

УДК 35: 341.233.1+351.82

А. В. ХМЕЛЬКОВ

НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Досліджено функціонування механізму державного фінансового контролю в Україні. Проаналізовано чинне нормативно-правове забезпечення, завдання та повноваження Рахункової палати України, Державної контрольно-ревізійної служби України, здійснення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю.

The functioning of the state financial control mechanism in Ukraine is investigated. The active normative and legal provision, tasks and plenary powers of the Accounts Chamber of Ukraine, the State Control and Revision Service of Ukraine, and realization of internal financial control by ministries and other central organs of executive power are analyzed. A conclusion is made about the presence of imperfection in the current legislation and duplication between the subjects of the state financial control of functions.

Державний фінансовий контроль країни функціонує як єдиний механізм і має складовими елементами Рахункову палату України, Державну контрольно-ревізійну службу України та здійснюється на рівні міністерств та інших центральних органів виконавчої влади.

Функціонування механізму державного фінансового контролю в Україні забезпечено чинним законодавством України, зокрема Конституцією України, Бюджетним кодексом України.

Законодавство з регулювання функціонування державного фінансового контролю – це, по-перше, закони України, якими визначені правові основи діяльності, статус, функції, повноваження та порядок їхнього здійснення тим або іншим елементом механізму державного фінансового контролю.

По-друге, окрім законів, поточна діяльність складового елемента механізму державного фінансового контролю регламентується підзаконними актами, розробленими за видами або формою здійснення відповідних повноважень, а також стандартами та методичними рекомендаціями з організації та реалізації відповідних повноважень.

Ступінь наукової розробленості цієї проблеми не є високим. Дослідженню питань державного фінансового контролю присвячено праці І. Стефанюка [1], І. Ващенко [2]. Окремі питання контролю грошових коштів на державних підприємствах та особливості їхнього вияву в сільськогосподарській галузі досліджені Н. Дубенко [3]. Проте узагальнення нормативно-правового механізму державного фінансового контролю досі відсутнє.

Дослідження має на меті з'ясувати підпорядкованість елементів державного фінансового контролю, їхні основні завдання, функції та повноваження, а також

розглянути підзаконні акти, якими регламентовано здійснення повноважень, які розроблялися та вводилися в дію як зовнішніми, насамперед нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України, так і внутрішніми нормативно-правовими актами.

З метою досконально та в повному обсязі дослідити предмет ознайомимось з нормативно-правовими актами, якими регулюється здійснення власних контрольних повноважень, окремо за кожним зазначеним складовим елементом механізму державного фінансового контролю.

Згідно з Конституцією України (ст. 98), контроль від імені Верховної Ради України щодо надходження коштів до Державного бюджету України та їхнього використання здійснює Рахункова палата України [4].

Законом України “Про Рахункову палату” від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР визначено правові основи діяльності Рахункової палати, її статус, функції, повноваження та порядок їхнього здійснення [5].

Згідно з цим Законом Рахункова палата є постійнодіючим органом контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй та здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави.

Зазначеним Законом визначені основні завдання Рахункової палати, а саме:

- організація та здійснення контролю своєчасного виконання видаткової частини Державного бюджету України, витрачання бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їхнім цільовим призначенням;

- здійснення контролю утворення й погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів;

- контроль фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

- контроль дотримання законності щодо надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України;

- контроль законності та своєчасності руху коштів Державного бюджету України та коштів позабюджетних фондів в установах Національного банку України та уповноважених банках;

- аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій про їхнє усунення, а також про вдосконалення бюджетного процесу в цілому;

- регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про перебіг виконання Державного бюджету України та стан погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, про результати здійснення інших контрольних функцій;

- виконання інших завдань, передбачених для Рахункової палати чинним законодавством України.

Із метою забезпечення виконання передбачених завдань, ст. 6, 7 вказаного Закону Рахунковій палаті надано відповідні функції та повноваження.

Крім зазначеного Закону, діяльність Рахункової палати України стосовно правил та проведення перевірок регулюється Стандартом Рахункової палати “Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів”, затвердженим постановою Колегії Рахункової палати № 28-6 від 27 грудня 2004 р. [6]. Стандарт визначає, що є основною метою перевірки, предметом перевірки, а також детальний перелік об’єктів перевірки Рахункової палати.

