

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
Харківський національний університет внутрішніх справ
Сумська філія
Кафедра соціально-економічних дисциплін

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Державний фінансовий контроль»
вибіркових компонент
освітньої програми другого (магістерського) рівня вищої освіти

262 Правоохоронна діяльність (правоохоронна діяльність)

за темою – «Історичні аспекти становлення та світовий досвід організації
фінансового контролю»

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 14.08.2024 № 8

СХВАЛЕНО

Вченою радою Сумської філії
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 08.07.2024 № 8

ПОГОДЖЕНО

Секцією Науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 13.08.2024 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін
Протокол від 25.06.2024 № 23

Розробник:

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС, кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

Рецензенти:

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Заступник директора Сумської філії Харківського національного університету внутрішніх справ, доктор юридичних наук, доцент Ващенко С.С.

План лекції

1. Історія розвитку фінансового контролю в Україні: зародження, основні історичні етапи, тенденції сьогодення.
2. Місце та завдання фінансового контролю у системі фінансового права України.
3. Порівняльно-правовий аналіз фінансового контролю у зарубіжних державах і актах міждержавної співпраці.

Рекомендована література:

Нормативна

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>. – Законодавство України.

Основна

2. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти. – К. : Видавництво «Корпорація», 2006.
3. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. 2-ге вид. Підручник для студентів ВУЗів. – Житомир: ЖІТІ, 2009. – 512 с.
4. Вітвицька Н.С., Кузьмінська О.Е. Контроль і ревізія: Навч.-метод. Посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2010. – 166 с.
5. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації / В. Г. Воленко // Вісник Черкаського університету. Серія : Економічні науки. - 2019. - Вип. 1. - С. 44-50. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchuE_2019_1_8.
6. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. – К. : НВП «АВТ», 2004. – 424 с.
7. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. – К. : ЦУЛ, 2009. – 424 с.
8. Державний фінансовий контроль : Підручник / С. О. Булгакова, В. Г. Барановська, Л. В. Єрмощенко та ін.; за ред. А. А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2007. – 303 с. (Інтегр. навч.-атестац. комплекс).
9. Дікань Л. В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. / Л. В. Дікань, Н. Ф. Чечетова, Н. В. Синюгіна. – Х. : ВД «ИНЖЕК», 2009. – 256 с.
10. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2009. - 92 с.
11. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.
12. Дудко В. П. Державний фінансовий контроль : підручник / В. П. Дудко. – 2-ге вид., перер. та доп. – Чернівці : Прут, 2008. – 624 с.
13. Іванова І. Державний фінансовий контроль. Парадигми розвитку: монографія. / І. Іванова. – К. : Академвидав, 2010. – 168 с.

14. Піхоцький В. В. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави / В. Ф. Піхоцький, В. В. Рисін, А. М. Любенко // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. - 2019. - № 28. Том 1. - С. 205-215.
15. Табенська Ю. В. Реалії функціонування системи державного фінансового аудиту в Україні / Ю. В. Табенська // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2019. - Вип. 1. - С. 174-183. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2019_1_17.
16. Чумакова І.Ю. Державний фінансовий контроль : Підручник / Чумакова І.Ю., Шульга Н.В.; За заг. ред. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2013. – 412, [4] с.
17. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник/ А.В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 548 с.
18. Хом'як Р.Л., Станасюк Н.С. Контроль і ревізія: Навч. посібник. — Вид-во «Магнолія 2006». — Львів, 2011. — 314 с.

Додаткова

19. Александров В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі / В. Т. Александров, О. І. Ворона, П. К. Германчук, О. І. Назарчук, П. Г. Петрашко, С. М. Рубльова, І. Б. Стефанюк, Н. І. Сушко, О. О. Чечуліна. – Київ : НВП «АВТ», 2004. – 528 с. (Інтегрований навчально-атестаційний комплекс).
20. Аудит в Україні. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту. / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К. : ЦУЛ, 2012. – 536 с.
21. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. – К. : КНЕУ, 2003. – 408 с.
22. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід / П. П. Андрєєв, О. О. Чечуліна, Ян ван Тайнен, М. Г. Тимохін та ін. – К. : Кафедра, 2011. – 120 с.
23. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / [Є. В. Мних, М. О. Никонович, Н. С. Барабаш та ін.]; за ред. Є. В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 319 с.
24. Дікань Л. В. Державний аудит: навчальний посібник / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. - К.: Знання, 2011. - 503 с.
25. Дікань Л.В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2010. - 96 с.
26. Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль: навч. посіб. / Л. В. Дікань. – К. : Знання, 2010. – 395 с.
27. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність: навч. посібник / З.Б. Живко, І.О. Ревак, М.О. Живко. - К.: Алерта, 2012. - 496 с.
28. Найденко О. Є. Податковий контроль : навчальний посібник / Найденко О. Є. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.
29. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ: навч. посіб. / О.А. Шевчук. – К.: КНТУ, 2007. – 216 с.

