



## РЕАЛІЇ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА ПРОБЛЕМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ

Мирослава ГУПАЛОВСЬКА

*Розкрито роль Рахункової палати в системі органів державного контролю. Виявлено проблемні аспекти діяльності Рахункової палати, досліджено зарубіжний досвід функціонування вищих органів фінансового контролю. Сформульовано окремі напрямки удосконалення діяльності Рахункової палати України з урахуванням зарубіжного досвіду.*

*The role of the Account chamber in the system of state control organs is exposed. The problem aspects of the Account chamber activity are found out, foreign experience of functioning of higher organs of financial control is explored. Separate directions of improvement of activity of the Account chamber of Ukraine are formulated taking into account foreign experience.*

Однією із найважливіших умов існування демократичної держави є посилення контролю за бюджетними коштами. У період розбудови ринкових відносин в Україні роль бюджетного контролю підвищується і полягає в забезпеченні суворой бюджетної дисципліни.

На сьогодні в Україні функціонує значна кількість органів, які тією чи іншою мірою здійснюють державний фінансовий контроль. Разом з тим, Рахункова палата визнається вищим органом бюджетного контролю. Організація та функціонування Рахункової палати здійснюється відповідно до Закону України "Про Рахункову палату" від 11 липня 1996 року № 315/96 – ВР (з наступними змінами від 23.12.1997р. № 7- зп, 15.12 2005р. № 3205 – IV, 28.12.07р. - VII).

У вітчизняній економічній літературі окремі аспекти функціонування вищих органів фінансового контролю розглядають такі вчені, як В. Андрущенко, М. Головань,

О. Гриценко, О. Кузьменко, С. Павлюк, П. Петренко, В. Піхоцький, С. Юрій та інші. Як правило, основна увага у більшості публікацій акцентується на теоретичних питаннях, і немає комплексного дослідження практичних проблем та перспектив удосконалення діяльності Рахункової палати України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволяє констатувати, що у своєму розвитку Рахункова палата пройшла складний шлях – від органу Верховної Ради України до постійно діючого органу контролю, який утворений Верховною Радою України та підпорядковується і підзвітний їй. Так, Конституція України, прийнята Верховною Радою України 28 червня 1996 року, закріпила конституційний статус Рахункової палати як органу, що діє від імені Верховної Ради України і здійснює контроль за використанням коштів Державного бюджету України.

На основі цього 11 липня 1996 року Верховна Рада України ухвалила Закон Укра-

іни “Про Рахункову палату Верховної Ради України”, проте 19 серпня 1996 року Президент скористався своїм правом і наклав вето на ухвалений закон. У жовтні Верховна Рада України пододала вето і закон був підписаний Президентом. Але 28 грудня 1996 року Президент України звернувся до Конституційного Суду України з конституційним поданням щодо відповідності Конституції України Закону України “Про Рахункову палату Верховної Ради України”. Розглянувши подання, Конституційний Суд ухвалив рішення від 23 грудня 1997 року № 7-зп, яким визнав деякі положення цього закону неконституційними, а саме:

- визначення Рахункової палати як органу “вищого державного фінансово-економічного контролю”;
- повноваження щодо організації і здійснення контролю за виконанням доходної частини Державного бюджету України;
- повноваження щодо контролю за “надходженням до Державного бюджету України коштів, отриманих від розпорядження державним майном, у тому числі його приватизації, продажу, від управління майном, що є об’єктом права державної власності” [5].

Положення закону не дозволяли Рахунковій палаті повною мірою реалізувати контроль за виконанням Державного бюджету як цілісного процесу, оскільки залишали поза цим контролем доходну частину бюджету, що є невід’ємною складовою бюджетного процесу в державі. виправити ж це становище можливо лише шляхом внесення відповідних змін у Конституцію України з подальшим доопрацюванням Закону України “Про Рахункову палату”.

Тому, 17 січня 2002 року вперше в історії українського парламенту конституційною більшістю було ухвалено Закон України “Про внесення змін до ст. 98 Конституції України”, згідно з яким: “Парламентський контроль за формуванням та виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів

у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій ... від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата України” [5].