Постановою Верховної Ради України від 15 червня 2004 р. № 1784-IV, з метою підвищення ефективності використання коштів Державного бюджету України, належного забезпечення здійснення Рахунковою палатою функцій контролю, покладених на неї Конституцією та законами України, була визначена необхідність створення територіальних представництв Рахункової палати із наданням доручення Кабінетові Міністрів України забезпечити вирішення питань, пов’язаних зі створенням територіальних представництв Рахункової палати [7]. І Кабінет Міністрів України постановою “Питання створення територіальних представництв Рахункової палати” від 18 листопада 2004 р. № 1577 вжив відповідних заходів [8].

На сьогодні Рахункова палата України має такі територіальні представництва:

- територіальне управління по м. Києву та Київській області (у м. Києві);
- територіальне управління по Дніпропетровській та Запорізькій областях (у м. Дніпропетровську);
- територіальне управління по Львівській, Волинській, Рівненській та Тернопільській областях (у м. Львові);
- територіальне управління по Одеській, Миколаївській та Херсонській областях (у м. Одесі);
- територіальне управління по Донецькій та Луганській областях (у м. Донецьку);
- територіальне управління по Автономній Республіці Крим та м. Севастополю (у м. Севастополі);
- територіальне управління по Черкаській, Чернігівській та Кіровоградській областях (у м. Черкасах);
- територіальне управління по Харківській, Сумській та Полтавській областях (у м. Харкові).

Розгляньмо чинне законодавство стосовно функціонування державної контрольно-ревізійної служби України (надалі – ДКРС) як елемента механізму державного фінансового контролю.

Ст. 113 Бюджетного кодексу України [9] визначає повноваження органів ДКРС у дотриманні бюджетного законодавства, а саме контроль:

- над цільовим та ефективним використанням коштів Державного бюджету України та місцевих бюджетів;
- цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під гарантію Кабінету Міністрів України;
- порядком ведення бухгалтерського обліку та достовірністю звітності про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів, кошторисів.

Законом України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26 січня 1993 р. № 2939-XII визначений статус державної ДКРС, її функції та правові основи діяльності [10].

Крім зазначеного Закону, діяльність ДКРС щодо планування, організації, правил та проведення фінансового контролю регулюється відповідним чином розробленими та затвердженими інструкціями та методичними рекомендаціями, затвердженими Кабінетом Міністрів України, або внутрішніми нормативно-правовими актами.

Структура ДКРС складається з Головного контрольно-ревізійного управління України (надалі – ГоловКРУ), контрольно-ревізійних управлінь у Республіці Крим, областях, містах Київ і Севастополь, які діють відповідно до розроблених та затверджених “Положень” та зазначеного Закону.

Постановою Кабінету Міністрів України від 27 червня 2007 р. № 884 затверджене Положення про Головне контрольно-ревізійне управління України [11]. ГоловКРУ є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

У свою чергу, ГоловКРУ наказом від 9 січня 2001 р. № 111 затвердило Положення про контрольно-ревізійні управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Київ і Севастополь (надалі на позначення цих органів вживатимемо – Управління) [12]. Управління є органами виконавчої влади, входять до складу ДКРС і підпорядковуються ГоловКРУ. До складу Управління входять контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) в районах, містах, районах у містах, у тому числі міжрайонні контрольно-ревізійні відділи, створені в межах Автономної Республіки Крим, областей, міст Київ і Севастополь.

Початна діяльність усіх органів ДКРС відбувається на підставі затверджених планів на відповідний термін, згідно із Порядком планування контрольно-ревізійної роботи органами ДКРС, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 8 серпня 2001 р. № 955 [13].

Згідно із зазначеним Законом [10], основним завданням ДКРС є здійснення державного фінансового контролю над використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необігових та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов’язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, у державних фондах, бюджетних установах і в суб’єктах господарювання державного сектора економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували в періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (надалі – підконтрольні установи), виконання місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Державний фінансовий контроль реалізується ДКРС через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає в перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Аудит відбувається на підставі нормативно-правових актів [14 – 20].

