

З Е Л Е Н А К Н И Г А : Ц Е Н Т Р У А

СИСТЕМА КОНТРОЛЮ
ЗА ВИКОРИСТАННЯМ
ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ:
ЦІНА ГРОШЕЙ

К И Ї В • 2 0 1 8

**СИСТЕМА КОНТРОЛЮ
ЗА ВИКОРИСТАННЯМ
ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ:
ЦІНА ГРОШЕЙ**

ПОДЯКИ

Ця публікація підготовлена в рамках програми з інституційної розбудови ГО «Центр UA», що здійснюється за фінансової підтримки Швеції та Omidyar Network. Думки, висновки чи рекомендації належать опитаним представникам заінтересованих сторін та упорядникам цього видання і не обов'язково відображають погляди Уряду Швеції та Omidyar Network. Відповідальність за вміст публікації несуть виключно упорядники видання.



Дякуємо за участь у консультаціях, за результатами яких була написана ця книга, незалежному експерту, економісту **Андрію Блінову**, заступнику виконавчого директора МФ «Відродження» **Тарасу Качці**, народному депутату фракції політичної партії «Всеукраїнське об'єднання «Батьківщина» **Івану Крульку**, члену групи стратегічних радників щодо підтримки реформ в Україні **Павлу Кухті**, президентці Інституту внутрішніх аудиторів України **Тетяні Лебединець**, народному депутату фракції політичної партії «Блок Петра Порошенка» **Сергію Лещенку**, заступнику начальника управління нормативного забезпечення

бюджетного процесу Міністерства фінансів України **Сергію Лисуні**, керівнику Офісу економічного та фінансового аналізу Верховної Ради **Віктору Мазярчуку**, заступнику міністра фінансів України **Сергію Марченку**, народному депутату фракції політичної партії «Об'єднання «САМОПОМІЧ» **Олександрю Опанасенку**, народному депутату фракції політичної партії «Блок Петра Порошенка», міністру фінансів України 2005–2006, 2007–2009 рр. **Віктору Пинзену**, керівнику відділу бюджетної політики Центру «Ейдос» **Володимиру Тарнаю**, Директорці Департаменту координації міжнародних програм у Міністерстві еко-

номічного розвитку та торгівлі України 2015–2017 рр. **Олені Трегуб**, начальнику відділу аналізу та планування перевірок банків Національного банку України **Валентину Хабарову**, директору Генерального економічного департаменту Національного Банку України 2003–2012 рр. **Ігореві Шумилу**, представникам **Рахункової палати України, Державної аудиторської служби** та іншим учасникам, як побажали залишитися анонімними. За гостинність і допомогу в організації публічних консультацій висловлюємо вдячність **Українському кризовому медіа-центру**.

Документ уклала полісі-аналітик ГО «Центр UA» **Марта Семеряк**, загальне керівництво проекту здійснював **Андрій Андрушків**. Верстка – **Іван Лампека**.

Розробка цього документа в рамках втілення повного циклу публічної політики стала можливою завдяки методологічній підтримці голови правління Колегіуму Анни Ярославни **Віри Нанівської**, якій ми вдячні за натхнення та консультування.

СТРУКТУРА ДОКУМЕНТА

ВСТУП	/10	Частина 2	
		РОЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	28
РЕЗЮМЕ	/12		
МЕТОДОЛОГІЯ	/14	ФОРМУВАННЯ ТА КООРДИНАЦІЯ ВТІЛЕННЯ ПОЛІТИКИ ДВОК	/31
Частина 1		Поняття та функції державного внутрішнього фінансового контролю законодавчо не уніфіковані	/31
РОЗПОДІЛ ПУБЛІЧНИХ КОШТІВ: ДЕФЕКТИВНЕ БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ	/16	ІНСТИТУЦІЙНІ КОЛІЗІЇ ТА ПРОГАЛИНИ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ	/34
БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА	/18		
Порушення в бюджетному процесі	/18	Нормативна та інституційна деформація органу державного фінансового контролю	/34
Однорічний цикл бюджетного планування	/19	Неефективність діяльності підрозділів внутрішнього аудиту	/38
ПЛАНУВАННЯ ДЕРЖАВНИХ ВИДАТКІВ ЦОВВ	/22	Гармонізація державного внутрішнього фінансового контролю не здійснюється	/40
Інституційна неспроможність ефективного планування бюджету	/22		
ВИСНОВКИ	/26	ВИСНОВКИ	/46
МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	/27	МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	/47

Частина 3		Додаток 1	
НЕЗАЛЕЖНИЙ ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ	/48	ІНСТИТУЦІЙНА КАРТА ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ	/70
ПОВНОВАЖЕННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ	/50		
Низький рівень довіри та впливовості рахункової палати	/50	Додаток 2	
Зовнішній незалежний аудит місцевих бюджетів не здійснюється	/54	НОРМАТИВНІ АКТИ, ЩО РЕГУЛЮЮТЬ СФЕРУ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ	/74
ВИСНОВКИ	/57		
МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	/57		
КООРДИНАЦІЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ	/58		
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ	/62		
РОЛЬ ГРОМАДСЬКОСТІ В КОНТРОЛІ ЗА ПУБЛІЧНИМИ РЕСУРСАМИ	/66		

ВСТУП

В умовах обмеженості публічних ресурсів, уряд повинен використовувати доступні ресурси якомога ефективніше та економніше, щоб належним чином забезпечувати суспільні потреби. Саме тому ефективне управління публічними фінансами є ключовим у побудові стосунків взаємної довіри та консенсусу між урядом та громадянами.

Зasadничим елементом забезпечення функціонування системи управління публічними фінансами є дієвий механізм контролю за використанням публічних фінансів. Система контролю передбачає гарантування відповідності управління публічними фінансами чинному законодавству та релевантним стандартам, і забезпечення обґрунтованого, ефективного, результативного та економного використання коштів для досягнення визначених державою стратегічних цілей розвитку.

Злагоджена система внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю в публічному секторі стимулює прозоре та ефективно управління публічними фінансами, а відтак має визначальний вплив на зміцнення економіки держави та підвищення рівня добробуту населення.

В Україні система контролю за використанням публічних фінансів перебуває в трансформаційному процесі, який передбачає перехід від наглядово-карального фінансового контролю до запровадження управлінських систем публічного адміністрування, орієнтованих на досягнення оптимальних результатів при обмежених бюджетних ресурсах держави.

З цією метою був проведений ряд реформаційних заходів ключових компонентів системи фінансового контролю, які нормативно регламентують зміни підходів у здійсненні державного внутрішнього фінансового контролю, формування систем внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади та посилення ролі незалежного фінансового контролю та аудиту.

Однак, точкові зміни в нормативному полі не забезпечують системного підходу до реформи системи контролю за використанням публічних фінансів. Необхідні суттєві зміни в частині формування інституційної спроможності здійснювати належні заходи контролю як головних розпорядників коштів, так і органів, що мають повноваження зовнішнього фінансового контролю.

РЕЗЮМЕ

У цій зеленій книзі представлені результати аналізу законодавчого поля, публічних консультацій з заінтересованими сторонами на центральному¹ та місцевому рівнях², опитування експертів³, лідерів НУО та представників центральних органів виконавчої влади щодо причин відсутності дієвого контролю за використанням публічних ресурсів, прогалин та проблем чинної політики щодо контролю за публічними фінансами та можливостей їхнього вирішення.

Мета цього документа – ініціювати активні дискусії між заінтересованими сторонами для формування **збалансованої та дієвої політики контролю за використанням публічних фінансів**.

Документ складається з трьох частин, які описують проблематику в базових елементах структурного підходу для забезпечення ефективного використання публічних ресурсів: бюджетному плануванні, системі державного внутрішнього фінансового контролю та незалежному зовнішньому аудиту. В окремі блоки виділено проблеми координації системи контролю за публічними фінансами, притягнення до відповідальності за виявлені порушення, забезпечення можливості громадського контролю в частині доступу до публічної інформації щодо використання публічних фінансів та підзвітності влади.

Під час консультацій з заінтересованими сторонами було окреслено ряд проблем, що розбалансовують систему контролю за публічними коштами та зумовлюють неефективне використання публічних ресурсів:

- Бюджетний процес відбувається з порушенням законодавства в частині стабільності податкового законодавства, немає сталого бюджетного планування на середньострокову перспективу.
- Чинна система державного внутрішнього фінансового контролю не спроможна забезпечити ефективного використання публічних коштів.
- Низький рівень авторитетності та інституційної спроможності Рахункової палати України, як органу незалежного парламентського контролю, зумовлює відсутність належного рівня незалежного зовнішнього фінансового контролю.

Слід наголосити на тому, що опитані експерти були одностайні щодо необхідності впровадження комплексних змін. На цьому етапі роботи були визначені лише дві альтернативи: або впровадити чіткі та послідовні зміни відповідно до міжнародних зобов'язань України, або зберегти статус-кво, тобто чинну систему, яка не забезпечує результативності контрольних заходів та допускає численні зловживання та порушення.

Наскрізною проблемою було виокремлено неспроможність системи державної служби залучити якісних фахівців та забезпечити їм гідну заробітну плату, яка відповідатиме кваліфікаціям та рівню компетенцій спеціалістів з бюджетування та здійснення внутрішнього аудиту.

¹ Український кризовий медіа центр, 23.05.2016, 11.07.2016, 05.09.2016

² Всеукраїнський тур ЗмінИТИ ГО «Центр UA», лютий-грудень 2017.

³ При підготовці документа було проведено 28 глибинних експертних інтерв'ю з депутатами Верховної Ради України, представниками Міністерства фінансів України, фахівцями з внутрішнього аудиту ЦОБВ, фахівцями з державного управління, представниками Рахункової палати України, Державної аудиторської служби, науковцями та журналістами.

