

Модернізація державного фінансового контролю в Україні

Г. В. Дмитренко,
кандидат наук з державного управління,
заступник голови Головного
контрольно-ревізійного управління України

Економічна політика української держави здійснюється за допомогою величезного арсеналу механізмів, методів, способів, інструментів, підойм тощо. Одним з визначальних важелів управління фінансовою системою є фінансовий контроль. Фінансовий контроль – це важлива функція держави, що забезпечує нормальне функціонування фінансової системи. З одного боку, він є засобом поєднання функцій фінансового планування і прогнозування, фінансового обліку та статистики, з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання. Це визначає інтегруючу роль фінансового контролю, недооцінка якої значно погіршує ефективність управління фінансовими ресурсами [1].

Реалізація економічної стратегії держави потребує як удосконалення фінансового контролю в цілому, так і покращання контрольного потенціалу органів виконавчої влади, яким належить ключова роль у здійсненні державного фінансового контролю. У зв'язку з розгалуженістю системи виконавчої влади зростає важливість тих її органів, на які покладаються обов'язки, що безпосередньо стосуються проведення фінансового контролю.

Наразі в Україні практично відсутня цілісна нормативно-правова база, що на державному рівні регулювала б функціонування системи фінансового управління і контролю. Окремі законодавчі положення закладені і в Бюджетному кодексі України, і в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, і більш детально – у Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (далі – ДВФК) [3].

Як наслідок, цілісної системи фінансового управління і контролю у державі не існує, але в системі державних органів України існують окремі її елементи, функціонування яких базується на загальній концепції ДВФК [3].

В Україні термін “контроль” традиційно трактують як інспектування, ревізії, перевірки та ін., тобто лише як виявляючі фіскальні заходи, водночас у країнах Євросоюзу під цим терміном розуміють частину функцій менеджменту [9]. Кажучи “я контролюю”, європейські керівники мають на увазі “я цілком володію ситуацією та здатен управляти процесом”. Саме тому замість персональної відповідальності керівника та його зацікавленості у побудові надійної системи фінансового управління і контролю у нашій країні спостерігається відсторонення керівників від цієї діяльності та перекладання окремих функцій на головних бухгалтерів, ревізорів тощо.

Нині державними органами здійснюється ряд як превентивних, так і виявляючих заходів контролю, встановлених законодавством, проте всі вони типові (переважно визначені законодавством як обов'язкові) та не враховують специфічних ризиків кожного конкретного сегменту діяльності.

Посібники, описи систем та методологія практичного запровадження фінансового управління і контролю в Україні перебувають на стадії розробки. Системного документування попередніх кроків на шляху розвитку аудиту в державі запроваджено не було. До того ж високий рівень плинності кадрів у державному секторі унеможлиблює формування так званої інституційної пам'яті, оскільки також не було поставлено завдання використання матеріалів багаторічних напрацювань.

Незважаючи на скорочення чисельності штатних працівників відомчих контрольно-ревізійних підрозділів, зберігаються тенденції до збільшення результативності відомчих перевірок: результативним виявився майже кожен другий з проведених контрольних заходів. При цьому обсяги порушень за I квартал 2009 року, виявлених у середньому на одному суб'єкті, порівняно з аналогічними звітними періодами минулих років зросли вдвічі, у тому числі суми порушень, що призвели до втрат, збільшилися більше ніж у п'ять разів [6].

За I квартал 2009 року на 835 суб'єктах контролю виявлено незаконні, нецільові витрати та недостачі коштів і майна на загальну суму 558,2 млн. грн., з яких бюджетних ресурсів – 526,4 млн. грн., у тому числі 489 млн. грн. – державного бюджету (рис. 1) [6]. Унаслідок допущених порушень бюджету 217-ма суб'єктами контролю бюджетними установами та державними підприємствами недоотримано 63,7 млн. грн. фінансових ресурсів [6].

У структурі фінансових порушень, виявлених відомчими ревізорами у звітному періоді, близько 68% складають порушення, що призвели до втрат (на загальну суму 621,8 млн. грн.), серед яких більше 70% – це недостачі ресурсів. Значне зростання обсягів порушень, що призвели до втрат, зумовлено високими показниками роботи Контрольно-ревізійної служби Збройних сил України та Держкомрезерву, де недостачі ресурсів виявлено в сумах 36 та 35,3 млн. грн. відповідно.

