

Бортняк В.А.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

Бортняк К.В.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА В ДЕРЖАВНОМУ БЮРО РОЗСЛІДУВАНЬ

Стаття присвячена визначенню й аналізу контрольних повноважень Рахункової палати України як одного з органів фінансового контролю, сфери дотримання фінансової дисципліни Державним бюро розслідувань. Фінансовий контроль є індикатором ефективності бюджетної політики в державі, оскільки забезпечення функціонування будь-якої сфери життєдіяльності держави потребує фінансування з її боку. З'ясовано, що державний фінансовий контроль, який здійснюється Рахунковою палатою України у формі аудитів, перевірок, є вагомою функцією управління фінансовою системою, що спрямована на запобігання фінансово-економічним порушенням у сфері використання бюджетних коштів. Установлено й проаналізовано нормативно-правові акти, які регулюють і закріплюють визначені повноваження Рахункової палати України. Визначено, що державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу й інших контрольних заходів. При цьому фінансовий аудит полягає в перевірці, аналізі та оцінюванні правильності ведення, повноти обліку й достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, установленні фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства під час здійснення операцій з бюджетними коштами.

Ключові слова: контроль, фінансовий контроль, Державне бюро розслідувань, Рахункова палата України.

Постановка проблеми. Натепер досить часто спостерігається неефективне та нецільове використання фондів коштів відповідного державного рівня, недотримання фінансово-бюджетної дисципліни бюджетними підприємствами, установами й організаціями. Основними причинами, на нашу думку, такого є відсутність дієвих механізмів контролю за фінансовою діяльністю державних органів; недосконалість чинної законодавчої бази з питань такого контролю; існування в організації такого контролю певних проблем і протиріч, які деструктивно впливають на її ефективність; неоднозначне визначення завдань і функцій органів, що здійснюють цей контроль, нечіткість закріплення їхніх повноважень. Отже, на підставі вищезазначеного варто зауважити, що контроль за фінансовою діяльністю державних органів потребує вдосконалення, а наявні в ньому недоліки та прогалини потребують вирішення й усунення. Відомо, що одним із органів влади, який має повноваження у сфері контролю за фінансовою діяльністю Державного бюро розслідувань, є Рахункова палата України. Тому,

виходячи із цього, вважаємо за необхідне проаналізувати та визначити такі контрольні повноваження у сфері такого контролю Рахункової палати України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та здійснення фінансового контролю, у тому числі й контролю у сфері фінансової діяльності державних органів, а також наявні проблеми такого контролю, система та повноваження органів такого контролю на теоретичному рівні є достатньо дослідженими, зокрема, такими вченими, як М.В. Базася, Н.Д. Бровкіна, О.Д. Василик, Л.І. Вороніна, Л.К. Воронова, П.К. Германчук, О.М. Горбунова, О.Ю. Грачова, О.Б. Заверуха, М.М. Каленський, М.В. Карасьова та інші. Однак у сфері законодавчого регулювання контролю у сфері фінансової діяльності Державного бюро розслідувань, у тому числі й у сфері законодавчого регулювання повноважень Рахункової палати України у сфері такого контролю, існують певні невирішені питання, які потребують дослідження та наукового обґрунтування.

Незважаючи на широкий спектр наукових досліджень у цій сфері, завжди актуальними залишаються питання проведення фінансового контролю за фінансовою діяльністю державних органів, а також його здійснення й роль у формуванні фінансової політики держави.

Постановка завдання. Мета статті полягає у визначенні завдань контролю за фінансовою діяльністю Державного бюро розслідувань (далі – ДБР), системи органів державної влади, які мають певні контрольні повноваження у сфері такого контролю, контрольних повноважень Рахункової палати України як одного з органів такого контролю, нормативно-правових актів, що регулюють і визначають такі повноваження, прогалин і недоліків у сфері законодавчого регулювання повноважень Рахункової палати України у сфері контролю за фінансовою діяльністю ДБР, а також запропонованні шляхів вирішення та усунення цих прогалин.

