

УДК 351.82:336.14

О. Акімов

## ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

**Висвітлено важливість правового забезпечення належного фінансового контролю органами державного управління у фінансовій діяльності країни, його роль у регулюванні питань формування, розподілу та використання грошових фондів коштів. Обґрунтовано необхідність та шляхи вдосконалення фінансового контролю у бюджетному процесі, підвищенні рівня відповідальності контролюючих органів.**

**Ключові слова:** державний бюджет, місцеві бюджети, фінансовий контроль, органи державного управління, державне управління, місцеві фінанси.

Становлення в Україні державного фінансового контролю відбувалося одночасно із процесом державотворення і переходом до ринкових відносин. На жаль, розбудові державного фінансового контролю в перші роки незалежності не було приділено належної уваги, що призвело до багаторічного зволікання з формуванням його цілісної системи. У сучасних умовах в Україні актуальними є проблеми, пов'язані з недостатньою дієвістю та ефективністю існуючої системи фінансового контролю, її відповідністю завданням сьогодення, тому вони потребують поглибленого вивчення та подальшого реформування. Завданням фінансового контролю у державі залишається встановлення та усунення порушень чинного законодавства, інших нормативних документів, забезпечення ефективності, доцільності й раціональності управління фінансовими ресурсами. На підставі результатів контролю державою вживаються відповідні заходи, які спрямовані на запобігання та викорінення цих порушень у майбутньому.

Проте сучасна система державного фінансового контролю в Україні не забезпечує належної фінансової та бюджетної дисципліни. Однією з головних причин цього стану справ є недосконалість чинного законодавства, що зумовлює зростання основних фінансових порушень.

В Україні ряд напрямів теорії та практики управління й фінансового контролю, з погляду на загальні закономірності розвитку економічної системи, знайшли відображення в працях М. Білухи, О. Василика, В. Вишневського, В. Геєця, В. Кравченка, В. Опаріна, Н. Рубан, М. Федосова та інших. Теоретичні та методологічні проблеми правового забезпечення управління фінансами, і зокрема фінансового контролю, висвітлені в працях відомих зарубіжних фахівців: Е. Аткинсона, Дж. Бюкенена, П. Самуельсона. Аналіз наукових та практичних напрацювань стосовно фінансового контролю дозволяє зробити висновки, що, з врахуванням безперервності та гнучкості контролю, відбувається постійний його розвиток як системи під впливом розвитку суспільства та оточуючого середовища. Проте недостатньою є увага до регіонального контролю та глибоко не вивчалися питання щодо життя коригуючих заходів для запобігання фінансових порушень у майбутньому.

Мета статті – провести системний аналіз діяльності органів державного управління при забезпеченні фінансового контролю та запропонувати шляхи вдосконалення

фінансового контролю у бюджетному процесі, підвищенні рівня відповідальності контролюючих органів.

Сутність фінансового контролю полягає у тому, що він становить систему органів і заходів із перевірки законності та цілеспрямованості дій у галузі утворення, розподілу й використання грошових фондів держави та органів місцевого самоврядування, одну з форм державного контролю, що сприяє забезпеченню законності, охорони власності, правильному ефективному й економічному використанню бюджетних, власних коштів, і допомагає виявляти порушення фінансової дисципліни [1].

Головними завданнями органу державного фінансового контролю, згідно із ст. 2 Закону України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”, зокрема, є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов’язань, ефективним використанням коштів і майна [2].

Проте Державний фінансовий контроль як система, що створена і функціонує в Україні, на нашу думку, є недостатньо дієвим, не забезпечує в країні повноти дотримання належної фінансово-бюджетної дисципліни з урахуванням сучасних законодавчих вимог. Невідповідність нинішньої системи державного фінансового контролю завданням сьогодення полягає у проблемах, які є причинами негативних тенденцій щодо збільшення фінансових правопорушень. Однією з головних із них є недосконала законодавча база.

Як свідчить вивчення законодавчих та нормативних актів, що стосуються функціонування системи фінансового контролю, потребують докорінного вдосконалення положення Закону України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”, який на сьогодні не забезпечує чіткість у взаємодії контролюючих органів у фінансовій сфері [3]. Він повинен був би встановлювати основні поняття контролю як системи у цій сфері, конкретно розподіляв би функції та повноваження між органами державної влади та місцевого самоврядування, регламентував правовідносини між суб’єктами та об’єктами контролю. Бюджетний кодекс України теж не врегульовує цих питань [4]. Норми діючих законів та нормативно-правових актів у сфері державного фінансового контролю не завжди узгоджуються між собою. Наслідком безсистемності у правовому полі стала певною мірою розбалансована система органів, що здійснюють державний фінансовий контроль та аудит.