Перевірка державних закупівель є різновидом державного фінансового контролю і полягає в документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органами ДКРС на всіх стадіях державних закупівель, а також відбувається на підставі нормативно-правових актів [21]*.

Інспектування є різновидом державного фінансового контролю і здійснюється у формі ревізії та полягає в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних в їхньому допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб, а також відбувається на підставі нормативно-правових актів [22 – 24**].

Крім вищенаведених видів державного фінансового контролю, представники Головки КРУ, згідно з постановою Кабінету Міністрів України “Деякі питання реалізації ст. 11 Закону України “Про управління об’єктами державної власності” від 21 березня 2007 р. № 536 [25], мають бути включені до складу ревізійних комісій господарських організацій, в яких корпоративні права держави перевищують 50 % статутного фонду, за наявності певних критеріїв.

Розгляньмо також чинне законодавство стосовно здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю, як чергового елемента механізму державного фінансового контролю.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2002 р. № 685, із метою посилення ефективності роботи контрольно-ревізійних підрозділів у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, поліпшення координації їхньої діяльності з іншими контрольними та правоохоронними органами, підвищення рівня відшкодування заподіяних державі збитків, доручено керівникам міністерств, інших центральних органів виконавчої влади забезпечити створення та функціонування самостійних контрольно-ревізійних підрозділів у межах загальної чисельності працівників центрального апарату та апарату їхніх територіальних органів і коштів, виділених на утримання відповідних органів, затверджено Порядок здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю [26].

Порядком визначається механізм здійснення контрольно-ревізійними підрозділами відповідних міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (надалі – контрольно-ревізійний підрозділ) внутрішнього фінансового контролю

* “Порядок” [21] розроблено відповідно до ст. 2 Закону України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” та ст. 3-2, 37-2 Закону України “Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти”. Визначає процедуру проведення органами ДКРС перевірки державних закупівель.

** [22 – 24] спрямовано на забезпечення ефективної взаємодії між органами ДКРС та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України з питань розгляду звернень зазначених правоохоронних органів, призначення, організації та проведення ревізій за ними, передавання їм матеріалів ревізій за власною ініціативою органів ДКРС, зворотного інформування про результати розгляду переданих матеріалів, виділення спеціалістів органів ДКРС, інших питань, що мають місце під час виконання органами ДКРС та зазначеними правоохоронними органами покладених на них завдань.

роботи підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління відповідних міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (надалі – суб'єкт господарювання, який підлягає контролю), де внутрішній фінансовий контроль – це діяльність контрольно-ревізійних підрозділів, спрямована на забезпечення міністерств, інших центральних органів виконавчої влади достовірною інформацією про використання суб'єктами господарювання, які підлягають контролю, фінансових ресурсів, оцінку ефективності їхньої господарської діяльності, виявлення в ній відхилень, що перешкоджають законному та ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, і запобігання їм.

Мета здійснення внутрішнього фінансового контролю:

- аналіз фінансово-господарської діяльності, цільового та ефективного використання бюджетних коштів та збереження державного майна, економного використання фінансових і матеріальних ресурсів, виконання планових завдань, достовірності ведення бухгалтерського обліку;

- забезпечення усунення порушень фінансової дисципліни, відшкодування заподіяних збитків;

- вжиття заходів до запобігання фінансовим порушенням.

Внутрішній фінансовий контроль здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами у формі ревізій, перевірок, оцінки, розслідування та вивчення (далі – контрольні заходи) на підставі складених на півріччя планів роботи, що затверджуються керівниками міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їхніх територіальних органів за погодженням з ГоловКРУ, його територіальними органами.

У свою чергу, з боку ГоловКРУ України з метою створення дієвого механізму протидії правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного і комунального майна та приведення контрольно-ревізійної роботи в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади до єдиних норм і правил, було розроблено та затверджено низку нормативно-правових актів, а саме:

- Порядок взаємодії органів ДКРС з контрольно-ревізійними підрозділами міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів при здійсненні планових та позапланових контрольних заходів, затверджений наказом ГоловКРУ України від 18 листопада 2003 р. № 274.