МЕТОДОЛОГІЯ

Результати, представлені у цій зеленій книзі, були отримані в рамках реалізації повного циклу публічної політики – алгоритму вирішення суспільно важливих проблем через врахування позицій усіх заінтересованих сторін, який передбачає такі етапи:

1. Окреслення політичного порядку денного

В одному інтегрованому документі визначаються:

- *Мета і бачення майбутнього після проведення реформи*
- *Перешкоди/проблеми, подолання яких стає пріоритетом реформи*
- *Нормативно-правові, інституційні та бюджетні зміни, які мають бути здійснені, що і є сутністю реформи*

2. Консультації з заінтересованими сторонами та експертами

Проблеми і рішення, визначені в порядку денному, обговорюються із заінтересованими сторонами. Це робиться для того, щоб:

- *виробити зважене бачення проблем і рішень, яке враховуватиме різні позиції*
- *прогнозувати соціальні ризики та попередити їх*
- *мобілізувати підтримку тих груп, які зацікавлені в проведенні реформи*
- *нейтралізувати супротив груп, чий корупційні інтереси будуть порушені впровадженням реформою*

У рамках консультацій заінтересовані сторони можуть:

- *висловити своє бачення важливості чи неважливості проблеми, яка виноситься на обговорення*

- *погодитись або не погодитись із запропонованими рішеннями*
- *запропонувати своє рішення*

Консультації з заінтересованими сторонами проводяться як у рамках підготовки зеленої книги, так і білої.

3. Зелена книга проблем (green paper)

На підставі консультацій із заінтересованими сторонами формується зелена книга проблем, в якій аналізуються позиції заінтересованих сторін щодо мети нової політики і щодо проблем, які ця політика покликана вирішити

4. Біла книга рішень (white paper)

Визначені у зеленій книзі проблеми і рішення перевіряються, рішення оформлюються у вигляді документів, які є втіленням нової політики

Ця зелена книга підсумовує третій етап реалізації повного циклу публічної політики **реформи системи контролю за використанням публічних фінансів**. На наступному етапі відбуватимуться обговорення документа з ширшим колом заінтересованих сторін, спрямоване на стимулювання подальшого здійснення оцінки поточної політики та генерування альтернатив її вдосконалення.

За результатами публічного обговорення зеленої книги, зокрема запропонованих альтернатив, будуть підготовлені пропозиції щодо вдосконалення політики у форматі білої книги. В цьому документі будуть наведені аргументовані позиції щодо цілей та завдань політики, інституційної основи політики, організаційно-правових та фінансово-бюджетних засад, показників результативності тощо.

Ч А С Т И Н А 1

РОЗПОДІЛ
ПУБЛІЧНИХ КОШТІВ:
ДЕФЕКТИВНЕ
БЮДЖЕТНЕ
ПЛАНУВАННЯ

Система фінансування публічних послуг в Україні спрямована на забезпечення фінансування установ, які ці послуги надають, а не на фактичну оплату послуг⁴. Створена тоталітарним радянським режимом як організаційний інструмент ідеологічного та політичного контролю, ця система обліку і контролю не мала і не має жодного стосунку до ефективності використання фінансових ресурсів. Якість результату не була ключовою вимогою, до уваги брались виключно кількісні показники. Відповідно, оцінка громадськістю та органами контролю ефективності чи неефективності використання публічних фінансів в рамках цієї системи була неможливою і все ще залишається ускладненою.

Згідно з чинним законодавством, органом виконавчої влади, що відповідає за формування та реалізацію бюджетної політики є Міністерство фінансів України, однією з ключових функцій якого є здійснення заходів з підвищення ефективності управління державними фінансами. Міністерство фінансів повинно формувати таку політику, яка забезпечить відповідність поточних видатків та бюджетних програм кожного ЦОВВ їхнім стратегічним цілям.

Однак впродовж усіх років незалежності України бюджетний процес відбувався за принципом «освоєння» грошей, а оцінка доцільності та ефективності наявних бюджетних програм, згідно з якими здійснюються витрати з бюджету, не проводиться системно та регулярно.

Соціально-економічна політика в Україні є непослідовною та значною мірою залежить від політичної кон'юнктури й боротьби окремих фінансово-промислових груп. Саме нестабільність політичної системи тривалий час не давала змоги чітко визначити пріоритети розвитку та здійснювати послідовну соціально-економічну політику. В результаті бюджет формується залежно від кон'юнктурних чинників, а бюджетний процес щороку відбувається з порушенням стабільності податкового законодавства.

Зараз ситуація ускладнюється проведенням реформи децентралізації і пов'язаним із цим переглядом розподілу повноважень між місцевою та центральною владою. Розширені повноваження органів місцевого самоврядування в частині реалізації державних галузевих політик, зумовлюють зростання обсягів фінансових ресурсів, якими розпоряджаються органи місцевого самоврядування. Заважаючи на відсутність узгоджених міжгалузевих політик, підкріплених фінансовими розрахунками, та постійними змінами у податковому законодавстві, які мають безпосередній вплив на формування дохідної частини місцевих бюджетів, реалізувати перспективне бюджетне планування на місцевому рівні надзвичайно складно.

⁴ На даний час, перші кроки до зміни підходів галузевого фінансування здійснюються Міністерством охорони здоров'я України, відповідно до стратегічних планів якого передбачається розрахунок вартості послуги та подальше фінансування саме послуг, а не бюджетних установ. (Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства з питань діяльності закладів охорони здоров'я» від 06.04.2017 № 2002-VIII)

БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА

ПОРУШЕННЯ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

Нестабільність і непередбачуваність бюджетної політики та стану державних фінансів значною мірою зумовлюється порушенням норм бюджетного законодавства, першочергово, в частині **порушення термінів розгляду та затвердження Верховною Радою Закону України про Державний бюджет** на наступний рік.

Внесення змін до податкового законодавства наприкінці року порушує принцип стабільності Податкового кодексу України, а відтак безпосередньо впливає на формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів. **Зміни у Податковому кодексі, які запроваджуються після ухвалення бюджетної резолюції на наступний рік, суттєво ускладнюють процес бюджетного планування як на центральному, так і на місцевому рівнях.**

Ухвалення законів без якісних та достовірних фінансово-економічних обґрунтувань та детального аналізу фінансових ресурсів⁵, що необхідні для інституційного забезпечення виконання цього закону, зумовлює необхідність зміни бюджетних призначень та переформатування видаткової

частини бюджету, що загалом порушує бюджетну стабільність держави. Зважаючи на те, що не враховані усі бюджетні витрати, які необхідні для повної реалізації цього чи іншого закону, відповідні закони залишаються цілком номінальним документом рекомендаційного характеру, адже держава не спроможна фінансово забезпечити їх втілення.

Слід також зазначити, що **Верховна Рада вже впродовж багатьох років не приймає жодного акту щодо звіту про виконання бюджету за попередній рік⁶**, уникаючи своєї відповідальності за поточну бюджетну ситуацію. Кабінет міністрів України вчасно подає звіти про виконання Закону України «Про Державний бюджет України» на розгляд парламенту, проте депутатський корпус не схильний брати на себе додаткову відповідальність за економічну ситуацію в державі, аргументуючи відмову затверджувати звіт про виконання державного бюджету тим, що немає змісту затверджувати те, що вже відбулось⁷.

⁵ В переважній більшості проектів законів у розділі «Соціально-економічне обґрунтування» прописані загальні фрази, а в розділі фінансово-економічного обґрунтування здебільшого вказано, що реалізація закону «не потребує додаткового фінансування з державного бюджету». Відповідно до аналізу законопроектів одного з комітетів парламенту, який здійснював Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, лише 7% з них мають реальне соціально-економічне обґрунтування. Через це якість законопроектів та доцільність їх ухвалення викликає значні сумніви.

⁶ Ухвалення рішення про виконання Державного бюджету України нормативно закріплене в Законі України Про регламент Верховної Ради України, ст. 162, п.4. Останній звіт про виконання Закону України «Про Державний бюджет України» був затверджений Верховною Радою України у 2011 році.

⁷ Публічна консультація «Чи спроможний Мінфін забезпечити контроль за публічними фінансами?», 05.09.2016, Український кризовий медіа центр, <https://www.youtube.com/watch?v=1AJcj17rKuM>

ОДНОРІЧНИЙ ЦИКЛ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

Бюджет України не орієнтований на середньострокову чи довготривалу перспективу та планується фактично на один рік. У ст. 38 Бюджетного кодексу України передбачено подання до Верховної Ради разом з проектом Державного бюджету на наступний рік прогнозу показників Зведеного бюджету за основними видами доходів, видатків і фінансування на два наступні бюджетні періоди. Цей прогноз жодним чином не пов'язаний з виробленням бюджетної політики на середньострокову перспективу та має декларативний характер, адже щороку його показники суттєво переглядаються.

Слід зауважити, у 2017 році було розпочато пілотний проект запровадження середньострокового бюджетного планування, в рамках якого Верховна Рада України внесла зміни до прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу. Ці зміни зумовили, що Міністерство фінансів розробило держбюджет на 2018 рік на основі середньострокової бюджетної резолюції, що є підґрунтям для формування середньострокового бюджетного плану.

Однак, експерти стверджують, що порядок формування стель видатків, що визначені в цьому документі, є предметом подальшої

глибинної фахової дискусії, а за можливості внесення зміни до визначених стель та інших показників при розробці бюджетів на наступний період, цей документ не має суттєвої відмінності від прогнозу доходів і видатків бюджету на три роки, що складався урядом у попередні роки.

Чітка та вичерпна методологічна та нормативно-правова база для середньострокового бюджетного планування та вироблення бюджетної політики на перспективу в Україні не сформована⁸. Це негативно впливає на формування послідовних та результат-орієнтованих державних політик, оскільки при виробленні державної політики, яка іноді може потребувати для свого втілення років – невідомо, на яке фінансування вона може розраховувати.

Відсутність чіткого взаємозв'язку між державним стратегічним плануванням та бюджетним плануванням спричиняє макроекономічну нестабільність і повільний економічний розвиток, оскільки немає важеного, системного і послідовного плану дій спрямованого на забезпечення ефективного використання бюджетних коштів.

⁸ Початок переходу до середньострокового бюджетного планування означений тим, що 31.01.2018 року Урядом ухвалив законопроект «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України», що передбачає запровадження в Україні середньострокового бюджетного планування на постійній основі і на усіх рівнях бюджетної системи.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Експерти наголошують на необхідності підвищення відповідальності Верховної Ради України в частині впливу на видаткову частину державного бюджету. Зокрема, пропонується внесення зміни до регламенту Верховної Ради, які для реєстрації законопроекту передбачатимуть наявність білої книги з детальним аналізом державних фінансових ресурсів, потрібних для реалізації цього законопроекту.

Щодо забезпечення сталості бюджетної політики позиції стейкхолдерів як на рівні парламентарів, так і уряду були однотайними. Обов'язковим є запровадження жорсткого середньострокового бюджетного планування, що ґрунтується на високопрофесійному макроекономічному прогнозуванні, з обов'язковим узгодженням планів та програм розвитку на центральному та місцевому рівнях.

