

УДК [336.1:330.341.2]:35.072.6

Петренко П.С., канд. екон. наук

доцент кафедри економіки та соціально-поведінкових наук

Інституту економіки та бізнес-освіти

Уманського державного педагогічного університету імені Павла Тичини

екс-радник голови Рахункової палати

ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПОБУДОВИ ЕФЕКТИВНОЇ ДЕРЖАВИ

Державний фінансовий контроль розглядається з позицій його інституціоналізації та створення системи, ефективної у боротьбі з "організованою злочинністю": тіньовою економікою, нецільовим використанням бюджетних коштів і корупцією. Запропоновано ряд конкретних заходів щодо подолання законодавчих неузгодженостей у формулюваннях предмета, мети та функцій державного фінансового контролю; аргументується необхідність створення Вищого органу державного фінансового контролю як організаційно-координаційного центру.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, вищий орган державного фінансового контролю, Рахункова палата України, аудит ефективності.

J E L : H5, H83

Питання про мету, цілі, межі та можливості державного фінансового контролю в управлінні економікою – дуже важливе з точки зору реальної господарської практики, тому питання його інституціоналізації не повинно залишатися поза увагою науковців. Державний фінансовий контроль (далі – ДФК) є одним із інструментів нагляду за реалізацією тих функцій держави, що пов'язані з її соціально-економічною відповідальністю – а саме фінансовим забезпеченням і регулюванням соціально-значимих потреб у суспільстві – та безпекою. При цьому сама держава функціонує як активний учасник ринкових відносин. "Отже, ДФК є завершальною стадією циклу управління і, водночас, предтечею нового циклу управління. Без нього цикл управління державною економікою буде розірваний, а це означає, що управління як такого не буде" [1, 2].

Роль держави у соціально-економічному житті сучасного суспільства підтверджено багаторічною практикою розвитку національних економік усіх ринкових країн. Варто навести декілька прикладів: 1) коли США уразила найглибша криза 1929–1933 рр. (масові банкрутства, різке зниження життєвого рівня, повністю дезорганізовані фінансово-банківська система, діяльність підприємств і організацій, зростання чисельності безробітних перевищило 12 млн осіб), президент США Ф.Рузвельт запропонував програму виходу з кризи за допомогою держави. За ініціативою держави фактично була сформована нова банківська система на чолі з Федеральною резервною системою, створено стимули для стабілізації і пожвавлення економічного життя, організовані громадські роботи для безробітних, їм надавалася соціальна допомога і т.ін.; 2) післявоєнний розвиток європейських країн та Японії, циклічне піднесення азійських "тигрів" – Південної Кореї, Тайваню та ін. Досить згадати



державний план Маршалла для відродження Німеччини або плідну діяльність Міністерства промисловості і зовнішньої торгівлі Японії, яке, спираючись на науково-технічні досягнення і зовнішньоекономічну експансію, забезпечило швидке і тривале у часі зростання господарства цієї країни.

Згадаємо, що в період формування ринкової системи в Україні серед окремих учених-економістів і впливових чиновників виконавчої влади отримала підтримку точка зору, що чим менше держава займається економікою і контролем, тим краще й успішніше вона зростатиме. Як наслідок, у перехідному періоді до ринку українська виконавча влада ігнорувала вплив обліку і державного фінансового контролю на розвиток економіки, що значною мірою призвело до зростання корупції та тіньової економіки. У кінцевому рахунку підтвердилися твердження відомих вчених, які досліджували вплив державного фінансового контролю на розвиток ринкової економіки [3, 4], що сам по собі ринок – без активної участі держави – соціальні проблеми не вирішить. Наразі роль держави у цьому питанні підвищується, бо у нинішніх складних умовах становлення ринкових відносин, курсу на євроінтеграцію та воєнної агресії РФ соціальні проблеми лише загострюються, не знаходячи вирішення приватним шляхом, тому роль державної підтримки зростає. Хоча слід відзначити, що за стабілізації ситуації ця сфера відповідальності нашої держави поступово зменшуватиметься.

Займаючись управлінням економікою держави, слід враховувати, що соціальні проблеми є неминучим результатом невирішених проблемних питань у сферах управління, бухгалтерського обліку, обліку з метою оподаткування, внутрішнього економічного контролю [5]. Порівняльний аналіз розвитку національних систем державного фінансового контролю різних країн показує: попри те, що в кожній країні у системі державного контролю існують відмінності, обумовлені історичними традиціями, соціальними та економічними особливостями, загальносвітовий досвід демонструє непогані зразки його вмілого використання, тож його правильне впровадження у національну систему контролю та управління дозволило би коректно вирішити більшість із зазначених вище проблем.

