УДК 336.14

Півняк Ю.В.,
к.е.н., доцент ДНУЗТ, імені академіка В. Лазаряна

ПРОБЛЕМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Проаналізовано основні показники діяльності органів фінансового контролю. Виявлено основні проблеми державної контрольної системи. Запропоновано шляхи удосконалення фінансового контролю в Україні.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, ревізії, перевірки, аудит, контрольно-ревізійна діяльність, бюджет.

ВСТУП

Перспективи стабільного розвитку України прямо пов'язані з забезпеченням гармонійного та ефективного функціонування механізмів державного управління. Законне, доцільне і ефективне використання та управління державними фінансовими ресурсами і державною власністю є однією із найважливіших передумов дієвості рішень органів державної влади. При цьому державний фінансовий контроль не є метою сам по собі. Він виступає невід'ємною складовою частиною державної контрольної системи. Завдання цієї системи полягає у виявленні відхилень від чинних законів, ефективності, доцільності і економності управління ресурсами.

Високий рівень правопорушень у сфері фінансів в Україні зумовлює необхідність вирішення нових завдань щодо підвищення ефективності державного фінансового контролю, передусім, посилення контролю, а також своєчасного припинення протиправних діянь в економічній сфері.

З цією метою, вбачається, що саме удосконалення організації державного фінансового контролю має бути забезпечене скоординованою діяльністю органів, які входять до відповідної системи на рівні всіх гілок державної влади, що в цілому відповідатиме його меті — зміцненню фінансової дисципліни, забезпеченню економії матеріальних, трудових і грошових ресурсів, а також повного, своєчасного та доцільного використання грошових коштів у суспільстві для досягнення ефективного результату.

Окремі аспекти проблеми організації державного фінансового контролю досліджували у своїх працях: О.Ф. Андрійко, М.М. Головань, Н.І. Дорош, Є.В. Калюга, В.Г. Мельничук, М.В. Романів, Н.І. Рубан, І.Б. Стефанюк, В.О. Шевчук, С.В. Юргелевич та інші вітчизняні фахівці та науковці. В той же час проблеми удосконалення фінансового контролю залишаються актуальними й потребують подальшого вирішення.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Тому метою статті є на основі аналізу діючої практики фінансового контролю розробити напрямки удосконалення державного фінансового контролю в Україні.

РЕЗУЛЬТАТИ

Термін «контроль» тлумачать як порівняння (зіставлення чи протиставлення) кількох тверджень [1, с. 11] або як протидія чомусь небажаному [2, с. 8]. Під ним ще розуміють різновид зв'язку, зміст якого виражається: в стеженні за перебігом суспільно-господарських процесів для досягнення визначеної мети; ставленням суб'єкта до власної діяльності або до діяльності інших суб'єктів на предмет дотримання певних норм; діями, зміст яких полягає у порівнянні кількох величин, що характеризують норми та ступінь їх досягнення [1, с. 12].

На думку вітчизняних дослідників, метою державного фінансового контролю є встановлення правових норм, які визначають порядок використання суб'єктами господарювання фінансових ресурсів, забезпечення процесу державного управління, оцінка економічної ефективності господарської діяльності, блокування в ній відхилень від прийнятих стандартів, що перешкоджають мобілізації, цільовому та ефективному використанню державних фінансових ресурсів, і попередження таких порушень на майбутнє.

У дослідженнях про контрольно-ревізійну діяльність В. Мітрофанова, М. Білухи, Л. Крамаровського, В. Єлісєєва поширеною є концепція контролю, яка зводить його суть до перевірки дотримання законодавства, виявлення порушень і вад [3, 4, 5, 6].

Фактично контроль не обмежується роллю пасивного спостерігача, він активно впливає на більш раціональне використання ресурсів, усунення вад для оптимального функціонування об'єкта управління. Так, Е. Кочерін [7, с. 4], вважаючи контроль однією з основних функцій управління, стверджує, що чітко налагоджена контрольна діяльність дає змогу своєчасно здійснювати систему управління, корегувати виробничі завдання, поліпшувати звітність тощо. Для ефективного управління необхідно мати зворотний зв'язок, який реалізується за допомогою контролю і є його серцевиною, поширюється на всі процеси управління виробництвом.

Аналогічно А. Робсон дотримується думки, що контроль передбачає і виявлення помилок конкретних працівників, і їхніх успіхів, аналіз причин, а також обговорення дій, які могли б виправити помилки і закріпити успіхи [8, с. 15].

Таким чином, можна стверджувати, що контроль — це інструмент дослідження реальності, яка пізнається у порівнянні, з метою усунення і корегування негативних дій та порушень.