Текст лекції

1. Історія розвитку фінансового контролю в Україні: зародження, основні історичні етапи, тенденції сьогодення

Першою спробою організувати структуру державного фінансового контролю на українських землях стало створення Інституту присяжних рахівників. В кінці 1891 на початку 1892 рр. проходив Перший з'їзд рахівників, який визнав найважливішим завданням - утворення особливої групи досвідчених і надійних осіб, які мали б називатися присяжними рахівниками та яким доручалась ревізія різноманітних об'єктів, експертиза та організація правильної бухгалтерії на приватних і громадських підприємствах, а також покладання обов'язків на рахівників. Наприклад, кожен рахівник повинен був раз на рік (у січні) подавати відомості про свою діяльність; якщо ж він цього не робив, то вважалось, що рахівник добровільно відмовився від звання та, відповідно, виключався зі списків членів присяжних рахівників, які щорічно публікувалися. Присяжні рахівники повинні були дотримуватися таємниці довірених їм справ. За результати перевірки звітів та виконання інших видів робіт присяжні рахівники несли особисту відповідальність. Перевірка повинна була здійснюватися заведенням облікових книг, документами та наявним майном.

Проект положення про Інститут присяжних рахівників був підготовлений Товариством рахівників під керівництвом Федора Венедиктовича Єгерського і в 1898 році поданим на обговорення. Основні вимоги цього проекту визначали організаційну структуру інституту, права і обов'язки присяжних рахівників; вони проголошували, що членів інституту слід поділяти на присяжних рахівників першого, другого та третього ступеня (присяжних рахівників, рахівників, кандидатів).

Проте проект не був затверджений. Так перша спроба створення органів незалежного фінансового контролю зазнала невдачі.

На початку XX ст. в Україні, що перебувала у складі царської Росії гостро відчувалася потреба в такому особливому органі, який би сприяв удосконаленню професійної освіти бухгалтерів і підвищенню ефективності контролю. В 1909 році голова Московського товариства бухгалтерів Ф.І. Бельмер подав проект такої організації - Інституту бухгалтерів, що стало причиною скликання 1-го Всеросійського з'їзду бухгалтерів.

Відповідно до проекту члени інституту поділялися на бухгалтерів-експертів, бухгалтерів та кандидатів. Проте й ця спроба не отримала визнання ні державою, ні громадськістю.

Третя спроба створення органу незалежного фінансового контролю - Інституту державних бухгалтерів-експертів (ІДБЕ) - відноситься до періоду НЕПу. У той час спостерігався черговий підйом в економіці і робились спроби створення ринкових відносин. Наслідком цього є поява самостійних органів контролю. ІДБЕ було створено в 1925 році з метою сприяння правильному веденню обліку і звітності на державних, концесійних, змішаних, кооперативних, громадських і приватних підприємствах та державних установах, а також надання висновків з різного роду питань обліку та звітності.

Перші органи державного контролю в Україні були створені 2 квітня 1918 року як відділ контролю, який згодом був перетворений на Секретаріат Державного контролю, який пізніше, внаслідок тимчасової інтервенції іноземних військ, було розпущено.

15 січня 1919 року в уряді УРСР був створений відділ контролю, а згодом на його основі - Народний комісаріат Державного контролю УРСР (НКДК). До його складу спочатку входила заснована в січні 1919 року Верховна соціалістична інспекція, яка на початку травня 1919 року виділилася з НКДК у самостійний Народний комісаріат соціалістичної радянської інспекції (НКРСІ).

Народний комісаріат Державного контролю був компетентним з питань: загальної, фінансово-промислової, адміністративно-освітньої, військової діяльності, а також землеробства, транспорту і зв'язку. Проводив цю роботу НКДК шляхом запобіжної, фактичної і наступної ревізії. Він перевіряв кошториси та господарсько-оперативні плани, грошовий обіг та обіг матеріальних цінностей, здійснював нагляд за правильністю рахівництва і звітності. До компетенції НКДК входила також боротьба з усілякими недоліками і зловживаннями. Органи Держконтролю багато уваги приділяли вдосконаленню ревізійної роботи, намагаючись підвищити її ефективність.