В Україні розпочався перехід до організації бюджетного процесу за принципом результативності бюджетних витрат, що потребує створення адекватних механізмів державного фінансового контролю, які б дозволяли визначати конкретні досягнення запланованих соціально-економічних результатів. Такі механізми включають аудит ефективності використання державних коштів, широко впроваджений у практиці державного фінансового контролю зарубіжних країн упродовж останніх чотирьох десятиліть. Такий аудит ефективності почав активно розвиватися у економічно розвинених країнах з 60-х років ХХ ст. [6]. Проте у нас – навіть упродовж останніх двадцяти п'яти років впровадження елементів державного фінансового контролю у економічну систему – на нього не звертали особливої уваги. Хоча світовий досвід досить переконливо засвідчив, що впровадження методів аудиту ефективності чинить суттєвий вплив на якість прийняття і використання органами виконавчої влади рішень у сфері управління державними фінансами, а також сприяє підвищенню відповідальності, прозорості та підзвітності їхньої діяльності.

Уперше розвиток і прогресивне значення аудиту ефективності було зафіксовано в Лімській декларації керівних принципів аудиту державних фінансів [7] (далі – Лімська декларація), ухваленій у жовтні 1977 р. на IX Лімському (Перу) Конгресі Міжнародною організацією вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Відповідно до принципів цього міжнародного документу здійснювати незалежний об'єктивний контроль державних фінансів може лише конституційний незалежний орган фінансового контролю, яким у нашій країні є Рахункова палата. Власне, з цього часу аудит ефективності для розвинених країн стає інструментом, що охоплює увесь спектр діяльності держави – від оцінки окремих програм до діяльності державних органів, організацій і навіть окремих чиновників¹. Виникнення аудиту ефективності у системі державного контролю обумовлено необхідністю контролювати не тільки цільовий характер державних витрат, але й оцінювати їх результативність – наскільки ефективно та економно витрачаються державні кошти. У зазначеній декларації підкреслюється: "Такий контроль включає не тільки специфічні аспекти управління, але й усю управлінську діяльність, у тому числі організаційної та адміністративної систем".

Проте, на жаль, окремі положення цього всесвітньо визнаного документу в організації діяльності державного фінансового контролю в Україні практично так і не використовуються – чи через небажання, чи через їх невірне тлумачення. Наприклад, в оригіналі стаття 4 Лімської декларації визначає дуже струнку кваліфікацію видів аудиту, який здійснює Вищий орган державного фінансового контролю (ВОДФК). Проте українською мовою переклад цієї статті (як, до речі, й інших, виконано вкрай недбало: окремі слова просто вилучені, інші перекладені неточно, з викривленням їхнього змісту².

Слід зазначити, що аудит ефективності отримав високу оцінку та міжнародне визнання ООН. У кінці 2011 р. сесією Генеральної асамблеї ООН була ухвалена резолюція про вплив державного фінансового контролю на якість державного управління. Цим документом ООН визнала *"важливу роль вищих ревізійних установ у підвищенні ефективності, підзвітності, результативності та прозорості державного управління, що сприяє досягненню національ-*

¹ Існує декілька основних чинників, які зумовили закономірне виникнення і сприяли досить швидкому розвитку аудиту ефективності в державному фінансовому контролі зарубіжних країн у другій половині ХХ ст.: 1) якісні зміни в соціально-економічній, політичній, інституційній та інших сферах суспільства; 2) зростання міри прозорості та публічності бюджетного процесу; 3) посилення інтересу парламенту до контрольно-ревізійної діяльності органів державного фінансового контролю, оскільки результати аудиту ефективності дають парламентарям і, зокрема, уряду важливу інформацію про ефективність використання бюджетних коштів, досягнення виконавчою владою поставлених цілей з точки зору інтересів усього суспільства.

² У ст. 4 Лімської декларації підкреслюється: "1. Традиційним завданнями Вищих *органів* фінансового контролю є аудит дотримання законодавства та аудит правильності фінансового управління, бухгалтерського обліку та звітності (ідеться про фінансовий аудит. – Прим. авт.). 2. У *доповнення* до цього виду *аудиту*, важливість якого залишається незаперечною, існує інший, *так само важливий*, вид аудиту – *аудит діяльності*, що спрямований на оцінювання економності, ефективності та результативності використання державних коштів. Аудит діяльності охоплює не лише *специфічну фінансову діяльність*, а *всю* сферу використання бюджетних коштів, *включаючи як організаційну систему, так і систему управління*" (слів, виділених курсивом, в офіційному українському перекладі немає. – Прим. авт.).



них цілей і пріоритетів у сфері розвитку, а також узгоджених на міжнародному рівні цілей у сфері розвитку, в тому числі сформульованих у Декларації тисячоліття" [8]. Поява цього документа пов'язана з тим, що органи фінансового контролю різних країн є незалежними і їх роль у сучасних умовах необхідно підвищити. У 2007 р. INTOSAI було схвалено Мексиканську декларацію незалежності. У червні 2011 р. Європейська організація вищих контрольних органів (EUROSAI) зробила спеціальну заяву "В ім'я зміцнення незалежних вищих органів фінансового контролю" [9].