Тобто, згідно з прийнятою парламентом поправкою до ст. 98 Конституції України Рахункова палата отримала право контролювати не лише використання бюджетних коштів, а й формування доходної частини державного та місцевих бюджетів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади. Проте Президент України в черговий раз застосував вето до внесеної парламентом поправки до Конституції. І лише 8 грудня 2004 року Верховною Радою України прийнято Закон України №2222-IV, яким стаття 98 Конституції України викладена у такій редакції: “Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата” [5].

Таким чином, нова редакція статті 98 Конституції України розширила повноваження Рахункової палати щодо контролю за надходженням та використанням коштів до Державного бюджету України.

Незважаючи на складний шлях організаційно-правового становлення в Україні, ще в 1998 році Рахункова палата України стала членом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), а у 1999 році її прийнято до Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI). Тобто, з 1998 року Рахункова палата визнана міжнародною спільнотою як вищий орган державного фінансового контролю в Україні.

Таким чином, на сьогодні Рахункова палата України є незалежним органом контролю спеціальної конституційної компетенції.

Такий статус дозволяє розповсюджувати на неї загальноприйняте в усьому світі та в INTOSAI визначення як вищого органу фінансового контролю держави. Рахункова

палата має повноваження щодо здійснення державного контролю в обсязі, що відповідає Лімській декларації керівних принципів аудиту, яка схвалена у 1997 році IX конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю.

Діяльність Рахункової палати України здійснюється у контрольно-ревізійному, експертно-аналітичному та інформаційному напрямках. Проте згідно з Законом України “Про Рахункову палату” стає очевидним, що пріоритетне значення належить контрольно-ревізійній діяльності (про це свідчить і її структура, відображена на рис. 1).

На наше переконання, призначення Рахункової палати реалізується не повною мірою, оскільки аналіз негативних моментів при використанні бюджетних коштів є більш ефективним для прийняття правильних управлінських рішень і недопущення необґрунтованих збитків бюджету у майбутньому. Тому, на нашу думку, акцент у діяльності Рахункової палати доцільно було б змістити на аналітично-інформаційну діяльність.

Рахункова палата України свою діяльність здійснює на засадах законності, плановості, об’єктивності, незалежності та гласності.

Враховуючи основне призначення Рахункової палати та її організаційну структуру, основними напрямками діяльності Рахункової палати є:

- аналіз звіту Уряду про виконання Державного бюджету України за минулий рік і експертиза проекту Закону України “Про Державний бюджет на плановий рік”;
- контроль використання бюджетних коштів на соціальну сферу, науку і освіту, інноваційну діяльність, охорону здоров’я, культуру та спорт;
- контроль використання бюджетних коштів на фінансування промисловості, енергетики, транспорту та дорожнього будівництва;
- контроль використання бюджетних коштів на агропромисловий комплекс

та підтримку сільськогосподарських виробників;

- контроль видатків на оборону, правоохоронну діяльність та безпеку держави;
- контроль використання бюджетних коштів, передбачених на охорону навколишнього природного середовища;
- контроль використання коштів резервного фонду Державного бюджету України;
- аналіз законності та ефективності надання і використання міжбюджетних трансфертів та субвенцій;
- контроль використання коштів на виконання національних, державних та комплексних програм;
- контроль використання бюджетних коштів державними акціонерними компаніями, корпораціями, підприємствами;
- аналіз звітів Фонду державного майна України та Антимонопольного комітету України;
- контроль витрат Державного бюджету на обслуговування і погашення державного боргу України та міжнародну діяльність;
- контроль виконання кошторису Національного банку України;
- контроль за дотриманням бюджетного законодавства та нормативно-правового забезпечення бюджетного процесу.

Поряд з цим основним завданням Рахункової палати України залишається контроль за виконанням Державного бюджету України. Вважаємо, що обґрунтованим та ефективним є контроль, який інтегрований до основних складових бюджетного процесу і здійснюється у рамках єдиного безперервного трирічного циклу контролю. Тобто бюджетний контроль реалізується на трьох послідовних стадіях – попередній контроль проекту Державного бюджету майбутнього року, поточний контроль безпосередньо у