Виклад основного матеріалу дослідження. Контроль за фінансовою діяльністю ДБР, який являє собою контроль за формування, розподілом і використанням фондів коштів, на нашу думку, залежно від підконтрольного суб'єкта є видом фінансового контролю. Варто відзначити, що завданнями контролю за фінансовою діяльністю ДБР є дотриманням вимог чинного законодавства ДБР під час ухвалення ним фінансових рішень; забезпечення раціонального, цільового й ефективного використання фінансових ресурсів ДБР; запобігання фактам використання та виявлення фактів використання фінансових ресурсів із порушенням установлених правил; виявлення можливих резервів розширення ресурсної бази ДБР; забезпечення достовірності інформації про фінансову діяльність ДБР. Реалізація поставлених завдань сприяє зміцненню фінансової дисципліни ДБР, підвищенню ефективності його фінансової діяльності.

Нещодавно ДБР відіслало листи до Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України та Національного агентства України з питань державної служби (далі – НАДС), у яких ініціювало проведення повної аудиторської перевірки своєї діяльності. Після реорганізації ДБР у правоохоронний орган проведення аудиту є невід'ємною частиною заходів, необхідних для налагодження роботи ДБР. Планується провести заходи державного зовнішнього фінансового контролю Рахунковою палатою України, який перевірить дотримання бюджетного законодавства в Бюро. Окрім цього, Держаудитслужбою

України будуть проведені ревізії фінансово-господарської діяльності й законність проведення державних закупівель. НАДС перевірить установлені судами факти незаконних звільнень працівників ДБР, виплат компенсацій, якими витрачалися бюджетні кошти, і дотримання ДБР загальних вимог дотримання Закону України «Про державну службу» [1].

Проаналізуємо та розглянемо контрольні повноваження щодо фінансової діяльності ДБР Рахункової палати України. Рахункова палата України є органом державного фінансового контролю, який діє від імені Верховної Ради України самостійно та незалежно від будь-яких органів державної влади. Її правовий статус і контрольні повноваження закріплено ст. 98 Конституції України [2], ст. 110 Бюджетного кодексу України [3], Законом України «Про Рахункову палату» [4]. Проаналізувавши Закон України «Про Рахункову палату» [4], можемо зробити висновок, що повноваження Рахункової палати щодо контролю за фінансовою діяльністю ДБР окремою статтею не виділено, однак зі змісту інших норм Закону зрозуміло, що цей державний орган здійснює такий контроль. Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» [4] та Бюджетного кодексу України [3], Рахункова палата України реалізує свої контрольні повноваження щодо фінансової діяльності ДБР шляхом організації та здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України в частині міжбюджетних трансфертів, за цільовим витрачанням бюджетних коштів, які виділяються за рахунок коштів державного бюджету бюджету ДБР у вигляді дотацій і субвенцій; здійснення контролю за ДБР у тій частині його діяльності, яка стосується використання коштів Державного бюджету України; проведення фінансових перевірок, ревізій у ДБР у тій частині їх діяльності, яка стосується використання коштів Державного бюджету України; проведення експертизи проєктів законів та інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань фінансів України, так як одним із видів фінансів є фінанси ДБР, то в цьому випадку під поняттям «фінанси України» варто розуміти всі їх види, у тому числі й фінанси ДБР; шляхом порушення перед ДБР клопотання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні вимог чинного законодавства України, унаслідок чого завдано матеріальної шкоди державі. Отже, Рахункова палата України повинна

контролювати й контролює законність та ефективність використання коштів, які надаються з державного бюджету в ДБР.