25 лютого 1920 року Український уряд видав розпорядження "Про реорганізацію всіх установ Державного контролю на Україні", яким розповсюдив дію "Положення про Робітничо-селянську інспекцію РРФСР" в Україні. Всі установи Державного контролю УРСР були перетворені в єдиний орган соціалістичного Державного контролю - Всеукраїнську робітничо-селянську інспекцію, яка мала залучати до своєї роботи широкі верстви робітників і селянської бідноти. В НКРСІ були утворені: фінансово-кредитна, народного господарства, лісозаготівельна, постачання, культурно-освітня, адміністративна, транспортна інспекції, військовий відділ. У губерніях і повітах були створені відділи РСІ, у волостях - осередки сприяння Робітничо-селянській інспекції.

Відділи губінспекцій, які існували в 1920 році, не були об'єднані в галузеві групи, а їх велика кількість значно ускладнювала керівництво ними. Інспекційні відділи, не маючи чітко розроблених планів роботи, намагалися контролювати всю діяльність органів державного апарату і через це не мали змоги глибоко аналізувати найбільш важливі на той момент питання. Тому на початку 1921 року значно спрощується структура апарату губернської РСІ, в якій утворено чотири відділи: загальний, культурно-адміністративний, фінансово-економічний і бюро скарг. На губернській РСІ покладалися ревізія та контроль за діяльністю всіх губернських радянських установ і керування роботою повітових РСІ.

В період індустріалізації країни і початку колективізації сільського господарства головне місце в діяльності держави посіли питання управління народним господарством, планування і фінансування будівництва індустріальних підприємств тощо. Нові історичні умови поставили і нові завдання перед органами державного контролю.

У зв'язку з цим 23 січня 1929 року було затверджено нове Положення про народний комісаріат Робітничо-селянської інспекції УРСР, в якому уточнювалось завдання, права і обов'язки РСІ відповідно до вимог часу. Це положення діяло до 1934 року.

За весь цей період головними завданнями діяльності РСІ було удосконалення державного апарату, боротьба з бюрократизмом, безгосподарністю, нагляд за виконанням рішень партії та уряду і за додержанням законності.

В 1934 році було створено Комісію партійного контролю при Держконтролі СРСР. Це стало початком відмежування народних мас від роботи в контролюючих органах. Положенням Комісії радянського контролю (1934 року) скасовувалась розгалужена мережа груп сприяння органам Держконтролю.

На початку двадцятих років починають створюватися контролюючі служби при фінансових органах. У зв'язку з тим, що органи Робітничо-селянської інспекції основну увагу приділяли ревізійно-інспекційним обстеженням відповідно до планів, затверджених урядом, для проведення ревізій безпосередньо на підприємствах і установах, у складі Наркомфіну постановою уряду від 23 жовтня 1923 року було створено Фінансово-контрольне управління, яке мало великий штатний апарат.

Органи Державного фінансового контролю працювали при фінорганіях і підпорядковувались у центрі безпосереднього наркому, а на місцях - керівникам фінорганів. Вони мали свої кошториси, використання коштів за якими перевіряла РСІ.

В кінці 1932 - на початку 1933 рр. фінансово-контрольне управління перетворилось у фінансово-бюджетну інспекцію, яка проіснувала до 1937 року. В жовтні 1937 року в складі Наркомфіну СРСР починають створюватися спеціальні Контрольно-ревізійні управління (КРУ). Положення про це управління було затверджено урядом країни. Контрольно-ревізійне управління мало право проводити документальні ревізії всіх наркомів, відомств, організацій, закладів і виробництв.

Апарат був централізований, ревізорів у радянських республіках, керівників ревізійного апарату в областях, автономних республіках, великих містах призначало і звільняло Контрольно-ревізійне управління Наркомфіну СРСР. Фінансування всього апарату КРУ здійснювалось за рахунок загальносоюзного державного бюджету. Ця система державного контролю проіснувала до 1956 року, коли у зв'язку з розширенням прав союзних республік при міністерствах фінансів кожної з них були створені контрольно-ревізійні управління, а весь місцевий апарат ревізорів був підпорядкований останнім.

Таким чином, існувала потужна система тотального контролю в основі якої було прагнення міністерств і відомств, і в цілому партії та держави, вирішувати все авторитарно, зверху, контролювати всі дії підприємств і організацій. Це визначало спрямування контролю на те, щоб проводити якомога більше різноманітних перевірок і обстежень.

Аналізуючи систему фінансового контролю, яка існувала за радянських часів, слід зазначити, що держава мала потужні органи господарського контролю, яким, за законодавством, були надані широкі повноваження на проведення ревізій та перевірок і майже необмежені права щодо накладання дисциплінарних стягнень, аж до звільнення керівників із займаних посад і передачі матеріалів про зловживання в слідчі органи.