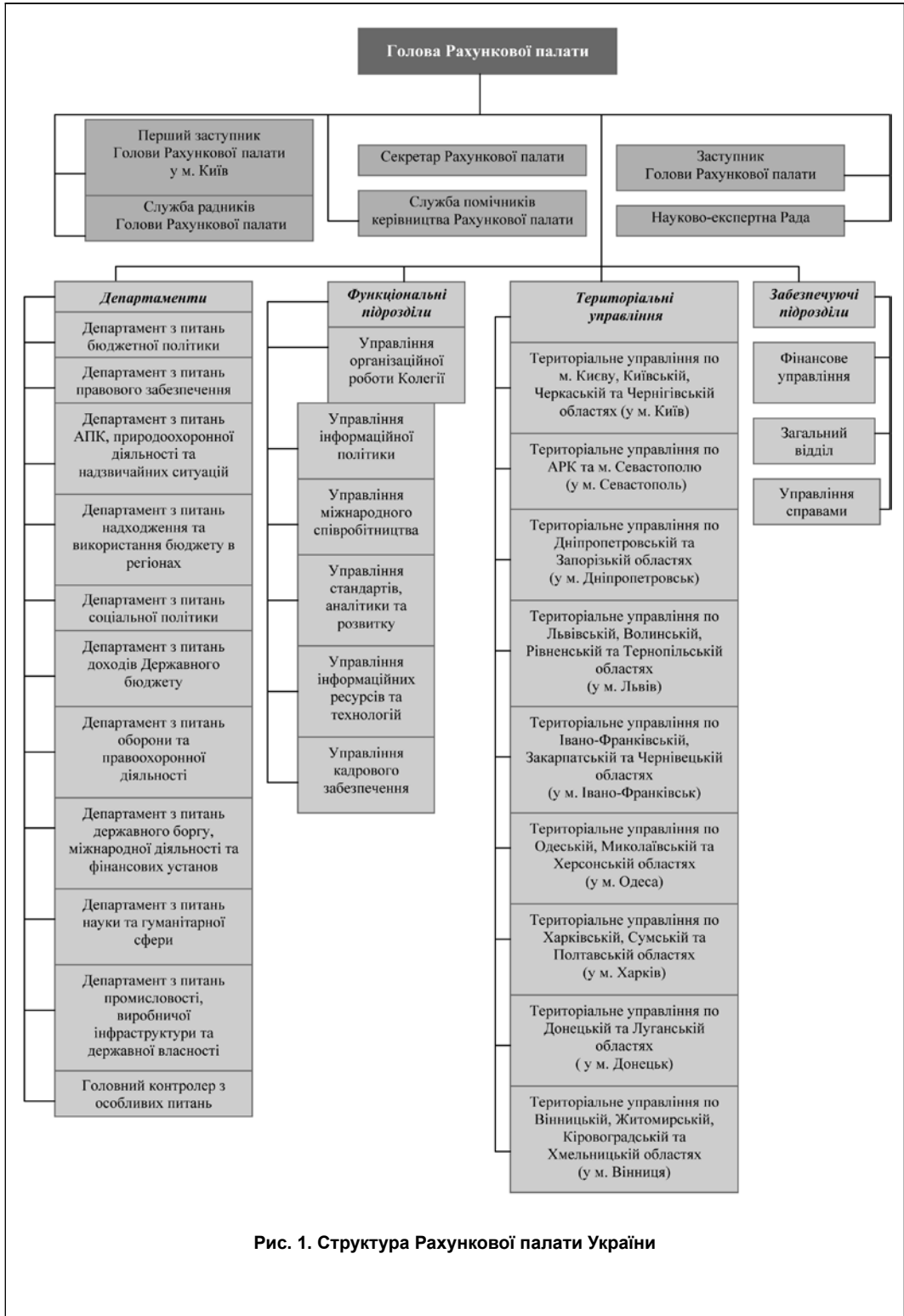


Рис. 1. Структура Рахункової палати України

процесі виконання Державного бюджету поточного року та наступний контроль при підготовці висновків про виконання Державного бюджету минулого року. Отже, впродовж календарного року Рахункова палата одночасно працює з бюджетами трьох років, а бюджет кожного фінансового року знаходиться на одному з етапів бюджетного контролю.

