

В. Ф. Піхоцький

Державний фінансовий контроль в Україні: проблеми нормативно-правового забезпечення

Досліджено питання побудови ефективної єдиної системи державного фінансового контролю. Проведено аналіз норм Бюджетного кодексу України щодо здійснення державного фінансового контролю та інших законодавчих і нормативно-правових актів. Враховано думки провідних науковців, які досліджують проблематику контролю за ефективним використанням коштів Державного та місцевих бюджетів, реформування у цій галузі. Проаналізовано сучасний стан державного фінансового контролю в державі, окреслено низку проблем усередині системи. Окреслено характерні недоліки функціонування елементів системи державного контролю, неприпустимість дублювання функцій контролю. Запропоновано для використання на практиці основні напрями удосконалення структурних перебудов і шляхи розвитку цілісного системного фінансового контролю в державі.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, єдина система державного фінансового контролю, нормативно-правова база, система управління якістю, правовий статус контролюючих органів, незалежність контролерів.

На сучасному етапі однією із суттєвих необхідних умов для побудови ефективної єдиної системи державного фінансового контролю (ДФК) є його інституціональні засади, визначення меж, методів і форм здійснення, встановлення правового статусу контролюючих органів, обсягу їх прав і обов'язків, тобто усіх тих елементів, що складають механізм фінансового контролю. Одночасно інституціональні засади ДФК є однією з важливих умов його системності, вони забезпечує його легітимність і цілісність, взаємозв'язок елементів системи контролю. Разом з тим нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю вносить порядок у діяльність контролюючих органів, направляє їх поведінку, визначає межі їх повноважень, встановлюючи завдання, обсяги і зміст дій, що виникають при проведенні контролю, нормативно-правові акти окреслюють взаємні права та обов'язки всіх учасників контролю, як контролерів, так і тих, кого вони контролюють.

Мета статті – дослідити питання інституційного забезпечення побудови ефективної системи державного фінансового контролю в Україні.

Одночасно з процесом державотворення в Україні почали формуватися інституціональні засади державного фінансового контролю. Починаючи з 1990 р. формувалися базові умови для створення системи державного фінансового контролю, інститути державного фінансового контролю, окреслено компетенцію і форми роботи контролюючих органів [1-8].

Прийнятий у 2001 р. Бюджетний кодекс України [9] вніс корективи в розвиток системи державного фінансового контролю, визначення функцій та завдань фінансового контролю, загальні засади організації контролю на усіх стадіях бюджетного процесу; основні установи, уповноважені здійснювати державний фінансовий контроль; основні повноваження органів державної влади та місцевого самоврядування з контролю за дотриманням бюджетного законодавства [10, с. 12]. У цьому законодавчому акті виписано повноваження зі здійснення контролю за дотриманням

бюджетного законодавства такими органами, як Верховна Рада України, Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державне казначейство, Державна фінансова інспекція, Верховна Рада і Рада Міністрів Автономної Республіки Крим і відповідними місцевими радами. Проте необхідно зазначити, що у Бюджетному кодексі України не розкрито порядок проведення та мережу суб'єктів контролю, не визначено, де ці контролюючі органи можуть здійснювати бюджетний контроль, тобто питання щодо організації ДФК остаточно не врегульовані.

Аналіз проведених досліджень показав, що на сьогодні контролюючими органами було прийнято низку власних нормативних актів, що деталізують законодавчі акти з питань державного фінансового контролю. Зазначимо, що правовий статус суб'єктів ДФК визначають нормативні акти різної юридичної сили. Загалом в Україні існує близько 300 нормативно-правових актів, які певним чином регламентують питання ДФК. Відповідно до цих документів функції державного фінансового контролю певною мірою притаманні більшості центральних органів виконавчої влади.

Зрозуміло, що найвищу юридичну силу щодо інших нормативно-правових актів має Конституція України [11], яка визначає правовий статус і повноваження у сфері контролю таких органів виконавчої та законодавчої влади, як Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України. Крім цього, Конституція України також визначає контрольні функції Президента як глави держави. Контрольні повноваження мають і державні адміністрації в регіонах та органи місцевого самоврядування, їх правовий статус визначає Конституція України, а повноваження – окремі нормативні акти. Водночас слід зазначити, що правовий статус Міністерства фінансів України як центрального спеціалізованого органу виконавчої влади з управління фінансами та контролю за рухом і витрачанням фінансових ресурсів у Конституції України не визначений. Що стосується спеціальних органів фінансового контролю, то у Конституції України зазначається тільки Рахункова палата, правовий статус усіх інших контролюючих органів визначається відповідними законами.