Тепер розглянемо повноваження Рахункової палати, які визначені ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату» [4]. Так, Рахункова палата здійснює фінансовий аудит; проводить експертизу поданого до Верховної Ради України проекту закону про держбюджет (включаючи матеріали, що додаються до цього проекту закону) та готує відповідні висновки; аналізує виконання держбюджету й готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень; аналізує річний звіт про виконання закону про держбюджет, поданий Кабінетом Міністрів України, і готує відповідні висновки з оцінкою ефективності управління коштами держбюджету, а також пропозиції щодо усунення виявлених порушень і вдосконалення бюджетного законодавства; аналізує ефективність використання суб'єктами господарювання пільг зі сплати до держбюджету податків, зборів, обов'язкових платежів, доцільність функціонування пільгових режимів оподаткування та їх вплив на загальний стан надходжень держбюджету; здійснює попередній аналіз до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду держмайна в частині, що впливає на виконання держбюджету; здійснює за зверненням органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального й пенсійного страхування, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо відповідних місцевих бюджетів і діяльності суб'єктів звернення; направляє за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) обов'язкові для розгляду рішення Рахункової палати; аналізує реалізацію наданих Рахунковою палатою рекомендацій (пропозицій) з метою оцінювання їх результативності; звертається до суду в разі порушення об'єктами контролю повноважень членів Рахункової палати й посадових осіб апарату Рахункової палати, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень; у разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення інформує про них відповідні правоохоронні органи; здійснює співробітництво з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними

угоди про співробітництво, проводить з органами фінансового контролю інших держав спільні та паралельні аудити; здійснює методичну й методологічну роботу з питань державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту); забезпечує проведення для посадових осіб апарату Рахункової палати навчання та підвищення кваліфікації; здійснює інші повноваження, визначені законом.

Також зазначимо, що в Рахункової палати з'явилися нові функції щодо здійснення контролю за коштами держбюджету. Так, наприклад, у Рахункової палати тепер є така нова функція, як фінансовий контроль (аудит) у сфері казначейського обслуговування коштів держбюджету [4].

Під час здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) у сфері казначейського обслуговування коштів держбюджету в ДБР Рахункова палата досліджує дотримання встановленого законодавством порядку казначейського обслуговування бюджетних коштів; дотримання вимог законодавства щодо повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до держбюджету, безспірного списання коштів держбюджету, бюджетного відшкодування податку на додану вартість; дотримання вимог законодавства щодо ведення обліку бюджетних асигнувань, реєстрації й обліку бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів коштів держбюджету, здійснення платежів за цими зобов'язаннями, а також випадки відмови в реєстрації або несвоєчасної реєстрації бюджетних зобов'язань, випадки відмови в проведенні або несвоєчасного проведення платежів; дотримання вимог щодо розміщення на депозитах і повернення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунка та коштів валютних рахунків держбюджету; дотримання вимог щодо покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів і Пенсійного фонду України за рахунок коштів єдиного казначейського рахунка та повернення таких коштів; правильність ведення бухгалтерського обліку операцій щодо виконання держбюджету; дотримання порядків і термінів зведення, складання й подання звітності про виконання держбюджету; достовірність фінансової й бюджетної звітності про виконання держбюджету.

Крім того, варто зазначити що Рахункова палата тепер може здійснювати державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) ДБР за надходженням коштів до держбюджету, за управлінням об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для держбюджету [4].

При цьому Рахункова палата здійснює аудит ефективності й фінансовий аудит щодо законності,

повноти нарахування, своєчасності сплати й зарахування на єдиний казначейський рахунок податків, зборів, обов'язкових платежів, інших доходів держбюджету, щодо правомірності бюджетного відшкодування податку на додану вартість, надає оцінку ефективності адміністрування контролюючими органами надходжень до держбюджету й заходів, що вживаються органами стягнення до боржників держбюджету.

Рахункова палата здійснює контроль за надходженням до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником об'єктів державної власності, а також аудит ефективності використання й розпорядження об'єктами державної власності, належними державі матеріальними та іншими активами, що мають фінансові наслідки для держбюджету. При цьому посадові особи ДБР повинні надавати Рахунковій палаті за її запитом необхідну інформацію щодо об'єктів державної власності, що перебувають у їхньому управлінні (включаючи об'єкти, які знаходяться в користуванні інших осіб).

Підставами для здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) в ДБР є План роботи Рахункової палати або рішення Рахункової палати про здійснення позапланового заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) та підписане на виконання такого заходу членом Рахункової палати відповідне доручення.