В умовах втілення середньострокового бюджетного планування бюджетний процес повинен починатися з уточнення показників першого року середньострокового плану, який береться за базу для розробки бюджету на наступний рік. Такий підхід, на думку експертів, забезпечить наступність податково-бюджетної політики та гарантуватиме повну реалізацію бюджетних програм незалежно від бюджетного року. Однак найголовнішою цінністю має стати можливість вироблення конкретних і системних пропозицій щодо структурних реформ, запровадження яких дасть змогу досягти окреслених цільових показників соціально-економічного розвитку.

РИЗИКИ

Фахівці з бюджетного планування на місцевому рівні стверджують, що в умовах реформування підходів до фінансування галузей і фінансової децентралізації неможливо якісно планувати на середньострокову перспективу, оскільки показники для планування критично змінюються кілька разів впродовж одного бюджетного року.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Яким чином потрібно змінити процедури взаємодії – права й обов'язки, всіх учасників бюджетного процесу (Парламенту, Уряду, Мінфіну, центральних органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, громадськості), для забезпечення стабільності бюджетного процесу?
- Яких змін потребує система підготовки фінансово-економічних обґрунтувань до законопроектів, щоб закони були реалізовані?
- Які засадничі елементи повинні бути обов'язково враховані при формуванні методологічної бази для запровадження середньострокового бюджетного планування?
- Яким чином повинно узгоджуватися середньострокове бюджетне планування на центральному, регіональному, галузевому, регіонально-галузевому рівнях, рівні об'єднаних територіальних громад?
- Яким чином забезпечити ефективність впровадження системи середньострокового бюджетного планування?
- Які обов'язкові елементи повинна включати дієва система оцінки ефективності видаткових програм?

ПЛАНУВАННЯ ДЕРЖАВНИХ ВИДАТКІВ ЦОВВ

ІНСТИТУЦІЙНА НЕСПРОМОЖНІСТЬ ЕФЕКТИВНОГО ПЛАНУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Органи виконавчої влади орієнтовані на процес, а не на досягнення стратегічних цілей та втілення політики, яку цей орган реалізовує. Як наслідок, бюджетні запити подаються за калькою з минулих років, а документи державної політики та стратегічного планування, які розробляються міністерствами здебільшого не узгоджуються із процедурою бюджетного планування в державі. Відсутність якісної системи моніторингу та оцінювання ефективності реалізації державної політики не дає змоги у разі потреби корегувати відповідну державну політику чи обрані інструменти для її впровадження.

Немає достовірної інформації про потреби кожного Міністерства, розраховані відповідно до функцій та стратегічних планів цих установ. Значна частина міністерств має видатки, які не входять до їхньої компетенції, а цільові програми не спрямовані на досягнення певної визначеної цілі міністерства. Немає уніфікованих скоординованих та синхронізованих баз даних та реєстрів, які забезпечать наявність і, відтак, можливість використання достовірної та вичерпної інформації про публічні ресурси держави. Зважаючи на відсутність уніфікованих реєстрів та достовірних статистичних даних, розрахунок галузевих субвенцій для регіонів базується не на реальній потребі, а на даних попередніх років.

Встановлені показники ефективності та результативності не відповідають цілям, які ставлять перед собою міністерства. Яскравий приклад, який наводили учасники консультацій, є те, що показником ефективності міністерства може бути кількість опрацьованих листів. Лише 1–3% показників ефективності діяльності міністерств є спрямованими на досягнення стратегічних цілей⁹. Відповідно до розроблених Мінфіном нормативних документів, у кожній бюджетній програмі повинно бути не більше 16 показників ефективності. Проте в усіх міністерствах простежується ситуація, коли показників ефективності значно більше, а відповідно проконтролювати їх виконання фактично неможливо. Показники виконання програм не є якісними, а здебільшого кількісними, та не відповідають дійсним результатам і критеріям досягнення цілей. Ця ситуація значною мірою обумовлена тим, що Міністерство фінансів не надало чітких та вичерпних роз'яснень, якими саме мають бути ключові показники ефективності, та не надало методичних роз'яснень щодо використання кодів програмної класифікації, або не звертає уваги на їх дотримання.

Опитані експерти переконані, що **Міністерство фінансів, з одного боку, не володіє достатньою політичною незалежністю, щоб відхилити необґрунтовані бюджетні запити певних міністерств, зважаючи на поточну політичну кон'юнктуру та щорічну парламентську «гру з бюджетом», а з іншого – коригує фінансове забезпечення галузевих політик, зважаючи на обмеженість ресурсів, а відтак безпосередньо впливає на розвиток галузі.** Зокрема, працівники середньої ланки Міністерства фінансів, які спеціалізуються на певній галузі, намагаються всупереч своїм основним повноваженням формувати галузеву політику і визначати, на які саме заходи розвитку галузі будуть спрямовані кошти. У той час, коли їхнім завданням є реагувати на бюджетні запити галузевих міністерств та перевіряти їх на відповідність до визначених цілей розвитку галузі.

Відсутність внутрішньоурядової комунікації, брак кваліфікованих спеціалістів, які володіють сучасними технологіями макроекономічного прогнозування, зумовлюють планування бюджету «за звичкою» на основі попередніх бюджетів. Ефективність та економічність розподілу та використання ресурсів в рамках досягнення визначених ЦОБВ стратегічних цілей досі не є пріоритетом.

⁹ Офіс фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, Аналіз результативних показників головних розпорядників бюджетних коштів у 2016–2017 рр., з <http://portal.rada.gov.ua/uploads/documents/45525.pdf>

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Перехід до бюджетування, орієнтованого на результат, шляхом **впровадження та дотримання основних вимог програмно-цільового методу планування на всіх рівнях формування бюджету**. На відміну від традиційного бюджетування, яке приділяє увагу лише контролю за цільовим використанням коштів, програмне бюджетування має на меті формування та виконання бюджету, спрямовані на досягнення конкретних результатів у відповідності до стратегічних напрямків, цілей та завдань державної політики, коли простежується чіткий взаємозв'язок між результатами і бюджетними витратами. Бюджетування, орієнтоване на результат, передбачає чітке закріплення цільового використання коштів відповідно до встановлених цілей та планованих результатів, відомчу та програмну класифікацію, контроль витрат паралельно з моніторингом результатів, внутрішній контроль і підзвітність, а також делегування управлінських повноважень на рівні ефективного виконання. Однак, на даний час для ефективного запровадження ПЦМ ЦОВВ та органи місцевого самоврядування потребують чітких уніфікованих типових методичних рекомендацій та пояснень щодо використання кодів програмної класифікації від Міністерства фінансів, які будуть базовими орієнтирами при формуванні програм.

Це передбачає необхідність **підвищення інституційної спроможності ЦОВВ на середній ланці, в першу чергу фахівців, які відповідають за бюджет**, шляхом подальшого навчання підготовки бюджетних запитів відповідно до вимог програмно-цільового методу. Програмно-цільовий метод забезпечить формування конкретних програм та заходів кожного міністерства відповідно до стратегічних цілей та завдань цього ЦОВВ, та визначення рівня досягнення цілей за чітко прописаними ключовими показниками.

Створення детальних та вичерпних реєстрів на рівні Державної фіскальної служби України та Міністерства соціальної політики України як інструментів, що забезпечать необхідну для планування видатків на загальнонаціональному та місцевому рівнях інформацію. Єдина інтегрована система баз даних підвищить якість розробки, моніторингу та оцінки державної політики на всіх рівнях.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Яким чином реалізувати впровадження бюджетування орієнтованого на результат?
- Який державний орган повинен ініціювати та забезпечити формування інституційної спроможності ЦОВВ та ОМС для бюджетування відповідно до програмно-цільового методу?
- Які інструктивні матеріали та інструменти необхідні для ефективного запровадження програмно-цільового методу в бюджетуванні?
- Як забезпечити достовірність інформації реєстрів? З якого рівня (галузі, сфери) необхідно розпочати створення вичерпних та достовірних баз даних для ефективного бюджетного планування?

ВИСНОВКИ

Консультації з заінтересованими сторонами дозволяють зробити висновок, що в Україні постійно формується «бюджет неефективності», «бюджет латання дір» та «бюджет змарнованих можливостей», оскільки в Міністерства фінансів, галузевих міністерствах та органах місцевого самоврядування немає інституційної спроможності розробити кваліфікований бюджет та забезпечувати бюджетний процес, спрямований на досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку держави, адже ці цілі достеменно не визначенні і не встановлені.

Відсутня чітка стратегічна лінія держави, якої мали б дотримуватись як центральні органи виконавчої влади, так і Верховна Рада в законотворчому процесі. Депутатські законотворчі ініціативи здебільшого не мають ані фінансового, ані соціально-економічного підґрунтя і фактично є марнуванням ресурсів платників податків та виборців. Значна частина законодавчих ініціатив є вирваними з контексту державного механізму, що перетворює їх на законодавче сміття, оскільки реалізувати таку ініціативу неможливо в принципі.

Експерти переконані, що доки немає стратегічного розуміння, в якому напрямку рухається країна, доти усі державні витрати будуть здійснюватися надаремно. І поки немає ефективного планування – не можна говорити про ефективність використання публічних ресурсів.

Слід зазначити, що в процесі консультацій експерти неодноразово звертали увагу на те, що виникатиме значний опір до будь-яких змін, оскільки це зумовлюватиме порушення усталених корупційних механізмів. Проти таких змін будуть управлінці, які отримують прибутки завдяки неефективному використанню публічних фінансів, а також ті, хто роками пов'язаний з бюджетним процесом і «освоює» програми міжнародної допомоги.

Водночас більшість осіб, які так чи інакше дотичні до бюджетного процесу, будуть чинити супротив, тому що не знають, як потрібно ефективно працювати.

МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

В рамках Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами Україна зобов'язується у галузі бюджетної політики забезпечити:

- *розвиток системи середньострокового бюджетного прогнозування/планування;*
- *удосконалення програмно-цільових підходів у бюджетному процесі й аналізу ефективності та результативності виконання бюджетних програм;*
- *покращення обміну досвідом та інформацією з питань планування і виконання бюджету та стану державного боргу.*

Зобов'язання України в рамках угоди з Міжнародним валютним фондом

Уряд зобов'язується посилити бюджетний процес, щоб стимулювати ефективніше використання державних коштів. Відповідно до рекомендацій місії технічної допомоги МВФ уряд планує організаційно оформити процес аналізу видатків. На підтримку цього процесу передбачається запровадження суворих бюджетних обмежень для галузевих міністерств з одночасним їх заохоченням визначитись з напрямками економії своїх ресурсів у межах виділених їм бюджетних асигнувань. Україна зобов'язується реалізувати процес аналізу видатків для розробки високоякісних заходів із їх скорочення. У співпраці із ЄС та іншими міжнародними партнерами планується розробка та подальше ухвалення Кабінетом Міністрів комплексного плану реформування управління державними фінансами, який передбачатиме конкретні, вимірювані та обмежені у строках заходи щодо впровадження середньострокового планування бюджету, управління готівковими коштами та боргом, вдосконалення засобів фінансового контролю, забезпечення прозорості державних фінансів і боротьби з корупцією.

Ч А С Т И Н А 2

РОЗБАЛАНСОВАНА
СИСТЕМА
ДЕРЖАВНОГО
ВНУТРІШНЬОГО
ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ

Основним завданням державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК) є забезпечення ефективного управління публічними фінансами. ДВФК передбачає 3 базових компоненти¹⁰:

- *Адекватні системи фінансового управління і контролю, зокрема управлінська звітність;*
- *Децентралізований, функціонально незалежний внутрішній аудит;*
- *Централізований підрозділ, що відповідає за гармонізацію та координацію встановлення й вдосконалення фінансового управління, контролю та внутрішнього аудиту.*

Ефективне функціонування системи внутрішнього контролю передбачає дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів і дотримання вимог щодо діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіальних органів та бюджетних установ, а також підприємств, установ та організацій, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади¹¹.

Багаторічні спроби створення уніфікованої системи внутрішнього контролю в органах виконавчої влади – головних розпорядниках бюджетних коштів, як у законодавстві, так і в інституційному розмежуванні функцій для недопущення можливості корупції та неефективності використання публічних ресурсів, все ще не увінчались успіхом.

Варто звернути увагу на те, що система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні реалізовується в двох площинах:

- *здійсненні внутрішнього контролю, що включає в себе внутрішній контроль, внутрішній аудит та гармонізацію державного внутрішнього фінансового контролю, та*
- *здійсненні державного фінансового контролю Державною аудиторською службою, який є зовнішнім для суб'єктів господарювання, яких цей орган контролює, та внутрішнім в системі органів виконавчої влади.*



¹⁰ http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure_pifc_en.pdf

¹¹ Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. N 1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BE>

На даний час відбувається процес розмежування повноважень між Міністерством фінансів України, що відповідає за формування політики державного внутрішнього фінансового контролю, та Державною аудиторською службою України, завданням якої є формування та реалізація державного фінансового контролю.

Експерти вважають значними зрушеннями у формуванні злагодженої системи ДВФК виведення ДАСУ з підпорядкування Міністерства фінансів, яке безпосередньо розподіляє кошти, та передачу функцій гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю від ДАСУ до повноважень Мінфіну.

Вимогу демократизації та формування злагодженої системи управління державними фінансами ставлять перед урядом також і міжнародні партнери України. Формально уряд виконує рекомендації місії міжнародної технічної допомоги, проте непослідовність та неузгодженість реформацийних заходів значною мірою дестабілізувала інституційну спроможність фінансового контролю¹².

¹² У 2016 році ДАС було проведено загалом майже 2,7 тис. контрольних заходів на понад 2,4 тис. об'єктах контролю. Цей показник продовжив зменшуватися (зокрема, у порівнянні з 2014 роком знизився у 9 разів). Загалом перевірено використання менше 465,4 млрд. грн., що є найнижчим показником загального охоплення контролем цим органом за останні п'ять років (наприклад, у 2014 році цей показник склав 1053,2 млрд. грн.). «Альтернативний звіт з оцінки ефективності впровадження державної антикорупційної політики» / [М. І. Хавронюк, І. Б. Колішко, В. П. Тимошук та ін.]; за заг. ред. М. І. Хавронюка. – К., 2017. – 218 с.

ФОРМУВАННЯ ТА КООРДИНАЦІЯ ВТІЛЕННЯ ПОЛІТИКИ ДВФК

ПОНЯТТЯ ТА ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗАКОНОДАВЧО НЕ УНІФІКОВАНІ

На рівні керівництва Уряду та серед парламентарів досі немає базового розуміння різниці між функціями та завданнями моніторингу, аудиту та контролю. Це зумовлює хаотичність та непослідовність проведення реформи державного внутрішнього фінансового контролю.

Нормативний документ на рівні закону, що визначає рамкову регламентацію системи ДВФК відсутній, а відтак функціонування інституту внутрішнього контролю та, зокрема, внутрішнього аудиту як засадничого елемента внутрішнього контролю¹³, регламентується положеннями та інструкціями як Мінфіну, так і Державної аудиторської служби.

Зараз є чинними чимало суперечливих інструкцій та внутрішніх регуляторних актів, які визначають рамки функціонування ДВФК та зокрема внутрішнього аудиту. У різних нормативних документах, де згадується державний фінансовий контроль, зміст цього поняття розкривається у різних аспектах. Ці дефініції дуже різні, неузгоджені та здебільшого не відповідають міжнародним стандартам, вимогам та усталеним практикам, як стверджують опитані експерти.

¹³ Принципи добросесного врядування SIGMA <http://www.sigmaweb.org/ourexpertise/public-financial-management-external-audit.htm>

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

В ході консультацій з експертами була визначена необхідність у комплексному законодавчому врегулюванні поняттєвої бази функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю, що зокрема включає розробку та ухвалення рамкового закону, що уніфікуватиме засадничі елементи системи ДВФК. Експерти рекомендують

скасувати Закон України «Про засади здійснення державного фінансового контролю». Зараз однойменним законом регламентується діяльність органу державного фінансового контролю, а засади здійснення де-факто у цьому нормативному акті не визначаються.

розробити та ухвалити рамковий закон «Про засади внутрішнього контролю в публічному секторі», який визначить єдиний підхід та принципи, встановить обов'язкові завдання до внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також визначить інституційну рамку роботи системи внутрішнього контролю, не обмежуючись регулюванням діяльності лише одного органу державного фінансового контролю. Ухвалення закону закріпить чітке визначення дефініцій та задасть нормативну рамку функціонування інституту внутрішнього аудиту в Україні як на урядовому рівні, так і на рівні місцевого самоврядування. Передбачається, також, що закон дозволить посилити відповідальність за виявлені порушення.

ВИКЛИКИ

- Розробити нормативну базу, яка буде виключати можливість подвійного трактування та врахує кращі міжнародні практики, а також умови, в яких буде реалізовуватись цей комплекс законів.
- Подолати опір впровадженню нових підходів до здійснення фінансового контролю з боку
 - діючих контрольних органів, які звикли працювати за усталеними ще з радянських часів шаблонами,
 - корумпованих керівників, які виробили схеми обходу чинних багатозначних норм і пристосувались до подвійних трактувань та нормативних неточностей,
 - фахівців фінансових управлінь, межі компетенції та відповідальності яких будуть змінені та розширені.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Які акти повинна включати комплексна нормативна база, що визначить системи, принципи та функціонування внутрішнього фінансового контролю:
 - Системи та процедури фінансового управління і контролю
 - Внутрішній аудит
 - Центральні функції гармонізації
- Яким чином забезпечити реалізацію цих актів на всіх рівнях влади?
- Чи необхідно розробляти комплексний закон, що регламентуватиме систему внутрішнього аудиту як на державному рівні, так і на рівні місцевого самоврядування? Чи доречно розділити регламентування внутрішнього контролю та аудиту на центральному рівні і на місцевому рівні?

ІНСТИТУЦІЙНІ КОЛІЗІЇ ТА ПРОГАЛИНИ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ

НОРМАТИВНА ТА ІНСТИТУЦІЙНА ДЕФОРМАЦІЯ ОРГАНУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Україна взяла на себе зобов'язання перейти від контрольно-ревізійної системи контролю за публічними фінансами до міжнародної практики забезпечення ефективного управління публічними фінансами, що передбачає розвиток внутрішнього фінансового контролю.

Для реалізації цих зобов'язань Державна фінансова інспекція була трансформована у Державну аудиторську службу¹⁴. Багаторічне реформування цього органу державного фінансового контролю, що відбувалось непослідовно, частково, необґрунтовано та здебільшого заради формального виконання міжнародних зобов'язань, спричинило значне зменшення інституційних потужностей для ефективного функціонування та реалізації розширених повноважень.

З часу коли функції гармонізації системи державного внутрішнього фінансового контролю були передані у Міністерство фінансів України¹⁵, діяльність ДАСУ значною мірою дублює роботу Рахункової палати в частині здійснення аудиту ефективності використання публічних коштів.

¹⁴ Трансформаційні заходи органу державного фінансового контролю відбуваються в Україні з 2000 року, коли Контрольно-ревізійне управління отримало статус центрального органу виконавчої влади. У 2010 році управління змінило назву на Державну фінансову інспекцію, у 2016 році – на Державну аудиторську службу. Повноваження та компетенції цього органу модифікувались в частині розширення неприцільними для такої інституції функціями.

¹⁵ Повноваження щодо виконання функції гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю були передані Мінфіну від Держаудитслужби 01.01.2017 року. // Постанова Кабінету міністрів України від 14 грудня 2016 р. № 951 Про внесення змін до деяких постанов Кабінету міністрів України.

Варто зазначити, що ДАС здійснює державний фінансовий контроль через заходи державного фінансового аудиту, перевірку державних закупівель, інспектування (ревізії), моніторинг закупівель. Державний фінансовий аудит включає аудит виконання бюджетних програм, аудит діяльності суб'єктів господарювання, аудит виконання місцевих бюджетів, аудит окремих господарських операцій¹⁶.

На даний час, Державна аудиторська служба здійснює свою діяльність відповідно до двох нормативних актів, які де-факто дублюють один одного:

- *Закону України Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні, в якому не визначаються засади здійснення державного фінансового контролю, а встановлюються нормативні рамки діяльності органу державного фінансового контролю в Україні, та*
- *Положення Кабінету міністрів України про Державну аудиторську службу, в якому теж визначені функціональні рамки діяльності цього органу.*

Суміщення функцій інспектування та аудиту в рамках повноважень ДАС.