Разом з тим, розглядаючи питання правового регулювання різних аспектів діяльності органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, необхідно зазначити, що його обсяг неоднаковий. Проведене дослідження підтвердило, що більш детально законодавством розглянуто завдання та повноваження цих органів, менш детально форми та методи здійснення контролю, порядок взаємодії контролюючих органів, а тому особливу увагу слід звернути на діяльність контролюючих органів, які є спеціальними органами ДФК. Постійно діючим органом ДФК є Рахункова палата, яка забезпечує законність та ефективність використання бюджетних коштів, правовий статус якої закріплено ст. 98 Конституції України та Законом України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р. з наступними змінами і доповненнями і тому не можливо не звернути увагу на той факт, що в Конституції України не передбачається, що Рахункова палата є вищим контролюючим органом, а це, своєю чергою, призводить до виникнення дискусій щодо правового статусу Рахункової палати [12, с. 28].

На цьому етапі діяльність Рахункової палати полягає у здійсненні контролю за надходженням і використанням коштів Державного бюджету України відповідно до Закону «Про Державний бюджет України» та

передбачає здійснення контролю за фінансуванням загальнодержавних бюджетних програм; витрачанням коштів цільових фондів; законністю та ефективністю використання коштів, що виділяються з Державного бюджету України; витрачанням коштів державними установами та організаціями; використанням міжбюджетних трансфертів; утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу.

При здійсненні цих повноважень важливим кроком у напрямі формування єдиної системи державного фінансового контролю стало утворення територіальних управлінь Рахункової палати як структурних підрозділів її апарату у регіонах [13].

Крім цього, слід зазначити, що останнім часом посилено аналітичну спрямованість діяльності Рахункової палати і це підтверджує те, що вона як конституційний орган фінансового контролю є, фактично, єдиним державним органом, здатним аналізувати бюджетний процес загалом і вносити конкретні пропозиції щодо його вдосконалення.

Разом з тим у ст. 27 Бюджетного кодексу України, яка визначає порядок подання та розгляду законопроектів, що впливають на дохідну чи видаткову частину бюджетів, йдеться про проведення експертизи щодо впливу законопроекту на дохідну та/або видаткову частину бюджетів і виконання Закону «Про Державний бюджет України» у поточному бюджетному періоді лише Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету. Певними повноваженнями щодо підготовки експертного висновку наділено Міністерство фінансів України, тоді як Рахункова палата не наділена правом давати такий експертний висновок, хоча відповідно до Закону «Про Рахункову палату» вона має право проводити експертизу проектів законів та інших нормативних актів, які стосуються питань державного бюджету. А ці законопроекти, що впливають на дохідну чи видаткову частину Державного бюджету України, належать до цієї категорії. Виходячи з наведеного, експертний висновок щодо таких законопроектів логічно і доцільно має давати Рахункова палата, і це слід зазначити у ст. 27 Бюджетного кодексу України.

Проведений аналіз норм Бюджетного кодексу України та Закону України «Про Рахункову палату», яким регулюється механізм здійснення державного фінансового контролю, свідчить про їх невідповідність і суперечливість, що створює підґрунтя для їх неоднозначного застосування.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, Міністерство фінансів України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як стосовно Державного бюджету, так і місцевих бюджетів. Однією з основних функцій Міністерства фінансів України є здійснення фінансового контролю у процесі розробки Державного бюджету. Так, відповідно до Бюджетного кодексу України за складання проекту закону «Про Державний бюджет України» відповідає Міністерство фінансів України. Воно здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, а це означає, що Міністерство фінансів України контролює як надходження коштів до бюджету, так і їх витрачання. Права, що надані Міністерству фінансів України Бюджетним кодексом України, сприяють закріпленню його позицій і перетворенню Міністерства фінансів України у дієвий орган, що наділений владними повноваженнями у сфері фінансового контролю. На наш погляд, доцільно в

Міністерстві фінансів України створити окремий Департамент державного фінансового контролю та аудиту, до основних функцій якого слід віднести координацію діяльності органів внутрішнього контролю за цільовим використанням коштів Державного та місцевих бюджетів України, формування інформаційної бази даних про виявлені порушення.