Так, ревізорами Контрольно-ревізійної служби Збройних сил України за результатами інвентаризації у ДП “Київський ремонтний завод “Радіан” виявлено нестачу військової техніки загальною залишковою вартістю 34,7 млн. грн. Таких результатів роботи було досягнуто завдяки високому професіоналізму ревізорів, постійному підвищенню кваліфікації методом економічних навчань, набуття



Рис. 1. Результативність контрольних заходів, проведених відомчими ревізорами

досвіду роботи в інших країнах, текстуальному розгляду найкращих актів, самопідготовці [6].

Але залишається ряд наразі не вирішених проблемних питань, головними з яких є досить низький рівень відшкодування порушень. Показники відшкодування порушень, що призвели до втрат, у I кварталі 2009 р. сформовані загалом за рахунок відшкодувань порушень, виявлених у минулих періодах, що склали 32 млн. грн. (лише 6% виявлених сум). Усунення інших порушень фінансової дисципліни забезпечено на 46% (на суму 136,4 млн. грн.).

Наслідки відомчої контрольно-ревізійної роботи розглядалися міністерствами в I кварталі 2009 р. більш принципово, ніж у минулих звітних періодах. Так, на 8% збільшено кількість і питому вагу притягнутих до дисциплінарної відповідальності осіб, винних у допущенні фінансових порушень (719 посадових осіб, з яких 17 звільнено із займаних посад). Суми збитків, встановлені відомчими ревізорами та передані до правоохоронних органів, майже у 8 разів перевищили цей показник за I квартал 2008 р.,

коли було передано матеріали 161-го контрольного заходу на загальну суму збитків 615,6 млн. грн. (рис. 2; 3) [2]. За результатами контрольних заходів, якими виявлені порушення законодавства з фінансових питань, прийнято 839 управлінських рішень (рішень колегій, наказів, розпоряджень тощо).

Також слід відмітити, що на сучасний стан фінансового контролю в Україні впливає світова фінансова криза, яка переросла у загальноекономічну. Одним з пріоритетних завдань у цих умовах є забезпечення наповнення бюджету. Підлягає безумовному виконанню доведений помісячний план-графік забезпечення центральними органами виконавчої влади надходжень до загального фонду державного бюджету на 2009 рік. Перед кожним регіональним контрольно-ревізійним управлінням (КРУ) стоїть завдання: забезпечити надходження до бюджету у сумах, не менших від витрат на їх утримання [6].

Неприйнятною є ситуація, коли відшкодування незаконних, нецільових витрат та недостач забезпечується на 42%. Найнижчий рівень відшкодування

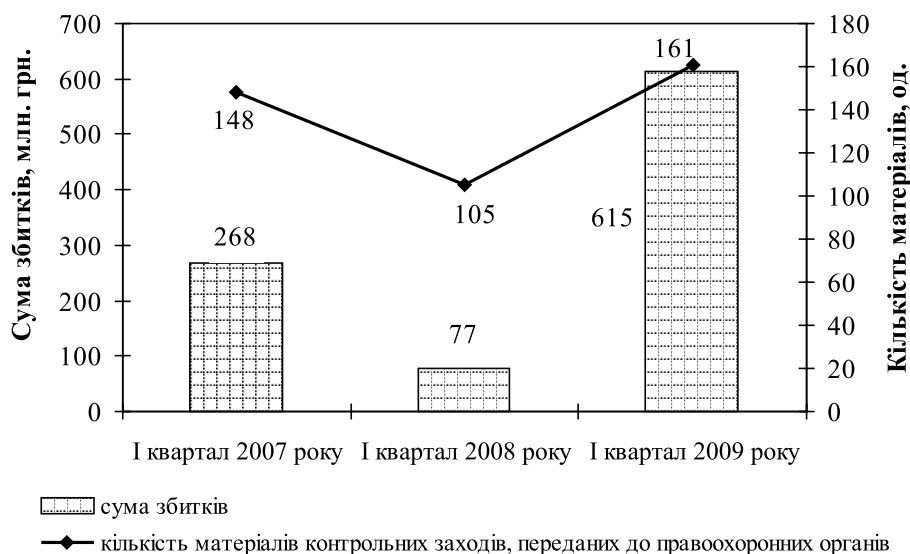


Рис. 2. Динаміка передачі матеріалів контрольних заходів, проведених відомчими ревізорами, до правоохоронних органів

