'єктів державного регулювання економіки.

Отже, місією УФК є сприяння урядові в забезпеченні досягнення мети соціально-економічного розвитку держави в частині використання ресурсів держави в найбільш економічний, ефективний, результативний, законний і прозорий спосіб.

Цілі державного фінансового контролю на макрорівні:

- недопущення діяльності, що провокує платіжну кризу;
- недопущення діяльності, спрямованої на організацію забороненого виробництва товарів і надання послуг;
- недопущення діяльності, яка містить значні соціальні загрози;
- недопущення діяльності, що дестабілізує економічну ситуацію;
- недопущення діяльності, спрямованої на приховування податків і обов'язкових платежів;
- недопущення діяльності, яка монополізує ринки;
- недопущення діяльності, що порушує майнові права власників і споживачів;
- недопущення діяльності, яка порушує права вкладників.

Цілі державного фінансового контролю на мікрорівні:

- дотримання правил ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності;
- додержання соціальних гарантій працівників;
- дотримання стандартів ціноутворення та встановлення тарифів;
- додержання платіжної дисципліни;
- недопущення фіктивних фінансових операцій і відмивання “брудних” грошей;
- недопущення нецільового й неефективного використання бюджетних та інших державних коштів;
- недопущення нецільового використання фінансових ресурсів, отриманих за пільгами з оподаткування;
- дотримання порядку та процедур державних і комунальних закупівель;
- недопущення нецільового й неефективного використання майна державної й комунальної власності;
- недопущення нецільового використання кредитів і позик, отриманих під гарантії уряду.

Слід зазначити, що *предметом державного фінансового контролю ресурсів приватних підприємницьких структур і населення* ми вважаємо операції з фінансовими ресурсами, котрі здійснюються суб'єктами господарювання та порядок використання

яких визначено законодавством⁶. Якщо порядок їх використання не визначено законодавством, такі фінансові ресурси використовуються на розсуд власника та не є предметом ДФК.

Щодо *державного внутрішнього фінансового контролю* передусім слід зазначити, що дотичними до цієї підсистеми ДФК є всі суб'єкти господарювання державного й комунального секторів економіки, в тому числі парламент, Рахункова палата, уряд, міністерства, державні комітети, бюджетні установи, державні організації та фонди, всі підприємства, які належать до державного й комунального секторів економіки (рис. 2). Це дуже важливо для розуміння й запровадження ВФК в Україні. Адже йдеться про те, що і в уряді, й у будь-якому центральному органі виконавчої влади, й у Рахунковій палаті, яка здійснює зовнішній контроль стосовно уряду, повинен бути запроваджений ВФК.

Згідно з європейською моделлю першою складовою ВФК є фінансове управління та контроль як створення керівником певних систем (а не ревізійна діяльність, як це здебільшого розуміють в Україні). Такі системи фокусуються на пріоритетах і управлінні ризиками, а не на заходах, звичних для адміністративно-командної моделі управління.

Цього “першого кита” називають іще внутрішнім контролем, однак він не зводиться до діяльності спеціалізованого підрозділу, наприклад контрольно-ревізійного підрозділу в міністерстві. Натомість потрібно чітко визначити процедури, правила, обов'язки та відповідальність кожного управлінця, й передусім керівника, за результати роботи.

Другою складовою державного внутрішнього фінансового контролю за європейською моделлю є внутрішній аудит, який надає керівникові гарантії й консультації. Така незалежна й об'єктивна діяльність додає впевненості, сприяє підвищенню ефективності управління. В цьому випадку йдеться про функціонування в кожному органі державної влади чи навіть на держпідприємстві, в установі організаційно незалежного аудиторського підрозділу.

За організацію зазначених складових ВФК несуть відповідальність керівники органів влади, підприємств і установ державного й комунального секторів економіки. Тобто державний внутрішній фінансовий контроль — це і обов'язок, й інструмент керівника міністерства чи державного комітету або іншого суб'єкта державної власності щодо контролю державних ресурсів, які використовуються в його системі.

Як бачимо, предмет контролю в УФК і ВФК дещо різниться: в першому випадку це всі фінансові ресурси держави, у другому — державні фінансові ресурси.

Слід зазначити, що сприяння економічному й ефективному використанню державних ресурсів внутрішнім фінансовим контролем забезпечується шляхом:

⁶ Германчук П.К. та ін. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, В.Т. Александров, О.І. Назарук. — К.: НВП “АВТ”, 2004. — С. 23.

