

А. В. ХМЕЛЬКОВ

ВЕКТОРИ МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Запропоновано дослідження векторів модернізації системи державного фінансового контролю. Обґрунтована необхідність удосконалення діючого нормативно-правового механізму державного фінансового контролю в Україні.

A study of vectors modernization of public financial control. The necessity of improving the existing legal mechanisms of state financial control in Ukraine.

Велику суспільну значущість мають питання ефективного управління державними фінансами, тому питання розбудови цілісної системи державного фінансового контролю набувають особливої актуальності.

Організація державного фінансового контролю є обов'язковим складовим елементом державного управління суспільними фінансовими коштами.

У побудові системи державного фінансового контролю повною мірою реалізуються контрольна функція державних фінансів і виконання державою своїх владних повноважень.

Ознайомлення з дослідженнями теоретичних питань державного фінансового контролю та суб'єктів його здійснення як вітчизняних, так і закордонних наукових джерел, а також з існуючими міжнародними, закордонними та українськими чинними нормативно-правовими актами дозволило виявити вектори модернізації системи державного фінансового контролю.

Питання теоретико-методологічного вдосконалення системи державного фінансового контролю висвітлено у статтях С. Бардаша, Я. Дьяченко, М. Латиніна, С. Степашина, Н. Столярова, С. Шохіна, А. Хмелькова, І. Микитюка, В. Рибачука, В. Жукова, І. Стефанюка [7–9; 10; 12–15; 17; 18].

Метою статті є визначення векторів модернізації системи державного фінансового контролю в Україні.

Вектори модернізації системи державного фінансового контролю полягають у гармонійному розвитку складових елементів та усуненні диспропорцій і деформацій у системі державного фінансового контролю.

Основними векторами модернізації системи державного фінансового контролю в Україні повинні бути такі:

– першим вектором є подальший розвиток теоретико-методологічних засад цілісності системи державного фінансового контролю шляхом визначення її формотворчих елементів і структурних зв'язків та ієрархічних сполучень між ними;

– другий вектор пов'язано з інституційним розвитком державних фінансів, що полягає в гармонізації чинного нормативно-правового середовища;

– третій вектор може бути спрямований на розробку стратегії системи державного фінансового контролю шляхом перетворення сучасних наукових здобутків теоретико-методологічного дослідження системи державного фінансового контролю на інституційні засади державних фінансів для гармонізації чинного нормативно-правового середовища.

Розглянемо перший вектор модернізації, де авторським здобутком є визначення цілісності системи державного фінансового контролю.

На загальнотеоретичному рівні цілісність системи розглядається як сукупність принципів, форм, видів, методів, елементів та характеру організації, тобто функціонально суттєвих якостей державного фінансового контролю.

Особливу роль у запропонованій класифікації цілісності системи державного фінансового контролю відіграють структурні зв'язки між її складовими елементами, такими як:

- види контролю: вищий, зовнішній, внутрішній;
- елементи контролю: суб'єкт контролю, об'єкт контролю, предмет контролю;
- форми контролю: попередній, поточний, наступний;
- методи контролю: ревізія, аудит, інспектування;
- характер організації контролю: плановий, позаплановий, додатковий;
- принципи контролю: обов'язковість, періодичність, пріоритетність.

Необхідність дослідження структурних зв'язків є наслідком нагальної потреби державного управління: структурні зв'язки є формотворчим механізмом, тобто саме вони надають системі державного фінансового контролю цілісності, об'єднуючи її елементи, за авторською думкою.

За власнорозробленим підходом у встановленні структурних зв'язків між складовими елементами цілісної системи державного фінансового контролю та їх ієрархічного сполучення є сутнісний підхід, що полягає у визначенні сутності кожного складового елементу цілісної системи та неупередженому визначенні притаманних їм якостей і функцій.