Розвиток ринкових відносин в Україні, поява акціонерних підприємств, комерційних банків та інших господарських структур, властивих ринку, вимагали докорінної реорганізації системи господарського контролю.

Проте, незважаючи на прийняті закони, укази і постанови з питань перебудови системи управління, в тому числі й контролю, відсутність стратегії реформування органів контролю, непослідовність дій і прямі помилки не дозволили створити ефективно функціонуючу в умовах переходу до ринку державну систему контролю в Україні.

В перехідний період до ринкової економіки створювались нові контрольні органи, положення про які не завжди повно і чітко визначали їх функції. У той же час продовжували діяти раніше створені контролюючі служби, положення про які не переглядалися.

Першим кроком до становлення нових контролюючих структур, характерних для ринку, стало прийняття в 1990 році Закону України "Про державну податкову службу в Україні" та в 1996 році підписання Указу Президента України від 22 серпня 1996 року № 760 "Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій".

Проте, створення податкової служби не вирішувало всіх проблем щодо здійснення державного господарського контролю, тому в 1993 році був прийнятий Закон України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні".

Зазначеними законодавчими актами визначаються основи державної системи контролю в Україні, права та обов'язки органів державної влади і управління, органів місцевого самоврядування, підприємств, організацій, установ, посадових осіб і громадян, а також структура та організація системи контролю, інші норми, які стосуються державної системи контролю.

У сфері державного фінансового контролю Контрольно-ревізійне управління Міністерства фінансів України і його органи на місцях своєю багаторічною діяльністю довели необхідність існування цих служб з метою забезпечення законності витрат і збереження державних коштів.

І лише на початку ХХІ століття на підставі Указу Президента України від 4 квітня 2003 року № 292 "Про Положення про Державну комісію з регулювання ринків фінансових послуг України" було забезпечено організаційно-правовою формою контроль діяльності учасників вітчизняного фінансового ринку.

2. Місце та завдання фінансового контролю у системі фінансового права України

Сутність фінансового контролю полягає в тому, що він являє собою систему органів і заходів з перевірки законності та цілеспрямованості дій у галузі утворення, розподілу й використання грошових фондів держави та органів місцевого самоврядування, одну з форм державного контролю, що сприяє забезпеченню законності, охорони власності, правильному ефективному й економічному використанню бюджетних, власних коштів, і допомагає виявляти порушення фінансової дисципліни.

Головними завданнями органу державного фінансового контролю, згідно статті 2 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», зокрема є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна.

Проте державний фінансовий контроль як система, що створена і функціонує в Україні, є недостатньо дієвою, не забезпечує в країні повноти дотримання належної фінансово-бюджетної дисципліни з урахуванням сучасних законодавчих вимог. Невідповідність нинішньої системи державного фінансового контролю завданням сьогодення полягає у проблемах, які є причинами негативних тенденцій щодо збільшення фінансових правопорушень. Однією з головних з них є недосконала законодавча база.

Як свідчить вивчення законодавчих та нормативних актів, що стосуються функціонування системи фінансового контролю, потребують докорінного вдосконалення положення Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», який на сьогодні не забезпечує чіткість у взаємодії контролюючих органів у фінансовій сфері. Він повинен був би встановлювати основні поняття контролю як системи в цій сфері, конкретно розподіляв би функції та повноваження між органами державної влади та місцевого самоврядування, регламентував правовідносини між суб'єктами та об'єктами контролю. Бюджетний кодекс України теж не врегульовує цих питань. Норми діючих законів та нормативно-правових актів у сфері державного фінансового контролю не завжди узгоджуються між собою. Наслідком безсистемності у правовому полі стала певною мірою розбалансована система органів, що здійснюють державний фінансовий контроль та аудит.

Діяльність державних органів, що здійснюють контрольні, контрольно-ревізійні, наглядові і фіскальні дії щодо бюджетних коштів, регламентується окремими спеціальними законами і нормативно-правовими актами. Так, стаття 20 ПКУ закріплює права лише таких контролюючих органів, як податкові та митні. Статтею 98 Конституції України визначено повноваження Рахункової палати як органу, що здійснює контроль за використанням коштів лише державного бюджету. Контролюючи його виконання в частині видатків, Рахункова палата, як і орган державного фінансового контролю, теж не контролює доходи бюджетів України. Нині в Україні фактично слабким є зовнішній, незалежний державний контроль за такою частиною публічних фінансів, як місцеві бюджети, що становить більше третини Зведеного бюджету України. Такий стан законодавства потребує вдосконалення фінансового контролю органів виконавчої влади на місцевому рівні. На сьогодні місцеві органи влади не зацікавлені в його організації в регіонах, що є причиною наявності малоефективного контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів. Недоліком також є те, що звіти про виконання місцевих бюджетів розглядаються лише комісіями з питань бюджету відповідних органів місцевого самоврядування, а висновки зовнішнього, тобто незалежного органу фінансового контролю, по них взагалі не готуються. Вищезазначене свідчить про низький рівень об'єктивності в оцінюванні стану фінансово-бюджетної дисципліни в державі та неефективності існуючого порядку її звітності.

