

УДК 336.711.65:339.9

Іваськевич Х.І.

*аспірант кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту
Львівського національного університету імені Івана Франка*

СТРАТЕГІЧНІ ОРІЄНТИРИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ

STRATEGIC BENCHMARKS FOR THE DEVELOPMENT OF THE SYSTEM OF STATE FINANCIAL CONTROL OF BUDGETARY INSTITUTIONS IN UKRAINE

АНОТАЦІЯ

У статті обґрунтовано стратегічні орієнтири розвитку системи державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні через призму євроінтеграції. Доведено, що, незважаючи на те що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, вони функціонують за єдиними (стандартними) організаційними підходами. Водночас сучасне державне управління у розвинених країнах удосконалюється для децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю. Враховуючи це, стратегічними пріоритетами розвитку системи державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні повинні стати: 1) забезпечення функціонування центрального підрозділу гармонізації у структурі Мінфіну; 2) забезпечення виконання внутрішнім аудитом у бюджетних установах своєї функції як інструменту з налагодження керівником ефективної системи внутрішнього контролю, спрямованої на запобігання порушенням у бюджетному процесі; 3) усвідомлення керівниками різних рівнів своєї відповідальності щодо забезпечення ефективного управління бюджетними коштами на всіх стадіях бюджетного процесу.

Ключові слова: фінансовий контроль, бюджетні установи, стратегічні орієнтири, система державного фінансового контролю, державний внутрішній фінансовий контроль.

АННОТАЦИЯ

В статье обоснованы стратегические ориентиры развития системы государственного финансового контроля бюджетных учреждений в Украине через призму евроинтеграции. Доказано, что, несмотря на то что системы государственного внутреннего финансового контроля в различных странах Европы имеют определенные различия, они функционируют по единым (стандартным) организационным подходам. В то же время современное государственное управление в развитых странах совершенствуется с целью децентрализации систем контроля, интегрированных с управлением программами и деятельностью. Учитывая это, стратегическими приоритетами развития системы государственного финансового контроля бюджетных учреждений в Украине должны стать: 1) обеспечение функционирования центрального подразделения гармонизации в структуре Минфина; 2) обеспечение выполнения внутренним аудитом в бюджетных учреждениях своей функции как инструмента по налаживанию руководителем эффективной системы внутреннего контроля, направленной на предотвращение нарушений в бюджетном процессе; 3) осознание руководителями различных уровней своей ответственности по обеспечению эффективного управления бюджетными средствами на всех стадиях бюджетного процесса.

Ключевые слова: финансовый контроль, бюджетные учреждения, стратегические ориентиры, система государственного финансового контроля, государственный внутренний финансовый контроль.

ANNOTATION

The article substantiates strategic guidelines for the development of the system of state financial control of budgetary institutions in Ukraine through the prism of European

integration. It is proved that, despite the fact that the systems of public internal financial control in different countries of Europe have certain differences, they operate on the basis of uniform (standard) organizational approaches. At the same time, modern state management in developed countries is being improved to decentralize control systems integrated with program management and activities. Taking into account these strategic priorities, the development of the system of state financial control of budget institutions in Ukraine should be: 1) ensuring the functioning of the central unit of harmonization in the structure of the Ministry of Finance; 2) ensuring the performance of internal audit in budgetary institutions as a tool for establishing an effective internal control system for the prevention of violations in the budget process; 3) awareness of the heads of different levels of their responsibility for ensuring efficient management of budget funds at all stages of the budget process.

Keywords: financial control, budget institutions, strategic reference points, system of state financial control, state internal financial control.

Постановка проблеми. 1 вересня 2017 р. набрала чинності у повному обсязі Угода про асоціацію між Європейським Союзом і Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами, з одного боку, і Україною, з іншого боку, підписана в Брюсселі 21 березня 2014 р. та 27 червня 2014 р.