Між тим на сьогодні в Україні орган, який би мав офіційно визнаний статус ВОДФК (вищої ревізійної установи), відсутній. У правовому аспекті це ускладнює застосування рекомендацій світової спільноти і використання напрацьованого ними практичного досвіду.

Здавалося б, апріорі ВОДФК у нашій країні є – Рахункова палата. Проте згідно зі ст. 1 Закону України "Про Рахункову палату" від 2 липня 2015 року № 576 це – "державний колегіальний орган", який, відповідно до ст. 4 зазначеного закону, забезпечує "**державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів**". Як бачимо, **конституційний зовнішній орган ДФК** – Рахункова палата – не визнається як ВОДФК, хоча – за своїми повноваженнями, прописаними в законі, – опосередковано такий статус має. Згідно з п. 1 ст. 40 зазначеного закону Рахункова палата "*взаємодіє з органом державного фінансового контролю (мається на увазі орган контролю виконавчої влади – Державна фінансова інспекція України, яку з 2016 р. перейменовано у Державну аудиторську службу. – Прим. авт.) та може надавати методичну, методологічну та консультативну допомогу органу державного фінансового контролю*", при цьому не визначено, за яких обставин, за якими правилами та на яких умовах така допомога може надаватися.

За дедалі більш зростаючої потреби у створенні інституту ВОДФК необхідне її теоретично-практичне опрацювання, адже в Україні теоретичні основи формування і функціонування системи державного фінансового контролю не напрацьовано. Дослідження ж теорії та практики діяльності органів державного фінансового контролю передових зарубіжних країн уможливило б створити на їх основі власну сучасну, науково обґрунтовану теорію для практичного впровадження в українських реаліях.

Проте наше правове поле у цій царині не відповідає міжнародним стандартам, узяті Україною перед ЄС зобов'язання згідно зі щорічними програмами "Україна – ЄС" щодо їх імплементації, не виконувалися і потребують перегляду та якомога швидшого оновлення. Наведемо лише окремі з них.

Відповідно до ст. 1 Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністрів" від 16 жовтня 2012 року № 5463" [10] указується, що "Здійснення державного фінансового контролю забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю

(далі – орган державного фінансового контролю)", тобто Державна фінансова інспекція України³.

Таким чином, органу виконавчої влади надаються повноваження реалізувати державну політику у сфері державного фінансового контролю. Фактично Державна фінансова інспекція України, а з 2016 р. – Державна аудиторська служба України згідно з цим законом визнається Вищим органом державного фінансового контролю України. Проте нормам міжнародної практики здійснення ДФК, у першу чергу – Лімській декларації, положення якої виконують 189 країни ООН, – зазначений закон суперечить. Адже де-факто Державна фінансова інспекція України є інституцією, функціонально залежною від центрального органу виконавчої влади – Кабінету Міністрів України, а основною метою Лімської декларації є заклик до незалежності аудиту державних фінансів.

Через величезні масштаби нецільового та неефективного витрачання державних коштів виникає об'єктивна необхідність наукової обґрунтованості рішень (урядових програм), що приймаються у сфері управління. Ми повсюдно стикаємося із результатами неефективних програм, даремно витрачених коштів і нових проблем. А все тому, що оцінка ефективності використання коштів на сьогоднішній день не входить до функцій управління. Раціональний аналіз виконання програм неможливо здійснити через відсутність відповідних методологій оцінки.

Сьогодні, як і декілька століть тому, алгоритм контролю залишається таким же: помилки здійснені, а аудитори констатують факт їх виявлення тоді, коли бюджетні кошти вже витрачені. Проте, якщо ставити завдання контролю якості виконання бюджету, старі методи мають відійти у минуле. Світ став більш динамічнішим, і органам державного фінансового контролю слід на це зважати.

Зростання динаміки, взаємозалежності національних економік в умовах глобалізації потребує зосередити зусилля щодо фінансового контролю в основному на двох стадіях: апіорному контролю та новій – важливій для практики: *контролі не виконання бюджету, а його здійснення*, яка й має надати наукові докази спроможності бюджету, який пропонується до розгляду законодавцям.