Застосовуючи вищенаведений принцип, встановлюємо такі структурні зв'язки між складовими елементами цілісної системи державного фінансового контролю:

- першим зв'язком є необхідність відповідності форм контролю методам контролю, а саме: попередній контроль відповідає аудиту, поточний відповідає інспектуванню, а наступний – ревізії;
- другий зв'язок полягає у принципі пріоритетності, який визначає кожному виду контролю основні притаманні форми та методи, що є сутнісними характеристиками того чи іншого виду контролю;
- третій зв'язок викривається у принципах обов'язковості та періодичності стосовно характеру організації контрольних заходів суб'єктів контролю щодо об'єктів контролю за предметом контролю;
- четвертий зв'язок міститься в необхідності подолання методологічної плутанини категорії видів, форм і методів з точки зору визначення цілісної системи державного фінансового контролю.

Задля цього необхідне чітке розуміння того, що є видом контролю. На наш погляд, вид контролю – це угруповання суб'єктів контролю за ознаками компетенції стосовно об'єктів контролю, що вже зазначалося раніше [17].

Після визначення нами теоретичних засад виду контролю необхідно перейти до визначення розмежування понять між методами та формами здійснення контролю.

Грецьке "methodos" буквально означає "шлях до будь-чого", в ширшому значенні – засіб досягнення мети, певним чином впорядкована діяльність [16].

Цьому визначенню відповідають ревізія, інспектування та аудит, як ті, що мають відповідний і послідовний набір дій, необхідних для здійснення контрольних заходів, спрямованих на досягнення мети.

Тому саме метод контролю, а не форма контролю є сукупністю специфічних прийомів і засобів організації, планування та здійснення контрольних дій.

Виходячи з вищевикладеного визначимо, що ревізія, аудит, інспектування є методами контролю, а за формою контроль поділяється на попередній, поточний, наступний.

Упродовж застосування вищенаведеного принципу поширюємо наукові розробки не тільки встановленням структурних зв'язків між складовими елементами цілісної системи державного фінансового контролю, а й встановленням ієрархічного сполучення між ними.

Головним ієрархічним сполученням, на нашу думку, є обов'язковість взаємоконтролю між різними видами системи державного фінансового контролю, тобто суб'єкт контролю одного виду одночасно є й об'єктом контролю для іншого виду [17].

Узагальнюючи та систематизуючи результати власних попередніх досліджень першого вектору, запропонуємо їх графічне зображення (рис. 1).

Докладно розглянемо другий вектор модернізації. Враховуючи вищевикладене, нами пропонуються напрями розвитку цілісної системи державного фінансового контролю в Україні.