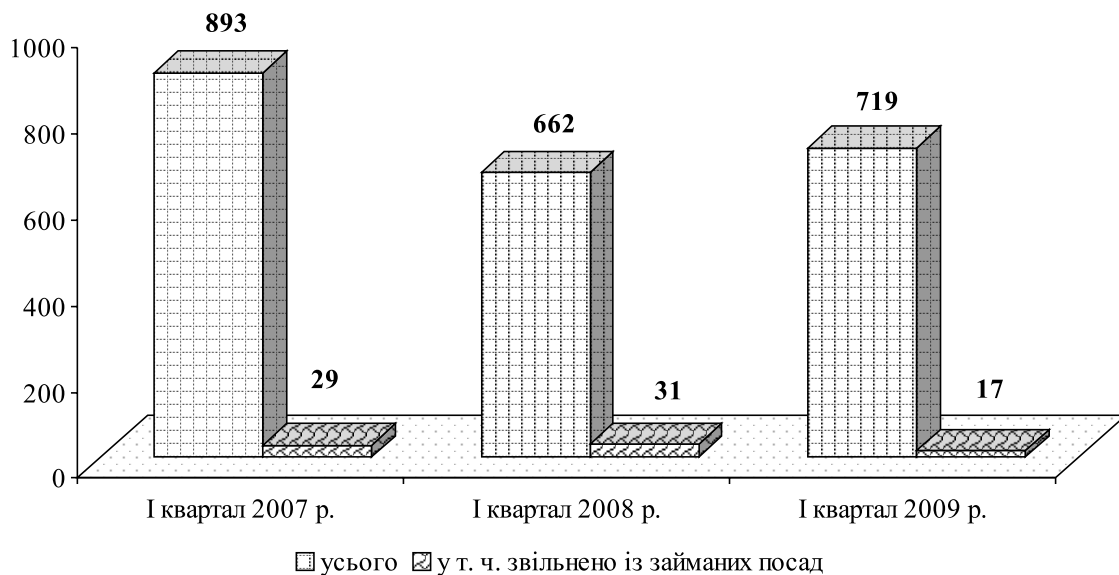


Рис. 3. Динаміка притягнення винних у фінансових порушеннях осіб до дисциплінарної та матеріальної відповідальності

таких порушень забезпечено КРУ в Донецькій області – 20,6%, у Харківській області – 25,6% та в Черкаській області – 38,8% [6]. Окремі Управління не забезпечили навіть відшкодування інших порушень, хоча вони повинні усуватися вже під час ревізії. КРУ в Донецькій області забезпечило усунення таких порушень лише на рівні 16,4%, а КРУ в Запорізькій області – 27,8% [6]. Основна причина низького рівня усунення порушень – це проблеми, що виникають у процесі реалізації (тобто передання до правоохоронних органів) матеріалів контрольних заходів, не застосування заходів впливу до порушників фінансової дисципліни та неналежний рівень правової роботи в окремих Управліннях [6].

Проте на заваді стають також упущення на стадії виявлення й документування порушень. Окремі Управління “згортають” цю роботу. Зменшення обсягів виявлених незаконних, нецільових витрат та недостач спостерігаються щодо КРУ в Кіровоградській області – на 77%, у Київській області – на 61,3%, у м. Києві – на 37,7%. Знизилась активність роботи з виявлення недоотриманих фінансових ресурсів КРУ у м. Севастополі – на 60,1% та у Сумській області – на 40,5% [6]. Не було звернено належної уваги на виявлення фактів втрат фінансових і матеріальних ресурсів, допущених у результаті неефективних управлінських дій, КРУ у м. Севастополі (встановлено 4,2 млн. грн.), КРУ в Тернопільській області (4,9 млн. грн.), КРУ в Закарпатській області (6,4 млн. грн.) [6]. Залишається високим рівень безрезультативних контрольних заходів, що проводяться КРУ за власною ініціативою. Низька результативність окремих контрольних заходів здебільшого є наслідком упущень, що мали місце під час відбору об’єктів проведення ревізій. Наприклад, із 8-ми об’єктів контролю, додатково внесених за власною ініціативою до плану контрольно-ревізійної роботи на III квартал 2008 року КРУ в м. Києві, ревізії 3-х об’єктів виявилися мало

результативними, а одна – взагалі без результатів. Подібна ситуація склалась і щодо КРУ в Донецькій області [6].