Наразі існує проблема: не розроблена власне базова теорія державного фінансового контролю, не напрацьовано методологічні фундаментальні норми його організації, а, отже, ДФК змушений пасивно використовувати інформа-

³ Нагадаємо, що: 1) Держфінінспекція – це колишнє Головне контрольно-ревізійне управління. У квітні 2011 р. тодішній президент України В.Янукович затвердив положення про Державну фінансову інспекцію України, створену в рамках адміністративної реформи замість ГоловКРУ; 2) Державну аудиторську службу України утворено відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2015 р. № 868. Уряд схвалив розпорядження, яким доручив Державній аудиторській службі України (ДАСУ) виконувати функції Державної фінансової інспекції України, діяльність якої припинив. Відповідно до п. 1 Положення про Державну аудиторську службу України "Державна аудиторська служба України (Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю". Зазначений пункт дублює п. 1 Положення про Державну фінансову інспекцію України, яке передане у "спадщину" ДАСУ.



цію, яку пропонують для перевірки самі ж бюджетотримувачі⁴. Але раціональний вибір на основі обмеженої інформації – як встановлено наукою – неможливий. Необхідні відомості з різних джерел: якщо їх немає, то зникає сама можливість дійти вірного висновку. Для прийняття рішень в умовах невизначеності нині застосовують математичні моделі, що використовують теорію ігор, ризикологію [11], байєсовські мережі [12], теорію перспектив [13], теорію нечітких множин [14–16]. Теорія нечітких множин відрізняється від перерахованих вище теорій тим, що оперує не поняттям вірогідності, а поняттям можливості.

Хоча за відсутності наукової теорії державного фінансового контролю із її віднесенням у практичну площину винесення об'єктивного рішення щодо доцільності, а – тим більше – ефективності витрачання бюджетотримувачами державних коштів в принципі здійснити неможливо – навіть при скільки завгодно великому обсязі зібраної інформації.

Якщо попередній контроль здійснюється не на основі науково обґрунтованих критеріїв, за якими визначатиметься результат, то також неможливо визначити ефективність виконання бюджету. Необхідно змінити парадигму контролю, коли контрольні органи лише фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати і запобігати. Тому нам потрібно переходити від контролю статистичного і апостеріорного до переважно динамічного і апріорного контролю.

Процеси у фінансовій сфері носять динамічний характер, а ДФК здійснюється в статистичній інтерпретації, оскільки використовуються статистичні дані, які збираються чотири рази на рік – після закінчення чергового кварталу. Такого роду підхід до методології контролю зумовлений виключно традиціями бухгалтерії, а зовсім не функціональними вимогами динамічної системи, якою має бути система державного фінансового контролю.

Якщо немає точного планування щодо прибутків – не може бути ефективності щодо витрачання коштів. По-перше, слід на ранній стадії формування бюджету створити механізм, який дозволяв би Рахунковій палаті робити експертно-аналітичні висновки щодо усіх програм, які збирається реалізувати виконавча влада⁵. І тут слід спиратися на науку. Наукові методи підказують, як не потрібно чинити за жодних обставин. Тож технологічна і фінансово-економічна спроможність будь-якого проекту визначається, якщо цей проект можна реалізувати з точки зору фундаментальних наукових досліджень.

В історії нашої держави та інших держав існує багато прикладів проектів, які, на перший погляд, були здатні принести нечувані дивіденди. Проте у підсумку вони провалилися як необґрунтовані. Досить згадати проект СОІ –

⁴ У реальних умовах при складанні бюджету виникає проблема невизначеності показників: витрат на виробництво і ремонт устаткування, цін на сировину і матеріали, термінів виробництва, попиту на продукцію тощо. Повністю невизначеність може бути знята тільки за наявності апріорної інформації про об'єкт і його поведінку.

⁵ Це, до речі, одне з положень ст. 20 Лімської декларації: "Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати повноваження щодо максимально широкого контролю за надходженням податків... повинен також оцінювати економічну ефективність та організацію системи адміністрування податків, виконання плану надходжень доходів та у разі потреби надавати відповідні пропозиції до законодавчого органу" [7, с. 28].

стратегічної оборонної ініціативи, який і для США, і для СРСР був провальним. За часів незалежності в Україні також були провальні проекти⁶.

Отже, при аналізі будь-якого проекту слід насамперед попередити негативні наслідки. Ще до прийняття бюджету необхідно визначити коридор – бюджетну траєкторію, за яку просто не можна виходити. Якщо це відбулося, то втрачається бюджетна стійкість регіону або країни в цілому. Надалі завдання контрольних органів полягає в тому, щоб відслідковувати зміни, що відбуваються в динаміці бюджету і його виконанні.

ДФК повинен контролювати не тільки норму, а й встановлювати крайні межі, за якими настають незворотні наслідки у розвитку суспільства. Саме в цьому полягає відмінність ДФК від контролю, який здійснюється такими органами, як, наприклад, контрольно-ревізійні служби міністерств і відомств, фіскальними структурами, які обслуговують інтереси виконавчої влади, підзвітні їй та обслуговують її інтереси. Вони вбудовані в систему управління конкретних відомств і завжди керуватимуться відомчими принципами.