В умовах обмеженості фінансових та матеріальних ресурсів бюджетних установ, зростанні кількості порушень в бюджетній сфері, набуває першочергового значення посилення безперервного контролю з боку держави та уповноважених контролюючих органів за ефективністю управління бюджетними коштами. Тому одним із напрямів сучасної економічної політики держави має стати вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

Необхідність контролю викликана потребою саморегулювання його діяльності, моніторингу за діяльністю інших суб'єктів господарювання. Контроль нині стає основним незалежним джерелом інформації для виявлення причин порушень в бюджетній сфері, а також прийняття рішень щодо запобігання тим чи іншим порушенням.

Показники звітності про контрольно-ревізійну діяльність свідчать про значну кількість та обсяги фінансово-бюджетних порушень. Це є наслідком неспроможності існуючої системи фінансового контролю ефективно здійснювати державні функції з контролю на державному, регіональному та місцевому рівні.

У кожному звітному періоді, як і при кожній ревізії, можуть бути виявлені різні порушення зі значними сумами, але протягом значного часу характерними продовжують залишатися такі порушення, як:

- зайва оплата за виконані роботи, надані послуги внаслідок завищення їх вартості чи обсягів;
- порушення законодавства з оплати праці, штатної дисципліни;
- нецільове витрачання бюджетних та державних цільових коштів;
- недоотримання фінансових ресурсів;
- недоотримання фізичними особами належних їм виплат;
- недостачі коштів та матеріальних цінностей;
- порушення вимог закону України «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти»;
- заниження в обліку вартості активів та їх залишків, чи завищення у обліку вартості активів та інші.

Обсяги фінансових порушень залежать в основному не від тієї чи іншої галузі економіки, а передусім від обсягів бюджетного фінансування, вартості державних матеріальних ресурсів, які знаходяться у розпорядженні суб'єкта господарювання, та від наявності та якості нормативно-правового та організаційно-методологічного забезпечення, яке регулює їх використання, відношення керівництва об'єктів до наслідків свого управління.

Так, за 2011 рік в масштабах України проведено 17 тис. ревізій, в ході яких перевірено майже 16,6 тис. підприємств та установ.

Щороку органами ДФІ проводилося від 35 до 45 тисяч контрольних заходів. Наприклад, у 2009 році їх було проведено 44,3 тисячі, у 2010 році — 35,4 тисячі. У 2011 році відбулося значне скорочення кількості проведених ревізій внаслідок переходу від тематичних (вибіркових ревізій) до комплексних ревізій (за усіма сукупними показниками фінансово-господарської діяльності), що потребує значного обсягу робочого часу, крім цього значно збільшилися трудовитрати на участь органів ДФІ у комісійних перевірках, які організовують за постановами Уряду інші центральні органи виконавчої влади.

При цьому звітності щодо результатів такого попереднього контролю органами ДФІ не передбачено, хоча лише на прикладі КРВ у Дніпропетровському районі Дніпропетровської області для 58 таких перевірок використано у 2011 році понад 70 людино-днів та попереджено незаконне виділення з Державного бюджету коштів в сумі понад 500 тис. грн.

Даний напрямок роботи ДФІ не передбачено обліковувати у статистичній звітності про результати контрольно-ревізійної роботи, тому звітність щодо кількості перевірок та їх результатів має занижений характер. Крім цього, ДФІ проводить централізовані аудити (з точки зору виконавців це централізований аудит, адже він здійснюється не внутрішніми аудиторами органів, що є об'єктами дослідження, а працівниками ДФІ). Зараз виконуються три відмінні аудити: аудит ефективності — аудит ефективності виконання бюджетних програм та аудит ефективності виконання місцевих бюджетів; фінансовий аудит бюджетних установ; змішаний аудит діяльності державних підприємств.

Переваги такої не фіскальної форми контролю очевидні. Так, лише за 2009-2010 роки органами ДФІ проведено аудити ефективності 54 програм державного бюджету, якими охоплено понад 22,3 млрд. грн. За результатами проведених упродовж останніх чотирьох років аудитів подано понад 3 тисячі пропозицій, з яких враховано більше 66 %. За цей період за пропозиціями органів ДФІ на регіональному рівні прийнято та уточнено понад 500 програм, місцевими бюджетами та підприємствами додатково виділено на виконання державних програм 212 млн. грн., отримано 335 млн. грн. додаткових доходів, зекономлено 167 млн. грн. бюджетних коштів та коштів підприємств. Крім того, з метою підвищення ефективності виконання бюджетних програм за пропозиціями органів ДФІ прийнято низку нових та удосконалено низку чинних нормативно-правових актів.