Ст. 20 Бюджетного кодексу України визначено, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль, аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів. При цьому слід зазначити, що конкретизація завдань, правове регламентування, мають такі види державного фінансового контролю: державний внутрішній фінансовий контроль; аудит ефективності виконання бюджетних програм; внутрішній аудит; державний фінансовий аудит; аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ; внутрішній фінансовий контроль; інспектування [14-22]. У той же час чинне законодавство досі остаточно не відпрацювало такий вид діяльності, як державний аудит. Усі чинні стандарти, правила та норми загального аудиту розуміють аудиторську діяльність як підприємницьку та відповідно виключають можливість державної аудиторської діяльності [23, с. 28].

Зокрема, ст. 363 Господарського кодексу України «Аудит та державний фінансовий аудит» визначає, що державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю та полягає в перевірці й аналізі фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна в регіонах, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [24].

Разом з тим ст. 113 Бюджетного кодексу України до повноважень Держфінінспекції України віднесено здійснення контролю за ефективним використанням коштів Державного та місцевих бюджетів. Тобто Держфінінспекція України має здійснювати відповідно до цієї норми оцінку ефективності організаційних та управлінських структур виконавчої влади. Проте Держфінінспекція України не може за родом своєї діяльності оцінювати прийняті управлінські рішення щодо ефективності використання державних коштів центральними органами виконавчої влади, у тому числі Кабінетом Міністрів України. Згідно з Лімською декларацією ця функція є прерогативою вищого органу державного фінансового контролю. До того ж ст. 110 Бюджетного кодексу України до повноважень Рахункової палати віднесла здійснення контролю ефективності використання й управління коштами Державного бюджету. Отже, норми Кодексу не лише дублюють повноваження органів зовнішнього та внутрішнього державного фінансового контролю, а й вступають у протиріччя з основним міжнародним нормативним документом у сферіДФК. Згідно з положенням ст. 3 Лімської декларації Рахункова палата має право перевіряти ефективність внутрішнього урядового фінансового контролю.

Слід зазначити, що сьогодні деякі питанняДФК, що зазначені у Бюджетному кодексі України, потребують уточнення, зокрема:

- 1) для ефективного його здійснення слід не тільки перерахувати органи державного фінансового контролю, а й законодавчо закріпити їхні права, сферу дії, статус і повноваження їхніх працівників для посилення ролі цих органів у попередженні економічних злочинів у бюджетній сфері;

2) за час розвитку ринкової економіки створено потужний недержавний сектор, тому потребують вирішення питання правової бази ДФК за межами бюджетної сфери;

3) необхідно здійснювати систематичний обмін інформацією між усіма фінансовими та контролюючими органами, що забезпечують виконання бюджету; необхідна єдина інформаційна база даних;

4) потребують удосконалення форми й методи проведення контрольних заходів, підвищення їх результативності [10, с. 14].

Враховуючи наведене, можна стверджувати, що попри значну кількість прийнятих нормативно-правових актів, вони не утворюють цілісної системи комплексного правового, економічного та організаційного забезпечення порядку здійснення ДФК. При цьому слід враховувати, що, крім законів і постанов уряду, необхідно брати до уваги акти контролюючих органів – Держфінінспекції України, Рахункової палати, Державного казначейства України, Національного банку України, нормативні акти податкових, митних та інших органів, що, своєю чергою, призводить до плутанини, дублювання функцій, перекладання відповідальності, збільшення навантаження на об'єкти контролю.

Разом з тим діяльність органів ДФК ускладнюється і внаслідок недосконалості та суперечливості чинного законодавства і нормативно-правових актів, що дозволяють по різному трактувати та оцінювати фінансові операції, показники господарської та фінансової діяльності, а також низького рівня належного попереднього та поточного контролю як з боку органів управління, так і розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів за дотриманням порядку планування та здійснення перерахування бюджетних коштів. Відсутні для всіх контролюючих органів усталені стандарти підготовки звітів за результатами контрольних перевірок, які б регламентували необхідність використання певних обов'язкових реквізитів під час їх складання, форму та характер викладення виявлених недоліків і проблем як на конкретних об'єктах перевірки, так і у бюджетній сфері загалом, використання державного майна, формування боргових зобов'язань тощо.