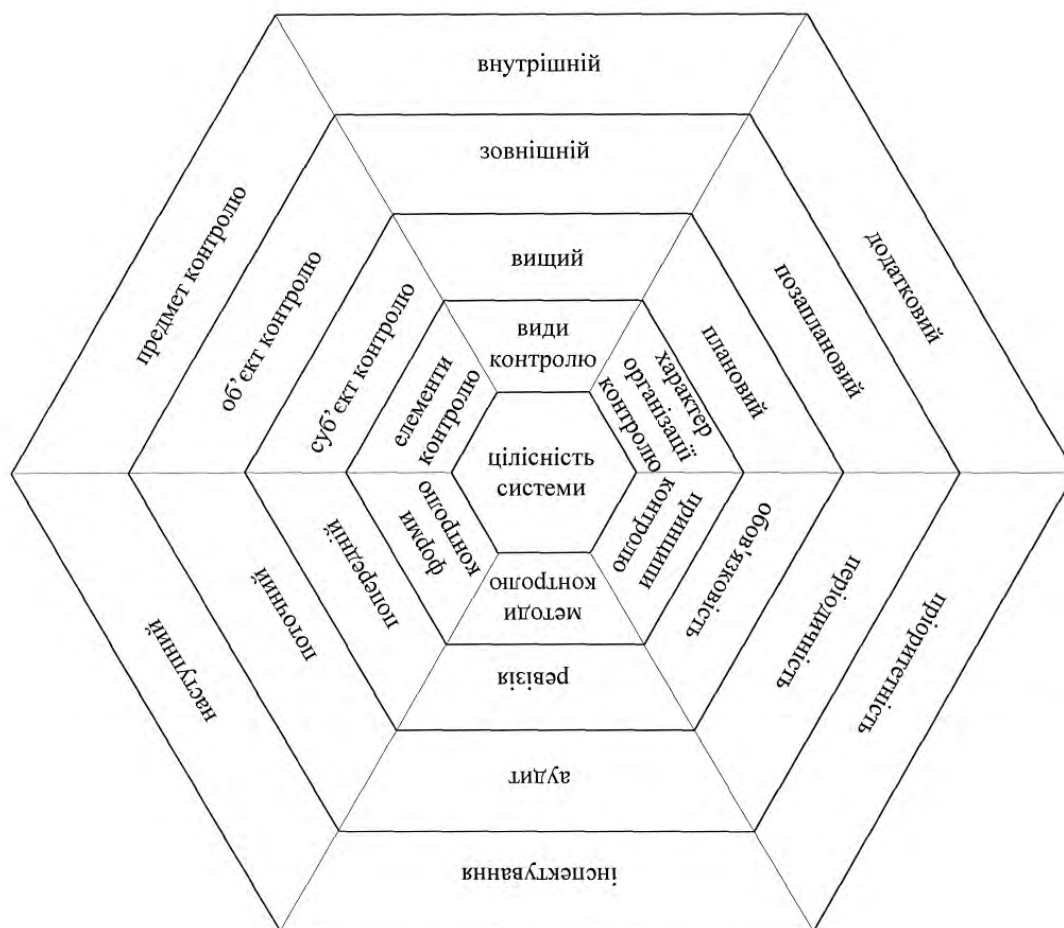


Рис. 1. Сукупність складових елементів цілісної системи державного фінансового контролю

Перший напрям розвитку включає сприяння формуванню цілісності системи державного фінансового контролю шляхом прийняття Кодексу державного фінансового контролю України, який буде системотворним нормативним актом щодо визначення суб'єктів державного фінансового контролю, їх класифікацією залежно від компетенції стосовно об'єктів контролю.

Запропоноване дасть змогу якісно підвищити цілісність за рахунок запровадження самоконтролю в межах цілісної системи державного фінансового контролю. Таким чином, можна здолати інституційну пастку (усталену, неефективну норму поведінки державних інститутів), що має прояв у неконтрольованому здійсненні власних контрольних повноважень:

- Кодекс має здійснити закріплення за суб'єктами окремих видів системи державного фінансового контролю притаманих їм методів і форм здійснення контролю, виходячи з їх власних особливостей та завдань;
- з прийняттям цього Кодексу відбудеться закріплення цілісності системи державного фінансового контролю систематизованою нормою галузі права, що дасть змогу уникнути дублювання, різноспрямованості, взаємовиключення між суб'єктами контролю.

Це у черговий раз підкреслюється новим Бюджетним кодексом України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. Кодекс набире чинності з 1 січня 2011 р., (крім пункту 2 частини другої статті 60 та пунктів 3 і 5 частини другої статті 61, які набирають чинності з 1 січня 2013 р.). Нами визначено суперечність між намірами щодо вдосконалення системи державного фінансового контролю, зокрема державного внутрішнього фінансового контролю та затвердженою нормою (Розділ V), де відсутня окрема стаття стосовно повноважень у здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства державного внутрішнього фінансового контролю [2].

Визначена суперечність загрожує перерости в деформацію цілісності системи державного фінансового контролю, тому що порушується гармонізація вищезгаданого законопроекту з чинною Постановою Кабінету

Міністрів України № 2 від 6 січня 2010 р. "Про проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади" [5].

Другий напрям розвитку – це формування незалежності в першу чергу Контрольно-ревізійного управління України шляхом виведення його зі складу та підпорядкування Міністерства фінансів України, зробивши окремим відомством у системі центральних органів виконавчої влади, безпосередньо підпорядкованим главі виконавчої гілки влади країни.