Залишається низькою якість контрольних заходів. Наприклад, ревізія Національного інституту винограду і вина “Магарач”, проведена Голова КРУ, виявила порушення, пов’язані з обліком активів, на суму 1,6 млн. грн., що були допущені ще у 1995–2007 роках. Проте працівники КРУ в АР Крим, неодноразово перевіряючи цей об’єкт у попередні роки, не зафіксували порушень [6].

Нині, в умовах глобальної економічної кризи, найголовніше завдання підрозділів Державної контрольно-ревізійної служби (далі – ДКРС) – це запровадження ефективного контролю за виконанням затверджених Урядом антикризових заходів. Ключовими завданнями програми діяльності Уряду, у виконанні яких необхідно взяти найактивнішу участь, – забезпечення наповнення бюджету та підвищення ефективності бюджетних витрат. Головною метою контролю в цьому аспекті повинно стати недопущення протиправного вилучення фінансових ресурсів з економіки.

Наступне завдання – перехід до комплексних ревізій місцевих бюджетів. Основними напрямками контрольно-ревізійної роботи на 2009 рік передбачені ревізії восьми обласних бюджетів та аудити виконання бюджетів п’яти областей та м. Києва. Решту регіонів передбачається охопити контролем у 2010 році. Це дуже важливий напрям роботи, повернення до якого забезпечують внесені Постановою Уряду від 16.10.2008 року № 918 зміни до Порядку проведення інспектування. Голова КРУ вже розробило Тимчасові рекомендації щодо проведення ревізій місцевих бюджетів [7].

Вимагає істотного посилення контроль та попередження порушень у сфері державних закупівель. Ця сфера залишається провідною за динамікою масштабів допущених зловживань – обсяги порушень

при використанні державних коштів на проведення закупівель товарів, робіт і послуг з року в рік зростають випереджувальними темпами (за 2008 рік – приріст у 2,5 раза). ГоловКРУ вже напрацювало пропозиції, спрямовані на посилення попереднього контролю з боку ДКРС за дотриманням чинного законодавства й режиму економії та ефективності при здійсненні закупівель. Однак і до їх прийняття слід удосконалити форми та методи контролю закупівель. Необхідно досліджувати умови договору, ціни, дотримання вимог щодо закупівлі товарів, робіт і послуг лише у безпосередніх виробників чи виконавців або їх офіційних представників [4].

У поточному році не зняті з порядку денного і пріоритетні завдання, встановлені на 2008 рік. Це, насамперед, контроль за державними монополіями, зокрема у сфері енергетики, видобування корисних копалин та транспорту. Саме ці монополії за прикриттям досвідом стали ширмами для сумнівних оборотів з державною власністю і є чи не найбільш ризикованими з погляду фінансових зловживань, оскільки тут зосереджені мільярдні обороти державних ресурсів. Минулорічні контрольні заходи на таких об'єктах засвідчили зменшення обсягів товарної продукції та суттєве зростання витрат на виробництво, що зумовлено, переважно, численними порушеннями і прорахунками на всіх рівнях управління підприємствами. Подолати такі системні недоліки дуже важко [5].

До інших галузей, що найближчим часом потребуватимуть посиленої уваги державних ревізорів і аудиторів, належать такі: будівництво – через взяття державою курсу на кредитування та співфінансування довгострокових інфраструктурних та інноваційних проєктів загальнодержавного значення і завершення будівництва житла; сільське господарство – у зв'язку з наданням сільськогосподарським підприємствам права обирати спеціальний режим оподаткування; фінансово-банківські установи – оскільки вони одержують цільові кошти Стабілізаційного фонду, відповідальність за використання яких несе Уряд.

У теперішній час до пріоритетів ДКРС слід віднести і продовження реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю. За ініціативою ГоловКРУ Розпорядженням Уряду від 22.10.2008 року схвалено нову редакцію Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року, у якій приведено відповідно до міжнародних норм понятійну базу, уточнено стратегічні напрями реформування, завдання і конкретні заходи з реалізації положень Концепції. На 2009 рік заплановано прийняття раніше підготовлених проєктів нормативно-правових актів з питань внутрішнього аудиту [3].

Організація та функціонування чіткої системи фінансового контролю – один з основних напрямів державної фінансової політики. Підвищення дієвості та ефективності державного фінансового контролю, посилення його профілактичної спрямо-

ваності зумовили в останні роки стійку тенденцію до зміцнення фінансової дисципліни в державі.