У дорученні зазначаються підстава, мета, предмет, строк здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), а також склад контрольної групи. Права осіб, які входять до складу контрольної групи Рахункової палати під час здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), визначені ст. 32 Закону України «Про рахункову палату» а саме: безперешкодно входити до будь-яких приміщень і сховищ об'єкта контролю; запитувати й вивчати оригінали документів та інші матеріали, дані на електронних носіях, одержувати у визначений керівником контрольної групи термін копії, витяги з документів (у тому числі електронних); ознайомлюватися в установленому законом порядку з документами та матеріалами, що містять інформацію з обмеженим доступом; вимагати від посадових осіб об'єкта контролю невідкладного усунення виявлених порушень і надання у визначений строк письмової інформації про це; отримувати усні й письмові пояснення від посадових осіб об'єкта контролю; за рішенням суду опечатувати каси та касові приміщення,

склади, комори, архіви й інші приміщення об'єкта контролю, вилучати документи зі складанням відповідного акта та опису вилучених документів [4].

Особи, які входять до складу контрольної групи Рахункової палати, під час здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) зобов'язані невідкладно доповідати члену Рахункової палати, відповідальному за здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), про виявлені факти заподіяння шкоди державі, уживати заходів із запобігання таким фактам у подальшому; дотримуватися принципів незалежності, законності, повноти, об'єктивності, достовірності й обґрунтованості; приймати від посадових осіб об'єкта контролю подані за їхньою ініціативою усні та письмові заяви, зауваження, пояснення і проводити перевірку порушених у зверненнях питань; не розголошувати інформацію про об'єкт контролю до розгляду матеріалів на засіданні Рахункової палати; невідкладно повідомляти керівнику контрольної групи про всі випадки перешкоджання або неправомірного втручання посадових осіб об'єкта контролю або інших осіб у здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), фіксувати такі випадки й уживати передбачених законом заходів для притягнення до відповідальності винних у вчиненні таких правопорушень; заявляти про самовідвід від участі в здійсненні заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) за наявності обставин, що вказують на потенційний конфлікт інтересів.

Результати заходів державного фінансового контролю (аудиту) у ДБР мають бути певним чином оформлені. Так, за результатами здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту складається акт, у якому зазначаються фактичний стан справ щодо предмета аудиту, а в разі виявлення фактів порушень законодавства або недоліків ці факти зазначаються з наведенням інформації про акти законодавства, що порушені, а також розмір заподіяних збитків, факти неефективного використання коштів державного бюджету. В акті наводиться перелік документів, інших матеріалів, які перевірялися, аналізувалися, оцінювалися під час здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту. Акт підписується керівником контрольної групи, членами контрольної групи та керівником об'єкта контролю (а в разі його відсутності посадовою особою об'єкта контролю, яка його заміщує). Примірник підписаного акта надається об'єкту контролю.

За наявності зауважень щодо змісту акта керівник ДБР (а в разі його відсутності посадова особа об'єкта контролю, яка його заміщує) підписує такий акт із застереженнями та подає (надсилає) у строк, визначений Регламентом Рахункової палати, але не пізніше ніж за 5 робочих днів, члену Рахункової палати, відповідальному за здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту, аргументовані письмові зауваження стосовно положень акта, з якими не погоджується.

Такі зауваження додаються до акта і є його невід'ємною частиною, а також розглядаються членом Рахункової палати під час складання звіту за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). За результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) складається звіт, складниками якого є акт (у разі наявності), висновки та рекомендації (пропозиції). Звіт підписує та представляє на засіданні Рахункової палати член Рахункової палати, відповідальний за здійснення відповідного заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) [4].

Не пізніше як за 7 робочих днів до розгляду на засіданні Рахункової палати проект звіту обговорюється відповідним членом Рахункової палати й уповноваженою посадовою особою ДБР. У п'ятиденний строк відповідальна особа ДБР може надати письмові зауваження щодо змісту проекту звіту відповідному членові Рахункової палати, який їх розглядає та складає довідку про результати розгляду зауважень. Такі зауваження й довідка додаються до звіту, є його невід'ємними частинами. Після затвердження на засіданні Рахункової палати звіт надсилається до ДБР.