Для цього, за авторською думкою, необхідно здійснити дії відповідно ч. 3 п. 6 ст. 20 Закону України "Про Кабінет Міністрів України" та обов'язково прийняти вищезазначений Кодекс і внести зміни до існуючих відповідних законодавчих актів країни, в першу чергу до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" [3; 4].

Необхідно зазначити, що на сьогодні простежуються позитивні зміни – у Верховній Раді України знаходиться Проект Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" (щодо зміцнення фінансової дисципліни, підвищення ефективності та оперативності проведення ревізій) № 6364 від 30 04 2010 р., де пропонуються такі зміни: частину першу статті 4 викласти в такій редакції: "Головне контрольно-ревізійне управління України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України" [6].

Третій напрям розвитку – це запровадження двох вищих органів державного фінансового контролю. Враховуючи прагнення до збалансованості бюджету, що визначено ст. 95 Конституції України, контроль за надходженням коштів до державного бюджету є рівноважливим як і цільове спрямування видатків державного бюджету [1]. Зважаючи на те, що як у бюджетному процесі обумовлено наявність двох частин: дохідної та видаткової, так і в контролі за бюджетними коштами повинно бути дві складові: контроль за надходженням і контроль за витратами коштів.

Беручи до уваги те, що суб'єктом державного фінансового контролю за надходженням коштів до державного бюджету визначено Рахункову палату України від імені Верховної Ради України ст. 98 Конституції України [1], а також те, що серед основних завдань і повноважень Кабінету Міністрів України як вищого органу у системі органів виконавчої влади відповідно до статей 2, 20 Закону України "Про Кабінет Міністрів України", є забезпечення виконання державного бюджету та проведення бюджетної і фінансової політики та здійснення управління об'єктами державної власності [4], пропонується запровадження двох вищих органів державного фінансового контролю: один з питань контролю за надходженням коштів до державного бюджету від законодавчої гілки влади, другий – з контролю за витратами коштів державного бюджету та використанням державної власності від виконавчої гілки влади.

Третій вектор модернізації передбачає вирішення низки завдань: по-перше, провести порівняння розвитку державного фінансового контролю, що пропонується в концептуальних розробках науковців і фахівців-практиків, з тим, що закріплено у відповідних нормативно-правових актах; по-друге, визначити на фактичних прикладах підпорядкованість того чи іншого суб'єкта й об'єкта державного фінансового контролю; по-третє, провести узагальнення та систематизацію законодавчих актів, що регламентують здійснення повноважень, які розроблялися, пропонувалися та вводилися в дію як міжнародними, так і внутрішніми актами, насамперед нормативно-правовими актами Верховної Ради України і Кабінету Міністрів України.

Утворення вищого контрольного органу і необхідний ступінь його незалежності мають бути закладені в Конституції, деталі можуть бути встановлені відповідним законом.

Вищий контрольний орган повинен перевіряти діяльність уряду, його адміністративне керівництво і будь-який інший підпорядкований уряду органу. Це не означає, що уряд знаходиться в підпорядкуванні вищому контрольному органу, це тільки означає, що Уряд цілком і повністю відповідає за свої дії і помилки і не може звільняти себе від відповідальності.

Необхідний напрям розвитку – здійснення структурування або угруповання суб'єктів державного фінансового контролю за ознаками компетенції стосовно об'єктів контролю на три групи: вищий державний фінансовий контроль – у складі Головного контрольно-ревізійного управління України та Рахункової палати України; зовнішній державний фінансовий контроль – у складі Державного казначейства України, Державної податкової адміністрації України, Державної митної служби України; внутрішній державний фінансовий контроль – у складі всіх контрольно-ревізійних підрозділів міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, місцевих органів виконавчої влади, інших головних розпорядників бюджетних коштів, органів місцевого самоврядування.

Концептуальну модель цілісної системи державного фінансового контролю з урахуванням усіх напрямів її розвитку, наведено на рис. 2.

