

О. В. Брежнева-Єрмоленко,  
к. е. н., доцент кафедри фінансів та кредиту,  
Дніпродзержинський державний технічний університет

## ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Досліджено і узагальнено основні етапи процесу розвитку системи державного фінансового контролю в Україні; виявлено недоліки функціонування діючої системи державного фінансового контролю на рівні місцевих бюджетів.

Investigational and generalized the basic stages the development process of the state financial checking system in Ukraine; found out the lacks of functioning of the operating state financial checking system at the level of local budgets.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, Рахункова палата України, місцеві бюджети, внутрішній фінансовий контроль.

Key words: state financial control, Account chamber of Ukraine, local budgets, internal financial control.

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Ступінь довіри до держави з боку суспільства та зарубіжних інвесторів значною мірою залежить від законності та стану прозорості розподілу державних фінансових ресурсів. Докорінна перебудова системи державного фінансового контролю ще не завершена і привертає постійну увагу фахівців не лише через масовості фінансових порушень в Україні, а й через недосконалість і слабкості її теоретичної та методичної бази, недоліків в організації контрольного процесу. Виходячи з того, що державний фінансовий контроль є результатом практичного використання державою контрольної функції фінансів, виникає необхідність дослідження ефективності функціонування системи державного фінансового контролю стосовно бюджетів територіального рівня.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Серед вагомих наукових досліджень з питань фінансового контролю можна назвати праці Базилевича В., Белобжецького І., Василика О., Гейця В., Лютого І., Мандибури В., Опаріна В., Федосова В., Царьова А. та інших. Разом з тим, дехто з сучасних російських та українських фахівців з питань фінансового контролю — Вороніна А., Ковальов А., Симоненко В., Родіонова В., Шохін С. та інші, аналізуючи сутність державного фінансового контролю в умовах ринку, не приділяють належну увагу його здійсненню на місцевому рівні.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження розвитку системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів в Україні, виявлення недоліків та суперечностей функціонування діючої системи державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування в умовах ринкової економіки.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Державний фінансовий контроль діяльності органів місцевого самоврядування в нових умовах господарювання набуває все більш важливого значення для економіки з огляду на те, що встановлені державою правила організації діяльності органів місцевого самоврядування і обігу фінансових ресурсів спрямовані на забезпечення макроекономічної рівноваги, стабілізацію економіки і фінансову безпеку, захист прав власників та створення умов для чесної конкуренції і ефективності економічної системи. Слід підкреслити, що в умовах ринкової економіки державою контролюється не господарська діяльність суб'єктів місцевого самоврядування, а лише дотримання ними встановлених державою в інтересах суспільства і більшості суб'єктів господарювання правил організації діяльності, тобто її законність. За умов виконання доручених органами державної влади завдань контролюється і доцільність використання коштів.

В Україні процес розвитку системи державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування включає наступні чотири етапи.

В основу першого етапу покладено формування системи державного фінансового контролю та утворення інститутів державного фінансового контролю у сфері виконавчої і законодавчої влади: у 1990 році було створено державну податкову службу, у 1991 році — Національний банк України, Державну митну службу України та Державну інспекцію по контролю за цінами, у 1992 році — Фонд державного майна України, у 1993 році — державну контрольно-ревізійну службу [1], у 1994 році — Комітет у справах нагляду за страховою діяльністю, у 1995 році — Державне казначейство України та в 1996 році — Державну комісію з цінних паперів і фондового ринку та Рахункову палату. У 1998 році Рахункову палату України було прийнято

до ІНТОСАЙ (INTOSAI — Міжнародної організації вищих контрольних органів), що об'єднує під егідою ООН рахункові палати та інші вищі органи фінансово-економічного контролю понад 170 країн світу [2].

Забезпечувати спеціалізований державний фінансовий контроль за формуванням і використанням фінансових ресурсів суб'єктів самоврядування були покликані також такі організації як, Фонд соціального страхування, Фонд соціального захисту інвалідів (1991 р.) та Пенсійний фонд (1992 р.).

