

УДК 347.73:351.72 (477+4)

DOI: [https://doi.org/ 10.18524/2411-2054.2018.31.143449](https://doi.org/10.18524/2411-2054.2018.31.143449)*Ю. О. Ровинський*, докт. юрид. наук, професор

Одеський регіональний інститут державного управління
Національної академії державного управління при Президентові України
Кафедра державознавства і права
вул. Генуезька, 22, Одеса, 65009, Україна

МОДЕРНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ

У статті наведено основні проблеми розвитку державного фінансового контролю в Україні, запропоновано стратегічні напрями модернізації системи правового забезпечення державного фінансового контролю відповідно до європейської практики, а також заходи, спрямовані на модернізацію системи державного фінансового контролю в Україні з урахуванням досвіду країн ЄС.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, державне управління, внутрішній державний фінансовий контроль, внутрішній аудит, нормативно-правова база.

Постановка проблеми. Ефективне та цільове використання державних фінансів мають вирішальне значення для подальшого економічного розвитку України, а також виконання завдань, передбачених Угодою про асоціацію України з ЄС, що можливо досягти шляхом системного удосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення рівня культури публічного управління, а також рівня правового забезпечення.

Механізм прозорого та ефективного використання коштів держави є більш актуальнішим за їх отримання, адже за дієвий та результативний контроль за їх використанням є інструментом аналізу їх цільового використання.

Довіра суспільства до державної влади вибудовується на підставі ефективного фінансового контролю за управлінням державними коштами та, відповідно, визначає подальший економічний курс країни. Такий контроль має бути об'єктивним й не залежати від органів виконавчої влади, що є розпорядниками державних коштів.

У науковій літературі визначається, що метою має бути не процес контролю за державними коштами, а якість отриманої інформації. Контроль «стає основним незалежним джерелом інформації для виявлення причин порушень, що виникають у процесі управління державними фінансами та державною власністю, а також дійовий засобом впливу для прийняття рішень щодо запобігання тим чи іншим порушенням» [14].

Разом з тим, реальний розвиток економіки будь-якої країни багато в чому залежить від достовірної і оперативної інформації про стан державних фінансових і матеріальних ресурсів, а також від можливості ефективно управляти ними. Отже, вкрай важливим стає питання модернізації системи правового забезпечення державного фінансового контролю України в контексті європейського досвіду як джерела найкращих практик управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сучасна економіка потребує важених механізмів фінансового контролю та аналізу отриманих під час контр-

олю результатів для подальшого прийняття управлінських та стратегічних рішень щодо розвитку економіки.

Актуальність обраної проблематики статті визначається низьким правовим забезпеченням цього інструменту у публічному управлінні державними коштами, а, отже, неефективним використанням. Беручи до уваги курс України на європейську інтеграцію, необхідно вирішувати проблему модернізації правового забезпечення державного фінансового контролю в Україні тільки зважаючи на кращий європейський досвід. Сучасний стан системи державного фінансового контролю, а також її модернізації вже розглядали у своїх працях провідні науковці: В. В. Гулько [8], О. М. Есманов [9], М. В. Корнєєв [10], І. Я. Чугунов [15], О. А. Шевчук [17; 18] тощо. Проте бракує досліджень з питань удосконалення правового забезпечення державного фінансового контролю в Україні, які вже були апробовані державами Європи в контексті загострення системної фінансово-економічної кризи та, зокрема, прояву її негативних наслідків.

Метою статті є розробка нових наукових положень щодо визначення можливості модернізації системи правового забезпечення з урахуванням досвіду ЄС в побудові системи державного фінансового контролю та визначення існуючих моделей такого контролю на основі компаративного аналізу державного фінансового контролю зарубіжних країн.

Виклад основного матеріалу. Уклавши Угоду про асоціацію України з ЄС, наша держава проводить ґрунтовні реформи та модернізації, беручи за приклад європейські стандарти різних сфер життєдіяльності як держави, так і суспільства. Безумно, сфера публічного управління державними коштами має бути модернізована відповідно викликів часу та найкращого європейського досвіду, зокрема, і в галузі державного фінансового контролю.

Необхідно зазначити, що в європейських країнах стандарти здійснення державного фінансового контролю формувалися еволюційним шляхом протягом тривалого часу. Як зазначає, О. А. Шевчук «у ході досить тривалого періоду еволюції сучасних західних суспільств були сформовані інститути та інструменти фінансового контролю в національних масштабах. Мова в цьому контексті йде в першу чергу про країни Західної Європи та США» [17, с. 6].