Аналіз чинних законодавчих і нормативно-правових актів свідчить про те, що в Україні досі відсутній базовий закон про основи ДФК, норми якого б, нарешті, чітко визначили його сутність, предмет, види, форми, способи і методи його проведення, дали б однозначні визначення контрольної перевірки, ревізії, обстеження, контрольньо-аналітичного заходу, експертизи тощо, регламентували б ієрархічність функціонування численних контролюючих органів, визначали порядок координації їх діяльності та здійснення спільних контрольньо-ревізійних, контрольньо-аналітичних та експертних заходів [23, с. 86]. А відтак кожен контролюючий орган на власний розсуд встановлює для себе межі компетенції, стандарти, трактує зміст окремих контрольних заходів, усіма доступними засобами відстоює свою першість у сфері державного фінансового контролю та не бажає координувати свої дії з іншими учасниками контролю за формуванням і використанням коштів бюджетів різних рівнів, коштів загальнодержавних цільових фондів, фінансуванням національних, державних і міжгалузевих програм, використанням державного майна, формуванням державного боргу та використанням позичених державою чи під державні гарантії

коштів. Одночасно спостерігається дублювання діяльності різних контролюючих органів.

Сьогодні, узагальнюючи матеріали досліджень, слід відзначити відсутність єдиного системного правового регулювання державного фінансового контролю. Окремі сфери державного фінансового контролю мають правове оформлення розрізненими нормативно-правовими актами різного рівня, внаслідок чого контроль фінансової діяльності й управління державними ресурсами здійснюється на основі різних принципів, з використанням непогоджених методів тощо. Здійснюється дублювання функцій як на державному, так і на регіональному рівнях, або виникають проміжки в діяльності органів державного фінансового контролю і як наслідок – правова ніша, що дозволяє законним шляхом привласнювати державні кошти.

Практичний досвід роботи контролюючих органів засвідчує, що до сьогодні кредитно-фінансова сфера держави, не говорячи вже про економіку загалом, підлягає державному фінансовому контролю далеко не повністю. До найпроблемніших питань належать використання фінансових ресурсів місцевими органами влади й управління в регіонах. Державний фінансовий контроль проводиться епізодично, безсистемно, іноді неефективно, що обумовлено відсутністю координації і взаємозв'язків у діяльності контролюючих органів, слабкою розробкою єдиних методичних основ його проведення.

Враховуючи наведене, слід відзначити, що важливе значення у практичній діяльності контролюючих органів як на рівні регіонів, так і держави повинна мати попереджувально-профілактична робота: узагальнення результатів перевірок, виявлення та вивчення причин тих чи інших недоліків, розробка та впровадження профілактичних заходів організаційного та виховного характеру. Доцільно переглянути з позицій сучасних умов господарювання методологію контрольних заходів, нормативні акти, що визначають і класифікують фінансові порушення, порядок застосування штрафних та інших санкцій, адміністративної та інших видів відповідальності, аж до кримінальної. На думку І. М. Іванової, «дієва та ефективна система повинна складатися з таких важливих складових, як відповідальність розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та уповноважених органів виконавчої влади, що забезпечують бюджетний процес» [25, с. 47]. Далі вона констатує: «нині в Україні нема окремих норм щодо відповідальності посадових осіб органів влади, які забезпечують бюджетний процес, та органів державного фінансового контролю за їх дії або бездіяльність». Поділяючи думку автора, вважаємо за необхідне визначити єдиний для усіх державних контролюючих органів порядок застосування різних видів відповідальності до порушників бюджетного, податкового та митного законодавства, розробити класифікатор, що поділяє порушення на фінансові та процедурні, чітко розмежування понять «порушення» і «недоліки» та з урахуванням цього встановити ступінь відповідальності порушників законодавства.

Підсумовуючи аналіз чинної нормативно-правової бази державного фінансового контролю, можна констатувати, що попри значну кількість прийнятих законодавчих актів і нормативно-правових документів, вони не утворюють цілісної системи комплексного, правового, економічного та організаційного забезпечення порядку здійснення державного фінансового

контролю. Ми вважаємо, що метою удосконалення законодавства з питань фінансового контролю є встановлення чітких, однозначних та однакових для усіх їх користувачів регламентів, прозоре й ефективне формування і використання державних коштів і майна, що дозволить виключити можливість будь-яких фінансових порушень.