Надалі завдання контрольних органів полягає в тому, щоб відстежувати зміни, що відбуваються, в динаміці, використовуючи певні критерії, що можуть бути встановлені за допомогою методів математичного моделювання.

Головне в діяльності ВОДФК – визначення критичних меж стійкості системотворчих інститутів суспільства: бюджету, безпеки, інформаційних ресурсів, екології та здійснення моніторингу поточного стану засадничих інститутів відносно виявлених критичних меж стійкості. Наприклад, досвід валютно-фінансових криз підтверджує, що валютна політика, яка здійснюється НБУ, повинна відповідати цілям макроекономічної політики, а правильне управління боргами та ефективний контроль фінансових систем є незамінними заходами для скорочення частоти і наслідків криз. У валютній сфері спостерігається тенденція формування валютних курсів на основі руху фінансових потоків. Попередні теорії валютного курсу – як паритету купівельної спроможності, фундаментальної рівноваги – не здатні повною мірою пояснити курсові зміни, хоча й продовжують використовуватися НБУ при розрахунках.

Відправною точкою щодо інституціоналізації державного фінансового контролю слугує ситуація з економічними і юридичними поняттями, що використовують у своїй діяльності різні суб'єкти, здійснюючи ДФК. Відповідно до статті 26 "Контроль і аудит в бюджетному процесі" Бюджетного кодексу України [17] від 8 липня 2010 року № 2456 (редакція станом на 26.01.2016), зазначається, що *"Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата"*, яка повинна забезпечити *"оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту)"*, а також *"контроль за дотриманням бюджетного законодавства"*, який повинен бути спрямований *"на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними*

⁶ Наприклад, багатостраждальний проект нафтопроводу "Одеса – Броди", який був побудований у 2001 р. і багато років не експлуатувався. Найбільш адекватно характеризувала ситуацію з нафтопроводом Одеса – Броди – Плоцьк заява президента Азербайджану 13 вересня 2007 р. Він заявив, що Азербайджан не впевнений у власних вигодах від постачань за цим проектом: *"Польські і балтійські ринки дуже привабливі для нас, і є сильна політична підтримка цього проекту, проте для того, щоб він був здійсненим, потрібні дуже сприятливі економічні умови"*.



коштами". Водночас, відповідно до ст. 3 Закону України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 року N 3125 (редакція станом на 01.01.2016), аудиторська діяльність є підприємницькою діяльністю із незалежної перевірки бухгалтерського обліку та фінансової (бухгалтерської) звітності, що здійснюється відповідно до законодавства України уповноваженими органами державної влади, – а це суперечить положенню ст. 1 Лімської декларації⁷.

Варто згадати і положення Закону України "Про Рахункову палату" від 2 липня 2015 року № 576, згідно з яким конституційний орган державного контролю, відповідно до ст. 3, "...застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI)", а відповідно до ст. 4 зазначеного закону: "Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів".

Сьогодні у національному законодавстві узаконено не тільки дотримання норм і правил проведення Рахунковою палатою контролю відповідно до затверджених міжнародних норм. Вона *уперше* наділяється статусом "державного органу зовнішнього фінансового контролю (аудиту)" по відношенню до трьох гілок влади. Таким чином, першою проблемою у процесі інституціоналізації державного фінансового контролю є протиріччя в існуючій законодавчій базі, що, у свою чергу, обумовлює у зацікавлених сторін бажання коригувати і по-своєму тлумачити наявні нормативні правові акти.

Аналіз практики роботи зарубіжних рахункових палат свідчить, що органи державного аудиту розвивалися паралельно з парламентами, а не відокремлювалися від них⁸. Нормативно-правові акти засвідчують, що органи державного аудиту створюються парламентом і підзвітні йому, проте це не означає, що вони здійснюють парламентський контроль і виконують повноваження парламенту⁹.

Нині в Україні не розроблена єдина концепція державного фінансового контролю, не кажучи вже про методологічні, правові та організаційні питання. Окремі види зовнішнього контролю тільки почали формуватися. Наразі побудова державного фінансового контролю, відповідно до вимог стосовно сприяння боротьбі з корупцією, пов'язана з подоланням багатьох проблем, які вимагають швидкого розв'язання. РозглядаючиДФК з точки зору його інсти-

⁷ Відповідно до ст. 1 Лімської декларації, контроль – не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, яка призвана виявляти відхилення від прийнятих стандартів і недотримання принципів законності, ефективності та економії витрат матеріальних ресурсів на якомога більш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, у окремих випадках притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за нанесені збитки або здійснити заходи щодо недопущення або скорочення таких порушень у майбутньому [7, с. 21].

⁸ Наприклад, досвід розвитку рахункових палат Великої Британії, Португалії, Франції.