Реалізація другого етапу супроводжувалася процесом законодавчого визначення організаційно-правових засад діяльності органів місцевого самоврядування і підстав для її контролю державними органами [3]. У 1997—1998 рр. прийнято ряд важливих нормативних актів, які мали за мету врегулювати процедуру контролю діяльності органів місцевого самоврядування і на цій основі скоротити кількість контрольних заходів, що здійснюються у сфері місцевого самоврядування, з одночасним підвищенням результативності контролю [4].

Суттєві корективи в розвитку вітчизняної системи державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування у 2000—2001 рр. внесли Закон України “Про погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” та Бюджетний кодекс України [5]. Таким чином, повноважень на здійснення контролю за сплатою податків було позбавлено органи державної контрольно-ревізійної служби. Значення для системи державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування Бюджетного кодексу полягає в тому, що ним закріплені повноваження зі здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства такими органами, як Верховна Рада України, Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державне казначейство, державна контрольно-ревізійна служба, Верховна Рада і Рада міністрів Автономної Республіки Крим. Однак ці положення не розкривають, у яких суб'єктів господарювання можуть здійснювати ці органи бюджетний контроль.

Суттєвими факторами підвищення ефективності використання державних фінансів стало прийняття указів Президента України “Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері”, “Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи” [6; 7] та затвердження Указом Президента Положення про Головне контрольно-ревізійне управління України. Крім того, у 1999 р. Державною податковою адміністрацією, Головним контрольно-ревізійним управлінням, Антимонопоольним комітетом, Державним казначейством, Пенсійним фондом, Державною інспекцією з контролю за цінами підписано Регламент взаємодії між органами державного контролю у сфері фінансів і економіки [8].

Зміст третього етапу характеризується функціонуванням чималої кількості контролюючих органів і частково сформованим правовим полем їх діяльності та відзеркалює ще не зовсім досконалий механізм дії системи державного фінансового контролю, який триває протягом 2001—2009 років. За цей період порівняльний аналіз у розрізі регіонів показав, що при фактичному зменшенні у 24 областях, АР Крим та місті Києві кількості перевірених підприємств і організацій у 20 регіонах зросла частка підприємств, у яких виявили незаконне та нецільове використання коштів. Найбільш поширеними порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни в регіонах були такі: порушення норм Бюджетного кодексу та іншого бюджетного законодавства; недотримання порядку та процедур державних закупівель; порушення порядку розмежування доходів між бюджетами різного рівня, між загальним і спеціальним фондами бюджету [9, с. 146].

2006 рік став роком, коли Рахункова палата нарешті

змогла працювати, контролюючи повний цикл бюджетного процесу, але через чотири роки рішення Конституційного Суду України від 30.09.2010 р. № 20-рп/2010 докорінно змінило ситуацію зі станом та повнотою проведення державного фінансового контролю. Цим рішенням Рахункова палата втратила повноваження в частині контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України. Ліквідація цих контрольних повноважень позбавила суспільство повної, прозорої та об'єктивної інформації щодо стану національної економіки та державних фінансів, яку надає єдиний незалежний орган фінансово-економічного контролю в нашій державі — Рахункова палата [10, с. 7]. Як наслідок, сьогодні поза контролем держави залишається цілий ряд ключових питань діяльності органів місцевого самоврядування, безпосередньо пов'язаних із бюджетом і використанням власності. Насамперед, відсутній належний контроль за легальністю прийнятих органами місцевого самоврядування рішень та розпоряджень у справах, що стосуються бюджету та змін до нього, який би мав систематичний характер. Покладання цього контролю виключно на податкову службу є зовсім неправомірним — вона слідує лише за додержанням податкового законодавства. Це дуже важлива державна справа, але економічну сторону діяльності (чому вона в багатьох випадках дуже неефективна) податкова служба належним чином не відслідковує, бо законом для неї визначено інші завдання і функції.

