

## **МЕТОДОЛОГІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНЦЕПЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

*В статті обґрунтовано необхідність формування єдиної концепції державного фінансового контролю. Особливу увагу автор звертає на методологічне забезпечення концепції*

**Постановка проблеми.** Для практичного вирішення проблем державного фінансового контролю важливим є наукове обґрунтування механізму його функціонування. В цьому і полягає відповідь на питання: яким чином варто здійснювати державний фінансовий контроль у сучасній Україні, які методи для цього застосовувати?

Саме дефіцит сучасного методологічного мислення сьогодні багато в чому сприяє створенню неефективних схем державного управління, заснованих на застарілих логіках мислення та діяльності.

Проведений аналіз дав змогу виявити низку серйозних проблем становлення державного фінансового контролю в Україні. Найважливіша із них – методологічна проблема, пов'язана з недостатньою з'ясованістю природи внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю. Як показує світовий досвід, система дійового державного фінансового контролю має складатися із двох незалежних, але однаково важливих частин: внутрішнього державного фінансового контролю і незалежного – зовнішнього (Мельничук, с.27).

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблемами державного фінансового контролю господарської діяльності займалися такі відомі вчені, як І.А. Белобжецький, М.Т. Білуха, С.І. Бобир, В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Е.О. Вознесенський, Л.І. Вороніна, Ю.А. Данилевський, Н.І. Дорош, В.П. Дяченко, З.В. Гуцайлук, Є.В. Калюга, Л.М. Крамаровський, Є.В. Коломін, М.В. Кужельний, В.Г. Мельничук, В.М. Мітрофанов, В.М. Родіонова, В.С. Рудницький, В.К. Савчук, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, В.М. Федосов, В.О. Шевчук, С.О. Шохін та інші вітчизняні і зарубіжні вчені-економісти. Однак відсутність офіційної концепції державного контролю, яка б відповідала сучасному рівню розвитку економіки, вимагає проведення додаткових наукових досліджень.

**Метою написання статті** є дослідження методологічного забезпечення концепції державного фінансового контролю в Україні.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Для одержання більш об'єктивної оцінки організації системи державного фінансового контролю та розробки напрямів її реформування необхідний науковий аналіз, який ґрунтується на визначеному методологічному інструментарії. Такий інструментарій доцільно застосувати у вигляді сукупності методів, викладених з позицій спадковості, альтернативності та системності.

Розгляд методологічних основ системи державного фінансового контролю з позиції спадковості означає, що якщо здійснювати її побудову, використовуючи досвід колишнього СРСР, то виникне жорстка вертикаль контрольних органів. Використовуючи цей принцип, необхідно враховувати наукові надбання, сформовані в нашій країні. Протягом цих років сформувався відповідний понятійний апарат, традиційна термінологія, що увійшла в усі офіційні документи, нормативні акти, наукові праці та підручники.

Визначення методологічних основ системи державного фінансового контролю з позицій альтернативності дозволяє спроектувати організаційну базу його функціонування в сучасних умовах господарювання. До нього належать: 1) виділення органу контролю, якому б підпорядковувались всі інші контролюючі органи як по лінії законодавчої, так і по лінії виконавчої влади; 2) цілісність системи контролю; 3) впровадження механізму додаткової перевірки даних, одержаних контролюючими органами.

Дослідження методологічних основ з позиції системності передбачає розгляд процесу формування системи державного фінансового контролю через призму організаційних принципів.

При формуванні концепції слід пам'ятати, що виконавча і законодавча влада по-різному бачать організацію системи державного фінансового контролю в країні. При цьому розбіжності у поглядах стосуються вибору пріоритетів. Виконавча влада вважає, що для організації дієвого державного фінансового контролю в Україні необхідно, в першу чергу, здійснити заходи по відродженню внутрішнього (відомчого) контролю під керівництвом Міністерства фінансів. Наділення Міністерства фінансів (через казначейство) функціями вищого контрольного органу в Україні представляє собою перший підхід до формування Концепції державного фінансового контролю.

Та, на жаль не слід забувати, що відомча приналежність органів внутрішнього аудиту обмежує їх діяльність певними рамками окремої організації, що не дає можливості забезпечити єдиного наскрізного контролю за функціонуванням бюджетної системи [1, с.62]. Згідно з цим підходом Рахунковій палаті надаються лише функції фінансової експертизи проектів законів, які передбачають витрати за рахунок відповідних бюджетів, аналізу виявлених відхилень від встановлених показників бюджетів, здійснення контролю за виконанням доходних і видаткових статей бюджетів.