⁹ У сучасних умовах реалізації доктрини розподілу влади парламенти формують або беруть участь у формуванні великої кількості органів (наприклад, уряду, незалежних центральних банків, органів конституційного контролю, вищих судових органів тощо). Проте функції цих органів і їх конституційно-правовий статус не дозволяють говорити про те, що вони виконують повноваження парламенту [2, с. 6–7].

туціоналізації, необхідно здійснити конкретні заходи щодо вирішення виниклих протиріч, а саме такі.

1. Передусім – це розроблення й ухвалення єдиної концепції державного фінансового контролю як системи загальноприйнятих поглядів на її цілі, способи, форми і завдання та єдиної інформаційної системи про виявлені правопорушення.

2. Розуміння того, що власне контроль необхідний не тільки для того, щоб гарантувати планомірне та ефективне використання національних ресурсів, а й для того, щоб зміцнити довіру громадян до вчинків тих, кого вони вибрали для управління.

3. Необхідно дійти згоди щодо змісту поняття "*державний фінансовий контроль*" у науково-практичному аспекті (як цілеспрямованої упорядковуючої правової системи, що планомірно організує відповідні фінансові стосунки, діяльність якої пов'язана з отриманням, обробкою, аналізом та оцінкою інформації про цілі, реальний стан і перспективи розвитку державних грошових фондів і, відповідно до цих фондів, про грошові ресурси, що перебувають у розпорядженні держави або у її власності).

4. На нинішньому етапі конче необхідно узаконити діяльність Вищого органу державного фінансового контролю України, визначити його роль, структуру, функції, права і відповідальність.

Наразі, враховуючи досвід зарубіжних країн, цю важливу місію можливо доручити вже функціонуючій Рахунковій палаті України, статус якої як державного контрольного органу визначений у Конституції України та новому Законі України "Про Рахункову палату", надавши їй додаткові повноваження з координації діяльності усіх суб'єктів державного фінансового контролю, право безпосередньої законодавчої ініціативи з питань фінансового контролю, право розглядати справи про адміністративні правопорушення у сфері законодавства про фінансовий контроль, право звернення з позовом до судів.

5. Чітко сформулювати мету і цілі діяльності трьох основних інститутів державного фінансового контролю (забезпечення ефективного і стійкого формування, розподілу і використання коштів поточного державного бюджету і позабюджетних фондів; забезпечення ефективної реалізації інвестиційних інтересів держави; захист інтересів власників капіталу).

Відсутність однозначного теоретичного осмислення поняття ДФК обумовлює складнощі у процесі його інституціоналізації, що виражається у відсутності визначеності стосовно того, якими повноваженнями повинні бути наділені суб'єкти державного фінансового контролю, а відповідно до них вже повинні вибудовуватися відносини вищого контрольного органу з ВРУ, Урядом, Адміністрацією Президента України та органами контролю виконавчої влади.

6. Також необхідно визначитися щодо методів контролю та його координації на різних рівнях економічної системи, які полягають в проблемному розподіленні повноважень між Рахунковою палатою України, контрольно-ревізійними органами Міністерства фінансів України та іншими органами, що наділені повноваженнями наступного контролю. Становлення структури повноважень, природно, пов'язане і з визначенням єдиних методологічних положень державного фінансового контролю.



Без інституціоналізації державного фінансового контролю даремно чекати, що реформи в нашій державі підуть у правильному напрямі і нам вдасться подолати "організовану злочинність", безконтрольність, казнокрадство, уникнути неефективних економічних рішень і запобігти порушенням законодавства в багатьох сферах господарювання.

Важливо визначити, якими мають бути звітність і контрольні повноваження ВОДФК. А вони напряму залежать від цілей держави та її бажання використовувати контроль як інструмент ефективного управління національними ресурсами.

На нашу думку, пропозиції щодо прискорення інституціоналізації державного фінансового контролю, які стосуються як його методичної, так і організаційної забезпеченості, можливо здійснити завдяки реалізації низки заходів, таких як:

1) розроблення методологічної та методичної бази оцінки ефективності використання державних фінансових ресурсів і майна, створення механізму щодо забезпечення повернення державних коштів, які використані не за цільовим призначенням;

2) надання органу державного фінансового контролю права отримувати від банків і податкових органів відомості, які становлять банківську і податкову таємницю стосовно господарських суб'єктів, що перевіряються;

3) уведення періодичної звітності суб'єктів бюджетного процесу органу державного аудиту, відповідно до його завдань чи повноважень;

4) розроблення та законодавче закріплення системи заходів адміністративної відповідальності з метою застосування її органом державного фінансового контролю до осіб, які порушують приписи нормативно-правових актів щодо використання національних ресурсів у межах своїх повноважень; за їх невиконання орган, здійснюючий ДФК, повинен отримати право призупинення фінансування із державного бюджету, позабюджетних фондів до усунення виявлених недоліків і виконання приписів;

5) визначення межі понятійного поля ДФК:

– детальним викладенням у законодавчих актах особливих характеристик понять "ДФК", "фінансовий контроль" та "державний аудит";

– корекцією інституціональної структури ДФК, базуючись на чітко визначеній концептуальній понятійній базі;

– розробленням координаційних схем і розмежуванням повноважень контрольних органів у рамках скоригованої інституціональної структури ДФК.