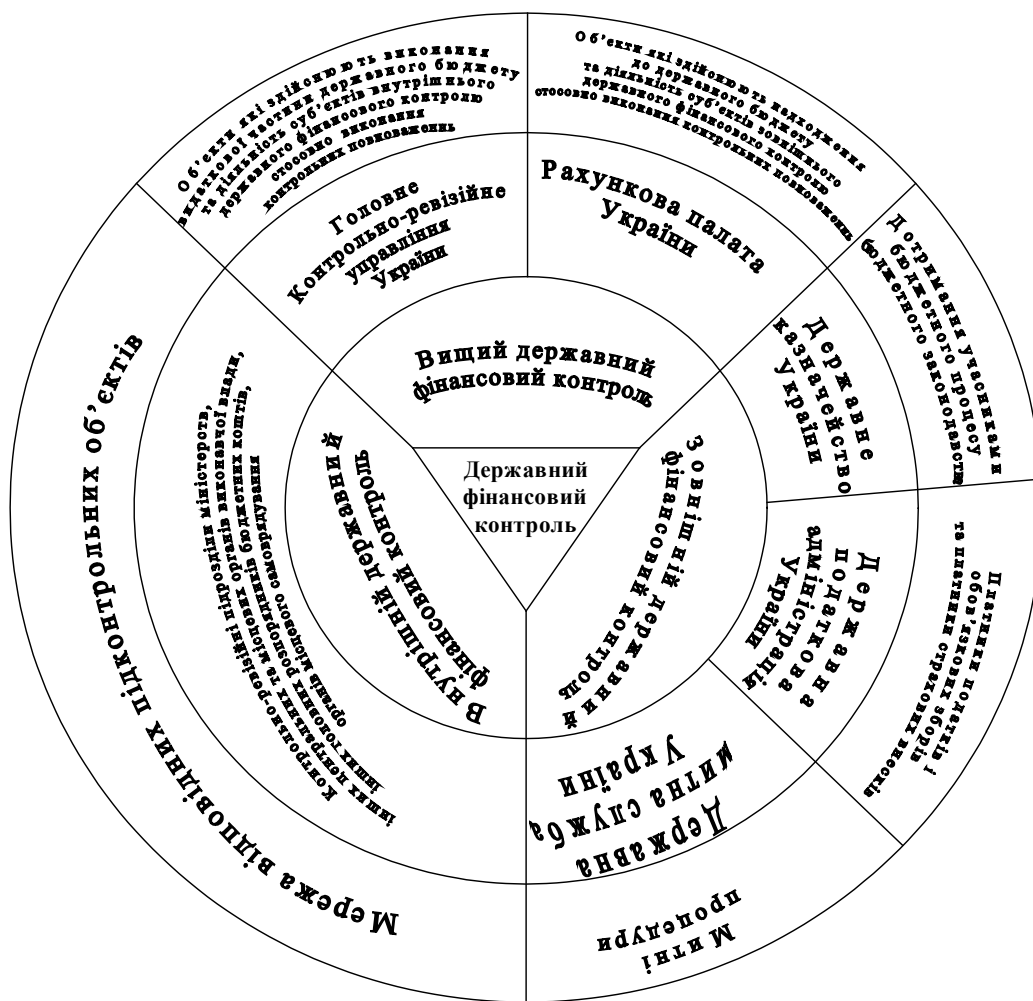


Рис. 2. Концептуальна модель цілісної системи державного фінансового контролю

У першому колі відображено групи, що є складовими цілісності системи державного фінансового контролю. У другому – відображено угруповання суб'єктів державного фінансового контролю за видами. У третьому – відображені об'єкти контролю залежно від компетенції контрольних функцій того чи іншого суб'єкта контролю.

Цей напрям розвитку включає обов'язковість взаємоконтролю між різними групами системи державного фінансового контролю, тобто суб'єкт контролю одної групи одночасно є й об'єктом контролю для іншої групи.