Потребує конкретизації повноваження місцевих рад щодо фінансового контролю, тобто у їх можливостях безпосередньо впливати на обсяги мобілізації доходів місцевих бюджетів. Статтею 28 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачено норму про делеговані повноваження органів місцевого самоврядування зі здійснення контролю за зобов'язаннями з платежів до місцевих бюджетів у суб'єктів господарювання. Проте цього

недостатньо для здійснення радами ефективного контролю підприємств і організацій, тому вони в цьому покладаються лише на податкові органи. Для вдосконалення правового регулювання контролю у формуванні місцевих бюджетів є доцільним: чітке законодавче закріплення бюджетних повноважень і відповідальності місцевої влади щодо контрольних заходів у суб'єктів господарювання.

Реформування державного фінансового контролю, як складової управління фінансовими ресурсами, значно відстає від реформи міжбюджетних відносин.

Проблеми наповнення місцевих бюджетів можуть вирішуватися, головним чином, шляхом суттєвого збільшення власних доходів, тобто впровадження в податкову систему вагомих за величиною, реальних ізручних за мобілізацією місцевих податків і зборів. Проте, передбачені нині чинним ПКУ, вони не є досконалими. Так, зокрема, повільно впроваджується місцевими радами збір за місця паркування транспортних засобів, який є складним в адмініструванні, оскільки його справляння передуює пошук суб'єкта підприємництва, який повинен орендувати земельну ділянку в населеному пункті, відведену під місця для паркування. Інший напрям – це щорічне регулювання доходів і витрат кожного регіонального бюджету через систему між бюджетних відносин, але за умов жорсткого контролю представницькими органами влади фінансових ресурсів, виходячи з реальних загальнодержавних та місцевих пріоритетів.

Наступний шлях подальшого впорядкування полягає в нормативному закріпленні на постійній основі порядку розподілу загальнодержавних доходів між усіма ланками бюджетної системи з тим, щоб не змінювати систему оподаткування. Черговою актуальною проблемою є зміцнення належного державного фінансового контролю за використанням державної та комунальної власності. Мова йде про повністю державні й казенні підприємства, а також підприємства, у статутному фонді яких є частка держави. На місцевому рівні є комунальні підприємства, що перебувають у власності (повній або частковій) місцевих Рад або громад. Як показує вивчення, з боку держави керівництво і контроль за діяльністю таких підприємств, щодо отримання прибутку та його використання, фактично є поверховим.

Тобто значні кошти та фінансові потоки майже не контролюються. Порядок здійснення державного фінансового контролю в напрямі контролю власності повинен бути законодавчо врегульованим, аналогічно положенням державного контролю у сфері фінансів. Оскільки фінанси державних і комунальних підприємств є складовою фінансів держави, то внутрішній контроль за їх формуванням і використанням повинен теж здійснюватись нарівні уряду.

Потребує невідкладного розв'язання така нагальна проблема, як відсутність системності у здійсненні контролю за використанням державних коштів. Статтею 20 Бюджетного кодексу України встановлено, що фінансовий контроль, аудит та оцінювання ефективності використання бюджетних коштів мають здійснюватись на всіх стадіях бюджетного процесу. Це означає, що контроль повинен бути нерозривним: з початку формування проєктів бюджетів та кошторисів, на стадії їх затвердження, при фінансуванні витрат і фактичного використання коштів. Проте нині такий контроль є досить обмеженим і не завжди підкріплюється матеріалами перевірок щодо пошуку додаткових резервів, власних джерел фінансування частини програм та установ. Як наслідок, існування зазначених проблем мають місце

численні фінансові правопорушення, нецільове витрачання коштів, марнотратство, що свідчить про слабкість контролю. Факти порушень встановлюються сьогодні практично в кожній з перевірених установ. Перевірок проводиться багато, причому різними контролюючими органами, але координація та взаємодія між ними обмежується лише відомчими документами. Відсутня система спільних дій щодо усунення причин, що породжують умови для порушень чинного законодавства. Між контрольними органами фактичний обмін інформацією відображає лише окремі факти та узагальнюючі явища, проте відсутнє інформування щодо методів виявлення порушень та встановлених способів розкрадання державних коштів та майна.