Практика формування доходної бази місцевих бюджетів України свідчить, що більше половини їх доходів утворюється за рахунок податкових надходжень (табл. 1), найважливішими з яких є податок з доходів фізичних осіб та податок на прибуток підприємств. Оскільки Рахункова палата і органи державної контрольно-ревізійної служби не мають права здійснювати контроль за формуванням доходної частини бюджету, то можна констатувати, що в системі управління державою практично повністю відсутня функція належного аудиту дохідної частини місцевих бюджетів. А якщо немає такого аудиту, то неминучий дефіцит необхідних пропозицій відносно реальних джерел наповнення бюджетів, розширення їх фінансової бази і покращення фінансового стану органів місцевого самоврядування. Складається парадоксальна ситуація — Рахункова палата України стала єдиним не тільки в Європі, а й у світі Вищим органом фінансового контролю, який не має повноважень опікуватись вищезазначеним контролем.

Також належним контролем не охоплено видатки місцевих бюджетів, які відображають винятково важливу їх роль у соціально-економічному житті суспільства. Структура видатків місцевих бюджетів має виключно соціальну спрямованість, що підтверджують дані таблиці 1. Таке цільове використання коштів є закономірним, адже місцеві органи самоврядування покликані вирішувати локальні проблеми, які безпосередньо пов'язані з наданням різноманітних суспільних, у тому числі соціальних послуг, піднесенням рівня добробуту населення, створенням необхідних умов для його життєдіяльності. Проте, абсолютні розміри коштів, які виділяються з місцевих бюджетів на утримання соціально-культурних об'єктів і на соціальні виплати, є недостатніми для задоволення потреб населення. Матеріальна база бюджетних організацій, особливо тих, які не надають платних послуг, знаходиться у занедбаному стані, потребує капітального ремонту і оновлення значна частина основних засобів невиробничого призначення. Фінансування бюджетних організацій в останні роки здійснювалось переважно в частині оплати праці і нарахувань на заробітну плату, для багатьох установ розповсюдженим явищем стали заборгованість по оплаті праці і комунальним послугам. Недостатньо коштів виділяється на розвиток охорони здоров'я, культури і мистецтва, фізичної культури і спорту, покращення

Таблиця 1. Структура доходів та видатків місцевих бюджетів України, % стеми внутрішнього фінансового контролю.

Групи доходів та видатків	Ріки		
	2009 р.	2010 р.	2011 р.
Доходні джерела місцевих бюджетів			
Податкові надходження	83,28	83,93	84,34
Неподаткові надходження	10,92	10,89	12,6
Інші надходження	5,8	5,2	3,06
Всього доходів	100	100	100
Напрями видатків місцевих бюджетів			
Загальнодержавні функції	6,53	6,72	5,54
Громадський порядок, безпека та судові органи	0,15	0,17	0,13
Економічна діяльність	5,08	5,13	6,93
Охорона навколишнього природного середовища	0,56	0,38	0,5
Житлово-комунальне господарство	5,69	3,02	4,69
Охорона здоров'я	22,83	23,67	21,73
Духовний та фізичний розвиток	4,02	4,18	3,88
Освіта	33,7	33,56	33,11
Соціальний захист та соціальне забезпечення	21,44	23,17	23,5
Всього видатків	100	100	100

Розраховано автором на основі даних [11, с. 55—58].

матеріальної бази загальноосвітніх шкіл.

Нормативно-правова база, яка врегулює механізм фінансового забезпечення діяльності апаратів і виконавчих органів місцевих рад, є суперечливою, не визначає джерел фінансування видатків на виконання власних (самоврядних) повноважень, чітко не окреслює повноважень органів виконавчої влади, делегованих органам місцевого самоврядування, не унормовує структури і штатної чисельності, необхідних для виконання таких повноважень. Зазначене створює умови і призводить до непрозорого планування і використання бюджетних коштів на цю мету, негативно впливає на забезпечення оптимальної структури виконавчих органів місцевих рад. Так, протягом 2010 і 2011 років місцеві ради спрямували на утримання утворених ними апаратів і виконавчих органів на 3,7 млрд грн. і 4,1 млрд грн., або удвічі більше коштів, ніж розрахункові обсяги видатків на цю мету, враховані на центральному рівні при визначенні розміру дотації вирівнювання. Для покриття різниці окремі місцеві ради досліджених регіонів (АР Крим, Житомирської, Харківської та Чернігівської областей) використали близько 40% власних доходів, які можна було б спрямувати на виконання власних повноважень, зокрема у галузі ЖКГ, транспорту та зв'язку [12].