Відповідно, Україна має адаптувати вже існуючу практику функціонування фінансового контролю [1] до нових європейських стандартів створивши реально діючу систему державного фінансового контролю. Як перший крок на цьому шляху можна зазначити Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (надалі – ДВФК) на період до 2017 р., затверджену Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. [2].

У Концепції визначається, що різні європейські системи державного внутрішнього фінансового контролю мають певні відмінності, але вони використовують єдині (стандартні) організаційні підходи та понятійну базу. І ця ідея має визначальне значення. Не йде мова про повне перенесення сукупності європейських стандартів до української практики у галузі державного фінансового контролю, а тільки про дотримання єдиних, спільних для всієї Європи, стандартів. Отже, вкрай важливого значення набуває питання зрозумілого та юридично виваженого правового забезпечення системи державного фінансового контролю.

Прийнята у 2005 р. вищезазначена Концепція розпочала рух гармонізації національного законодавства до практики провідних європейських країн у сфері ре-

формування ДВФК. Процес адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу (далі – ЄС) почалося із закріплення понятійної бази ДВФК, що відповідає вимогам ЄС, які визначені базовими документами Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) та *acquis communautaire*. Крім того у Концепції після проведення аналізу ДВФК було визначено основні завдання реформування, стратегічні напрями та основні етапи розвитку системи ДВФК [2].

Так, у Концепції було вперше визначено поняття ДВФК як такого, що базується на принципах законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості під час управління державними фінансами. У механізмі контролю у публічному управлінні ДВФК розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації [2]. Як зазначає Ю. С. Вашук, із прийняттям Концепції «було покладено кінець існуючій на той час моделі «інспектування», що здійснювали органи державної контрольно-ревізійної служби та контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади» [6].

Результатом такого контролю за діяльністю органів державного і комунального сектору було виявлення правопорушень і притягнень осіб, винних у їх вчиненні, до відповідальності, а не на оцінка результатів, досягнутих в управлінні державними фінансами та, як результат, здійснення заходів, які попереджують такі правопорушення. Перешкоджало, а в деяких випадках робило неможливим, усунення фінансових порушень та їх наслідків, проведення невчасного інспектування, тобто через значний проміжок часу після прийняття управлінського рішення.

Вищезазначена Концепція визначає понятійну базу, через яку передбачає механізм організації та функціонування ДВФК в системі державного і комунального сектору. Так, ДВФК – це «сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації» [2]. Проте деякі науковці не погоджуються із сутнісним визначенням ДВФК. Наприклад, Н. Ю. Мельничук стверджує, що ДВФК – «це нагляд, який охоплює форми, методи і важелі формування та використання бюджетних ресурсів, при комплексному застосуванні яких державні органи влади досягають ефективної системи управління на всіх рівнях соціально-економічного розвитку країни» [11, с. 287].

Усвідомлюючи потребу у визначенні «основних проблем розвитку складових системи управління державними фінансами на середньо- і довгостроковий період та шляхів їх вирішення в межах комплексного підходу, необхідного для побудови ефективної системи управління державними фінансами», Кабінетом Міністрів України 1 серпня 2013 р. було схвалено Стратегію розвитку системи управління державними фінансами [5].

Однією з базових складових системи управління державними фінансами, необхідність у розвитку якої зазначена у цій Стратегії, є державний внутрішній фінансовий контроль. У Стратегії наголошується на важливості ДВФК як інструменту державного управління, що дає змогу вдосконалити діяльність органів державного сектору, підвищити рівень культури державного управління та зменшити кількість проблемних питань, пов'язаних з органами державного сектору [5].

У разі модифікації середовища, перегляду пріоритетів, змін потреб держави і суспільства завданням ДВФК стає сигналізація про це системі публічного управління. У зв'язку з цим Стратегією розвитку управління державними фінансами передбачено постійна оцінка ДВФК для узгодження його з потребами сучасності, що сприяє вдосконаленню системи державного управління, упровадженню нових технологічних досягнень з урахуванням програмних змін [2].

могло б розробити економічну стратегію та вибудувати економічну політику держави [10, с. 126; 16, с. 282].