Відповідно до ч. 3 ст. 3 Положення про Державну аудиторську службу, ДАС реалізовує державний фінансовий контроль через здійснення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектування (ревізії) та моніторингу закупівель. Таким чином, незважаючи на те, що функції ДАС були розширені завданнями здійснення аудиту, цей орган і надалі реалізовує ревізійну складову, що була успадкована від Державної фінансової інспекції та її попередника – Контрольно-ревізійного управління.

Таким чином дві різні несумісні функції – інспектування та аудит – покладені на один орган. Інспектування спрямоване на боротьбу з порушеннями і зловживаннями, на викриття і притягнення до відповідальності, в той час як аудит має на меті власне забезпечення ефективності – цільове та ефективне використання ресурсів, досягнення ключових показників результативності програм та завдань. Суміщення цих функцій в одному органі зумовлює те, що ліквідується сам принцип внутрішнього контролю, а функція аудиту набуває фіскально-карального характеру, що не відповідає світовій практиці та міжнародним стандартам аудиту.

¹⁶ Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Законодавчо розмежувати функції аудиту та інспектування, реалізувавши ці функції в окремих органах урядового фінансового контролю і аудиту.

Створити Службу фінансових розслідувань, яка буде реалізовувати інспекційну складову, повноваження щодо здійснення та координації внутрішнього контролю та аудиту реалізувати в рамках діяльності Державної аудиторської служби, як органу підконтрольному Мінфіну.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Яка повинна бути загальна процедура фінансового контролю та перелік органів і суб'єктів, яким делеговано право на здійснення державного фінансового контролю?
- Які структури необхідно створити чи реорганізувати для розмежування функцій аудиту та інспектування?
- Якою мірою Служба фінансових розслідувань при Міністерстві фінансів України може реалізовувати ревізійну функцію?

НЕЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

На сьогодні в міністерствах та інших органах виконавчої влади вже запроваджена служба внутрішнього аудиту, яка покликана бути незалежним органом оцінки ефективності використання ресурсів цим ЦОВВ. Однак нині фактичний спосіб організації таких підрозділів нераціональний та суперечить їхнім змісту, цілям та завданням. Ці підрозділи були створені переведенням фахівців загального відділу чи бухгалтерів на посади (без конкурсного призначення), які кваліфікаційно не готові виконувати функціональні обов'язки, що полягають у наданні керівництву рекомендацій для ухвалення ефективних управлінських рішень і виявлення фінансових ризиків. Адже, основна діяльність внутрішніх аудиторів полягає в оцінюванні безпечності процесу врядування, роблячи акцент на механізмах вбудованих внутрішніх контролів для унеможливлення шахрайських та корупційних дій.

Зараз ЦОВВ розцінюють внутрішніх аудиторів як тягар, який їх зобов'язали нести. **Керівники органів публічного сектору не розуміють ролі внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту**, що, як наслідок, зумовлює відсутність їхньої підтримки у розвитку цієї діяльності. Основна роль внутрішнього аудитора – бути найкращим помічником керівника, котрий хоче бути впевненим, що організація та його підлеглі працюють ефективно. Діяльність внутрішнього аудитора націлена на упередження втрат від можливих штрафних санкцій, помилок чи шахрайських дій.

Більшість керівників намагаються зберегти статус-кво та продовжують використовувати дискреційні важелі управління. Управлінська підзвітність не реалізовується, оскільки в численних випадках у керівників немає визначених чітких цілей та завдань, яких ця посадова особа повинна досягти в рамках реалізації загального стратегічного плану діяльності певного ЦОВВ. Таким чином втрачається ключовий інструмент забезпечення результативності діяльності ЦОВВ, а кошти, спрямовані на забезпечення діяльності підрозділів внутрішнього аудиту, використовують намарно¹⁷.

Не реалізовується засадничий принцип ефективного діяльності підрозділів внутрішнього аудиту – функціональна та організаційна незалежність, адже де-факто ці підрозділи надалі залишаються в підпорядкуванні керівника.

Зважаючи на те, що комплексна система внутрішнього контролю може ефективно функціонувати виключно якщо ці два компоненти успішно реалізовані, часткове впровадження одної чи іншої складової є виключно марнуванням часу та грошей. Без злагодженої імплементації системи внутрішнього контролю всі реформаторські заходи будуть фіктивними.

¹⁷ Внаслідок неефективного управління, а відтак неефективного чи незаконного використання публічних фінансів за даними Рахункової плати держава втратила в 2015 році 22,7 млрд гривень.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Нормативно забезпечити незалежність підрозділів внутрішнього аудиту від керівника установи для обмеження можливості ухвалення дискреційних неефективних організаційних та фінансових рішень, за якими не йде подальша відповідальність цих керівників

Сформувати та прийняти стандарти та методики державного фінансового аудиту, врахувавши розширений перелік видів аудиту

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Яким чином забезпечити автономність підрозділів внутрішнього фінансового контролю в ЦОВВ?
- Яким має бути статус, функції та повноваження органів і суб'єктів державного фінансового контролю, їхніх взаємовідносин і підзвітності?

ГАРМОНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НЕ ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ

Для того, щоб комплексна система державного внутрішнього фінансового контролю успішно виконувала свої завдання, з огляду на реалізацію базової структури ДВФК, необхідно забезпечити злагоджене функціонування фінансового контролю та управління і внутрішнього аудиту. У міжнародній практиці таку роль виконує центральний підрозділ гармонізації (ЦПГ), який має на меті створення надійної та сталої структури внутрішнього аудиту в органах державного управління та формування дієвої системи внутрішнього контролю.

Основними завданнями ЦПГ є:

- *розробка та координація практичної реалізації законодавства, що регулює функціонування державного внутрішнього фінансового контролю;*
- *затвердження стратегії навчання і навчальних програм, а також підвищення кваліфікації фахівців ДВФК;*
- *оцінка фінансового управління і контролю в органах держсектора на підставі аналізу звітів керівників таких органів про функціонування, адекватність, ефективність та результативність систем фінансового управління і контролю;*
- *розробка стандартів здійснення ДВФК.*

З 1 січня 2017 року, з огляду на затверджені Кабінетом Міністрів зміни до Положення про Міністерство фінансів України, формування та реалізація політики державного внутрішнього фінансового контролю належать до компетенції Міністерства фінансів України. До цього часу координуюча роль належала Державній аудиторській службі і відповідно центральний підрозділ гармонізації входив у структуру ДАС.

Стратегічний документ, який задаватиме рамку діяльності центрального підрозділу гармонізації, на даний час відсутній. Немає також чіткого розуміння розподілу повноважень між ДАС та Мінфіном в частині інституційного втілення політики державного внутрішнього фінансового контролю.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ



А. СТВОРЕННЯ НЕЗАЛЕЖНОГО ОРГАНУ, ЯКИЙ ГОТУЄ ТА ПРИЗНАЧАЄ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ У ЦОВВ, РЕГУЛЯТОРНІ ДОКУМЕНТИ ЩОДО ЗДІЙСНЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В РАМКАХ ЦОВВ ГОТУЄ БЕЗПОСЕРЕДНЬО ЦОВВ.

ПОЗИЦІЇ ЗА:

Єдині стандарти підготовки внутрішніх аудиторів забезпечать належний рівень кваліфікацій працівників підрозділу внутрішнього аудиту кожного ЦОВВ.

Акти, що регламентують діяльність відповідного ЦОВВ, повинні розроблятися саме цим ЦОВВ, оскільки забезпечать врахування специфіки діяльності/галузі/сфери цього органу виконавчої влади.

Б. НАДАННЯ ЦЕНТРАЛЬНОМУ ПІДРОЗДІЛУ ГАРМОНІЗАЦІЇ У СТРУКТУРІ МІНФІНУ КООРДИНУЮЧОЇ РОЛІ У ФОРМУВАННІ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ, ЗОКРЕМА В ЧАСТИНІ ПІДГОТОВКИ ТА ПОДАЛЬШОЇ СЕРТИФІКАЦІЇ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ. ЦЕЙ ОРГАН ПРИЗНАЧАТИМЕ ВІДПОВІДНИХ ФАХІВЦІВ У ПІДРОЗДІЛИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЦОВВ. ЙОГО ЗАВДАННЯ ПОЛЯГАТИМЕ У ФОРМУВАННІ УНІФІКОВАНОЇ РЕГУЛЯТОРНОЇ РАМКИ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ НЕЗАЛЕЖНОГО ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ОРГАНАХ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ.

ПОЗИЦІЇ ЗА:

Створення відокремленої структури в Міністерстві фінансів необхідне, оскільки саме Міністерство фінансів веде розподіл бюджету і має право контролювати виконання цього бюджету. Мінфін повинен бути відповідальним за якісний контроль, який забезпечить ефективне використання коштів та унеможливить розкрадання бюджетних ресурсів. Для цього необхідно розробити типові положення

про функціонування підрозділу внутрішнього аудиту в ЦОВВ та усіх державних компаніях, яке нормативно встановить максимально дієві та незалежні повноваження, передбачатиме чітку процедуру виконання завдань та звітності уповноваженим органом при Міністерстві фінансів.

ПОЗИЦІЇ ПРОТИ:

Збереження значного рівня дискреції керівниками ЦОВВ у підходах до проведення внутрішнього аудиту.

ПОЗИЦІЇ ПРОТИ:

Монополізація координуючої функції державного внутрішнього фінансового контролю Міністерством фінансів створює можливість корупційного впливу на інші міністерства.

Значні часові та фінансові ресурси для створення відповідної ефективно діючої структури.

В. ЗБЕРЕЖЕННЯ СТАТУС-КВО: МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ ФОРМУЄ ВИКЛЮЧНО ЗАГАЛЬНУ РАМКОВУ ПОЛІТИКУ ЩОДО УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ. ПОЛІТИКУ КОНТРОЛЮ ЗА ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ ВТІЛЮЄ ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА. СТАНДАРТИ РОЗРОБЛЯЮТЬСЯ ДАС, А КОЖНЕ ЦОВВ МОДИФІКУЄ ЦІ СТАНДАРТИ ПІД ОСОБЛИВОСТІ СВОЄЇ ДІЯЛЬНОСТІ.

