

Пожар, Т. О. Фінансово-бюджетний механізм державного фінансового контролю в Україні [Текст] / Т. О. Пожар // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 5. - Т. 4 (180). – С. 91–95.

УДК 336.76

Т.О. Пожар

Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи НБУ», м. Суми

ФІНАНСОВО-БЮДЖЕТНИЙ МЕХАНІЗМ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

У статті обґрунтована побудова фінансово-бюджетного механізму державного контролю, надано його сутність і роль, а також визначено його основні елементи, що дозволило обґрунтувати його структуру. Автором визначено, що основними елементами є: цільова підсистема, об'єктно-суб'єктна підсистема, функціональна підсистема та підсистема забезпечення.

Ключові слова: механізм, фінансово-бюджетний механізм, державний контроль, державний фінансовий контроль.

The article grounded the construction of financial and budgetary control mechanism of government, given its nature and role, and also defined its basic elements, allowing to substantiate its structure. The author states that the main elements are: the target subsystem, object-subjective subsystem, functional subsystems and subsystem software.

Key words: mechanism, financial and budgetary mechanisms, state control, state financial control.

Постановка проблеми і її зв'язок із найважливішими науковими та практичними завданнями.

Не зважаючи на численні державні органи державного контролю, фрагментарну нормативно-правову базу, що регламентує їх повноваження, постійний процес реформування державного контролю, вагомих доробок науковців стосовно проблематики державного контролю та державного фінансового контролю (далі – ДФК), в Україні поки що не створений адекватний міжнародній практиці державного контролю та національним особливостям і вимогам фінансово-бюджетний механізм державного контролю. Відсутність цілісного механізму, з чітко визначеними правами, обов'язками суб'єктів державного контролю, їх координацією, напрацьованих єдиних методів і форм контролю, необхідного забезпечення їх діяльності негативно впливає на стан фінансово-бюджетної дисципліни в Україні і спотворює саме призначення як державного контролю, так і ДФК.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У працях науковців досліджується передусім функціонування механізму державного контролю як складової державного управління [10], як засобу стимулювання територіального розвитку [11], як заходів з удосконалення системи державного контролю [16]. Проте недостатньо уваги приділено власне фінансово-бюджетному характеру такого механізму і його формалізації загалом.

Метою статті є обґрунтування сутності та структури фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю.

Результати досліджень.

Серед різноманіття видів державного контролю виділяють фінансовий, технічний, соціальний, економічний контроль. У свою чергу фінансовий контроль поділяють на підвиди: бюджетний, податковий, митний, валютний, ціновий, банківський. Саме тому часто говорять про спорідненість видів контролю і

розрізняють державний фінансово-бюджетний, фінансово-господарський, фінансово-економічний контроль [19]. Будь-який із видів державного контролю реалізується за допомогою певного механізму, який є одноіменним з назвою виду контролю.

Категорія фінансовий механізм є доволі неоднозначною в науковій літературі, більше того існує невизначеність щодо фінансового механізму державного контролю, оскільки власне сам фінансовий контроль зазвичай розглядають як підсистему фінансового механізму. Загалом під фінансовим механізмом розуміють сукупність фінансових методів і форм, інструментів та важелів впливу на соціально-економічний розвиток суспільства [20, 12]

У іншому визначенні підкреслюється управлінський аспект фінансового механізму: "Фінансовий механізм – це сукупність економіко-організаційних та правових форм і методів управління фінансовою діяльністю держави у процесі створення й використання фондів фінансових ресурсів з метою забезпечення різноманітних потреб державних структур, господарських суб'єктів і населення" [1], що є суттєвим для розуміння механізму державного контролю як невід'ємної частини державного управління.

Розглянемо іншу складову фінансово-бюджетного механізму. Бюджетний механізм - (з англ. budgetary mechanism) - частина фінансового механізму, представлена сукупністю видів і форм організації бюджетних відносин, специфічних методів мобілізації та використання бюджетних коштів, принципів планування та фінансування, умов і методів здійснення фінансового контролю [6].

Центральне місце у бюджетному механізмі виступає бюджетний контроль, що присутній на всіх стадіях бюджетного процесу. У ст. 26 Бюджетного кодексу України зазначено, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль, аудит та оцінювання ефективного використання бюджетних коштів [3].

Механізм державного фінансового контролю - це сукупність умов, форм і методів впливу суб'єктів контролю на його об'єкти з метою забезпечення пріоритетів фінансової політики держави [10].