Діяльність державних органів, що здійснюють контрольні, контрольно-ревізійні, наглядові і фіскальні дії щодо бюджетних коштів, регламентується окремими спеціальними законами і нормативно-правовими актами. Так, ст. 20 ПКУ закріплює права лише таких контролюючих органів, як податкові та митні [5]. Ст. 98 Конституції України визначено повноваження Рахункової палати як органу, що здійснює контроль за використанням коштів лише державного бюджету [6]. Контролюючи його виконання в частині видатків, Рахункова палата, як і орган державного фінансового контролю, теж не контролює доходи бюджетів України. Нині в Україні фактично слабким є зовнішній, незалежний державний контроль за такою частиною публічних фінансів, як місцеві бюджети, що становить більше третини Зведеного бюджету України. Такий стан законодавства потребує вдосконалення фінансового контролю органів виконавчої влади на місцевому рівні. Проте Постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження рекомендаційних переліків структурних підрозділів обласної, Київської та Севастопольської міської, районної, районної в м. Києві та Севастополі державних адміністрацій” № 606 від 18.04.2012 р. (із змінами) не

передбачено у структурі апарату адміністрацій підрозділу з функціями внутрішнього фінансового контролю [7]. Тому на сьогодні місцеві органи влади не зацікавлені в його організації в регіонах, що є причиною наявності малоефективного контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів. Недоліком також є те, що звіти про виконання місцевих бюджетів розглядаються лише комісіями з питань бюджету відповідних органів місцевого самоврядування, а висновки зовнішнього, тобто незалежного органу фінансового контролю по них взагалі не готуються. Вищезазначене свідчить про низький рівень об'єктивності в оцінюванні стану фінансово-бюджетної дисципліни в державі та неефективності існуючого порядку її звітності.

Потребує конкретизації повноваження місцевих рад щодо фінансового контролю, тобто у їх можливостях безпосередньо впливати на обсяги мобілізації доходів місцевих бюджетів. Ст. 28 Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" передбачено норму про делеговані повноваження органів місцевого самоврядування зі здійснення контролю за зобов'язаннями з платежів до місцевих бюджетів у суб'єктів господарювання [8]. Проте, на нашу думку, цього недостатньо для здійснення радами ефективного контролю підприємств і організацій, тому вони в цьому покладаються лише на податкові органи. Для вдосконалення правового регулювання контролю у формуванні місцевих бюджетів є доцільним: чітко законодавче закріплення бюджетних повноважень і відповідальності місцевої влади щодо контрольних заходів у суб'єктів господарювання.

Реформування державного фінансового контролю як складової управління фінансовими ресурсами значно відстає від реформи міжбюджетних відносин. Як зазначає В. Поліщук, "відбулася передача певної частини повноважень відносно управління бюджетними ресурсами до органів місцевого самоврядування, проте не здійснилося відповідне делегування повноважень відносно відповідальності за неефективне управління" [9]. На нашу думку, проблеми наповнення місцевих бюджетів можуть вирішуватися здебільшого шляхом суттєвого збільшення власних доходів, тобто впровадження в податкову систему вагомих за величиною, реальних і зручних за мобілізацією місцевих податків і зборів. Проте, передбачені нині чинним ПКУ, вони не є досконалими. Так, зокрема, повільно впроваджується місцевими радами збір за місяця паркування транспортних засобів, який є складним в адмініструванні, оскільки його справляння передуює пошук суб'єкта підприємництва, який повинен орендувати земельну ділянку в населеному пункті, відведена під місяця для паркування [10].