З урахуванням цих міркувань можна говорити про необхідність створення системи нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю, яка б відповідала реаліям сьогодення і була орієнтована на досягнення конкретних результатів, відчутних для економіки країни. Ця система має охоплювати всі сфери фінансової діяльності держави. Водночас вважаємо за необхідне розробити нормативно-правові акти, що визначають права й обов'язки органів кожної ланки цієї системи, їх цілі та завдання, регламентують терміни і порядок проведення контрольних заходів, забезпечать координацію діяльності контролюючих органів. А це, своєю чергою, ставить питання про розробку та прийняття Закону «Про єдину систему державного фінансового контролю», який би передбачав основні принципи та вимоги функціонування єдиної системи державного фінансового контролю, основні засади побудови її організаційної структури; механізм координації контролюючих органів у єдиній системі; нормативно-правове, кадрове, інформаційне та програмне забезпечення; правовий статус працівників контролюючих органів; відповідальність посадових осіб, уповноважених на здійснення державного фінансового контролю, незалежність контролерів при виконанні функціональних обов'язків тощо.

Проведений аналіз системи чинного нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю засвідчив її недосконалість і необхідність створення такої системи, яка відповідала б реаліям сьогодення і була орієнтована на досягнення конкретних результатів, відчутних для усіх регіонів та економіки країни загалом, і охоплювала всі сфери фінансової діяльності держави.

На основі проведеного аналізу системи державного фінансового контролю встановлено, що для побудови дійсно цілісної системи необхідно, по-перше, щоб вона розвивалася відповідно до тих цілей, для досягнення яких створюється, по-друге, у рамках цього цілого має бути забезпечено певну взаємодію усіх її елементів. Система державного фінансового контролю має бути єдиною і цілісною, оскільки її побудову визначає принцип єдності бюджетної системи, дотримання якого має базуватися на єдиних законодавчих нормах, принципах і вимогах функціонування, на вирішенні поставлених завдань щодо контролю за коштами Державного і місцевих бюджетів з чітким розмежуванням функцій і повноважень органів державного фінансового контролю.

Умовою досягнення мети та завдань державного фінансового контролю є дотримання єдиних принципів і вимог, що охоплюють процедури контролю загалом. Обґрунтовано доцільність їх доповнення такими принципами, як якість державного фінансового контролю; завершеність контрольного заходу; системність в організації діяльності органів державного фінансового контролю. Визначено основні вимоги до побудови єдиної системи державного фінансового контролю: якісне інформаційно-технічне забезпечення; комплексність і пріоритетність; економічна ефективність; регламентація; чітка взаємодія всіх підсистем

і координація дій для вирішення завдань державного фінансового контролю; єдність і оптимальний рівень децентралізації її організаційної структури; безперервність розвитку та вдосконалення контролю; підконтрольність Держфінінспекції. Функціонування ефективної і дієвої єдиної системи державного фінансового контролю є її організаційна структура, яка дозволить створити на всій території держави єдине поле фінансового контролю і може бути представлена таким чином: єдина державна інформаційно-аналітична система державного фінансового контролю; державний фінансовий контроль – зовнішній і внутрішній, відомчий, муніципальний; державні органи, що наділені контрольними повноваженнями, науково-дослідні установи, що займаються дослідженням питань державного фінансового контролю; вищі навчальні заклади, що здійснюють підготовку кадрів для контролюючих органів. Ця загальна схема організаційної структури системи державного фінансового контролю має бути представлена на кожному рівні бюджетної системи України.

Визначення та впровадження системи управління якістю державного фінансового контролю обумовлена відсутністю єдиних для всіх контролюючих органів стандартів і процедур діяльності; низькою якістю значної кількості контрольних заходів, які потребують доопрацювання; потребою у здійсненні додаткових заходів щодо запобігання проявам корупції серед посадових осіб, уповноважених на виконання функцій держави.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. №509-ХІІ [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509-12>
2. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 20.03.91 р. №872-ХІІ // Закони України : в 11 т. – К. : Інститут законодавства Верховної Ради України, 1996. – Т. 1.
3. Закон України «Про митну справу в Україні» від 25.06.1991 р. №1262-ХІІ [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/1262-12
4. Деркач Л. В. Українська митниця: вчора, сьогодні, завтра / Л. В. Деркач. – Вид. друге, доповнене. – К. : Книга, 1998. – 542 с.
5. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26 січня 1993 р. №2939-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – №3. – Ст. 110.
6. Закон України «Про страхування» від 07.03.96 р. №85/96 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=85-96>
7. Указ Президента України «Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 р. №335/95 // Діло. – 1995. – №43.
8. Закон України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р. №315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – №24. – Ст. 137.
9. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. №2542 // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – №37-38 (21.09.2001).
10. Микитюк І. С. Питання фінансового контролю в Бюджетному кодексі України / І. С. Микитюк // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету (Спецвипуск). – 2002. – №6. – С. 12-14.
11. Конституція України (Прийнята 28.06.1996 р., №254к/96-ВР) // Офіційний вісник України. – 2004. – №9 (19.03.2004).
12. Савченко Л. А. Правовий статус Рахункової палати України : монографія / Л. А. Савченко. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2002. – 504 с.
13. Постанова Верховної Ради України «Про створення територіальних представництв Рахункової палати» від 15.06.2004 р. №1784-15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1784-15>
14. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України «Про затвердження Стандартів державного фінансового контролю за виконанням бюджетних коштів, державного і комунального