На нашу думку, механізм ДФК повинен досліджуватись у єдності з об'єктом контролю – операціями, пов'язаними з формуванням та використанням бюджетних коштів, що є основою бюджетного процесу та відносин, що його опосередковують. У той же час, цей механізм має фінансову природу, оскільки в його основі лежать відносини, що опосередковують створення, розподіл, перерозподіл та використання державних (бюджетних) ресурсів, що мають фінансову форму.

Фінансово-бюджетний контроль є складовою фінансового контролю і одночасно з форм управління фінансами, особливою сферою контролю, що зумовлена формуванням і використанням фінансових ресурсів в усіх суб'єктах економіки держави [11]. Він передбачає перевірку ефективності використання бюджетних коштів, фінансових операцій щодо їх законності, економічної доцільності та досягнення позитивних результатів.

Узагальнюючи наукові підходи щодо механізму ДФК запропонуємо визначення фінансово-бюджетного механізму ДФК України (далі – ФБМДФК).

Отже, під ФБМДФК слід розуміти сукупність фінансових відносин між суб'єктами і об'єктами ДФК, що опосередковані у формах, методах і прийомах ДФК з метою встановлення законності, ефективності та доцільності формування, розподілу, перерозподілу та використання державних фінансових ресурсів.

Особливу увагу варто звернути на те, що поняття державних фінансових ресурсів включає в себе не тільки кошти зведеного державного бюджету (державний бюджет, місцеві бюджети, бюджет АРК), але і кошти державних цільових фондів, підприємств державної і комунальної власності.

Проведене дослідження сутності ДФК дозволило формалізувати фінансово-бюджетний механізм ДФК України (ФБМДФК), визначити, що він повинен складатись з взаємодіючих між собою у нерозривній їх єдності наступних підсистем: цільової, об'єктно-суб'єктної, функціональної та підсистеми забезпечення і представити його на рис. 1.

Розглянемо детально кожен з підсистем. У межах цільової підсистеми Мета ДФК визначає структуру механізму ДФК і його функціонування. У визначенні мети ДФК важко погодитись з А.О.

Монаєнком, що розуміє її в межах традиційного підходу як забезпечення дотримання всіма учасниками встановлених законодавством правовідносин у сфері розподілу та використання державних і регіональних фінансів [11].

І.К. Дрозд, В.О. Шевчук у якості мети фінансового контролю наводять сприяння зростанню секторів і галузей національної економіки шляхом стеження за досягненням цільових орієнтирів та перевірки дотримання обмежувальних параметрів їх розвитку на мікро- й макроекономічному рівнях [9]. Окремі науковці називають метою державного фінансового контролю забезпечення законності й ефективності використання державних бюджетних і позабюджетних фінансових ресурсів та державної власності [18]. На нашу думку, мета ФБМДФК має більш широке тлумачення з урахуванням призначення ДФК як функції державного управління в системі фінансово-бюджетного регулювання.

На відміну від традиційних підходів, де метою і сутністю ДФК вбачається лише встановлення і лише законності витрачання бюджетних коштів, ми надаємо перевагу тим підходам [19], які доповнюють формулювання мети забезпеченням ефективності використання державних фінансових ресурсів. Отже, метою ФБМДФК є встановлення відповідності чинним законам, стандартам, сприяння ефективності, доцільності і економності процесів формування, розподілу, перерозподілу та використання фінансових ресурсів держави та забезпечення усунення встановлених порушень.