Інший напрям – це щорічне регулювання доходів і витрат кожного регіонального бюджету через систему міжбюджетних відносин, але за умов жорсткого контролю представницькими органами влади фінансових ресурсів, враховуючи реальні загальнодержавні та місцеві пріоритети. Наступний шлях подальшого впорядкування полягає у нормативному закріпленні на постійній основі порядку розподілу загальнодержавних доходів між усіма ланками бюджетної системи для того, щоб не змінювати систему оподаткування. Черговою актуальною проблемою є зміцнення належного державного фінансового контролю за використанням державної та комунальної власності. Йдеться про повністю державні й казенні підприємства, а також підприємства, у статутному фонді яких є частка держави. На місцевому рівні є комунальні підприємства, що перебувають у власності (повній або частковій) місцевих рад або громад. Як свідчить вивчення, з боку держави керівництво і контроль за діяльністю таких підприємств щодо отримання прибутку та його використання фактично є поверховим. Тобто значні кошти та фінансові потоки майже не контролюються. Вважаємо, що порядок

здійснення державного фінансового контролю в напрямі контролю власності повинен бути законодавчо врегульованим, аналогічно до положень державного контролю у сфері фінансів. Оскільки фінанси державних і комунальних підприємств є складовою фінансів держави, то внутрішній контроль за їх формуванням і використанням повинен теж здійснюватись на рівні уряду.

Потребує невідкладного вирішення така нагальна проблема, як відсутність системності у здійсненні контролю за використанням державних коштів. Ст. 20 Бюджетного кодексу України встановлено, що фінансовий контроль, аудит та оцінювання ефективності використання бюджетних коштів мають здійснюватись на всіх стадіях бюджетного процесу [11]. Це означає, що контроль повинен бути нерозривним: з початку формування проектів бюджетів та кошторисів, на стадії їх затвердження, при фінансуванні витрат і фактичного використання коштів. Проте нині такий контроль є досить обмеженим і не завжди підкріплюється матеріалами перевірок щодо пошуку додаткових резервів, власних джерел фінансування частини програм та установ. Як наслідок існування зазначених проблем мають місце численні фінансові правопорушення, нецільове витрачання коштів, марнотратство, що свідчить про слабкість контролю. Факти порушень встановлюються на сьогодні практично в кожній з перевірених установ. Перевірок проводиться багато, причому різними контролюючими органами, але координація та взаємодія між ними обмежується лише відомчими документами.

Відсутня система спільних дій щодо усунення причин, що породжують умови для порушень чинного законодавства. Між контрольними органами фактичний обмін інформацією відображає лише окремі факти та узагальнюючі явища, проте відсутнє інформування щодо методів виявлення порушень та встановлених способів розкращання державних коштів та майна.

Ще одна, і, на нашу думку, найголовніша проблема полягає в організації професійної підготовки та перепідготовки кадрів. Це зумовлено тим, що вносяться зміни до чинного законодавства, приймаються нові інструктивні документи, проте не використовуються повною мірою можливості щодо координації та взаємодії між контролюючими органами у цій справі. Взаємодія органів виконавчої влади у цьому напрямі зводиться лише до поодиноких заходів. Така ж ситуація із застосуванням загальнодержавних стандартів контролю та аудиту, яких достатньо напрацьовано і у нас, і в інших країнах, і які мають бути переважно спільними для всіх контролюючих органів України.

Розглядаючи питання вдосконалення фінансового контролю, потрібно звернути увагу на те, що Міністерство доходів і зборів України планує поліпшити якість податкового аудиту шляхом проведення електронних перевірок. Механізм електронних перевірок, права та обов'язки платників і податкових аудиторів визначені у розробленому Міністерством проекті Закону "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подальшого впровадження електронного сервісу та здійснення електронних перевірок" [12]. Зокрема, Міндоходів пропонує законодавчо врегулювати питання проведення контролюючими органами електронних перевірок на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях та електронних документах платника податків. Такі перевірки проводитимуться за заявою платника податків. Окрім того, передбачається, що акт (довідка) такої перевірки може бути складений у формі електронного документа і спрямований засобами електронного зв'язку платнику податків.

Така форма контролю дасть змогу зекономити час платників, зробити державний аудит необтяжливим для них, а також передбачає мінімізацію персонального контакту

між платником та державою, зниження ролі людського фактора. Проте треба звернути увагу на те, що такий контроль, на нашу думку, буде орієнтований на перевірку звітності платника, а не на перевірку достовірності звітних даних, їх відповідності даним первинного обліку та викриттю схем мінімізації оподаткування. Адже, на сьогодні можна вважати теоретично доказаним і практично підтвердженим досвід багатьох розвинених 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.