На нашу думку, такий підхід до організації державного фінансового контролю в Україні не в повній мірі відповідає існуючим потребам розвитку нашої країни і суспільного світового досвіду.

Якщо погодитись, що казначейство – найвищий орган державного фінансового контролю, то воно повинно не лише контролювати бюджетні кошти, але і позабюджетні фонди, всі позабюджетні кошти державних підприємств та організація, митні платежі та кошти цільових державних бюджетних фондів. В цьому випадку необхідно прийняти закон про казначейство, що визначав би ці функції та узгоджував їх з Бюджетним кодексом.

Надання відповідних функцій казначейству призведе до надання пріоритетного значення Міністерству фінансів України. Але в цьому випадку Міністерство фінансів сконцентрує в своїх руках функції і виконавця, і контролера, що не відповідає принципу незалежності вищого органу фінансового контролю.

Згідно з другим підходом вищим органом державного фінансового контролю слід визначити Рахункову палату.

Нові соціально-економічні і політичні умови призвели до створення в Україні органу державного фінансового контролю нового типу – Рахункової палати. Нерозвинута теоретична і правова база діяльності Рахункової палати породжує також різноманітні, часто суперечливі підходи до принципіального визначення безпосередньо місця цього органу в системі державного управління.

Відповідно невизначеність їх статусу і ролі в зовнішньому середовищі створює природні складності у внутрішній організації. В той же час необхідно пам'ятати, що незалежні органи контролю є безумовним атрибутом демократичного суспільства.

Одночасно незалежні органи зовнішнього державного контролю мають всі можливості для того, щоб більш комплексно і об'єктивно здійснювати контроль у бюджетно-фінансовій сфері і оприлюднювати результати цієї роботи членам суспільства.

Проаналізуємо вищезазначені підходи, виділяючи їх позитивні і негативні аспекти. Для дослідження цього питання звернемось до закордонного досвіду.

У міжнародній практиці для визначення державного органу, в компетенцію якого входить здійснення зовнішнього контролю за бюджетним процесом, використовується уніфікована назва – Вищий орган фінансового контролю (ВОФК) з обов'язковою вказівкою, до якої країни він належить. Проте ні в Конституції України, ні в Законі України “Про Рахункову палату” не зазначається, що це орган, який створено в Україні. Так, Конституція України не містить прямих приписів, що характеризують правове положення Рахункової палати [2, с.6].

Включення до складу офіційної назви національного ВОФК поняття “вищий” (Китай, Туреччина), “генеральний” (США), “верховний” (Польща, Чехія) вказує на те, що цей орган належить до вищого рівня державного управління. А включення до складу чинного українського законодавства легального визначення Рахункової палати України означає необхідність використання цього терміна в правових цілях винятково в тому значенні, яке є в цьому визначенні. Отже, лише за цих ознак можна зробити висновок, що сьогодні Рахункова палата є нелегітимним органом державного фінансового контролю в Україні. Аналіз ч. 4 ст. 6 і ст. 21 Закону України “Про Рахункову палату” дає змогу зробити висновок, що, хоча Рахункова палата і не визначається в законі як Вищий орган фінансового контролю, фактично вона є таким органом. Вищі органи державного фінансового контролю по лінії законодавчої та виконавчої влади в різних країнах представлено в таблиці 1.

**Таблиця 1.** Вищі органи державного фінансового контролю по лінії законодавчої та виконавчої влади в різних країнах

<i>Країна</i>	<i>Вищий орган державного фінансового контролю по лінії законодавчої влади</i>	<i>Вищий орган державного фінансового контролю по лінії виконавчої влади</i>
Росія	Рахункова палата	Контрольне управління президента та система контрольно-ревізійних служб у федеральних міністерствах та відомствах
США	Головне бюджетно-контрольне управління Конгресу	Адміністративно-бюджетне управління при Президенті, система інспекторських служб у федеральних міністерствах та відомствах, Президентська рада з боротьби з фінансовими зловживаннями в урядових установах, ін.
Великобританія	Національне контрольно-ревізійне управління	Комітет громадських рахунків при Уряді
Канада	Відомство генерального ревізора	Офіс генерального контролера
Німеччина	Рахункова палата	Федеральне фінансове відомство
Фінляндія	П'ять державних ревізорів	Ревізійне управління державного господарства
Індія	Парламентські комітети державної звітності та бюджетних асигнувань	Департамент ревізій та рахунковедення

Парламентські та урядові контрольно-ревізійні системи в розвинутих державах функціонують паралельно і в тісному взаємозв'язку один з одним. Однак верховенство парламентської системи над урядовою є безумовним правилом [3, с.43].