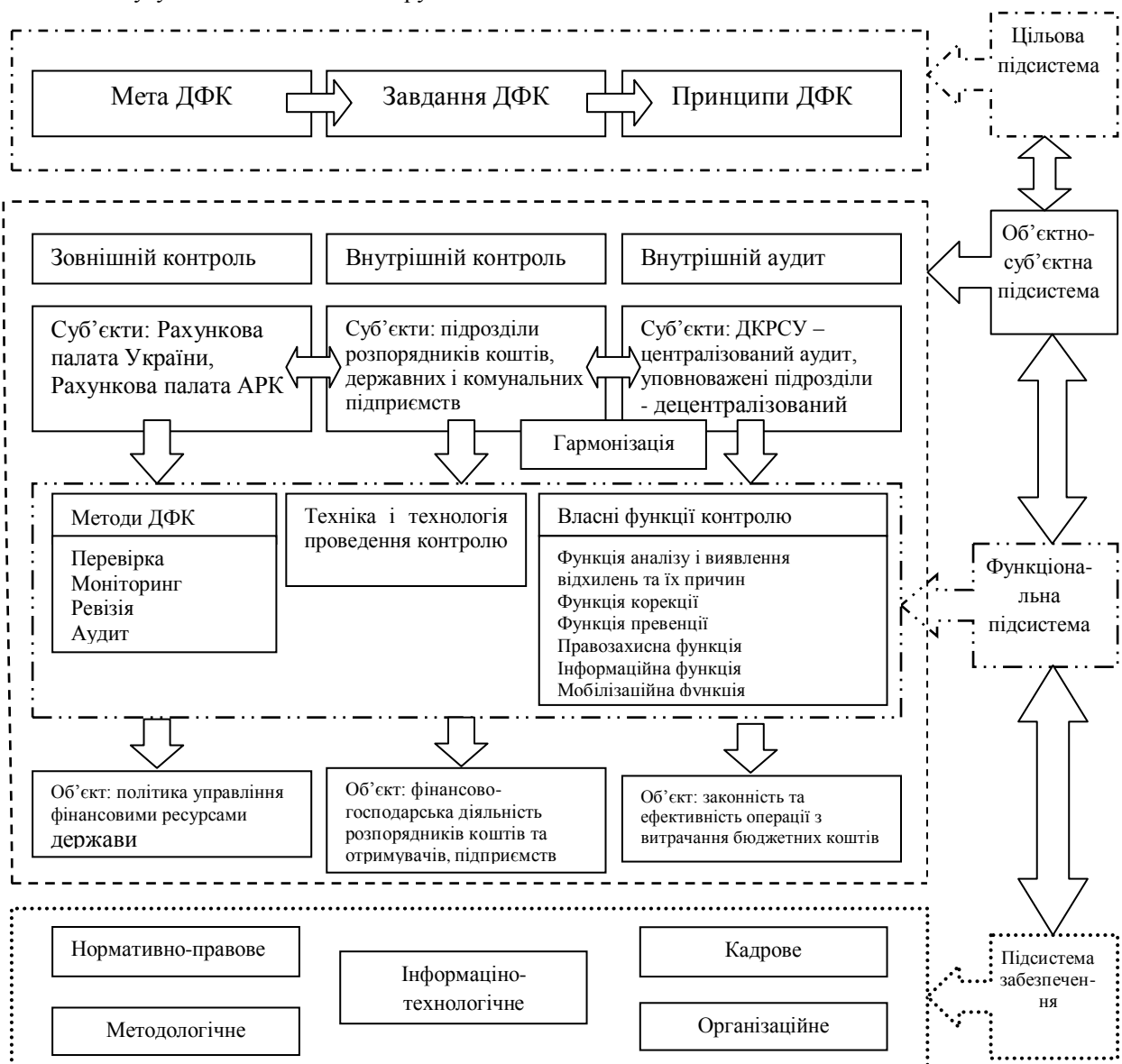


Рис. 1. Фінансово-бюджетний механізм державного фінансового контролю (ФБМДФК) України

Основні завдання, в яких конкретизується мета ДФК базуються на розумінні ДФК через терміни «вимірювання виконання» та «оцінювання програм» [17]. Перший з них характеризує відповідно підтвердження законності формування і використання державних фінансових ресурсів, другий – їх ефективності. У цілому перелік завдань в межах ФБМДФК може бути визначений наступним чином:

- підтримання належного стану фінансово-бюджетної дисципліни та запобігання зловживанням у фінансово-бюджетній сфері;
- забезпечення отримання населенням якісного суспільного продукту та державних послуг;
- ефективне, економне та доцільне формування і використання фінансових ресурсів держави;
- дотримання законності у сфері державного управління, державних закупівель, функціонування державного сектору економіки.

Принципи як ключові основи функціонування ФБМДФК встановлюють його загальні контури і завершують формування цільової підсистеми механізму. Закономірно, що в основі ФБМДФК повинні лежати принципи, що поєднують як принципи бюджетного устрою так і принципи фінансового контролю.

За основу побудови органів фінансового контролю в Україні покладено принципи, сформульовані у Лімській декларації керівних принципів контролю: незалежність, об'єктивність, законність, компетентність, оперативність, гласність, публічність, дотримання професійної етики, розмежування внутрішнього контролю і аудиту. Поєднання цих принципів сприятиме встановленню єдиних меж функціонування ФБМДФК, заснованого на досвіді світових органів ДФК з урахуванням українського законодавства.