За результатами обговорення на засіданні Рахункової палати звіту, складеного за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), Рахункова палата при-

ймає рішення, яке надсилає разом із відповідним звітом до ДБР. Рішення, прийняте за результатами обговорення звіту, підлягає розгляду в ДБР. ДБР у місячний строк інформує Рахункову палату про результати розгляду рішення Рахункової палати, заплановані та вжиті у зв'язку із цим заходи. Якщо ДБР не поінформувало Рахункову палату про результати розгляду її рішення або якщо Рахункова палата визнала неналежними заходи, заплановані та вжиті ДБР у зв'язку з її рішенням, Рахункова палата інформує про це відповідні органи влади, а також громадськість через засоби масової інформації. Рішення Рахункової палати й результати їх розгляду ДБР оприлюднюються на офіційному веб-сайті Рахункової палати (<http://www.ac-rada.gov.ua>), крім інформації з обмеженим доступом.

Висновки. Отже, з прийняттям Закону України «Про рахункову палату» діяльність Рахункової палати стає повністю публічною, усі бажаючі зможуть ознайомлюватися з результатами її діяльності в частині проведених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), а також з ужитими ДБР у зв'язку із цим заходами.

У разі виявлення порушень у ДБР особи, які входять до складу контрольної групи, мають право вимагати від посадових осіб ДБР їх невідкладного усунення й надання у визначений строк письмової інформації про це. Крім того, у разі виявлення в ДБР ознак кримінального або адміністративного правопорушення Рахункова палата інформує про них відповідні правоохоронні органи.

Уважаємо, що завдяки вдосконаленню контрольної діяльності Рахункової палати громадськість матиме змогу отримувати незалежну, об'єктивну, достовірну інформацію про стан діяльності ДБР, а також про стан законності й ефективності використання бюджетних коштів, результати діяльності ДБР як щодо цих коштів, так і фінансової діяльності загалом.

Список літератури:

1. ДБР проведе повну аудиторську перевірку своєї діяльності. URL: <https://dt.ua/UKRAINE/dbr-provede-povnu-auditorsku-perevirku-svoeyei-diyalnosti-334669.html> (дата звернення: 18.03.2020).
2. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/254k/96-вр> (дата звернення: 18.03.2020).
3. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 18.03.2020).
4. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 18.03.2020).

Bortnyak V.A., Bortnyak K.V. EXTERNAL FINANCIAL CONTROL OVER COMPLIANCE WITH BUDGET LEGISLATION AT THE STATE BUREAU OF INVESTIGATION

The article is devoted to the definition and analysis of the control powers of the Accounting Chamber of Ukraine, as one of the bodies of financial control, in the sphere of compliance with financial discipline

by the State Bureau of Investigation. Regulatory acts have been established and analyzed, which regulate and consolidate certain powers of the Accounting Board of Ukraine. It is established that public external financial control (audit) is ensured by the Accounting Chamber through financial audit, performance audit, examination, analysis and other control measures. The financial audit consists in checking, analyzing and assessing the correctness of keeping, completeness of accounting and reliability of reporting on budget revenues and expenditures, establishment of the actual state of affairs regarding the purposeful use of budgetary funds, compliance with the legislation in the course of operations with budgetary funds.

Performance audit involves establishing the actual state of affairs and assessing the timeliness and completeness of budget revenues, productivity, efficiency, economy of the use of budgetary funds by their managers and recipients, the legality, timeliness and completeness of management decisions by participants in the budget process, the state of internal control of budget spending units. Estimating the productivity of budgetary resources involves establishing the correlation between the results of the activities of the manager and the recipient of budgetary funds and the budgetary funds used to achieve such results. Evaluation of the effectiveness of the use of budgetary funds involves establishing the degree of conformity of the actual results of the activities of the manager and the recipient of budgetary funds with the planned results. Estimation of economy of use of budgetary means assumes establishment of a state of achievement of the planned results by the managing agent and the recipient of such funds at the expense of use of the minimum volume of budgetary funds or achievement of the maximum result when using the budgeted volume of funds.

Key words: control, financial control, State Bureau of Investigation, Accounting Chamber of Ukraine.