- Стандарти державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна, затверджені наказом ГоловКРУ України від 9 серпня 2002 р. № 168. Цим же наказом доручено міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади привести внутрішні нормативно-правові документи з питань контрольно-ревізійної роботи у відповідність до “Стандартів”;

- форма звіту міністерств, інших центральних органів виконавчої влади про контрольно-ревізійну роботу підрозділів внутрішнього фінансового контролю (форма № 11 – ревізія) та Інструкція про порядок заповнення форми звіту № 11 – ревізія про контрольно-ревізійну роботу підрозділів внутрішнього фінансового контролю, затверджені наказом ГоловКРУ України від 11 березня 2003 р. № 55.

Результати нашого дослідження показують, що між елементами державного фінансового контролю відсутнє чітке розміжування стосовно видів, форм та методів здійснення контрольних заходів.

За аналізом нормативно-правової бази встановлено, що здійснення контрольних заходів спрямовано на виявлення в об'єкті контролю допущених фінансово-господарських порушень – домінує форма наступного фінансового контролю. Належної уваги формі попереднього контролю не приділяється.

Література*:

1. *Стефанюк І. Б.* Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. канд. наук / І. Б. Стефанюк. – К., 2002.
2. *Ващенко І. В.* Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України : автореф. дис. канд. наук // І. В. Ващенко. – К., 2005.
3. *Дубенко Н. В.* Бухгалтерський облік і контроль грошових коштів та розрахунків на державних підприємствах Міністерства аграрної політики України : автореф. дис. канд. наук / Н. В. Дубенко. – К., 2006.
4. Конституція України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
5. Закон України “Про Рахункову палату” № 315/96-ВР від 11 лип. 1996 р. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>
6. Стандарт Рахункової палати України “Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів” / затв. постановою Колегії Рахункової палати № 28-6 від 27 груд. 2004 р. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>
7. Постанова Верховної Ради України “Про створення територіальних представництв Рахункової палати” від 15 черв. 2004 р. № 1784-IV. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>
8. Постанова Кабінету Міністрів України “Питання створення територіальних представництв Рахункової палати” від 18 листоп. 2004 р. № 1577. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>
9. Бюджетний кодекс України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
10. Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26 січ. 1993 р. № 2939-XII. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>
11. Постанова Кабінету Міністрів України “Положення про Головне контрольно-ревізійне управління України” від 27 черв. 2007 р. № 884. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>
12. Назв. Головного контрольно-ревізійного управління України “Положення про Контрольно-ревізійні управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі” від 9 січ. 2001 р. № 111. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>
13. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок планування контрольно-ревізійної роботи органами державної контрольно-ревізійної служби” від 8 серп. 2001 р. № 955. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>
14. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання” від 25 трав. 2006 р. № 361. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

* Список джерел побудовано відповідно до порядку посилання на них у тексті.

15. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ” від 31 груд. 2004 р. № 1777. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

16. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм” від 10 серп. 2004 р. № 1017. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

17. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів” від 12 трав. 2007 р. № 698. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

18. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України “Методичні рекомендації з організації та проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів” від 13 берез. 2007 р. № 50. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

19. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України “Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми” від 15 груд. 2005 р. № 444. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

20. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України Методичні рекомендації з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ” від 19 груд. 2005 р. № 451. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

21. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України “Порядок проведення перевірок державних закупівель органами державної контрольно-ревізійної служби України” від 26 черв. 2007 р. № 136. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

22. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою” від 20 квіт. 2006 р. № 550. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

23. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України “Порядок проведення ревізій органами державної контрольно-ревізійної служби в органах державної влади і місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах та організаціях, що проводять діяльність, пов’язану з державною таємницею” від 10 жовт. 2006 р. № 337. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

24. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України та Служби безпеки України “Порядок взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України” від 19 жовт. 2006 р. № 346/1025/685/53. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

25. Постанова Кабінету Міністрів України “Деякі питання реалізації статті 11 Закону України “Про управління об’єктами державної власності” від 21 берез. 2007 р. № 536. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>

26. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю” від 22 трав. 2002 р. № 685. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>

Надійшла до редколегії 22.04.2008 р.