Відповідно основні принципи, на яких будується ФБМДФК, наступні:

- принцип відповідальності, як втілення загально визнаного принципу «відповідальності керівника». Цей принцип проявляється у необхідності закріплення персональної відповідальності керівників установ – розпорядників й отримувачів бюджетних коштів за організацію і належне функціонування у їх організаційній структурі служб внутрішнього контролю;
- принцип незалежності полягає у забезпеченні законодавчо закріпленої організаційного, фінансового відособлення органів зовнішнього фінансового контролю, недопущення політичного тиску та секвестрування по відношенню до нього, а також забезпечення відокремленості та особливого статусу органів внутрішнього контролю і аудиту;
- принцип законності – неухильне дотримання як посадовими особами органів контролю норм чинного законодавства при здійсненні контрольних заходів, так і розпорядниками та отримувачами бюджетних коштів у їх діяльності;
- принцип ефективності – поєднання результативності, економності, доцільності, витрачання бюджетних коштів, а також дієвості самого контролю: усунення порушень фінансово-бюджетної дисципліни та відшкодування завданих збитків, встановлених контрольними заходами;
- принцип координації – недопущення дублювання функцій і повноважень в межах системи органів ДФК, необхідність налагодження чіткої взаємодії між ними, правоохоронними та судовими органами та закріплення її на законодавчому рівні;
- принцип компетентності – фахівці у сфері ДФК повинні відповідати високим вимогам професійної відповідності, якісної практичної та теоретичної підготовки, які підтверджені відповідними сертифікатами і стандартами;
- принцип публічності – державний контроль на всіх стадіях бюджетного процесу потребує прозорості, висвітлення для громадськості.

Суб'єктно-об'єктна підсистема ФБМДФК складається з трьох підсистем нижчого рівня (зовнішнього контролю, внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту, поєднаних процесами гармонізації, які виокремлені за ознакою взаємодії суб'єкта і об'єкта ДФК, та які мають відмінних один від одного суб'єктів і об'єктів.

Відповідно до базових документів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), поняття "зовнішній контроль" передбачає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до такої системи. Інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, згідно із зазначеними базовими документами належать до системи внутрішнього контролю. У сучасних моделях державного управління базовим елементом системи державного внутрішнього фінансового контролю є загальна відповідальність керівників органів державного і комунального сектору перед парламентом та громадськістю [15].

З огляду на термінологію, що застосовується у Концепції реформування державного внутрішнього фінансового контролю та інших нормативних актів, присвячених ДФК України, у межах нашого дослідження в суб'єктно-об'єктній підсистемі ФБМДФК пропонуємо виділяти «зовнішній контроль», що здійснюється Рахунковою палатою України та Рахунковою палатою АРК, «внутрішній контроль», що здійснюється службами внутрішнього контролю підконтрольних суб'єктів: розпорядників бюджетних коштів, керівників бюджетних програм, підприємств державного і комунального секторів та внутрішній аудит, зовнішній по відношенню до підконтрольних суб'єктів ДКРСУ.

Об'єкти в ФБМДФК диференціюються у кожній з відповідних підсистем залежно від суб'єкта і виконуваних ним функцій і перебувають з ним у нерозривній єдності. Так, Рахунковій палаті як об'єкт контролю відповідає державна фінансово-бюджетна політика та управління бюджетними ресурсами держави, їх законність та ефективність. Підрозділам, що здійснюють внутрішній контроль – фінансово-господарська діяльність розпорядників та отримувачів державних коштів, державних і комунальних підприємств; ДКРСУ, уповноваженим підрозділам державних органів – оцінка системи внутрішнього контролю підконтрольних суб'єктів, ефективність бюджетних програм, законність витрачання бюджетних ресурсів тощо в межах здійснюваних ними контрольних-ревізійних та експертно-аналітичних функцій.

Функціональна підсистема, яка забезпечує вплив суб'єктів ДФК на об'єкти за допомогою форм, методів, прийомів контролю в межах ФБМДФК України є спільною для всіх підсистем другого рівня суб'єктно-об'єктної підсистеми механізму, що пов'язане з пріоритетністю їх уніфікації та уникнення двоїстості у застосовуваних контролерами усіх підсистем підходів до оцінки законності та ефективності використання державних фінансових ресурсів. Особливості реалізації кожного з методів ДФК: ревізії, перевірки, аудиту та пов'язаних з ними форм: інспектування та державного фінансового аудиту, а також внутрішнього контролю залежно від підсистеми, повинно втілюватись у варіюванні різних методичних прийомів. Так, для підсистеми внутрішнього контролю актуальне застосування інвентаризації, управлінського аналізу, консалтингу, оптимізаційних, математико-статистичних методів використання бюджетних ресурсів тощо, у той час, як методичні прийоми при здійсненні ревізій жорстко унормовані.