Все це свідчить про те, що на сьогодні так і не вдалося створити міцну, ефективно функціонуючу систему державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування, свідченням чого є наявність у фінансовій системі держави ряду суттєвих проблем. Одним з основних кроків на шляху до створення європейської системи державного внутрішнього фінансового контролю є розробка та введення у дію 01.01.2011 р. нового Бюджетного кодексу України, а особливо це стосується нової редакції статті 26, згідно якої: повинно відбутись обов'язкове запровадження в органах державного сектору базових компонентів європейської моделі PIFC — внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Відтак персональну відповідальність за запровадження та ефективне функціонування цих компонентів покладено на керівників усіх рівнів — від головного розпорядника до розпорядників нижчого рівня й навіть керівників окремих підрозділів установи [13, с. 62].

Саме тому особливістю четвертого етапу розвитку системи державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування, відлік якого розпочався у 2010 році і триває по теперішній час, є спрямованість зусиль державних органів на завершення процесу становлення цієї системи, удосконалення взаємодії контролюючих органів, стандартизацію державного фінансового контролю та обмеження неправомірного втручання держави у діяльність органів місцевого самоврядування, єдиного правового визначення методів здійснення фінансового контролю, удосконалення си-

## ВИСНОВКИ

Система державного фінансового контролю діяльності органів місцевого самоврядування, яка існує в Україні, більш схильна розвиватися відповідно до саморегулюючої теорії самоврядування, тому основним недоліком її функціонування є неналежна реалізація функції аудиту дохідної та витратної частин місцевих бюджетів. Таким чином, вимагає подальшого дослідження питання контролю за доходами та видатками місцевих бюджетів, яке на сьогодні є повністю нерегульованим, і більшість аргументів припадає на користь внутрішнього фінансового контролю, який передбачає створення ревізійних комісій як постійно діючих органів. Усунення недоліків і суперечностей здійснення державного фінансового контролю місцевих бюджетів потребує комплексного підходу в частині вирішення основних питань на теоретичному та методичному рівнях.

## Література:

1. Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 13. — Ст. 110.
2. Закон України “Про Рахункову палату” // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141 зі змінами, внесеними рішенням Конституційного Суду України від 23.12.97 № 7-зп // Офіційний вісник України. — 1998. — № 1. — Ст. 23.
3. Закон України “Про місцеве самоврядування в Україні” // Відомості Верховної Ради. — 1997. — № 24. — Ст. 170.
4. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 512 с.
5. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 року. — К.: Атіка. — 2001. — 80 с.
6. Указ Президента України “Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи” // Офіційний вісник України. — 2000. — № 35. — Ст. 1479.
7. Указ Президента України “Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері” // Офіційний вісник України. — 2001. — № 52. — Ст. 2335.
8. Регламент взаємодії між органами державного контролю в сфері фінансів та економіки: Затв. 14.07.99 ДПА, Голова КРУ, Антимонопольним комітетом, Держказначейством, Пенсійним фондом, Державною інспекцією з контролю за цінами // Довідник працівника державної контрольно-ревізійної служби. — Том 1. — К.: ДІА, 2001. — С. 164—166.
9. Туболець І.І. Механізми та інструменти муніципального фінансового контролю / І.І. Туболець // Наукові праці: Науково-методичний журнал. — Т. 147. Вип. 135. Державне управління. — Миколаїв: Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2010. — С. 145—149.
10. Звіт Рахункової палати України за 2010 рік. — Київ, 2011. — 208 с.
11. Статистичний щорічник України за 2011 рік // Державна служба статистики України. — К.: ТОВ “Август Трейд”, 2012. — 559 с.
12. Фінансування місцевих рад непрозоре: офіційне повідомлення Рахункової палати від 24 жовтня 2012 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16740462>. — Заголовок з екрану.
13. Дейнеко Є.В. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні / Є.В. Дейнеко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. — Житомир: ЖДТУ, 2012. — № 1 (59), Ч. 1. — С. 61—64.