Наступна проблема – в організації професійної підготовки та перепідготовки кадрів та удосконаленні взаємозв'язків між контролюючими суб'єктами.

Оскільки метою державного фінансового контролю є забезпечення законності та ефективності використання державних фінансових ресурсів та державної власності, то дієвий державний фінансовий контроль має поширюватися як на сферу формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів, так і на сферу видатків бюджетів. Крім того, він повинен охоплювати сферу формування та використання державної та комунальної власності. Тому актуальним залишається розв'язання на законодавчому рівні цих питань.

Фінансовий контроль характерний усім фінансово-правовим інститутам. Тому поряд із загальними фінансово-правовими нормами, що регулюють організацію і порядок здійснення фінансового контролю в цілому, є норми, що враховують його специфіку в окремих фінансово-правових інститутах.

Основний зміст фінансового контролю у відносинах, що регулюються фінансовим правом, полягає у:

а) перевірці виконання юридичними і фізичними особами фінансових зобов'язань перед державою і органами місцевого самоврядування;

б) перевірці правильності використання державними і муніципальними підприємствами, установами і організаціями грошових ресурсів, що перебувають у їх господарському віданні чи оперативному управлінні;

в) перевірці дотримання правил здійснення фінансових операцій, розрахунків і зберігання грошових коштів підприємствами, установами і організаціями на рахунках в кредитних установах;

г) виявленні внутрішніх резервів виробництва — можливостей підвищення продуктивності праці, рентабельності, економії грошових і матеріальних ресурсів і т.д.;

д) попередженні та усуненні виявлених порушень фінансової дисципліни. У випадку їх виявлення у встановленому державою порядку притягаються до відповідальності організації, посадові особи і громадяни, забезпечується відшкодування матеріальної шкоди державі, організаціям, громадянам.

Ця відповідальність може бути виражена в адміністративних, економічних або адміністративних і економічних одночасно заходах впливу на порушників фінансової дисципліни. Економічні засоби впливу проявляються конкретно через фінансові санкції, які є тими важелями фінансового механізму, що істотно сприяють підвищенню ефективності виробництва, його інтенсифікації, екологічному оздоровленню і т.д.

Проблеми посилення фінансової відповідальності, дієвості фінансового контролю вимагають, з одної боку, скорочення кількості санкцій, що застосовуються, а з іншого — підвищення їх результативності. Цьому, зокрема, покликана сприяти здійснювана нині в Україні реформа оподаткування.

Специфіка будь-якого контролю як елемента управління — його вторинність. Контролювати можна тільки те, що уже є наяву. Фінансовий контроль сам по собі не є інструментом безпосередньої організації фінансової діяльності. Його призначення полягає в попередженні або усуненні помилок у цій діяльності, в поліпшенні її самої.

Для ефективного здійснення фінансового контролю необхідні критерії, своєрідні еталони, з якими в ході контролю порівнюється діяльність, що перевіряється. Для фінансового контролю такі критерії визначаються фінансовим законодавством і іншими нормативними актами, що регламентують фінансову діяльність. Зокрема, такі критерії містяться насамперед в Конституції України, Податковому кодексі України, Законах України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та ін., а також указах Президента України, постановах Кабінету Міністрів України, наказах та інструкціях міністерств і відомств, у статутах і положеннях, що регламентують правове становище і компетенцію державних органів, громадських організацій, органів місцевого самоврядування і містять в собі правові норми, які регулюють контрольні повноваження компетентних органів.

Тому іншими словами фінансовий контроль можна визначити як спостереження фактичного стану показників фінансової діяльності суб'єктів фінансових правовідносин в порівнянні із заданими показниками.

3. Порівняльно-правовий аналіз фінансового контролю у зарубіжних державах і актах міждержавної співпраці

Ефективність фінансового контролю у вирішальній мірі залежить від правильної його організації та розподілу ролей, компетенції суб'єктів фінансового контролю. В цій справі уже існує значний досвід. Він переконує, що система органів, які здійснюють фінансовий контроль, аби діяти ефективно, не може будуватись довільно, аби як. Вона неминуче зумовлюється об'єктивними причинами і суспільними традиціями.

Фінансовий контроль є логічним продовженням і завершенням державного управління фінансами. Тому в країнах з розвинутим громадянським суспільством і ринковою економікою не придумують довільно яку б то не було систему органів фінансового контролю — вона все одно виявилася б нежиттєздатною — а застосовують до завдань фінансового контролю систему органів державного управління фінансами, яка уже склалася в країні давно. Ця система лише доповнюється окремими специфічними елементами і в загальних рисах має наступний вигляд: загальнодержавний фінансовий контроль; відомчий фінансовий контроль; аудит.