Вважаємо доцільним зробити найвищим органом державного фінансового контролю в країні Рахункову палату України. Для цього необхідно, по-перше, внести відповідні зміни до Конституції України, наділивши її більш широкими функціями і повноваженнями. По-друге, слід підготувати Закон України “Про фінансовий контроль в Україні”, в якому були б передбачені функції і права різних органів фінансового контролю і Рахункової палати, а також механізми взаємодії всіх органів, здійснюючих державний фінансовий контроль. Рахункова палата, не порушуючи самостійності відповідних органів, буде координувати їх діяльність.

Вважаємо, що надання досить широких функцій казначейству є недоцільним. Однак в той же час Міністерство фінансів в особі казначейства повинно стати єдиним позичальником коштів від імені держави та єдиною інстанцією, яка затверджує державні гарантії. Таким чином буде створюватись вертикаль влади та зміцнюватись фінансова дисципліна в державі.

Однак при цьому не слід забувати, що основна функція Рахункової палати – контрольна. І лише потім – координаційна. Якщо функції Рахункової палати розмиваються, вона не зможе забезпечити проведення єдиної політики державного фінансового контролю. Це певним чином послаблює відповідальність як суб'єктів, так і об'єктів контролю. З метою ефективної координації повинна бути відпрацьована узгоджена Концепція координації діяльності державних органів фінансового контролю. Для цього необхідно розробляти і щорічно затверджувати Єдиний план заходів з реалізації державного фінансового контролю, що дозволить запобігти дублюванню контролюючих заходів.

Досить важливим моментом є те, щоб вся контрольна діяльність Рахункової палати, в тому числі і аудит ефективності, не опинилась під впливом політичних сил, фракцій депутатів, інтересів окремих депутатів [1, с.70]. Щодо цього в Законі України “Про Рахункову палату” зазначено: “Висновки Рахункової палати не можуть містити політичних оцінок рішень, приймаються Верховною Радою та органами виконавчої влади в межах їх компетенції” (глава IV, стаття 28 зазначеного Закону).

Десятирічний досвід роботи Рахункової палати показав, що проблема організації державного контролю потребує комплексного підходу і співробітництва спеціалістів різного профілю, яке повинне відбуватися без політичного торгу та конкуренції між різними політичними партіями.

Проте, як відомо, Верховна Рада України прийняла у першому читанні проект закону України “Про парламентську опозицію”, в якому фактично робиться спроба зруйнувати ледь-ледь зароджений орган демократії – Рахункову палату. Як пише П. Петренко: “Палата позбувається організаційної і функціональної незалежності, оскільки ставиться вимога, щоб її керівний склад представлявся не за професійними ознаками, а за належністю до певних політичних груп і партій. Можна передбачити реакцію більшості країн світу на таку наругу над демократією, бо для них такий підхід до вирішення проблеми державного фінансового контролю є нонсенсом (Рахункова палата з 1998 р. повноправний член INTOSAI – Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів, яка об'єднує 172 країни світу)” [2, с. 6].

Сьогодні багато говорять про відродження народного контролю, який був поширений в СРСР. Суспільство прагне одержувати достовірну, нефальсифіковану інформацію про цілі, обсяги використання бюджетних ресурсів. Вважаємо, що саме Рахункова палата повинна стати незалежним органом державного фінансового контролю, який забезпечить прозорість бюджетного процесу, оскільки безконтрольність владних структур і породжує розкрадання, корупцію, інші зловживання.

Якщо ми зможемо побудувати систему державного фінансового контролю як одне ціле, то нам вдасться уникнути соціальної напруги в суспільстві вже зараз, без революційних потрясінь та ще більшого розквіту корупції. Роль та значення такої системи у вирішенні соціально-економічних завдань буде визначальна [2].

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** В результаті проведеного дослідження було зроблено наступні висновки:

1. В Україні відсутня узгоджена концепція, яка відображає принципові позиції держави в частині побудови та функціонування системи державного фінансового контролю.