Для України європейська інтеграція – це шлях модернізації економіки, подолання технологічної відсталості, залучення іноземних інвестицій і новітніх технологій, створення нових робочих місць, підвищення конкурентоспроможності вітчизняного товаровиробника, вихід на світові ринки, насамперед на ринок ЄС.

Важливою частиною Угоди є подальший розвиток системи державного внутрішнього фінансового контролю шляхом гармонізації з міжнародно визнаними стандартами та методологіями, а також найкращою практикою ЄС щодо внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в державних органах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці розвитку державного фінансового контролю бюджетних установ у контексті євроінтеграції України присвячено праці таких учених, як: М. Бариніна [1], С. Дребот [2], В. Піхоцький [3], О. Шевчук [4] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Відповідно до зобов'язань, узятих у рамках реалізації Угоди про асоціа-

цію, Україна перебуває у процесі впровадження державного внутрішнього фінансового контролю. Однак прогрес у цьому напрямі залишається недостатнім, що актуалізує необхідність пошуку шляхів удосконалення системи державного фінансового контролю, особливо на рівні бюджетних установ.

Мета статті полягає у визначенні та обґрунтуванні стратегічних орієнтирів розвитку системи державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні через призму євроінтеграції.

Виклад основного матеріалу дослідження. Функціонування будь-якого незалежного державного об'єднання неможливе без чіткої й ефективної системи фінансового контролю бюджетних коштів.

Державний фінансовий контроль у всіх країнах будується за принципом суворої централізації, що безпосередньо впливає з функціональної єдності фінансового господарства й управління. Необхідність відведення фінансовому контролю центрального місця в системі державних органів усвідомлювалася в усі часи законодавством усіх держав. Особливий статус вищого контрольного органу визнаний більшістю розвинених країн, що знайшло відображення в Лімській декларації керівних принципів контролю: «Основні контрольні повноваження вищого контрольного органу мають бути визначені Конституцією» [4, с. 205].

За Лімською декларацією керівних принципів контролю, прийнятою IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у жовтні 1977 року, передбачені такі принципи: незалежність фінансового контролю як невід'ємного атрибуту демократії й обов'язкового елементу управління фінансовими ресурсами; законодавче закріплення незалежності органів фінансового контролю; визначення необхідності здійснення попереднього контролю і контролю за фактичними результатами; наявність внутрішнього і зовнішнього контролю як обов'язкової умови існування фінансового контролю; гласність і відкритість контрольних органів з обов'язковою вимогою додержання комерційної та іншої таємниці, що захищається законом.

У теорії контролю слід виокремлювати й принцип контрольованості, який концентрує і фіксує одну з об'єктивних закономірностей функціонування держави, регіону, муніципалітету, економічного суб'єкта. Принцип контрольованості концентрує і виражає об'єктивну необхідність виконання обліково-аналітичної, статистичної і контрольної діяльності. Реалізація принципу контрольованості має бути складником систематичної діяльності керівництва будь-якої ланки управління.

З урахуванням цього ефективне функціонування системи державного фінансового контролю можливе за умови реалізації таких принципів у діяльності контрольних органів: достатності законодавчо встановлених повноважень для контрольних органів гілок державної

влади; об'єктивності органів загальнодержавного фінансового контролю і гласності їх діяльності; невідворотності покарання за порушення податкового і бюджетного законодавства; плановності в системі добору об'єктів фінансового контролю, заснованій на циклічності (періодичності) перевірок; консолідованої взаємодії органів загальнодержавного фінансового контролю, здійснюваного у формі спільних перевірок, інших організаційних формах тимчасового характеру як по лінії однойменних різнорівневих органів, так і по лінії різнойменних органів, що функціонують на одному рівні – державному, регіональному, муніципальному.

Разом із тим потрібно враховувати принцип фінансової автономності органів державного управління. Доки державний фінансовий контроль не буде впорядковано, доки закон не встановить, хто, що, коли й як перевіряє, які види операцій із фінансовими ресурсами охоплюються контролем у період їх формування, а які – у період витрачання, доти нічого змінено не буде.