За 9 місяців 2011 року досліджено ефективність виконання 11 програм державного бюджету, проведено 93 державні фінансові аудити ефективності виконання місцевих бюджетних програм.

При цьому необхідно зазначити, що при зменшенні кількості контрольних заходів значно збільшуються суми виявлених фінансових порушень, що свідчить як про професійність працівників органів ДФІ, так і про недосконалість існуючої системи фінансового контролю, яка не створила умов для поліпшення стану фінансово-бюджетної дисципліни.

Так, за даними звітності за 2011 рік контрольними заходами загалом виявлено порушень на 18,4 млрд. грн. (за 2010 рік — 11,8 млрд. грн.), з яких усунуто 14,5 млрд. грн. або 78%.

У 2011 році на 9,5 тис. об'єктів виявлено недоотримання (втрати) фінансових ресурсів на загальну суму 325 млн. грн., що в 1,7 рази перевищує показник аналогічного періоду 2010 року. На 13,5 тис. підприємств, в установах і організаціях встановлено незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів на загальну суму близько 1,9 млрд. грн. Фінансові порушення, що не призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, виявлено на 11,4 тис. об'єктах на суму понад 16 млрд. грн., що значно перевищує показник 2010 року (10,5 млрд. грн.).

В межах прав і наданих повноважень ДФІ вжито відповідні заходи, в результаті яких за 2011 року забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів на загальну суму 827 млн. грн., що в 2,9 рази більше, ніж за 2010 рік (281,5 млн. грн.), з яких бюджетні ресурси складають 420,3 млн. грн.

У 2011 році усунення порушень, що не призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечено в сумі 13,5 млрд. грн., що на 6,2 млрд. грн. більше, ніж за 2010 рік. Зокрема, на 10,9 млрд. грн. поновлено в обліку вартість активів та оприбутковано їх лишків; на 98,5 млн. грн. попереджено незаконних видатків шляхом зменшення в обліку завищеної кредиторської заборгованості; зменшено бюджетних призначень/асигнувань на 62,5 млн. грн.; відкориговано суму взятих зобов'язань понад затверджені асигнування на 12,4 млн. гривень.

За результатами проведених контрольних заходів органами ДФІ:

- призупинено бюджетні асигнування у 595 випадках, що у 4 рази більше, ніж за весь 2010 рік;
- зупинено операції з бюджетними коштами майже у 4 тис. випадків, що понад удвічі перевищує показник 2010 року;
- 836 розпорядникам зменшено бюджетні призначення/асигнування на загальну суму 31,2 млн. грн., що також утричі більше, ніж за 2010 рік.

У 2011 році за порушення фінансової дисципліни до адміністративної відповідальності притягнуто майже 19 тис. посадових осіб. Передано до суду 1002 протоколи про адміністративне правопорушення за порушення законодавства про бюджетну систему. Накладено адміністративних штрафів на загальну суму 4,6 млн. грн., з яких фактично сплачено 4,5 млн. грн. До дисциплінарної відповідальності притягнуто понад 8 тис. посадових осіб, до матеріальної — 3,4 тис. осіб, 109 осіб звільнено з займаних посад.

Керівниками центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій прийнято понад 14,9 тис. запропонованих органами ДФІ управлінських рішень.

За результатами державних фінансових аудитів надано 2,3 тис. пропозицій, з яких майже 2,1 тис. враховано, завдяки чому місцевими бюджетами та підприємствами додатково виділено на виконання державних програм 91,9 млн. грн., отримано 73,7 млн. грн. додаткових доходів, зекономлено 24,9 млн. грн. бюджетних коштів.

Незважаючи на прийняті у 2009-2011 роках заходи щодо посилення фінансового контролю, попередження порушень, не досягнуто очікуваної фінансово-бюджетної дисципліни, продовжують мати місце факти недотримання більшістю перевірених суб'єктів господарювання нормативно-правових актів.

Посилення, шляхом казначейського виконання бюджетів, попереднього контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів дало певні позитивні результати, але повністю не перекрило шляхи розбазарювання бюджетних ресурсів, тому що методи шахрайства та маніпуляцій ними стають більш вишуканими.

У цілому протягом 2011 року, у порівнянні з двома попередніми роками, спостерігалась тенденція до збільшення сум виявлених незаконних та нецільових витрат, у тому числі бюджетних коштів.

Основним показником, за яким в органах ДФІ оцінюють ефективність роботи контролерів-ревізорів, є обсяг відшкодованих та поновлених сум незаконних видатків, нестач, крадіжок грошових коштів та матеріальних цінностей, і надходження до бюджету недоотриманих доходів.