ПОЗИЦІЇ ЗА:

В період реформування системи управління державними фінансами¹⁸ до повної уніфікації поняттєвої бази ДВФК в законодавстві, здійснення перерозподілу повноважень і відповідальності та перереформування структур роботи недоцільно. Тому на перехідний період слід

реалізувати фінансовий контроль за використанням публічних фінансів у рамках усталених практик.

ВИКЛИКИ

- Розробити адекватні структури державного внутрішнього фінансового контролю та зокрема внутрішнього аудиту в ЦОВВ, які будуть дійсно незалежними та скоординованими.
- Підготувати кваліфікованих фахівців, забезпечити для них конкурентну зарплату.
- Врегулювати розведення повноваження ДАС і Мінфіну в межах реалізації політики державного внутрішнього фінансового контролю.

¹⁸ Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр.

ПОЗИЦІЇ ПРОТИ:

Внаслідок багаторічних трансформацій чинна система не спрямована на досягнення результатів. Неузгодженість політики контролю за використанням публічних фінансів спричиняє фактичну безконтрольність. Стейкхолдери наполягають на тому, що необхідно здійснити комплексну, всеохопну реформу системи державного внутрішнього фі-

нансового контролю, що зумовлюватиме чіткі механізми співпраці з правоохоронними та судовими органами.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Який вищий орган державної влади та з якими повноваженнями повинен забезпечити інституційну спроможність держави здійснювати внутрішній фінансовий контроль?
- Хто повинен здійснити розробку єдиного методологічного забезпечення фінансового контролю щодо встановлення системи економічних показників, які відображають стан фінансової дисципліни, і методики їхнього розрахунку?

ВИСНОВКИ

Управляти ефективно – це ухвалювати управлінські рішення, спираючись на вичерпну, достовірну та кваліфіковану інформацію, яка дозволяє своєчасно побачити помилки та розробити найефективніші шляхи вирішення проблем, які виникають у сфері державного управління.

Саме інститут внутрішнього аудиту дозволяє ефективно розподіляти ресурси та використовувати їх раціонально для досягнення оптимальних результатів. Зараз у державному механізмі відсутня дієва система внутрішнього аудиту ефективності, зважаючи на обмеженість законодавчого поля, непослідовні та необґрунтовані трансформаційні процеси в системі ДВФК та слабке кадрове забезпечення органів ДВФК.

Розпорошеність законодавства, що регулює внутрішній фінансовий контроль, та колізія понять у нормативних актах цілковито нівелюють основне завдання цієї системи – забезпечення ефективного, результативного та економного використання публічних коштів. Зважаючи на те, що засадничі рам-

кові принципи контролю не уніфіковані, а централізована координація контрольних заходів відсутня, це спричиняє як подвійне навантаження на підконтрольні організації та інституції, так і неспроможність цих організацій налаштувати роботу таким чином, щоб урядувати, враховуючи всі норми та вимоги, що наразі суперечать одна одну.

Для того, щоб система ДВФК змогла виконувати свою першочергову функцію, необхідно визначити єдині концептуальні засади організації цього контролю, оптимізувати організаційну структуру державного фінансового контролю, уточнити та розмежувати функції органів державного фінансового контролю та стандартизувати форми і методи контрольної діяльності.

МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

В Угоді про асоціацію зазначені статті, в яких йдеться про те, що у сфері державного внутрішнього фінансового контролю співпраця стосуватиметься подальшого розвитку відповідного контролю через гармонізацію з узгодженими на міжнародному рівні стандартами та методологіями – Інституту внутрішніх аудиторів (IIA), Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC), INTOSAI, – а також найкращої практики ЄС у сфері внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах.

Рекомендації **Міжнародного валютного фонду**, наведені у резюме для керівництва Звіту про надання технічної допомоги Україні за 2014 рік (опубліковано у січні 2016 року):

«Наголос має робитися на подальших зусиллях, спрямованих на розгортання служб внутрішнього аудиту [] і впровадження заходів, які передбачають покладення на керівників міністерств відповідальності за здійснення процесів внутрішнього контролю у своїх відомствах. Необхідно передбачити надання більшого простору для маневру у виконанні бюджету та ослаблення зовнішнього контролю над головними розпорядниками бюджетних коштів, які продемонстрували наявність належних процесів контролю».

Ч А С Т И Н А 3

НЕЗАЛЕЖНИЙ
ЗОВНІШНІЙ
ФІНАНСОВИЙ
КОНТРОЛЬ

Світові стандарти системи контролю державних фінансів передбачають її дворівневість: зовнішній незалежний аудит, що проводиться вищим органом контролю державних фінансів, і внутрішній аудит, спрямований на сприяння законності використання бюджетних коштів і ефективності діяльності державних органів.

У статті 98 Конституції України визначено, що контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата¹⁹. Тобто саме Рахункова палата є органом незалежного зовнішнього фінансового контролю в Україні.

Згідно з Законом України «Про Рахункову палату» Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, що утворений Верховною Радою України, і підзвітний їй, а відтак громадянам України, оскільки представництво саме їхніх інтересів і реалізують народні депутати.

Втім, за двадцятилітню діяльність Рахункової палати України громадяни жодним чином не розуміли та не відчували доцільності чи користі існування такого органу. Робота цього органу майже не висвітлюється в ЗМІ, а формат комунікації звітів за результатами аудитів зводиться до його публікації на офіційному сайті цього органу. Парламентарі не використовують звітів Рахункової у своїй роботі, а відстежити показники притягнення до відповідальності осіб, що вчинили правопорушення, виявлені Рахунковою палатою та подані правоохоронним органам, надзвичайно складно.

Беручи до уваги особливості законодавчої рамки, в якій функціонує Рахункова палата в Україні, цей конституційний орган є також найважливішою антикорупційною структурою, однак не використовується повною мірою ані парламентом, ані урядом. Рахункова палата володіє усіма інструментами здійснення аудиту ефективності та фінансового аудиту органів, які отримують фінансування з державного бюджету, а відповідно публічні звіти Рахункової палати мали б показувати повну картину якості управління бюджетними коштами та ідентифікувати корупційні вогнища у бюджетній системі України.

Питання протидії корупції не є прямо визначені для Рахункової, але фактично робота, яка нею проводиться, могла б суттєво впливати на зміцнення фінансової дисципліни в країні та давати змогу розробляти рекомендації щодо вдосконалення системи заходів протидії корупції, пов'язаних як з дохідною, так і з видатковою частиною Державного бюджету України.

У розвинених демократіях правильно налагоджена робота вищого контрольного органу дозволяє забезпечити якість і ефективність системи державного управління і, як наслідок, якісні послуги, які отримує населення країни.

¹⁹ В Україні більше 26 тисяч юридичних осіб, що діють лише на основі державної власності, більше 1 мільйона об'єктів державного майна, близько 17,5 тисяч розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету, яких Рахункова має право контролювати.

ПОВНОВАЖЕННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ

НИЗЬКИЙ РІВЕНЬ ДОВІРИ ТА ВПЛИВОВОСТІ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

У липні 2015 року був ухвалений закон України «Про Рахункову палату», який так і не вдалося вповні імплементувати, оскільки Верховна Рада тривалий час не виконувала свою функцію і не формувала новий склад колегії Рахункової палати відповідно до норм цього закону. **Відсутність легітимного складу колегії Рахункової палати** фактично паралізувала діяльність конституційного органу, який є основним інструментом контролю за ефективністю генерування, розподілу та використання бюджетних коштів.

Чинний склад колегії Рахункової палати вже значно перевищив терміни своєї каденції. Однак звільнити членів чи розформувати колегію Рахункової палати, не сформувавши нового складу, згідно з Конституцією України та законом про «Рахункову палату», неможливо. Це фактично зупинить функціонування єдиного зовнішнього незалежного органу фінансового контролю, що нівелює реформаційні кроки на шляху до добросовісного публічного врядування, зроблені з ухваленням Закону.

Відповідно до чинного на час формування все ще діючої колегії закону, голова Рахункової палати призначався за поданням голови Верховної Ради, а Голова Рахункової в свою чергу формував колегію з лояльних до себе осіб, що зумовлює очевидну залежність членів Палати від очільника цього органу. Зважаючи на зазначені фактори, довіри до поточного складу Рахункової палати та переконання у незалежності її членів немає, а відтак багатьма рекомендаціями Верховна Рада та Кабінет Міністрів нехтують або ж враховують лише частково.

Варто зауважити, що конкурс на заміщення посад членів Рахункової палати був проведений у визначені законом строки, і бюджетний комітет Верховної Ради рекомендував до розгляду парламентом 30 кандидатур з 67 осіб, які взяли участь у конкурсі, що завершився 21 березня 2016 року. Проте парламентарі не досягли консенсусу щодо обрання пропонованих кандидатур, а відтак було оголошено повторний конкурс. У червні 2017 році був проведений повторний конкурс, участь в якому взяло 42 особи. В результаті відбору Комітет з питань бюджету рекомендував 23 кандидатури на розгляд Верховній Раді. Питання призначення членів Рахункової палати все ще так і не було внесено до порядку денного сесії у 2017 році.

Іншим аспектом низького рівня довіри до Рахункової палати України як зі сторони парламенту та правоохоронних структур, так і з боку громадськості, є **комунікаційні прогалини в роботі Рахункової палати.**

Громадяни не отримують достатньої інформації щодо використання публічних фінансів, оскільки чинні члени Рахункової палати намагаються уникати своїх безпосередніх обов'язків, покладених на них ухваленим законом, та в повній мірі не забезпечують публічності діяльності органу, який вони представляють, обмежуючись лише публікацією звітів на сайті.

Публічність звітів у доступній для пересічного громадянина формі є дуже важливим фактором у формуванні відповідального суспільства, адже кожен громадянин повинен знати, як використовуються бюджетні кошти, а як наслідок, яку якість публічних послуг забезпечує держава та органи місцевого самоврядування.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Важливим кроком у становленні оновленого відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» вищого аудиторського органу є проведення інституційного аудиту самої Рахункової палати, адже за двадцятирічну діяльність цей орган не підлягав жодному незалежному аудиту та потребує незалежних рекомендацій для формування нової якості інституції.

Відповідно до результатів проведеного аудиту очікується розробка та втілення стратегічного плану розвитку Рахункової палати для збільшення спроможностей здійснення незалежного зовнішнього фінансового контролю та формування середовища, спрямованого на ефективне використання публічних ресурсів. Системне та скоординоване здійснення фінансового та адміністративного аудиту щодо публічних фінансів передбачає, в першу чергу, викорінення причин та умов, які сприяють виникненню корупції, шляхом забезпечення прозорості та якості роботи державного механізму.