- майна» №168 від 9 серпня 2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0756-02>
15. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» від 24 травня 2005 р. №158-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0>
 16. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України «Методичні рекомендації з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ» від 19 грудня 2005 р. №451 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.dkrs.gov.ua/kru/control/uk/publish/article?art_id=35292&cat_id=32570
 17. Наказ Міністерства фінансів України «Про паспорти бюджетних програм» від 29.12.2002 р. №1098 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-03>
 18. Постанова Кабінету Міністрів України «Питання проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту» від 25 березня 2006 р. №361 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=361-2006-%EF>
 19. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ» від 31 грудня 2004 р. №1777 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1777-2004-%EF>
 20. Постанова Кабінету Міністрів України «Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю» від 22 травня 2002 р. №85 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=685-2002-%EF>
 21. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою» від 20 квітня 2006 р. №550 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=550-2006-%EF>
 22. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного та комунального майна» від 15 грудня 2005 р. №3202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3202-15>
 23. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В. К. Симоненко, І. О. Барановський, П. С. Петренко. – К. : Знання України, 2006. – 280 с.
 24. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. №436-IV // Офіційний вісник України. – 2003. – №11 (28.03.2003).
 25. Іванова І. М. Поручення і покарання. Система відповідальності учасників бюджетного процесу в Україні потребує змін / І. М. Іванова // Фінансовий контроль. – 2008. – №1(42). – С. 47-50.

References

1. Supreme Council of Ukraine (1990). *Pro derzhavnu podatkovu sluzhbu v Ukrayini [About State Tax Service of Ukraine]*: Law of Ukraine, adopted on 1990, December 04, 509-XI. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509-12> [in Ukrainian].
2. Supreme Council of Ukraine (1991). *Pro banky i bankivs'ku diyal'nist' [About Banks and Banking]*: Law of Ukraine, adopted on 1991, March 20, 872-XII. *Zakony Ukrayiny – Laws of Ukraine*. (Vols. 1-11): Vol. 1. Kyiv: Legislation Institute of the Verkhovna Rada of Ukraine. [in Ukrainian].
3. Supreme Council of Ukraine (1991). *Pro mytnu spravu v Ukrayini [About Customs in Ukraine]*: Law of Ukraine, adopted on 1991, July 25, 1262-XII. Retrieved from zakon.rada.gov.ua/laws/show/1262-12 [in Ukrainian].
4. Derkach, L. V. (1998). *Ukrayins'ka mytnytsya: vchora, s'ohodni, zavtra [Ukrainian customs: Yesterday, today and tomorrow]*. Kyiv: Book. [in Ukrainian].
5. Supreme Council of Ukraine (1993). *Pro derzhavnu kontrol'no-revizyynu sluzhbu v Ukrayini [On State Control and Revision Service of Ukraine]*: Law of Ukraine, adopted on 1993, March 07, 2939–XII. *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny – The Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 3, art. 110. [in Ukrainian].
6. Supreme Council of Ukraine (1996). *Pro strakhuvannya [About insurance]*: Law of Ukraine, adopted on 1996, March 07, 85/96. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=85-96> [in Ukrainian].
7. President of Ukraine (1995). *Pro Derzhavne kaznacheystvo Ukrayiny [On the State Treasury of Ukraine]*. Presidential Decree on 1995, April 27, 335/95. *Dilo – Business*, 43. [in Ukrainian].