Проте, на наш погляд, ще одним аспектом цієї багатокомпонентної системи, який необхідно враховувати при модернізації із запозиченням європейського досвіду, є неефективність здійснення контролю за глобальними фінансовими і товарними ринками, що знаходяться в процесі становлення в сучасних умовах глобалізації, зі сторони контролюючих органів певної країни. Безперечно, для здійснення контролю за такими ринками необхідні саме міжнародні контролюючі органи, які наразі тільки починають свою роботу. Для подальшого аналізу та висновків у цих умовах важливого значення набуває теоретичне осмислення ролі державного фінансового контролю в глобальній економіці [7, с. 15]. Україна же, в свою чергу, має включитися у співпрацю з європейськими країнами у цій галузі та активно сприяти діяльності таких міжнародних інституцій на власній території, також розвивати організаційно-правове підґрунтя системи ДВФК.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Проаналізувавши законодавство України у сфері ДВФК необхідно зробити висновок, що вітчизняна нормативно-законодавча база поступово наближається до європейських стандартів. Враховуючи найкращі міжнародні практики в Україні в кожному міністерстві запроваджено систему внутрішнього контролю, діють децентралізовані служби внутрішнього аудиту (так звані «міністерський» державний внутрішній фінансовий контроль).

Одночасно з цим, є низка проблемних питань, які вимагають реагування та усунення. Раніше функції інспектування здійснювали контрольно-ревізійні підрозділи державних установ, а зараз ці функції перейшли до більш лояльних підрозділів внутрішнього аудиту, які діють на випередження. До теперішнього часу у «Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю...» та в «Методичних рекомендаціях з організації внутрішнього контролю...» було визначено п'ять елементів внутрішнього контролю [2, розд. 2; 3, п. 1.5], тоді, як чинні міжнародні стандарти у сфері організації ДВФК, що були розроблені Інститутом внутрішніх аудиторів (IBA) та Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), які базуються на моделі COSO II, складаються з восьми компонентів [13]. Підсумовуючи, можливо зазначити, що українське законодавство враховує не більш новий досвід у редакції 2001 р., а досвід європейського законодавства 1992 р. Разом з тим, значною проблемою є відсутність розпорядчого документу, який би чітко вимагав створення системи внутрішнього контролю в державних установах та забезпечував її функціонування, крім того, існуючі документи носять рекомендаційний характер.

Маємо визначити, що в Україні є багато спільних рис у визначенні та реалізації шляхів реформ у діяльності з внутрішнього аудиту європейських країн, незважаючи на наявні розбіжності, пов'язані з особливостями державного устрою. Більшість науковців вважає теоретично доказаним і практично підтвердженим досвідом багатьох розвинутих країн, що для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю потрібно рухатися одночасно і досить рівномірно зразу по декількох напрямках, зокрема таких, як: формування правової бази контролю, яка відповідає політичному устрою і економічному розвитку країни; створення на всій території країни єдиного поля фінансового контролю при наявності вираженої контрольної вертикалі; утворення стійкого кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю.

У подальшому потребує окремого дослідження організаційна складова забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю та її визначення у діючому законодавстві України.