Експерти зазначають, що задля підвищення впливу Рахункової палати, необхідно перш за все розвивати інституційну спроможність цього органу в частині комунікації результатів своєї діяльності. Рахункова палата повинна проявляти проактивність у співпраці з парламентом та розробити дієві механізми та процедури взаємодії з Верховною Радою. Результати аудиторських звітів повинні комунікуватись в доступній формі у засобах масової інформації для створення публічного резонансу та суспільного тиску, особливо у тих випадках, коли правоохоронні органи зволікають з відкриттям проваджень по факту порушень, виявлених Рахунковою палатою.

Експерти очікують, що новосформована колегія Рахункової палати кардинально змінить взаємовідносини між парламентом і Рахунковою палатою, а також змінить ставлення депутатських фракцій до діяльності Рахункової.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Як стимулювати інституційне оновлення Рахункової палати на виконання закону України «Про Рахункову палату»?
- Які механізми взаємодії Рахункової палати з Верховною Радою необхідно змінити?
- Які ключові елементи взаємодії з громадськістю та ЗМІ має містити комунікаційна стратегія Рахункової палати? Яким чином забезпечити комунікаційну спроможність Рахункової палати?

ЗОВНІШНІЙ НЕЗАЛЕЖНИЙ АУДИТ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ НЕ ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ

Конституція України та закон «Про Рахункову палату» регламентують контроль за надходженням та використанням виключно коштів державного бюджету. Однак міжнародна практика свідчить, що для забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів держави необхідне існування вищого органу контролю з повноваженнями здійснювати контроль усіх ресурсів держави, що мають суспільне значення. Такими ресурсами є кошти місцевих бюджетів, міжнародної технічної допомоги, природних ресурсів та державних фінансів і майна у цілому.

На сьогодні на місцевому рівні де-факто відсутній зовнішній аудит, а внутрішній проводиться недостатньо комплексно й системно. Водночас стандарти INTOSAI (Міжнародної організації вищих органів аудиту державних фінансів), членом якої є Рахункова палата, визначають, що зовнішньому аудиту в особі вищого органу фінансового контролю потрібно піддавати всі публічні фінанси, зокрема і кошти місцевих бюджетів.

Рахункова палата має повноваження проводити аудит місцевих фінансів тільки в частині використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам, а Державна аудиторська служба, орган державного контролю та аудиту виконавчої влади, є єдиним органом, відповідальним за проведення аудиту місцевих органів самоврядування, що зумовлює безпосередній контроль виконавчої влади за діяльністю органів місцевого самоврядування²⁰.

Зважаючи на недосконалість механізму управління публічними фінансами та подальшої оцінки ефективності використання публічних фінансів на місцевому рівні, значна частина місцевих ресурсів використовується неефективно²¹, а громадяни не отримують об'єктивної інформації про те, яким чином розподіляються і використовуються їхні фінанси. Через це рівень корупціогенної складової в управлінні публічними фінансами на місцевому рівні є все ще високим.

²⁰ П'ятий додатковий звіт про виконання рекомендацій Україною за результатами Спільних Першого і Другого раундів оцінювання, затверджений на 68-му пленарному засіданні GRECO, яке відбулось 15-19 червня 2015 року у м. Страсбург (Французька Республіка).

²¹ У 2015 виділено 2,9 мільярди гривень на ДФРР, 18% з яких залишились невикористаними і повернулись до бюджету. <http://decentralization.uacrisis.org/dfr>

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Надати Рахунковій палаті повноваження контролю бюджетів органів місцевого самоврядування, що було рекомендовано групою держав протидії корупції GRECO, з відповідним внесенням змін до статті 98 Конституції України.

Врегулювання зазначеної норми та безпосереднє виконання рекомендації GRECO не призведе до посилення контрольного тиску на органи місцевого самоврядування. Мова йде не про перевірку чи ревізію, а про аудит та оцінювання міжбюджетних відносин, що дасть можливість однозначно уточнити функції Рахункової палати щодо здійснення зовнішнього аудиту на місцевому рівні. А відтак, громадськість матиме змогу отримувати незалежну, об'єктивну, достовірну інформацію про стан забезпеченості доходами місцевих бюджетів, управління фінансами місцевих громад і результати діяльності органів місцевої влади.

РИЗИКИ

На даний час Рахункова палата України не володіє достатньою інституційною спроможністю здійснювати комплексні аудиторські заходи на місцевому рівні, зважаючи на недостатнє територіальне покриття та обмеженість людських ресурсів.



ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Яка модель контролю за використанням публічних фінансів на місцевому рівні сприятиме ефективному використанню місцевих бюджетів?
- Як забезпечити спроможність Рахункової палати комплексно здійснювати контроль публічних фінансів на всіх рівнях?

ВИСНОВКИ

Опитані стейкхолдери одностайні щодо необхідності забезпечення повної функціональності Рахункової палати як основного органу незалежного фінансового контролю в Україні.

Перезапуск Рахункової повинен відбутись під керівництвом новообраного складу колегії.

Експерти виокремили дві ключові характеристики, які можуть забезпечити належний рівень авторитетності Рахункової палати: публічність – регулярне звітування перед громадськістю, та відповідний рівень незалежності як у формуванні планів, так і в здійсненні контрольних заходів.

Зважаючи на те, що Рахункова палата є єдиною інституцією, яка представляє громадян у контролі за дотриманням публічних інтересів кожного платника податків

в розрізі ефективного, доцільного та правомірного використання їхніх коштів, експерти стверджують про необхідність комплексного підходу до контролю за публічними фінансами і впродовж багатьох років відстоюють необхідність надати повноваження Рахунковій палаті здійснювати контроль і за місцевими бюджетами.

Щоб забезпечити видимий результат контрольних зусиль, потрібні скоординовані зусилля і послідовний механізм дій контролюючих органів, органів правопорядку та судової системи для уніфікації правопорушень і покарань за ці порушення в нормативному полі.

МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

В результаті оціночної місії ще в 2011 році групи держав протидії корупції GRECO рекомендувала розширити зовнішній незалежний аудит органів місцевої влади з метою його поширення на всі види діяльності цих органів, а також забезпечити при аудиті використання таких же принципів незалежності, прозорості і контролю, які застосовуються Рахунковою палатою.

КООРДИНАЦІЯ
СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ
ЗА ВИКОРИСТАННЯМ
ПУБЛІЧНИХ
ФІНАНСІВ

Зараз в Україні функціонує 7 органів, які мають повноваження в тій чи іншій мірі контролювати публічні фінанси: Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державна аудиторська служба, Державна фіскальна служба, Державне казначейство, Державна служба фінансового моніторингу, Національне агентство з питань запобігання корупції. Координаційні механізми між цими органами зовнішнього і внутрішнього аудиту, контролю та моніторингу відсутні на системному рівні. В результаті окремі контрольні заходи дублюються, а парламент, уряд і громадськість не отримують цілісної інформації про стан фінансової дисципліни в державі.

Негативний вплив на розподіл контрольних повноважень розгалуженої системи контрольних органів зумовлюється також тим, що статус Рахункової палати як вищого органу державного аудиту і надалі залишається законодавчо не визначеним. Це суперечить вимогам стандартів ISSAI (Міжнародних стандартів вищих органів аудиту) і спричиняє ситуацію, коли кожен з органів державного фінансового контролю конкурує з іншим за повноваження, намагаючись взяти на себе основну роль. Міжнародна практика та наявність інституційної спроможності свідчить про те, що консолідуючу та координуючу роль може виконувати лише незалежна Рахункова палата.

Внаслідок нескоординованості системи контрольних органів відсутня єдина класифікація фінансових порушень для усіх органів влади, державних установ, які здійснюють контроль публічних фінансів (Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державна аудиторська служба, підрозділи внутрішнього аудиту ЦОВВ, правоохоронні органи) та приймають рішення за результатами такого контролю і аудиту.

Для маневрування в сумбурному законодавчому полі, органи виконавчої влади та підприємства, які використовують публічні фінанси, змушені вдаватись до «оптимізації» своєї діяльності, що породжує виникнення корупційних механізмів. Зважаючи на те, що немає уніфікованого переліку порушень, а відповідно і покарань за порушення, трактування органами контролю та правоохоронними органами певних діянь є часто суперечливим та непослідовним, внаслідок чого значна частина правопорушень залишається безкарними. Таким чином, незважаючи на багаторівневість контрольних заходів, більшість публічних фінансів залишається безконтрольними, а порушники – безкарними.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

На перехідний період, експерти пропонують створити Раду керівників контролюючих органів з ротацією протягом року голови Ради, яка забезпечуватиме координацію та синергію здійснення контролю і аудиту за використанням публічних фінансів. Функціонування такої Ради дозволить налагодити процеси державного фінансового контролю, зокрема визначити сфери компетенції та повноважень контрольних органів з метою уникнення їхнього дублювання та суперечностей.

Досвід Рахункової палати України свідчить про те, що корупцію подолати можна лише за умови ефективної співпраці органів незалежного контролю з органами всіх гілок законодавчої та виконавчої влади та громадськістю, а також забезпеченням прозорості та відкритості процесів формування та використання державного і місцевих бюджетів.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Хто повинен забезпечити координацію органів контролю за використанням публічних фінансів?
- Які органи повинні бути залучені до вироблення узгодженої стратегії та послідовного плану трансформації інституту контролю за публічними фінансами до міжнародного зразка?
- Як забезпечити незалежність контролюючого органу (органів) від політичної кон'юнктури?

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ

Українське законодавство має численні прогалини, а опитані стейкхолдери переконані, що така ситуація в нормативному полі свідчить про можливість легалізації певних корупційних «схем». В чинному законодавчому полі завжди можна знайти прогалини та варіативність, які можна використовувати як для формування доказової бази певного порушення, так і для повного спростування в одному і тому ж конкретному випадку.

З огляду на багатовекторність та неузгодженість контрольних заходів, під які підпадають органи, що фінансуються з державного бюджету, фінансові та управлінські порушення трактуються по-різному. Фахівці з внутрішнього аудиту стверджують, що неодноразово виникають ситуації, коли одне і те ж порушення для певного контрольного органу зумовлює кримінальну чи адміністративну відповідальність, а інший орган цей випадок не трактує як порушення взагалі.