8. Supreme Council of Ukraine (1996). Pro Rakhunkovu palatu [About the Accounting Chamber]: Law of Ukraine, adopted on 1996, July 11, 315/96-VR. *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy – The Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 24, art. 137. [in Ukrainian].
9. Supreme Council of Ukraine (2001). Byudzhetnyy kodeks Ukrainy [The Budget Code of Ukraine]: Law of Ukraine, adopted on 2001, June 21, 2542. *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy – The Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 37. [in Ukrainian].
10. Mykytyuk, I. S. (2002). Pytannya finansovoho kontrolyu v Byudzhetnomu kodeksi Ukrainy [The issue of financial control in the Budget Code of Ukraine]. *Visnyk Kyivskoho natsional'noho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu – Bulletin of KNTEU*, 6, 12-14. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics. [in Ukrainian].
11. Supreme Council of Ukraine (2004, March 19). Konstytutsiya Ukrainy [The Constitution of Ukraine] (Adopted on 1996, June 28, 254k/96-VR). *Ofitsiynyy visnyk Ukrainy – Official Bulletin of Ukraine*, 9. [in Ukrainian].
12. Savchenko, L. A. (2002). *Pravovyy status Rakhunkovoyi palaty Ukrainy [The legal status of the Accounting Chamber of Ukraine]*. Irpin: Academy of State Tax Service of Ukraine. [in Ukrainian].
13. Supreme Council of Ukraine (2004). *Pro stvorennya terytorial'nykh predstavnytstv Rakhunkovoyi palaty [On Establishment of Territorial Offices of the Accounting Chamber]*, adopted on 2004, June 15, 1784-15. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1784-15> [in Ukrainian].
14. Main Control and Revision Office of Ukraine. (2002). *Pro zatverdzhennya Standartiv derzhavnoho finansovoho kontrolyu za vykonanyam byudzhetnykh koshtiv, derzhavnoho i komunal'noho mayna [On approval of Standards of state financial control over the execution of the budget, state and municipal property]*. Order 168 on 2002, August 9. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0756-02> [in Ukrainian].
15. Cabinet of Ministers of Ukraine (2005). *Pro skhvalennya kontseptsiyi rozvytku derzhavnoho vnutrishn'oho finansovoho kontrolyu [On approval of the concept of public internal financial control]*. Resolution on 2005, May 24, 158-p. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0> [in Ukrainian].
16. Main Control and Revision Office of Ukraine (2005). *Metodychni rekomendatsiyi z provedennya orhanamy derzhavnoyi kontrol'no-revizynoyi sluzhby audytu finansovoyi ta hospodars'koyi diyal'nosti byudzhetnykh ustanov [Guidelines from the bodies of the State Control and Revision Office audit of financial and economic activity of budgetary institutions]*/ Order 451 on 2005, December 19. Retrieved from www.dkrs.gov.ua/kru/control/uk/publish/article?art_id=35292&cat_id=32570 [in Ukrainian].
17. The Ministry of Finance (2002). *Pro pasporty byudzhetnykh prohram [About the passports of budget programs]*. Order 1098 on 2002, December 29. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-03> [in Ukrainian].
18. Cabinet of Ministers of Ukraine (2006). *Pytannya provedennya orhanamy derzhavnoyi kontrol'no-revizynoyi sluzhby derzhavnoho finansovoho audytu [The issues of conduction of state control and revision service authorities of the state financial audit]*. Resolution on 2006, March 25, 361. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=361-2006-%EF> [in Ukrainian].
19. Cabinet of Ministers of Ukraine (2006). *Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya orhanamy derzhavnoyi kontrol'no-revizynoyi sluzhby derzhavnoho finansovoho audytu diyal'nosti byudzhetnykh ustanov [On approval of the authorities of the state control and revision service of state financial audit of budget institutions]*. Resolution on 2006, December 31, 1777. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1777-2004-%EF> [in Ukrainian].
20. Cabinet of Ministers of Ukraine (2002). *Pro zdiysnennya ministerstvamy, inshymy tsentral'nymy orhanamy vykonavchoyi vlady vnutrishn'oho finansovoho kontrolyu [On the implementation of the ministries and other central executive bodies of internal financial control]*. Resolution on 2002, May 22, 85. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=685-2002-%EF> [in Ukrainian].
21. Cabinet of Ministers of Ukraine (2006). *Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya inspektuvannya derzhavnoyi kontrol'no-revizynoyi sluzhboyu [On approval of the Procedure of conduction of inspection by the state control and revision service]*. Resolution on 2006, April 20, 550. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=550-2006-%EF> [in Ukrainian].
22. Supreme Council of Ukraine (2005). *Pro vnesennya zmin do deyakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zapobihannya finansovym pravoporushennyam, zabezpechennya efektyvnoho vykorystannya byudzhetnykh koshtiv, derzhavnoho ta komunal'noho mayna [On amendments to certain legislative acts of Ukraine on preventing financial offenses, ensuring of effective use of public funds, state and municipal property]*. Law of Ukraine, adopted on 2005, December 15, 3202. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3202-15> [in Ukrainian].