За результатами дослідження можна зробити висновки, що державний фінансовий контроль є невід'ємним складовим елементом державного управління. Але існують такі структурні та інституційні недоліки: відсутність окремого відповідного Кодексу України стосовно державного фінансового контролю; брак незалежності у статусі Головного контрольно-ревізійного управління України; відсутність законодавчого зобов'язання функціонування внутрішнього державного фінансового контролю та розмежування між суб'єктами державного фінансового контролю чітких і обов'язкових, на законодавчому рівні закріплених, компетенцій, що в подальшому може призвести до неефективного управління державною економікою та державними фінансами.

У розвитку теми дослідження в подальшому необхідно зосередитися на визначенні державно-суспільної необхідності розбудови цілісності системи державного фінансового контролю.

Також потребує додаткового розгляду питання безпеки та незалежності вищого державного фінансового контролю як інституційного утворення.

Література:

1. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії верховної Ради України 28 червня 1996 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-09&p=1259853344695904>.

2. Бюджетний кодекс України: Закону України № 2456-VI 8 липня 2010 р. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>.
3. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2939-12>.
4. Про Кабінет Міністрів України : закон України від 16 травня 2008 р. № 279-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=279-17&p=1259853344695904>.
5. Про проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади : постанова Кабінету Міністрів України від 6 січня 2010 р. № 2. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2-2010-%EF&zahyst=4/UMfPEGzNhhUbd.Zi0.eLR6HI4jUs80msh8Ie6>.
6. Про внесення змін до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" : проект закону України від 30 квітня 2010 р. № 6364. – Режим доступу : http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=37633.
7. *Бардаш С. В.* Метод фінансово-господарського контролю: теоретична інтерпретація / С. В. Бардаш // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 117–126.
8. Государственный финансовый контроль : [учебник для вузов] / [С. В. Степашин, Н. С. Столяров, С. О. Шохин, В. А. Жуков]. – СПб. : Питер, 2004. – 557 с.
9. *Дьяченко Я. Я.* Теоретико-методологічні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів / Я. Я. Дьяченко // Фінанси України. – 2010. – № 2. – С. 13–26.
10. *Латинін М. А.* Концептуальні підходи до формування нормативно-правового механізму внутрішнього фінансового контролю в АПК України / М. А. Латинін, А. В. Хмельков // Держава та регіони. – 2009. – № 1. – С. 114–120.
11. Лімська Декларація керівних принципів контролю, прийнята ІХ Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=604_001&test=sGbzMz6s5yaY.
12. *Микитюк І. С.* Єдина система державного фінансового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.08 "Гроші, фінанси і кредит" / І. С. Микитюк. – К., 2009. – 24 с.
13. *Рибачук В. Л.* Механізми вдосконалення фінансового контролю в системі державного управління : автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр. : спец. 25.00.02 "Механізми державного управління" / В. Л. Рибачук. – К., 2009. – 20 с.
14. *Стефанюк І. Б.* Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.04.01 "Фінанси, грошовий обіг і кредит" / І. Б. Стефанюк. – К., 2002. – 16 с.
15. *Стефанюк І. Б.* Хто і чому хоче ліквідувати державний аудит? / І. Б. Стефанюк // Фін. контроль. – 2010. – № 1. – С. 6–9.
16. *Философский словарь* / под ред. М. М. Розенталя. – 3-е изд. – М. : Политиздат, 1972. – С. 241.
17. *Хмельков А. В.* Напрями розвитку системи державного фінансового контролю в Україні / А. В. Хмельков // Державне управління: удосконалення та розвиток. – 2010. – № 1. – С. 5. – Режим доступу : <http://www.dy.nauka.com.ua/iNdex.php?operatioN=1&iid=79>.
18. *Хмельков А. В.* Удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні / А. В. Хмельков // Актуальні проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку економіки України : матеріали наук.-практ. конф., Харків, 27 листоп. 2007 р. / ХарПІ НАДУ. – Х., 2008. – С. 378–380.

Надійшла до редколегії 25.08.2010 р.