Так, якщо, на прикладі Дніпропетровської області, порівняти суму витрат з державного бюджету на утримання органів ДФІ в області з обсягом відшкодованих винними особами сум збитків (без врахування поновлених інших фінансових порушень), то у 2009 році на витрачену гривню повернуто 0,82 грн., у 2010 році — 1,04 грн. та у 2011 році — 1,36 грн. Якщо ж враховувати і попереджені суми інших фінансових порушень, то на кожну затрачену гривню загалом поновлено та відшкодовано порушень у 2009 році — 16,1 грн., у 2010 році — 19,8 грн., у 2011 році — 28,4 грн.

Вищенаведені показники, які характеризують фінансово-бюджетну дисципліну свідчать про значну кількість та обсяги фінансових порушень, а також тенденції щодо їхнього зростання. Не вдалося подолати практику незаконного, нецільового і неефективного використання значної частини коштів бюджетів усіх рівнів, майна державної і комунальної форми власності.

Незважаючи на запроваджені заборони, майже половина готівкового обігу здійснюється поза банками, що сприяє збільшенню масштабів тіньової економіки. Низькою є платіжна дисципліна, значні обсяги дебіторської та кредиторської заборгованості. Має місце засилля пільг, порушення законодавства з питань приватизації та зовнішньоекономічної діяльності, збитковість державних підприємств (в тому числі нерідко штучна).

Однією з причин зазначеного на сьогодні є недостатність заходів, які вживаються органами фінансового контролю, що спричинено як об'єктивними, так і суб'єктивними умовами.

Так, державний фінансовий контроль функціонує в умовах недосконалого нормативно-правового забезпечення. Дотепер законодавство не містить визначення «фінансового контролю», не встановлено його систему, не визначено головного органу з фінансового контролю — існують лише загальні положення щодо проведення контрольних заходів. Питання фінансового контролю в Україні регулюється великою кількістю нормативних актів, досі не прийнято єдиного нормативного акта з фінансового контролю. Усе це призводить до плутанини, дублювання функцій, перекладання відповідальності, збільшення навантаження на підприємства — об'єкти контролю та інших колізійних питань. Право на здійснення контрольних, контрольно-ревізійних, наглядових, фіскальних і аудиторських функцій щодо бюджетних коштів, державного та комунального майна мають цілий ряд центральних органів державної влади, які функціонують відокремлено один від одного, без формування цілісної системи фінансового контролю. Відсутній чітко регламентований розподіл функцій, процедур, а також не визначено механізм взаємодії та координації діяльності між центром та регіонами.

Не проведено належну роботу щодо інформаційної взаємодії органів державної влади, в першу чергу ДФІ, Держфінмоніторингу і ДПА, не налагоджено взаємний доступ до різних реєстрів, якими опікуються органи влади, що негативно впливає на оперативність та якість контролю.

В Україні недостатньо ефективним є попередній та поточний контроль, переважає подальший контроль у формі ревізій. Частка попереднього контролю є незначною через відсутність загального законодавчого визначення сутності і процедур внутрішнього контролю, функціонування якого має забезпечити головний розпорядник бюджетних коштів — керівник органу. Частково попередній і поточний контроль здійснюється органами Держказначейства на етапах взяття зобов'язань та оплати рахунків. Однак левова частка контролю припадає на ревізії, що проводять органи ДФІ, Рахункова палата та відомчі ревізори, при цьому заходи подальшого контролю здійснюються через значний час після прийняття управлінського рішення чи проведення господарської операції. Ревізії проводяться через 2-3, а іноді і через 5 років після тих операцій, які перевіряються, що не забезпечує оперативності в діях, належного усунення виявлених правопорушень.

Не запобігають фінансовим порушенням слабкі регламенти і процедури попереднього і поточного контролю, їх формальне застосування. Як наслідок, не менш ніж у двох із трьох перевірених організацій виявляються факти неправомірного використання коштів і майна, порушення в обліку і звітності на значні суми.

До суттєвих недоліків чинної системи слід віднести і недостатнє розуміння керівництвом центральних органів виконавчої влади важливості державного внутрішнього фінансового контролю в системі управління державними фінансами та нерозвинутість внутрішнього контролю всередині кожного органу.

Однією з головних проблем існування малоефективного внутрішнього фінансового контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів є не сформованість інституцій, які б забезпечували його дієвість у кожному окремому регіоні. На сьогодні згідно нормативно-правової бази у структурі апаратів обласних та районних державних адміністрацій не передбачено окремого підрозділу, на який би покладалися функції з проведення внутрішнього фінансового контролю.