Отже, можемо зробити висновок про те, що, оскільки метою державного фінансового контролю є забезпечення законності та ефективності використання державних фінансових ресурсів та державної власності, то дієвий державний фінансовий контроль має поширюватися як на сферу формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів, так і на сферу видатків бюджетів. Окрім, того він повинен охоплювати сферу формування та використання державної та комунальної власності. Тому актуальним залишається виорішення на законодавчому рівні цих питань. Ключові питання державного фінансового контролю з метою вдосконалення його системи, досягнення більшої ефективності, на нашу думку, мають бути врегульовані: у Конституції України, Бюджетному, Податковому кодексах та у законах України.

Щодо державного фінансового контролю, здійснюваного урядом, то в Конституції ці питання визначені достатньо повно. Щодо якості законів та інших нормативно-правових актів, які регулюють питання внутрішнього контролю, то тут є невідповідність між функціями, повноваженнями і завданнями окремих державних органів контролю. Суттєвою, на нашу думку, є, наприклад, проблема функцій Міністерства фінансів та його взаємодія з Міністерством доходів і зборів у частині визначення та доведення до цього відомства прогнозних показників надходжень коштів до бюджетів. Актуальною також є проблема правового регулювання щодо дотримання збалансованого фінансового контролю між органами виконавчої влади держави. Потребує вдосконалення система зовнішнього, тобто незалежного фінансового контролю.

З огляду на вищевказане, одним із напрямів удосконалення фінансового контролю є підвищення дієвості поточного контролю з боку органів казначейства в координації з органами виконавчої влади та Міністерства доходів і зборів. Доцільно було б залучати органи влади до здійснення попереднього контролю на стадії формування кошторисів доходів і видатків бюджетних установ, або уповноважити фінансові органи та органи Державного казначейства здійснювати, крім поточного, ще й попередній контроль за формуванням фінансових ресурсів бюджетних установ та організацій.

Вдосконалення фінансового контролю стосовно формування бюджетів потребує проведення в державі більш ґрунтовної законотворчої діяльності з аналізу і пошуку нових можливостей в роботі з господарюючими суб'єктами. Головним змістом цих перетворень повинно бути: дотримання вимог Конституції України, принципів системи оподаткування, підвищення рівня контролю, доцільність та ефективність застосування заходів відповідальності. Перспективою подальших досліджень має стати також формування та обґрунтування комплексної методики фінансового контролю. Вирішення зазначених питань повинно сприяти збільшенню надходжень коштів платежів до бюджетів,

зменшення податкових правопорушень. При умові здійснення належних законодавчих змін, організаційних заходів у кожній зі складових державного фінансового контролю, тобто у внутрішньому та незалежному зовнішньому контролі, держава буде мати цілісну систему державного фінансового контролю в Україні.

### Література

1. Булгакова С. О. Лекції по державному фінансовому контролю [Електронний ресурс] / С. О. Булгакова. — Режим доступу : [http://bib.convdocs.org/.../булгакова\\_с.о.\\_ред\\_лекції](http://bib.convdocs.org/.../булгакова_с.о._ред_лекції).
2. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12>.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12>.
4. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12>.
5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.
6. Конституція України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/254к/96-вр>.
7. Про затвердження рекомендаційних переліків структурних підрозділів обласної, Київської та Севастопольської міської, районної, районної в м. Києві та м. Севастополі державних адміністрацій [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України № 606 від 18.04.2012 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/606-2012-п>.
8. Про місцеве самоврядування в Україні [Електронний ресурс] : Закон України. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/280/97>.
9. Поліщук В. В. Здійснення фінансового контролю на місцевому рівні / В. В. Поліщук // Формування механізму регіонального управління в Україні [Текст]. — Х. : Вид-во Хар РІ УАДУ “Магістр”, 2002. — С. 211—213.
10. Податковий кодекс України...
11. Бюджетний кодекс України...
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подальшого впровадження електронного сервісу та здійснення електронних перевірок [Електронний ресурс] : проект Закону України. — Режим доступу : <http://minrd.gov.ua>.

**О. Akimov**

### LEGAL SUPPORT OF THE FINANCIAL CONTROL BY STATE GOVERNING BODIES

**The importance of legal support of the proper financial control of financial activities of the country by state governing bodies, its role in regulating formation, distribution and use of funds are highlighted. The need and ways for improving the financial control of the budget process, increasing the responsibility of regulatory authorities are justified.**

**Key words: regional budget, local budgets, financial control, state governing bodies, public administration, local finances.**