У плануванні контрольних заходів при здійсненні державного фінансового контролю, на нашу думку, дуже важлива його прозорість. Тільки в ситуації, коли мета і правила призначення перевірок зрозумілі всім, суб'єкти контролю перестануть сприймати їх як "заходи" держави або "замовлення" конкурентів. Бажано складати єдиний план здійснення контролю за використанням національних ресурсів, відповідно до якого на об'єкт контролю одразу приходять всі контрольні органи і кожен перевіряє лише свою ділянку, нікого не дублюючи. Потім вони обмінюються інформацією, внаслідок чого і вимальовується комплексна картина діяльності об'єкта контролю. За успішної перевірки об'єкт контролю повинен на 2–3 роки отримувати "контрольні канікули".

І насамкінець: ДФК може визнаватися *таким* тільки у випадку діяльності у руслі національних інтересів як принципових критеріїв.

Список використаних джерел

1. *Симоненко В.К.* Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / Симоненко В.К., Барановський О.І., Петренко П.С. – К. : Знання України, 2006. – С. 13.
2. *Петренко П.С.* Чи може в демократичній державі Рахункова палата бути розмінною політичною монетою? / П.С. Петренко // Голос України. – 2007. – 6 лютого. – № 21. – С. 6–7.
3. *Stiglitz Josef E.* Globalization and Discontents. – N.Y. : Norton&Company, 2002. – P. XIII.
4. *Кейнс Дж. М.* Общая теория занятости, процента и денег // Антология экономической классики : в 2-х т. / Дж. М. Кейнс – Т. 2. – М. : Эконом, 1993. – С. 367.
5. *Максімова В.Ф.* Пріоритетні напрямки удосконалення обліку та контролю в управлінні підприємством / В.Ф. Максімова // Вісник соціально-економічних досліджень. – Вип. 3(43). – Одеса : ОНЕУ, 2011. – 398 с. – С. 259–266.
6. *Саунин А.Н.* Аудит эффективности в государственном финансовом контроле / А.Н. Саунин. – М. : Издательский дом "Финансовый контроль", 2004. – С. 12.
7. Керівні принципи аудиту державних фінансів. Збірник базових документів INTOSAI. – К. : Програма ПРООН з урядування, 2003. – С. 20–29.
8. Резолюція Генеральної Асамблеї ООН №A/RES/66/209 "Сприяння підвищенню ефективності, підзвітності, результативності і прозорості державного управління шляхом зміцнення вищих ревізійних установ". – 2011.
9. *Овсянников Л.Н.* Государственный финансовый контроль: учреждения и возможности / Л.Н. Овсянников // Финансы. – 2012. – № 6. – С. 53–56.
10. Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністрів" від 16 жовтня 2012 року № 5463-VI // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2014. – № 4. – Ст. 61.
11. Економічний ризик: ігрові моделі : навч. посіб. / [Вітлінський В.В., Верченко П.І., Сігал А.В., Наконечний Я.С.] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. В.В. Вітлінського. — К. : КНЕУ, 2002. — 446 с.
12. *Тулупьев А.Л.* Байесовские сети: логико-вероятностный подход / Тулупьев А.Л., Николенко С.И., Сироткин А.В. – СПб. : Наука, 2006. – 607 с.
13. *Kahneman D., Tversky A.* Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk // Econometrica. – 1979. – № 2. – Vol. 47. – P. 263–292.
14. *Piegat A.* Fuzzy Modeling and Control. – Physica Verlag Heidelberg, 2001. – 728 p.
15. Модели управления проектами в нестабильной экономической среде : монография / [Левицкий С.И., Лысенко Ю.Г., Филиппов А.В. и др.] ; под ред. чл.-корр. НАН Украины, д-ра экон. наук, проф. Ю.Г. Лысенко. – изд. 2-е, перераб. и доп. – Донецк : Юго-Восток, 2009. – 354 с.
16. *Птускин А.С.* Нечеткие модели и методы в менеджменте : учеб. пособ. / А.С. Птускин. – М. : Издательство МГТУ им. Н. Э. Баумана, 2008. – 216 с.
17. Бюджетный кодекс Украины [Электронный ресурс]. – Ст. 26 : Контроль та аудит у бюджетному процесі. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

Надійшла до редакції 06.09.2016 р.