Внаслідок цього притягнення до відповідальності за порушення є ускладненим. У фінансово-економічному секторі правоохоронні органи можуть відреагувати, відкривши кримінальне провадження, лише в тому випадку, коли встановлене порушення призвело до збитків. Водночас уніфікованої класифікації та визначення поняття «збитків» в законодавстві немає.

Відповідно до фахових повноважень передбачена вимога, якщо аудитор зіштовхується з питаннями, які можуть бути трактовані як шахрайство чи можуть бути оцінені як кримінальне порушення, необхідно офіційним листом передати цю інформацію у повноважні органи, які далі мають дослідити і з'ясувати, чи є кримінальна складова в даному порушенні. Однак механізму реагування на такі повідомлення немає.

Наразі єдиним нормативним актом, що регулює цю сферу, є спільний наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України та Генеральної прокуратури України №346 «Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України», що був прийнятий у 2006 році. Жодні зміни з того часу в цей наказ не були внесені, незважаючи на вже дві ітерації реформування органу державного фінансового контролю (Контрольно-ревізійне управління – Державна фінансова інспекція – Державна аудиторська служба). На сьогодні цей наказ застарілий і регламентує взаємодію відповідних органів лише частково. Така ситуація уможливує уникнення відповідальності та зумовлює ризики дискреційних рішень працівниками контролюючого органу.

Також, не передбачена відповідальність за недоброчесне врядування, в результаті чого рівень корупції залишається незмінним, а ЦОВВ замість реалізації завдань та досягнення цілей функціонують за принципом «проїдання» бюджету. Ефективність та економність використання публічних ресурсів все ще не вважається засадничою умовою врядування.

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО АЛЬТЕРНАТИВ ПОЛІТИКИ

Уніфікувати законодавство щодо визначення і трактування порушень, притягнення до відповідальності за порушення. Узгодити визначення порушень та покарань за них у відповідних законах та кодексах.

Оновити нормативну базу взаємодії контролюючих та правоохоронних органів.

ВИКЛИКИ

Здійснити реформу правоохоронних органів та судової системи, без якої можливості забезпечення невідворотності покарання за порушення критично обмежені.

ПИТАННЯ ДО ОБГОВОРЕННЯ

- Як забезпечити невідворотність покарання за порушення: неефективні рішення, корупцію, розкрадання публічних ресурсів, що були виявлені під час перевірок підрозділів внутрішнього аудиту, ДАС та Рахункової палати?
- Який механізм взаємодії контролюючих та правоохоронних органів зумовить їхню злагоджену роботу?

РОЛЬ
ГРОМАДСЬКОСТІ
В КОНТРОЛІ ЗА
ПУБЛІЧНИМИ
РЕСУРСАМИ

Розпорядники бюджетних коштів – коштів платників податків, – які мають повноваження здійснювати операції та надавати послуги загальноекономічного характеру, зобов'язані використовувати ці кошти економічно, ефективно та відповідально і бути підзвітними за виконання доручених їм завдань згідно з законом та відповідними стандартами.

Однак здійснювати контроль за використанням ресурсів – це проблема, яку має вирішувати власник ресурсів, тобто громадяни України. Саме вони безпосередньо та через своїх обраних повноважних представників мають здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів, у тому числі на місцевому рівні.

Громадський контроль зазвичай здійснюють громадські організації, партії, рухи, профспілкові організації, які зацікавлені в запобіганні чи протидії корупції. У своїй діяльності ці організації використовують методи моніторингу, проведення журналістських розслідувань, антикорупційної експертизи чи інформаційно-роз'яснювальної роботи.

Повноцінний та якісний контроль за використанням публічних коштів можливий тільки тоді, коли існують зручні механізми публічного доступу до відповідної інформації, які забезпечують базові елементи демократичного врядування: відкритість, прозорість і підзвітність.

Прозорість та відкритість означає вільний доступ до інформації щодо політичних та економічних рішень уряду. Підзвітність передбачає зобов'язання урядових органів доповідати та обговорювати плани та результати своєї діяльності з виборними органами та безпосередньо громадянами.

ВІДКРИТІСТЬ

Нормативна вимога забезпечення відкритості визначена у Законі України «Про відкритість використання публічних коштів», який реалізовується через інтернет-портал Є-data. На цьому порталі розміщується інформація про використання публічних коштів розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів, суб'єктами господарювання державної і комунальної власності та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Згідно з законом контрагенти повинні публікувати дані про всі транзакції, які вони здійснюють, на офіційному порталі, щоб можна було відстежити рух кожної гривні платників податків.

ПРОБЛЕМА:

Розпорядники не дотримуються норм закону та не завжди вносять інформацію на портал Є-data, що зумовлює неповноту та обмеженість представлених там даних.

МОЖЛИВЕ РІШЕННЯ:

Розробити механізм реагування на порушення та збільшити відповідальність за несвоєчасну та неповну публікацію цих даних на порталі Є-data.

ПІДЗВІТНІСТЬ

На сьогодні органи виконавчої влади звітують про свою роботу в форматі публікації звітів на сайті відповідного органу. Публічне звітування в форматі безпосередньої комунікації з отримувачами послуг, що вони надають, чи широким колом заінтересованої громадськості відсутнє.

Необхідним є посилення контролю в системі органів державної влади щодо здійснення повноцінної політики повного, достовірного, своєчасного інформування громадськості, публікування на веб-сайтах, інших електронних ресурсах необхідної інформації, її висвітлення в державних і комунальних засобах масової інформації.

Публічне фінансове звітування має бути вичерпним, показувати детальний баланс, а не обмежуватись прибутками-видатками. Тоді кожна зацікавлена людина матиме відкритий доступ до інформації про те, скільки яке міністерство цього року витратило і навіщо були здійснені ці витрати.

ПРОЗОРИСТЬ

Прозорість в частині забезпечення вільного доступу до інформації про публічні закупівлі, реалізовується в системі Prozorro відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 № 922-VIII.

Завдяки цьому громадяни можуть проводити аналіз і моніторинг державних закупівель і зокрема інформувати через електронну систему закупівель або письмово органи, уповноважені на здійснення контролю, про виявлені порушення.

ПРОБЛЕМА:

Незважаючи на успішність системи, що дозволила достатньо знизити рівень прямої корупції при здійсненні державних закупівель, ця система все ж здебільшого надає громадськості доступ бути лише свідком неефективності використання публічних коштів. Система не дозволяє відстежувати зв'язок між закупівлею, яку здійснює той чи інший орган, та цілями, для досягнення яких вона здійснюється. Адже закупівля може буде проведена законно і з обранням найдешевшої пропозиції, однак жодним чином не сприяти досягненню цілей організації.

МОЖЛИВЕ РІШЕННЯ:

Розширення функціональних можливостей системи, які зобов'язують ініціаторів закупівлі вказувати, для досягнення якої цілі та виконання яких завдань організації чи установи оголошується відповідний тендер.

Д О Д А Т О К 1

ІНСТИТУЦІЙНА
КАРТА ОРГАНІВ
КОНТРОЛЮ ЗА
ВИКОРИСТАННЯМ
ПУБЛІЧНИХ
ФІНАНСІВ

Рахункова палата України

Здійснює контроль усього циклу бюджетного процесу, проводить аналіз та оцінку правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Міністерство фінансів України

Забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного внутрішнього фінансового контролю, визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, здійснює внутрішній контроль та аудит на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери його управління, здійснює координацію та спрямування діяльності органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, здійснює у межах повноважень, передбачених законом, разом з відповідними центральними органами виконавчої влади контроль за цільовим використанням державних коштів, передбачених для реалізації проектів, виконання програм, зокрема міжнародних.

Державна аудиторська служба

Забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів.

Підрозділ внутрішнього аудиту

Надає керівникові центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи об'єктивні та незалежні висновки та рекомендації щодо: функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення; удосконалення системи управління; запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів; запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи.

Державне казначейство України

Відповідає за реалізацію державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів та внесення на розгляд міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах.

Національне агентство з питань запобігання корупції

Здійснює у порядку та в межах, визначених законом, державний контроль за дотриманням встановлених законом обмежень щодо фінансування політичних партій, законним та цільовим використанням політичними партіями коштів, виділених з державного бюджету на фінансування їхньої статутної діяльності, своєчасністю подання звітів партій про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру, звітів про надходження і використання коштів виборчих фондів на загальнодержавних та місцевих виборах, повнотою таких звітів, звіту зовнішнього незалежного фінансового аудиту діяльності партій, відповідністю їх оформлення встановленим вимогам, достовірністю включених до них відомостей

ДОДАТОК 2 НОРМАТИВНІ АКТИ



Д О Д А Т О К 2

НОРМАТИВНІ
АКТИ, ЩО
РЕГУЛЮЮТЬ СФЕРУ
КОНТРОЛЮ ЗА
ВИКОРИСТАННЯМ
ПУБЛІЧНИХ
ФІНАНСІВ

ЗАКОНИ

1. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
4. Про відкритість використання публічних коштів: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 16, ст.109) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19>
5. Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
6. Про публічні закупівлі: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 9, ст.89) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/922-19>
7. Про доступ до публічної інформації: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 32, ст. 314) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>
8. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [угоду ратифіковано законом № 1678-VII від 16.09.2014] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984_011

НОРМАТИВНІ АКТИ КАБІНЕТУ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ

1. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>
2. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>
3. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
4. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. №375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF>
5. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабміну від 28 вересня 2011 р. №1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>
6. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів: постанова Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2006 р. № 1673 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1673-2006-%D0%BF>
7. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів: постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-%D0%BF>
8. Проект розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року». Опубліковано на сайті Державної аудиторської служби 25.10.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/134581:jsessionId=7CB21A2BDA8AAF96C6D18D5DAA158678.app2>

НАКАЗИ

1. Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю: наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 №313 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://regulation.gov.ua/catalogue/department/id301/page-3>
2. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України: наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19.10.2006 № 346/1025/685/53 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>
3. Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» 23 квітня 2011 року № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>
4. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106386>

КОНТАКТНА ІНФОРМАЦІЯ

Громадська організація «Центр UA»

www.centreua.org

+38 067 232 69 23

ua.centre@gmail.com

facebook.com/CentreUA.org

© ГО «Центр UA», 2018