Вважаємо, що чітке теоретичне обґрунтування концепції розвитку державного фінансового контролю надасть змогу в подальшому визначити практичні шляхи її реалізації. Причому слід застосувати якісно нові підходи до напрямів і пріоритетів у діяльності органів фінансового контролю, які необхідно винести на широке обговорення в наукових колах шляхом проведення наукових конференцій, дискусій та видання науково-практичних розробок. Сформована Концепція удосконалення фінансового контролю в Україні та на цій підставі прийняття Закону України “Про фінансовий контроль” надасть можливість удосконалити нормативно-правове поле, створити єдину інформаційну та методологічну базу для діяльності суб’єктів контролю.

2. При розробці будь-якого законопроекту необхідно, щоб він відповідав ряду вимог. По-перше, відповідав принципам регулювання даного типу правовідносин, встановлених Конституцією. По-друге, не входив у протиріччя з іншими законодавчими актами, тобто був максимально інтегрований у законодавчу базу цієї галузі права і не створював додаткових колізій. По-третє, відображав стратегічні інтереси, цілі та завдання країни по перетворенню суспільних відносин у сфері економіки та управління. По-четверте, враховував та закріплював позитивний досвід, накопичений реальною практикою діяльності суб'єктів регулюючих правовідносин. Зміст законопроекту повинен бути побудований таким чином, щоб не обмежити, а якнайповніше використовувати можливості вже діючих органів, які виконують функції державного фінансового контролю, їх законні права, закріплені у відповідних правових документах.

3. Створення системи державного фінансового контролю повинно бути спрямоване на координацію діяльності всіх контролюючих органів із забезпеченням їх незалежності. При створенні єдиної концепції державного фінансового контролю в Україні слід передбачити, створення двох різнорівневих підсистем – органів державного фінансового контролю законодавчої та виконавчої гілок влади, а також розробку механізмів взаємодії органів всередині кожної підсистеми, між підсистемами і системою державного фінансового контролю, а також з системою муніципального фінансового контролю. Вкрай важливо методологічно обґрунтовано розмежувати, тобто виключити дублювання основних функцій контрольних та казначейських органів, Рахункової палати і ревізійних органів, головних розпорядників бюджетних коштів при здійсненні контролю за законністю бюджетного процесу. При цьому слід зазначити, що основна роль організації державного фінансового контролю в ринковій економіці відводиться законодавчим органам влади, які здійснюють цю функцію через створення ними спеціальних органів незалежного фінансового контролю.

4. В умовах, коли вибудовується вертикаль органів виконавчої влади, можна піти шляхом формування жорсткої ієрархічної структури, яка пов'язує всі контрольні органи країни зверху донизу і підпорядкованої єдиному контрольному органу – Рахунковій палаті України. Можна організувати державний фінансовий контроль на більш демократичних принципах, виходячи з раціонального співвідношення елементів централізації і децентралізації органів контролю, який враховуватиме існуючий устрій держави і конституційний розподіл рівнів та гілок законодавчої і виконавчої влади.

5. Вважаємо доцільним зробити найвищим органом державного фінансового контролю в країні Рахункову палату України. Для цього необхідно, по-перше, внести відповідні зміни до Конституції України, наділивши її більш

широкими функціями і повноваженнями. По-друге, слід підготувати Закон України “Про фінансовий контроль в Україні”, в якому були б передбачені функції і права різних органів фінансового контролю і Рахункової палати, а також механізми взаємодії всіх органів, здійснюючих державний фінансовий контроль. Рахункова палата, не порушуючи самостійності відповідних органів, буде координувати їх діяльність. Однак при цьому не слід забувати, що основна функція Рахункової палати – контрольна. І лише потім – координаційна. Якщо функції Рахункової палати розмиваються, вона не зможе забезпечити проведення єдиної політики державного фінансового контролю. Це певним чином послаблює відповідальність як суб’єктів, так і об’єктів контролю. З метою ефективної координації повинна бути відпрацьована узгоджена Концепція координації діяльності державних органів фінансового контролю. Для цього необхідно розробляти і щорічно затверджувати Єдиний план заходів з реалізації державного фінансового контролю, що дозволить запобігти дублюванню контролюючих заходів.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Семиколенных А. Учет и контроль // Финансовый контроль. – 2003. – № 9. – С. 62 – 70
2. Петренко П. Чи може в демократичній державі Рахункова палата бути розмінною політичною монетою? // Голос України. – № 21 (4021) від 6 лютого 2007р. – С. 6-7
3. Бурцев В.В. О системе государственного, аудиторского и внутреннего финансового контроля организаций // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2000. – № 7. – С.42-44