На нашу думку, цей перелік має бути доповнений принципами пріоритетності законодавчої регламентації здійснення державного фінансового контролю і раціональності. При цьому останній із зазначених принципів базується на таких припущеннях: система державного фінансового контролю може забезпечувати лише розумний (обмежений) рівень упевненості в тому, що основні цілі використання державних ресурсів чи власності будуть досягнуті; витрати на систему державного фінансового контролю мають бути адекватними ефекту від його здійснення.

Правовідносини у сфері державного фінансового контролю є публічними, тому переважно регулюються імперативним методом, владним, що базується на заборонах, обов'язках, покараннях. При цьому за своєю структурою норма фінансового контролю складається, як і правова норма будь-якої галузі права, з трьох елементів: гіпотези, диспозиції і санкції. Гіпотеза фінансово-контрольної норми містить посилання на конкретні життєві обставини (умови), за наявності/відсутності яких норма застосовується. Диспозиція норми фінансового контролю містить установлюване правило поведінки, відповідно до якого мають діяти учасники правовідносин. Санкція фінансово-контрольної норми вказує на несприятливі наслідки, що виникають унаслідок порушення диспозиції правової норми.

Одним із напрямів стратегії розвитку держави є розроблення методологічних засад державного фінансового контролю, створення ефективного правового механізму забезпечення нагляду за фінансовими потоками, припинення протиправної економічної діяльності, що дає змогу сформувати міцну основу для мобілізації доходів у бюджетну систему й ефективного управління суспільними фінансами. У цьому процесі особливу роль відіграють органи державного фінансового контролю, а також про-

цеси їх взаємодії, стандартизація й уніфікація методичних прийомів контрольних заходів.

Порівняльний аналіз вищих органів фінансового контролю (ВОФК) 50-ти країн світу свідчить, що приблизно 37% органів фінансового контролю мають одноосібну форму управління, а 41% – колегіальну. Близько 10% мають додатково функції судових органів. Утім, виокремлення основних моделей управління вищими органами фінансового контролю має певною мірою умовний характер. Між ВОФК різних країн, які за загальними зовнішніми ознаками належать до певної моделі управління, нерідко існують значні організаційно-структурні і функціональні відмінності [4, с. 206].

З огляду на те, що у правовій державі використання бюджетних коштів має відбуватися за суворого дотримання встановлених законом процедур, згідно з якими ті, хто розпоряджається коштами, піддаються ретельному публічному контролю, діяльність ВОФК перетворилася в обов'язкову умову демократичного фінансового управління, стала альфою та омегою бюджетного процесу. Відповідно, й організаційне положення ВОФК у структурі органів державної влади має підкреслювати цей важливий функціональний зв'язок з іншими інститутами.

Роль державного фінансового контролю в сучасних умовах, безумовно, зростає, оскільки більш складними стають зв'язки і відносини у фінансово-економічній сфері, відбувається збільшення кількості суб'єктів і видів фінансової діяльності, змінюється законодавство, вдосконалюються схеми фінансових злочинів, не слабшає розвиток тіньової економіки.

Крім того, істотно складнішими стають завдання, які мають вирішувати вищі контрольні органи, включаючи оцінку ключових національних показників, соціальної відповідальності бізнесу, аудит результативності і наслідків.

Про зростання значущості державного фінансового контролю в сучасному світі свідчить і те, що здійснення ключових програм (економічних, соціальних, військових, політичних) у багатьох країнах передбачає включення в них систем контролю з виділенням на їх реалізацію необхідного фінансування. І, як показує світова практика, це завжди виправдано. Крім того, результативність державного фінансового контролю в низці випадків напряму впливає на бюджет органу фінансового контролю. Так, у Великій Британії кошти на діяльність Національного контрольно-ревізійного управління виділяються як частка від коштів, повернутих державі попереднього року.