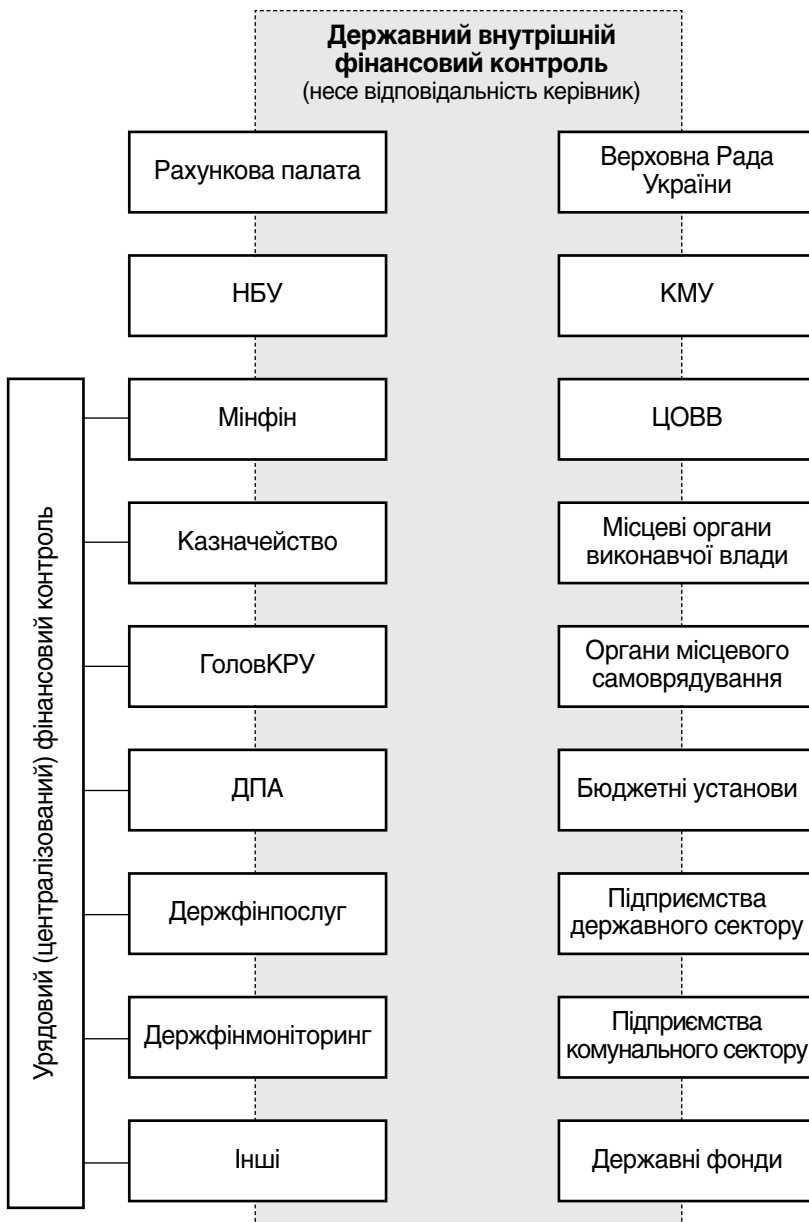


Рис. 2. Місце внутрішнього фінансового контролю у системі державних органів України

- 1) визначення принципів і правил: хто, за що та як відповідає в системі фінансового управління й контролю;
- 2) запровадження управління ризиками;

3) забезпечення дієвості заходів контролю, що є частиною щоденних обов'язків управлінців (ідеться про візування документів, подвійний підпис платіжних доручень, звітування про видані під звіт суми чи бланки доручень тощо);

4) своєчасного доведення до керівника релевантної інформації, яка допомагає прийняти оптимальне рішення;

5) моніторингу й оцінювання реального стану фінансового управління й контролю відповідно до стандартів і правил.

Отже, ВФК на відміну від УФК покликаний надавати керівникові гарантію (в розумних межах) щодо досягнення мети створення органу влади (чи суб'єкта господарювання) в найбільш економний, ефективний, результативний, законний і прозорий спосіб.

Підсумовуючи сказане, варто зауважити: зазначені положення ще неоднозначно сприймаються практиками фінансового контролю, а проте є основоположними для визначення складових системи та шляхів розвитку державного фінансового контролю.