Список літератури

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]: ред. від 01.01.2018 // Законодавство України : інформ.-пошук. система. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2456-17> (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
2. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс] : схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. № 158 // Законодавство України : інформ.-пошук. система. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80> (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
3. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [Електронний ресурс] : затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12> (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
4. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України: від 04.10.2011 р. № 1247. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
5. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами [Електронний ресурс] : схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 р. № 774-р // Законодавство України : інформ.-пошук. система. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80> (дата звернення 25.09.2018). – Назва з екрана.
6. Ващук Ю. С. Організаційно-правовий механізм державного управління у сфері внутрішнього фінансового контролю України [Електронний ресурс] / Ю. С. Ващук // Державне управління: теорія і практика : електрон. вид. – 2014. – № 1. – Режим доступу: <http://academy.gov.ua/ej/ej19/PDF/25.pdf> (дата звернення: 25.09.2018) – Назва з екрана.
7. Губанова Т. О. Значення досвіду країн ЄС для подальшого реформування системи державного фінансового контролю в Україні / Т. О. Губанова // Наук. вісн. Ужгород. нац. ун-ту. Серія: Право. – № 33, т. 2. – С. 14–17. – Відомості доступні також через Інтернет: http://www.visnyk-juris.uzhnu.ua/file/No.33/part_2/5.pdf (дата звернення: 25.09.2018).
8. Гулько В. В. Модернізація державного фінансового контролю в Україні відповідно до європейської практики / В. В. Гулько // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 1. – С. 199–204.
9. Есманов О. М. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні / О. М. Есманов // Бізнес-інформ. – 2012. – № 12. – С. 32–34.
10. Корнеєв М. В. Сутність та роль державного фінансового контролю на місцевому рівні / М. В. Корнеєв // Вісн. Дніпропетр. ун-ту. Серія: Економіка. – 2011. – Вип. 5(2). – С. 125–128.
11. Мельничук Н. Ю. Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні: стан та перспективи розвитку / Н. Ю. Мельничук // 36. наук. пр. Нац. ун-ту держ. податк. служби України. – 2011. – № 1. – С. 286–295.
12. Никитченко Н. В. Європейські моделі здійснення державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / Н. В. Никитченко // Порівняльно-аналітичне право : електрон. вид. – 2013. – № 3-1. – С. 158–160. – Режим доступу: http://rap.in.ua/3-1_2013/4/Nykitchenko%20N.V..pdf (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
13. Ніконова О. Міжнародні стандарти INTOSAI : основні положення, аудиторські підходи, термінологія / О. Ніконова // Бухгалтер. облік і аудит. – 2001 – № 2. – С. 29–35.
14. Піхоцький В. Функціонування системи державного фінансового контролю та її удосконалення // Демократичне врядування : наук. вісн. : електрон. фахове вид. – Львів, 2012. – Вип. 10. – Режим доступу: http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/

- visnik10/fail/Pikhotskyj.pdf (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
15. Чугунов І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І. Я. Чугунов, В. М. Федосов // *Фінанси України*. – 2009. – № 4. – С. 3–12.
 16. Шевченко Н. В. Актуальні питання реформування системи державного фінансового контролю в Україні / Н. В. Шевченко // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. – 2013. – Вип. 2. – С. 280–284.
 17. Шевчук О. А. Государственный финансовый контроль Украины в условиях Евроинтеграции [Электронный ресурс] / О. А. Шевчук // *Сборник научных трудов SWorld [Science World] : Современные направления теоретических и прикладных исследований 2013 : материалы Междунар. науч.-практ. конф. (Одесса, 19–30 марта 2013 г.)*. – Одесса, 2013. – Вып. 1, т. 34. – С. 6–11. – Режим доступа: <https://sworld.com.ua/konfer30/80.pdf> (дата звернення: 25.09.2018). – Назва з екрана.
 18. Шевчук О. А. Реформування органів державного фінансового контролю України в умовах євроінтеграції / О. А. Шевчук, Т. Ю. Копотієнко // *Економічний часопис – XXI*. – 2013. – № 5–6(1). – С. 53–55.

Стаття надійшла 25.09.2018 р.

Ю. А. Ровинский, докт. юрид. наук, профессор

Одесский региональный институт государственного управления
 Национальной академии государственного управления при Президенте Украины
 Кафедра государственного управления и права
 ул. Генуэзская, 22, Одесса, 65009, Украина

МОДЕРНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ ПРАВОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В УКРАИНЕ В КОНТЕКСТЕ ЕВРОПЕЙСКОГО ОПЫТА

Резюме

В статье рассмотрены основные проблемы развития государственного финансового контроля в Украине, предложены стратегические направления модернизации системы правового обеспечения государственного финансового контроля в соответствии с европейской практикой, а также мероприятия, направленные на модернизацию системы государственного финансового контроля в Украине с учетом опыта стран ЕС.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, государственное управление, внутренний государственный финансовый контроль, внутренний аудит, нормативно-правовая база.

U. A. Rovinskyi, Doctor of Juridical Sciences, Professor
 Odessa Regional Institute for Public Administration of
 National Academy for Public Administration
 the Department State Studies and Law
 Str. Genuevskaya, 22, Odessa, 65009, Ukraine

MODERNIZATION OF THE SYSTEM OF LEGAL SUPPORT OF STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE IN THE CONTEXT OF EUROPEAN EXPERIENCE

Summary

The article considers the main problems of the development of state financial control in Ukraine, proposes strategic directions for modernizing the system of legal support for state financial control in accordance with European practice, as well as measures aimed at modernizing the system of state financial control in Ukraine taking into account the experience of the EU countries.

Key words: state financial control, public administration, internal state financial control, internal audit, regulatory framework.