Проблемою функціонування контрольних органів є необхідність забезпечення їхньої політичної нейтральності, оскільки завданням знову створюваних ВОФК стала критична оцінка стану державних рахунків для впорядкованого, раціонального, економічного й ефективного використання коштів. ВОФК змушені захищати свої професійні інтереси навіть у разі розхо-

дження з інтересами чинного уряду, оскільки це єдиний спосіб виконати завдання, поставлене перед ними демократичним суспільством. Першочергового значення для забезпечення критичності й об'єктивності контролю набуває політична нейтральність ВОФК. Утім, такі органи покликані перевіряти не лише відповідність фінансових операцій чинному законодавству, а й доцільність, економічність та ефективність використання державних коштів, а ця остання функція, незважаючи на неполітичну природу самих ВОФК, уприутує наближає їх до надполітизованого бюджетного процесу, залишаючись нейтральними, ВОФК водночас безпосередньо впливають на його результати. Така подвійність у взаєминах із політичними силами робить організаційний зв'язок ВОФК із гілками державної влади специфічним [4, с. 206].

Місія, покладена на контрольні органи у правовій державі, особливо у плані їх доступу до повної інформації про державні фінансові операції і можливості істотно впливати під час визначення співвідношення ціни й якості в процесі прийняття рішень, підвищила значущість відносин ВОФК із гілками влади, що раніше ігнорувалася. Природно, виникло питання: наскільки мають бути незалежні аудитори державних рахунків від інших державних органів і як без шкоди для легітимності ВОФК обмежити надмірний вплив на них державних інститутів і політичних груп? В ідеалі органи державного контролю мають відповідати двом вимогам одночасно: незалежність від державної влади і легітимність. На перший погляд, обидві ці характеристики здаються такими, що доповнюють одна одну, але в дійсності вони породжують дилему, оскільки немає можливих способів їх суміщення.

Досягти незалежності вищих органів контролю надзвичайно складно: якщо орган незалежний і від виконавчої, і від законодавчої влади, виникає питання про джерело його легітимності. Звичайно, таким джерелом може виступати всенародне обрання, але це навряд чи буде закріплено з огляду на багато причин. Іншим варіантом є формування такого органу легітимним урядом, але у цьому разі вже не можна буде говорити про абсолютну незалежність.

Означена дилема «незалежність – легітимність» проявляється у тому, що на практиці ВОФК ніколи не бувають ні абсолютно незалежними, ні повністю підконтрольними уряду. Як правило, їхній конституційний статус суміщає елементи обох характеристик. Намагання гарантувати максимально можливий ступінь незалежності ВОФК в усіх країнах, хоча й різною мірою, супроводжується зусиллями з підвищення їхньої легітимності.

Висновки. Отже, незважаючи на те що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, вони функціонують за єдиними (стандартними) організаційними підходами. Водночас сучасне державне управління у роз-

винених країнах удосконалюється для децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю. Враховуючи це, стратегічними пріоритетами розвитку системи державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні повинні стати: 1) забезпечення функціонування центрального підрозділу гармонізації у структурі Мінфіну; 2) забезпечення виконання внутрішнім аудитом у бюджетних установах своєї функції як інструменту з налагодження керівником ефективної системи внутрішнього контролю, спрямованої на запобігання порушенням у бюджетному процесі; 3) усвідомлення керівниками різних рівнів своєї відповідальності щодо забезпечення ефективного управління бюджетними коштами на всіх стадіях бюджетного процесу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бариніна М.В. Проблемні питання гармонізації розвитку функції внутрішнього аудиту в державному секторі України з міжнародно визнаними стандартами і правилами ЄС / М.В. Бариніна // Наукові праці НДФІ. – 2015. – № 4. – С. 104–119.
2. Дребот С. Європейський вектор у сфері перебудови системи державного фінансового контролю / С. Дребот // Фінансовий контроль. – 2015. – № 2. – С. 42–47.
3. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливості його використання в Україні / В. Піхоцький // Економіст. – 2016. – № 1. – С. 31–34.
4. Шевчук О.А. Вплив міжнародних інтеграційних процесів на розвиток системи державного фінансового контролю в Україні / О.А. Шевчук // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2014. – № 2. – С. 204–207.