Важливою проблемою у реалізації функціональної підсистеми ФБМДФК є також відсутність законодавчо закріплених форм і методів ДФК в межах досліджуваних суб'єктно-об'єктних підсистем другого рівня за формуванням дохідної частини бюджетів усіх рівнів: ні урядовий, ні парламентський контроль на сьогодні не охоплює формування бюджетних доходів. В Україні такими повноваженнями наділена державна податкова адміністрація, що суперечить її іншим функціям, а методи, застосовувані нею, спрямовані, перш за все, на адміністрування податків, зборів і обов'язкових платежів, встановлення правильності їх нарахування та своєчасності сплати, а не на визначення ефективності процесу формування бюджетних надходжень.

Функціонування ФБМДФК неможливе без належного забезпечення, яке за видами можна поділити на нормативно-правове, інформаційно-технічне, організаційне, методологічне, кадрове.

Основу нормативно-правового забезпечення ФБМДФК складає розрізнена множина законодавчих документів, що регламентують різні сфери ДФК, що потребують систематизації і приведення до вимог INTOSAI і Європейського Союзу, і перебувають в процесі удосконалення.

Процес реформування ДФК нормативно забезпечується Стратегією модернізації системи управління державними фінансами, якою визначено шляхи вдосконалення бюджетної системи і бюджетного контролю;

Концепцією реформування державного внутрішнього фінансового контролю та Планом її реалізації до 2017 р., що визначає стратегічні напрямки розвитку ДВФК, Стратегією розвитку державної контрольно-ревізійної служби на період до 2015 року, якою передбачено перспективні напрями діяльності ДКРС інспектування, централізований внутрішній аудит та гармонізація внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту [8].

Інформаційно-технічне забезпечення ДФК України характеризується невисоким рівнем розвитку, що стосується розробки та впровадження новітніх інформаційно-програмних продуктів і технологій, зокрема міжнародних стандартизованих програмних систем комп'ютерного аудиту (computer assisted audit techniques – СААТ), які б дали змогу автоматизувати процес проведення контрольних заходів та застосування методів ДФК.

Крім того, в межах ФБМДФК необхідно передбачити механізм координації інформаційних потоків між основними суб'єктами ДФК, спільних баз даних порушень фінансово-бюджетної дисципліни, механізмів їх виявлення, як це наприклад здійснено в ДКРС України, де створено базу типових тінювих операцій.

В межах організаційного забезпечення ФБМДФК потрібне налагодження чіткої координації та відпрацювання механізму взаємодії у здійсненні державного фінансового контролю різних рівнів та між суб'єктами зовнішнього та внутрішнього ДФК, а також гармонізації дій суб'єктів внутрішнього контролю та аудиту.

На підрозділи гармонізації країн з розвиненими механізмами ДФК, які можуть бути створені у вигляді центральних директоратів з гармонізації фінансового управління і контролю та гармонізації внутрішнього аудиту покладаються важливі завдання стосовно визначення шляхів удосконалення внутрішнього контролю і аудиту, їх методичного забезпечення, функціонування на основі кращої практики ДФК, проведення оцінки фінансового управління і контролю в органах держсектора на підставі аналізу звітів (декларацій) керівників таких органів про функціонування, адекватність, ефективність та результативність систем фінансового управління і контролю, що подаватимуться міністру фінансів [2]. Вбачається, що виконання таких завдань підрозділом гармонізації відіграватиме позитивну роль у підвищенні відповідальності керівників підконтрольних органів.

В Україні ці завдання формально виконує Головне контрольно-ревізійне управління на підставі Порядку проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади. Проте на сьогодні принцип «відповідальності керівника» не втілений у діяльності міністерств, відомств та їх підконтрольних суб'єктів, попри існування в їх структурі контрольно-ревізійних підрозділів.

Важливе значення у розбудові ФБМДФК України відіграє методологічне забезпечення, яке полягає в розробці власних та імплементації кращих зразків практики проведення ДФК, зокрема Стандартів аудиту, Стандартів внутрішнього контролю та інших документів INTOSAI. У межах методологічного забезпечення також необхідно зробити акцент на більш активному впровадженні таких прогресивних методів попереднього та поточного контролю як аудит адміністративної діяльності, системний аудит.