Сформована структура органів виконавчої влади, уповноважених законодавством здійснювати фінансовий контроль, у цілому відповідає потребам сьогодення. Державний фінансовий контроль здійснюється уповноваженими центральними органами виконавчої влади (далі – суб'єкти державного фінансового контролю) та контрольно-ревізійними підрозділами, що функціонують у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (далі – контрольно-ревізійні підрозділи) [5].

Разом з тим рівень правопорушень у фінансовій сфері залишається досить високим, що є наслідком нерозв'язаних проблем в організації державного фінансового контролю. Недосконале нормативно-правове поле, недостатня ефективність контролю, орієнтація на здійснення його у формі ревізій та перевірок після завершення фінансово-господарських операцій – усе це не забезпечує належного усунення виявлених правопорушень, націленості суб'єктів державного фінансового контролю на запобігання правопорушенням, а також високого рівня координації та обміну інформацією [8].

Існуюча система державного фінансового контролю не дає Кабінетові Міністрів України змоги повною мірою проводити глибокий аналіз та оцінку системи державного управління в окремих сферах соціально-економічної діяльності.

З огляду на це, ГоловКРУ розробило Концепцію розвитку державної контрольно-ревізійної служби на період до 2015 року, що визначає конкретні кроки Служби щодо розвитку основних напрямів її діяльності в умовах реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю. Окрім інституційної перебудови, вона передбачає істотні змістові зміни під час проведення інспектування та аудитів, що переорієнтовуються на боротьбу з шахрайством. Отже, вже у поточному році необхідно внести відповідне уточнення до методик підготовки, проведення та документування результатів контрольних заходів [3].

Тому ще одним пріоритетним напрямом на 2009 рік визначено удосконалення внутрішніх процедур щодо здійснення усіх форм контролю. Організація проведення інспектування має відповідати вимогам сьогодення і виступати одним із базових елементів боротьби з “тіньовою” економікою та фінансовим шахрайством. Така робота вимагає належного методологічного забезпечення. Таким чином, нагальним є розроблення нових і внесення змін до діючих документів, спрямованих на вдосконалення методологічних та організаційних засад фінансового контролю. Це зміни до порядку проведення інспектування; різноманітні методичні рекомендації щодо проведення ревізій як за видами активів і зобов'язань, так і за сферами діяльності об'єктів контролю; методика визначення збитків; збірники типових порушень та механізмів їх усунення; каталог ризикових фінансово-господарських операцій тощо [4].

Усі ці документи повинні бути прийняті у 2009 році, наразі ГоловКРУ їх доопрацьовує.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 24.07.2003 р. № 1156 “Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади”, метою Стратегії є підвищення дієвості державного фінансового контролю, спрямованого на зміцнення фінансової дисципліни в державі, дотримання принципів ефективності, доцільності та економності управління суспільними ресурсами [7].

Основним завданням Стратегії є визначення напрямів реалізації Кабінетом Міністрів України державної політики у сфері державного фінансового контролю, орієнтованої на:

- ♦ забезпечення ефективного функціонування цілісної системи контролю;
- ♦ подолання прогалин у нормативно-правовому забезпеченні контролю;
- ♦ належне наукове, інформаційно-технічне і кадрове забезпечення діяльності суб'єктів контролю та контрольно-ревізійних підрозділів.

Відповідно до Концепції розвитку ДВФК, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 22.10.2008 року № 1347-р, основними стратегічними напрямками розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на 2010–2014 роки є [3]:

- запровадження в органах державного і комунального сектору нової моделі системи внутрішнього контролю;
- проведення навчання керівників та працівників органів державного і комунального сектору з питань внутрішнього контролю з урахуванням міжнародного досвіду;
- утворення служб внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору з поступовою заміною інспектування на внутрішній аудит;
- проведення навчання працівників служб внутрішнього аудиту та підготовка викладачів (тренінги для тренерів) з внутрішнього аудиту з урахуванням міжнародного досвіду;
- подальше навчання та підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів за участю підготовлених викладачів (тренерів);
- запровадження сертифікації внутрішніх аудиторів з урахуванням міжнародного досвіду;
- запровадження щорічного звітування про функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;
- удосконалення методології та розроблення посібника з питань внутрішнього аудиту;
- створення Мінфіном та ГоловКРУ єдиної бази даних внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору;
- утворення на базі підрозділу ГоловКРУ з пи-

тань гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту окремого органу у складі Мінфіну;

- відокремлення від структури ГоловКРУ підрозділу, який здійснює інспектування, у тому числі за зверненнями правоохоронних органів і судів, та протидія фінансовому шахрайству і корупції, утворення на його базі окремого державного органу, уповноваженого взаємодіяти з Комісією ЄС з питань боротьби з шахрайством (OLAF);
- підготовка пропозицій щодо здійснення у подальшому ГоловКРУ централізованого внутрішнього аудиту;
- забезпечення відкритості та прозорості діяльності усіх суб'єктів державного внутрішнього фінансового контролю, посилення їх взаємодії з громадськістю та засобами масової інформації.