Функції державного фінансового контролю, як правило, розподіляються в них між вищими органами державної влади одночасно із закладами управління фінансовою та кредитно-грошовою системою. Конкретні форми розподілу зумовлюються особливостями політичної системи держави. При цьому обов'язково

враховується принцип розподілу та врівноваження влад. На найвищому рівні державного фінансового контролю основні контролюючі функції покладаються на парламенти чи відповідні їх органи. Ними, як правило, створюються спеціальні комітети чи комісії з питань фінансів, бюджету, податків і інших питань фінансової політики, на які покладаються обов'язки контролю за дотриманням норм фінансового законодавства, за реалізацією фінансової політики органами виконавчої влади і головним інструментом її реалізації — державним бюджетом. У федеративних державах парламент здійснює контроль і за дотриманням норм фінансового законодавства всіма членами федерації. Фінансовий контроль парламенту насамперед здійснюється в ході розгляду і затвердження проєкту державного бюджету на черговий рік і звіту уряду про його виконання, а також в ході спеціальних парламентських слухань найпринциповіших, найгостріших і найскладніших питань фінансової політики держави, в ході обговорення і прийняття фінансового законодавства, в ряді інших випадків.

Оперативний державний фінансовий контроль здійснюють міністерство фінансів і інші державні органи, наділені функціями управління фінансами, а також спеціальні відомства державного фінансового контролю.

Наприклад, в США чинна система державного фінансового контролю інкорпорована в державно-правову систему як необхідний елемент державного регулювання балансу повноважень законодавчої і виконавчої властей. Взаємодія двох віток державної влади в цій сфері здійснюється з допомогою як парламентського контролю за діяльністю міністерств і відомств, так і адміністративного й фінансового контролю президента за діяльністю його адміністрації.

Провідними фінансовими контролюючими органами США є Головне контрольно-фінансове управління, що відноситься до гілки законодавчої влади, та Адміністративно-бюджетне управління, що відноситься до складу адміністрації президента.

Головне контрольно-фінансове управління США було створене майже 80 років тому як незалежний від федеральної адміністрації орган з метою контролю за правильністю й ефективністю використання бюджетних коштів виконавчими органами, включаючи й міністерство оборони. Закон США про Головне контрольно-фінансове управління від 1974 р. значно розширив його повноваження. Тепер до його функцій відносяться, крім усіх попередніх, ще й аналіз федеральних програм за методом «затрати-результати».

Головне контрольно-ревізійне управління США має доступ практично до всіх фінансових документів міністерств і відомств. В його штаті — біля п'яти тисяч співробітників, більшість з яких працює у Вашингтоні і значно менша частка їх зайняті в регіональних бюро та зарубіжних представництвах. За дорученням палат і комісій Конгресу США чи навіть окремих конгресменів Головне контрольно-ревізійне управління може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження і перевірки обґрунтованості цін на продукцію; фінансово-економічних аспектів контрактів міністерства оборони. Інспектори Головного контрольно-фінансового управління перевіряють також діяльність ревізорів виконавчої влади. В окремих випадках перевірки здійснюються в координації із слідчими органами міністерства юстиції та іншими органами, наділеними відповідними повноваженнями.

У Франції виявлення і попередження бюджетно-фінансових зловживань покладено на Рахункову палату — одну з найстаріших державних установ країни. Тут Рахункова палата є по суті судовою адміністрацією. Законодавець відніс до її компетенції здійснення загального контролю за державними фінансами. Такого ж роду контроль в комунах, департаментах і регіонах за місцевими державними установами здійснюється регіональними рахунковими палатами, створеними у 1982 році. Рішення цих палат можуть бути оскаржені в Рахункову палату Франції.

Рахункова палата Франції контролює фінансову діяльність адміністративних інститутів, виявляє "їх помилки і прорахунку що завдають шкоди державним фінансам. Зокрема, вона перевіряє, як саме використовуються кредити, фонди і цінності, управління якими доручено державним службам та іншим офіційним юридичним особам, здійснює контроль за різноманітними установами в сфері соціального забезпечення, рахунками державних підприємств і їх філій, а також, в окремих випадках, за приватними юридичними особами з числа тих, що одержують фінансову допомогу держави.

Органами державного фінансового контролю у Франції є також Генеральна інспекція фінансів і Генеральна Інспекція адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів, Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб міністерства економіки і фінансів. Бона контролює діяльність всіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих недержавних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує та здійснює дослідження економічних і фінансових проблем на замовлення державних міністерств і відомств, а також за власною ініціативою.