Основою для подальшого реформування ДФК має стати покращення якості кадрового забезпечення ФБМДФК, яке полягає у підвищенні кваліфікації кадрів, що безпосередньо здійснюють контрольні заходи у межах зовнішнього і внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту на основі кращої світової практики. На особливу увагу у процесі навчання та підвищення кваліфікації кадрів системи ДФК мають стати прийняття Кодексу етики внутрішнього аудитора, Кодексу етики внутрішнього контролера, розробки порядку їх сертифікації та постійного контролю за якістю знань.

Важливим аспектом в межах кадрового забезпечення є розробка кваліфікаційних стандартів та вимог для кандидатів на посади в органах фінансового контролю, адекватної системи мотивації, тренінгового навчання та стажування.

Висновки.

Таким чином, дієвим заходом у реформуванні розрізненої системи елементів ДФК в Україні може стати побудова ФБМДФК з чітким упорядкуванням і налагодженням взаємодії між підсистемами, що входять до його складу, зокрема цільовою, суб'єктно-об'єктною, функціональною та підсистемою забезпечення. При цьому під ФБМДФК запропоновано розуміти сукупність фінансових відносин між суб'єктами і об'єктами ДФК,

що опосередковані у формах, методах і прийомах ДФК з метою встановлення законності, ефективності та доцільності формування, розподілу, перерозподілу та використання державних фінансових ресурсів, що і визначає його структуру.

Література

1. Базилевич В.Д., Баластрик Л.О. Державні фінанси: Навч. посібник / За заг. ред. Базилевича В.Д. - К.: Атіка. - 2004.- С 18.
2. Бариніна М. Гармонізація: цілі і завдання // Фінансовий контроль. – 2007. - № 4
3. Бюджетний кодекс України: Закон України від 21.06.2001 № 2542-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg>. – Законодавство України
4. Ващенко І. В. Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 . - Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2005. - 22 с.
5. Ващенко І. В. Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 . - Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2005. - 22 с.
6. Визначення бюджетного механізму [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rusconsult.ru/glossary/?word=%C1%FE%E4%E6%E5%F2%ED%FB%E9+%EC%E5%F5%E0%ED%E8%E7%EC>. – Заголовок з екрану
7. Гетманець О.П. Принципи державного контролю в бюджетному процесі // Форум права. -2006. -№ 1. – С.20-24 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2006-1/06gorvbp.pdf>
8. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку - Чугунов І.Я., Федосов В.М. //Фінанси України. – 2009 . – №4. – С. 3-12
9. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: Навч. посіб. — К.: ТОВ "Імекс-ЛТД", 2007. — С. 23.
10. Жадан О. І. Механізм фінансового контролю ефективності використання державних коштів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук за спеціальністю 25.00.02 - механізми державного управління. – Донецький державний університет управління Міністерства освіти і науки України, 2009
11. Монаєнко А. О. Фінансово-бюджетний контроль в механізмі державного регулювання територіального розвитку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук за спеціальністю 25.00.02 - механізми державного управління. – Гуманітарний університет «Запорізький інститут державного та муніципального управління», 2006
12. Опарін В.М. Фінанси (Загальна теорія): Навч. посібник. — 2-ге вид., доп. і перероб. — К КНЕУ - 2001. - С 55.
13. Парушина Н. В. Концептуальные основы фнансового контроля / Н. В. Парушина, Е. С. Амелина // Финансовый бизнес. – 2008. - № 4. - С. 29-36
14. Петренко, П. "Чорні дірки" у державних фінансах / П. Петренко. - // Персонал : науковий журнал. - 2007. - N3. - С. 12-17. - ISSN 0868-8893
15. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article?art_id=50176&cat_id=43247. – Заголовок з екрану

16. Рибачук В. Л. Механізми вдосконалення фінансового контролю в системі державного управління: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук за спеціальністю 25.00.02. – механізми державного управління. – Рада по вивченню продуктивних сил України Національної академії наук України, 2009
17. Рубан Н.І. Концептуальні засади контролю за виконанням бюджетної програми // Фінанси України. – 2006. - № 8. – С. 6-12
18. 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.
19. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи – Фінанси України 2009 р., № 11(168), с. 12-19
20. Фінанси: Навч.-метод. посіб для самост. вивч. дисципліни. — 2-ге вид., перероб. і доп. / Романенко О.Р., Огородник С.Я., Зязюн М.С., Славкова А.А. — К.: КНЕУ. — 2003. — С 47.