У 2015 році відповідно до цього Розпорядження буде заплановано підведення підсумків за період реформування (2008–2014 рр.) системи державного внутрішнього фінансового контролю, визначення пріоритетів її подальшого розвитку на центральному та місцевому рівнях відповідно до тенденцій соціально-економічного розвитку країни.

У міністерствах фінансів більшості країн ЄС функціонує підрозділ (центральний директорат), що відповідає за гармонізацію фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. У деяких країнах до складу міністерства фінансів входить два окремих централізованих підрозділи – гармонізації фінансового управління і контролю та гармонізації внутрішнього аудиту.

Центральний підрозділ гармонізації (далі – ЦПГ) є невід'ємною складовою державного внутрішнього фінансового контролю і водночас своєрідним містком, що з'єднує між собою дві інші складові – фінансове управління і контроль та внутрішній аудит. ЦПГ відповідає за розробку та поширення методології контролю й аудиту на основі міжнародних стандартів і кращих практик, координацію впровадження і подальшого розвитку принципів відповідальності та підзвітності керівництва та внутрішнього аудиту в усіх державних органах [4]. В Україні функції ЦПГ на сучасному етапі реалізуються Управлінням гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю, що діє у складі ГоловКРУ. Нині організаційна структура ЦПГ складається з двох відділів: відділу гармонізації внутрішнього контролю та відділу гармонізації внутрішнього аудиту.

Станом на квітень 2009 року стратегічного документа щодо розвитку ЦПГ не затверджено. У своїй роботі Управління керується Концепцією розвитку ДВФК та Планом заходів з її реалізації, Стратегією розвитку ДКРС, рекомендаціями проекту Twinning, а також річними і кварталними планами роботи ГоловКРУ, що затверджуються відповідно Урядом та Головою ГоловКРУ.

Стратегія розвитку ДКРС передбачає збільшення чисельності працівників ЦПП і утворення в його складі двох додаткових підрозділів: регулювання відомчої контрольно-ревізійної роботи та надання послуг, а також створення у складі регіональних КРУ самостійних відділів гармонізації [5].

Діяльність ЦПП у сфері законотворчої і нормотворчої роботи (розробка, удосконалення, оновлення документів) є однією з основних постійних функцій ЦПП. У минулому році та звітному кварталі проведено певні заходи у цій сфері та досягну-

то конкретних результатів у фінансовому управлінні та контролю, зокрема триває робота над проектами стандартів внутрішнього контролю. Важливим здобутком для ДКРС у цьому напрямі є затвердження Стратегії розвитку ДКРС та Плану заходів із забезпечення та підвищення якості контрольно-ревізійної роботи, що прийняті за результатами проведеного в ГоловКРУ пілотного проекту із запровадження нової системи внутрішнього контролю за ревізійним процесом.

Список використаних джерел

1. Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 13.
2. Звіт Головного Контрольно-ревізійного управління України “Про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (систем фінансового управління і контролю, децентралізованого інспектування, внутрішнього аудиту та діяльності центрального підрозділу гармонізації” за I кв. 2009 року [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
3. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року ; затверджено Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 22.10.2008 р. № 1347-р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
4. Лист Головного Контрольно-ревізійного управління від 06.05.2009 р. на Кабінет Міністрів України “Про результати відрядження до Сполучених Штатів Америки” [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
5. Методичні рекомендації з проведення органами ДКРС державного фінансового аудиту господарських операцій [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
6. Постанова Колегії Головного Контрольно-ревізійного управління від 24.04.2009 р. № 9 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
7. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади” від 24.07.2003 р. № 1156 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
8. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту окремих господарських операцій” від 20.05.2009 р. № 506 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.
9. Постанова Кабінету Міністрів України № 550 “Про затвердження Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою” від 20.04.2006 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> — Назва з титул. екрана.