23. Symonenko, V. K., Baranovs'kyi, I. O., & Petrenko, P. S. (2006). *Osnovy yedynoyi systemy derzhavnogo finansovoho kontrolyu v Ukraini (makroekonomichnyy aspekt)* [Foundations of united system of state financial control in Ukraine (macroeconomic aspect)]. Kyiv: Znannya Ukrainy. [in Ukrainian].
24. Supreme Council of Ukraine (2003, March 28). *Hospodars'kyi kodeks Ukrainy* [Commercial Code of Ukraine]. (Adopted on 2003, January 16, 436-IV). *Ofitsiynny visnyk Ukrainy – Official Bulletin of Ukraine*, 11. [in Ukrainian].
25. Ivanova, I. M. (2008). Porushennya i pokarannya. Systema vidpovidal'nosti uchashnykiv byudzhethnoho protsesu v Ukraini potrebuye zmin [Violations and penalties. The system of accountability of the budget process participants in Ukraine requires changes]. *Finansovyy kontrol' – Financial control*, 42(1), 47-50. [in Ukrainian].

Pikhotsky V. F. The state financial control in Ukraine: problems of regulatory support.

The problems of building an efficient unified system of state financial control as an integral operating mechanism is researched. The aim of the study is to provide practical recommendations for the implementation of institutional framework of a unified system of state financial control. Attention is emphasized on public financial management system, which through its control should ensure proper and effective functioning. Thanks to the introduction of institutional conditions significantly increases the responsibility of specific public bodies that will be required to prove that they provided financial resources that are used efficiently and confirm achievement of their goals. The study was conducted by analyzing main norms of the Budget Code of Ukraine, the Lima Declaration on Public Financial Control and other laws that regulate the activity of state control. Leading research scientists works who study the issues of control over the efficient use of state and local budgets are reviewed. International experience in building audit institutions at national and local level is taken into account. Lack of a unified system of legal regulation of state financial control is noted. Exists the necessity to review the methodology of control measures, regulations, defining and classifying financial irregularities, order fines and other sanctions, administrative and other responsibilities as far as criminal. The experience and conclusions regarding the legal support system of state financial control is studied. Directions of state control and the need for its institutional reform at the state level is outlined. The basic requirements for a qualitatively new system of financial control are: technical support; complexity and priority; economic efficiency; regulation; clear interaction of all subsystems and clear institutional coordination; competent supervisory authorities; unity and optimal decentralization of organizational structure; continuous development and improvement of controls; accountability of each entity of state financial control. The goal is that the system of state financial control must be united and indivisible, since its construction determines the principle of unity of the budget system, compliance with which is based on common legal norms, principles and operation requirements on solving tasks to control the flow and use of local government funds budgets with clear separation of functions and powers of state financial control.

Key words: state financial control, unique state financial checking system, normatively legal base, quality control system, legal status of supervisory organs, independence of inspectors.

Піхоцький В. Ф. Государственный финансовый контроль в Украине: проблемы нормативно-правового обеспечения.

Исследован вопрос построения эффективной единой системы государственного финансового контроля. Проведен анализ норм Бюджетного кодекса Украины относительно осуществления государственного контроля и других законодательных и нормативно-правовых актов. Учтены мнения ведущих ученых, исследующих проблематику контроля за эффективным использованием средств государственного и местных бюджетов, реформирование в этой области. Проанализировано современное состояние государственного финансового контроля в государстве, очерчен ряд проблем внутри системы. Определены характерные недостатки функционирования элементов системы государственного контроля, недопустимость дублирования функций контроля. Предложены для использования на практике основные направления совершенствования структурных перестроек и пути развития целостного системного финансового контроля в государстве.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, единственная система государственного финансового контроля, нормативно-правовая база, система управления качеством, правовой статус контролирующих органов, независимость контролеров.

Піхоцький Володимир Федорович – кандидат економічних наук, доцент, начальник територіального управління Рахункової палати України по Львівській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській та Закарпатській областях (e-mail: ltu@ac-rada.gov.ua).

Надійшло 24.11.2014 р.