Петренко П.С., канд. екон. наук

доцент кафедри економіки і соціально-поведенчих наук

Інститута економіки і бізнес-освіти

Уманського державного педагогічного університету імені Павла Тичини

екс-советник председателя Счетной палаты

О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ДЛЯ ПОСТРОЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОГО ГОСУДАРСТВА

Государственный финансовый контроль рассматривается с позиций его институционализации и создания системы, эффективной в борьбе с "организованной преступностью": теневой экономикой, нецелевым использованием бюджетных средств и коррупцией. Предложен ряд конкретных мер по преодолению законодательных неувязок в формулировках предмета, цели и функции ДФК; аргументируется необ-



ходимость создания Высшего органа государственного финансового контроля как организационно-координационного центра.

Ключевые слова: Лимская декларация, государственный финансовый контроль, высший орган государственного финансового контроля, Счетная палата Украины, аудит эффективности.

Pavlo Petrenko, PhD in Economics,

Assistant Professor, Department of Economics and Socio-Behavioral Sciences,

Institute of Economics and Business Education, Pavlo Tychyna Uman State Pedagogical University,

Ex-Advisor to the Head of the Audit Chamber of Ukraine

ON THE IMPROVEMENT OF THE SYSTEM OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL IN ORDER TO BUILD AN EFFICIENT STATE

Public financial control is considered from the standpoint of its institutionalization and establishment of a system effective in combating embezzlement, misuse of budget funds and corruption. The author proposes a number of concrete measures to overcome the legislative discrepancies in the wording of the subject, purpose and functions of public financial control, and argues the need to create a supreme audit authority as an organizational and coordination center.

Keywords: public financial control, supreme body of public financial control, the Audit Chamber of Ukraine, performance audit

References

1. Symonenko, V.K., Baranovs'kyj O.I., Petrenko, P.S. (2006). Basics of the unified system of state financial control in Ukraine (macroeconomic aspect). Kyiv: Znannia Ukrainy [in Ukrainian].
2. Petrenko, P.S. (February, 6, 2007). Can Audit Chamber be a token in a democratic state? *Holos Ukrainy – The Voice of Ukraine*, 21, 6-7 [in Ukrainian].
3. Stiglits, Josef E. (2002). Globalization and Discontens. N.Y.: Norton&Company [in English].
4. Kejns, Dzh. M. (1993). The General Theory of Employment, Interest and Money. In *Anthology of economic classics* (vol. 2, p. 367). Moscow: Jekonov [in Russian].
5. Maksimova, V.F. (2011). Priority directions of the improvement of accounting and control in enterprise management. *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen' – Journal of Socio-Economic Research*, 3(43). Odessa National Economic University [in Ukrainian].
6. Saunin, A.N. (2004). Performance audit in the state financial control. Moscow: Izdatel'skij dom "Finansovyj kontrol" [in Russian].
7. Guidelines of auditing in the state financial control. A selection of basic documents INTOSAI. (2003). Kyiv: UNDP programme management [in Ukrainian].
8. General Assembly resolution №A/RES/66/209 "Promoting the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions". (2011) [in Ukrainian].
9. Ovsyannikov, L.N. (2012). State financial control: Institutions and opportunities. *Finansy – Finances*, 6, 53-56 [in Russian].
10. The law of Ukraine "On amendments to certain legislative acts of Ukraine concerning activities of the Ministry of Finance of Ukraine, Ministry of economic development and trade of Ukraine, other Central Executive bodies, whose activity is directed and koordiniruyutsya through the relevant Ministers" dated October 16, 2012 No. 5463-VI. (2014). *Vidomosti Verkhovnoi Rady – Supreme Council Information*, 4 [in Ukrainian].
11. Vitlins'kyj, V.V., Verchenko, P.I., Sihal, A.V., Nakonechnyj, Ya.S. et all. (2002). Economic risk: game based models. Kyiv: Kyiv National Economic University [in Ukrainian].
12. Tulup'ev, A.L., Nikolenko, S.I., Sirotkin, A.V. (2006). Bayesian networks: the logical-probabilistic approach. Saint Petersburg: Nauka [in Russian].
13. Kahneman, Daniel, Tversky, Amos. (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. *Econometrica*, 2:47, 263-292 [in English].
14. Piegat, A. (2001). Fuzzy Modeling and Control. Physica Verlag Heidelberg [in English].
15. Levickij, S.I., Lysenko, Ju.G., Filippov, A.V. at all. (2009). (2-nd ed.). Donetsk: Jugo-Vostok [in Russian].
16. Ptuskin, A.S. (2008). Fuzzy models and methods in management. Moscow: Izdatel'stvo MGTU im. N.Je. Baumana [in Russian].
17. Budget Code of Ukraine. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].