Зазначені проблеми посилюються незацікавленістю з боку керівників місцевих органів влади у підвищенні дієвості та ефективності фінансового контролю, а також зволіканням процесу розвитку цієї сфери.

Відсутність офіційної звітності про стан фінансово-бюджетної дисципліни на місцевому рівні, а також невизначеність механізму встановлення відповідальності посадових осіб, уповноважених на здійснення державного фінансового контролю на місцевому рівні створюють умови для значного зниження рівня фінансово-бюджетної дисципліни як в цілому по країні, так і в переважній більшості регіонів.

Не сприяє ефективності контролю і недостатній рівень інформування громадськості щодо стану фінансово-бюджетної дисципліни та результатів контрольних заходів як на центральному, так і на регіональному рівні.

Таким чином, серед основних проблем створення ефективного фінансового контролю можна виділити наступні:

- недосконале правове поле та методологічне забезпечення;
- відсутність єдиного методологічного забезпечення державного фінансового контролю в частині встановлення системи економічних показників (критеріїв), які відображають стан фінансової дисципліни, та методики їх розрахунку;
- відсутність дієвої системи внутрішнього фінансового контролю;
- недостатня увага контрольним діям, які забезпечують профілактичну функцію контролю;
- громіздка та неефективна організаційно-функціональна структура системи державного фінансового контролю;
- незабезпечення належної взаємодії між органами державного фінансового контролю, що посилює дублювання і паралелізм в роботі;
- незадовільний стан фінансово-бюджетної дисципліни;
- низька відповідальність учасників бюджетного процесу.

Здійснюючи контрольні дії, вживаючи заходи щодо усунення виявлених вад і порушень та запобігання їм у подальшому, органи державного фінансового контролю тим самим сприяють наповненню бюджетів і держфондів, скороченню потреби у бюджетних коштах і попереджають фінансові порушення та злочини.

ВИСНОВКИ

1. Протягом минулих років роль фінансового контролю як елемента єдиної системи державного управління принижувалася, і лише кризовий стан економіки держави та державних фінансів змусив привернути увагу до практики здійснення державного фінансового контролю. Специфічне ставлення до державного фінансового контролю, його недооцінка зумовлені також тим, що він здійснюється у площині переплітання державних, регіональних, корпоративних та індивідуальних інтересів.

2. При цьому необхідно зазначити, що в країні при зменшенні кількості контрольних заходів значно збільшились суми виявлених фінансових порушень, що свідчить як про професійність працівників контрольних органів, покращення методологічної роботи так і про недосконалість існуючої системи фінансового контролю, яка не створила умов для поліпшення стану фінансово-бюджетної дисципліни на державному, регіональному та місцевому рівні.

3. Проаналізувавши нормативно-правову базу, необхідно зазначити, що для реформування та дієвості контролю основні зусилля необхідно зосередити на оновленні нормативної бази, розробці та прийнятті Закону України «Про фінансовий контроль в Україні», яким розмежувати функції органів та суб'єктів фінансового контролю, визначити питання фінансового контролю, його об'єктів і суб'єктів, фінансової дисципліни і фінансового правопорушення, а також структури системи фінансового контролю, основних засад його методологічного забезпечення. Оскільки, державний фінансовий контроль є невід'ємним і важливим складником державного регулювання економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) [Текст] / В.О. Шевчук — К.: Київський державний торговельно-економічний університет, 1998. — 370 с.

2. Бутинець Ф.Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності [Текст] / Ф.Ф. Бутинець, Б.Ф. Усач, Н.Г. Виговська, Н.І. Петренко, М.М. Шигун. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 416 с.

3. Белуха М.Г. Основы научных исследований [Текст]: Учебник для вузов. экон. спец. вузов / М.Г. Белуха. — М.: Высшая школа., 1997. — 271 с.

4. Митрофанов В.М. Контроль і ревізія господарської діяльності промислових підприємств [Текст] / В.М. Митрофанов — М.: Фінанси, 1965. — 259 с.

5. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль [Текст]: Учебник для вузов. / Л.М. Крамаровский. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 299 с.

6. Елисеев В.С. Теория экономического права [Текст]: Тексты лекций / В.С. Елисеев, И.И. Веленто. — Гродно: ГрГУ, 2004. — 417 с.

7. Кочерин Е.А. Основы государственно и управленческого контроля. [Текст] / Е.А. Кочерин — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2000 . — 384 с.

8. Робсон А.П. Фінансове планування і контроль [Текст] / А.П. Робсон — М.: Інфра-М, 1996. — 480 с.

Стаття надійшла до редакції 25 березня 2013 року