Функцією Генеральної інспекції адміністрації є здійснення вищого контролю за персоналом, службами, установами і органами, то перебувають в підпорядкуванні міністерства внутрішніх справ або під контролем префектів, навіть якщо вони підпадають під контроль ще якогось іншого державного інспектуючого органу. Інспектори Генеральної інспекції адміністрації можуть одержувати письмові доручення від прем'єр-міністра, міністра внутрішніх справ та інших зацікавлених міністерств, ідо, таким чином, розширює їх компетенцію на персонал, служби, установи й органи, які перебувають в підпорядкуванні інших міністерств, крім міністерства внутрішніх справ. У Великобританії функції контролюючого бюджетно-фінансового органу, що виступає від імені парламенту, виконує Національне контрольно-ревізійне управління. Воно було створене у 1983 році у відповідності зі спеціальним законом замість департаменту з фінансів і ревізії, що існував до цього. Названий закон зміцнив загально фінансову і оперативно-господарську незалежність цього органу від уряду і поставив генерального контролера-ревізора. що очолює його, у більш близькі стосунки з парламентом у порівнянні з попереднім часом. В даний час генеральний контролер-ревізор є посадовою особою палати общин.

Державний фінансовий контроль в Російській Федерації здійснюють Федеральні Збори і їх дві палати — Державна дума і Рада Федерації. Вищим спеціальним органом державного фінансового контролю тут є Рахункова палата, яка у своїй діяльності підзвітна Федеральним зборам. Вона проводить експертизу

федерального бюджету, федеральних позабюджетних фондів і законодавчих актів, контролює виконання державного бюджету та використання федеральної власності. Особливо слід підкреслити те, що Рахункова палата Російської Федерації в межах завдань, поставлених перед нею законодавцем, організаційно та функціонально незалежна.

Контрольні функції в галузі фінансів виконують також комітети й комісії, що утворюються Радою Федерації та Державною Думою в межах їх компетенції. Особлива роль серед них належить Комітету з бюджету, податків, банків і фінансів, що здійснює фінансовий контроль в цій галузі в нічому.

У відання Державної Ради Федеральних Зборів Російської Федерації переданий Контрольно-бюджетний комітет, що існував раніше у складі Верховної Ради Російської Федерації, на підставі Закону Російської Федерації «Про основи бюджетного устрою і бюджетного процесу».

Комітет діє як незалежний відадміністрації Президента і Уряду Російської Федерації орган. Крім експертно-аналітичної роботи з фінансових питань, пов'язаних з доходами і видатками бюджетних коштів, до компетенції Контрольно-бюджетного комітету відноситься також проведення фінансового контролю за: виконанням федерального бюджету; дотриманням законності і підвищенням ефективності витрачання державних коштів, що виділяються на фінансування бюджетних організацій, сфери матеріального виробництва, оборони і правоохоронних органів; формуванням доходів і видатків від зовнішньоекономічної діяльності; використанням позабюджетних фондів.

Контрольно-бюджетний комітет при здійсненні своїх функцій уповноважений проводити фінансові ревізії, перевірки й обстеження в органах законодавчої і виконавчої влади, закладах, на підприємствах, в державних установах, що діють за рубежом; в інших організаціях, що обслуговують зовнішньоекономічні зв'язки і фінансуються з державного бюджету і в Центральному банку Російської Федерації з питань організації касового виконання федерального бюджету, регулювання грошово-кредитних відносин і емісії. При цьому Контрольно-бюджетний комітет взаємодіє з іншими комітетами і комісіями Федеральних Зборів Російської Федерації, з іншими контрольними органами, з правоохоронними органами, а з питань спільного відання Російської Федерації і її суб'єктів — з їх органами влади.

Таким чином, досвід інших держав в організації державного фінансового контролю свідчить про те, що цьому аспекту державної фінансової діяльності приділяється особливо велика увага. Він розглядається державами як необхідний інструмент підтримання фінансово-господарського порядку в ринкових умовах. Нашій вітчизняній практиці ще належить оволодіти багатоманітним з того, що вже випробувано цивілізованим світом в сфері державного фінансового контролю.

Система органів державного фінансового контролю в Україні перебуває на стадії формування. Хоч основні її елементи вже склалися і діють, вдосконалюючи свою внутрішню структуру та уточнюючи своє місце в загальнодержавній системі контролю взагалі - як і в інших державах, фінансовий контроль в Україні здійснюється органами законодавчої влади, органами виконавчої влади, спеціальними органами державного фінансового контролю, а також недержавними спеціалізованими організаціями.