Діяльність Рахункової палати України упродовж 2003–2007 рр., як і попередньо, була спрямована на забезпечення належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни в державі. Так, Рахунковою палатою упродовж 1997–2007 рр. виявлено порушень на загальну суму 63,9 млрд. грн., причому щороку їх обсяги збільшувалися, й у 2007 р. вже склали 12,2 млрд. грн. (див. табл. 1).

Керуючись такими даними, можемо відзначити негативну тенденцію зростання фактів неефективного використання бюджетних коштів, частка яких у 2007 р. становила 46%, у попередні роки – 33–39%, і лише у 2005 р. зросла до 58%. Більшість незаконних бюджетних правопорушень набули системного характеру, а їхні обсяги з року в рік зростають. Так, найбільше випадків незаконного використання бюджетних коштів було обумовлене здійсненням витрат на

цілі, непередбачені кошторисами. Поширеним видом правопорушень є втрати бюджету від прийняття незаконних управлінських рішень, відволікання коштів Державного бюджету через дебіторську заборгованість, використання коштів Державного бюджету з порушенням Закону України “Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти”, прийняття незаконних управлінських рішень, незаконне використання коштів на цілі, непередбачені бюджетними програмами, бюджетні правопорушення, пов’язані з розміщенням та виконанням державних замовлень.

Найбільш численними і характерними порушеннями протягом аналізованого періоду було неефективне використання коштів Державного бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень. Як правило, логічним наслідком прийняття необґрунтованих управлінських рішень є неефективне управління бюджетними коштами шляхом їх тривалого утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів, на поточних рахунках підвідомчих організацій та тривалого невикористання фінансування з бюджету. Неефективне управління бюджет-

Таблиця 1

**Обсяг та структура правопорушень, виявлених Рахунковою палатою України**

Роки	В тому числі				
	Всього на суму	Незаконне та нецільове використання бюджетних коштів		Неефективне використання бюджетних коштів	
		млн. грн.	млн. грн.	%	млн. грн.
<b>1997 -1998</b>	2,2	1,0	45	1,2	55
<b>1999</b>	3,6	1,3	34	2,3	66
<b>2000</b>	2,4	0,2	10	2,2	90
<b>2001</b>	3,6	0,9	26	2,7	74
<b>2002</b>	5,6	2,4	43	3,2	57
<b>2003</b>	7,2	4,4	61	2,8	39
<b>2004</b>	7,5	5,0	67	2,5	33
<b>2005</b>	8,9	3,7	42	5,2	58
<b>2006</b>	10,7	6,8	64	3,9	36
<b>2007</b>	12,2	6,6	54	5,6	46

\*Складено на основі [4].

ними коштами спричиняє й нераціональне їх спрямування на сплату відсотків і штрафних санкцій за залученими кредитами та заподіяння втрат (недонадходження) Державного бюджету від сплати різного виду зборів та платежів.

Однією з основних вимог та завдань діяльності всіх контролюючих органів, що є членами INTOSAI, є вимога системно та на постійній основі не тільки виявляти фінансові та бюджетні порушення, а, спираючись на поглиблений аналітичний та експертний підхід, давати об'єктивні, неупереджені та обґрунтовані оцінки й рекомендації щодо удосконалення бюджетного процесу, підвищення ефективності, результативності й економності витрачання бюджетних коштів та запобігання здійснення різного роду порушень у майбутньому.

Упродовж аналізованого періоду Рахунковою палатою практично за кожним контрольним-аналітичним та експертним заходом вносились конкретні, принципів та узагальнюючі висновки щодо ефективності, доцільності, законності та результативності прийняття управлінських рішень, використання бюджетних коштів, системи та механізму фінансування тієї чи іншої бюджетної програми, напрямку використання бюджетних коштів і окремих головних розпорядників.

У своїй діяльності Рахункова палата дотримується постулату, притаманного органам бюджетного контролю, – тільки тоді контрольний захід вважається завершеним і таким, що досяг своєї мети, коли є позитивне реагування та прийнято рішення щодо повного, адекватного й результативного виконання всіх рекомендацій та пропозицій.

Так, за результатами проведених Рахунковою палатою протягом аналізованих років контрольних-аналітичних та експертних заходів підготовлено та направлено до вищих органів законодавчої і виконавчої влади, установ, організацій, підприємств 3621 документ (див. табл. 2) для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також відшкодування втрат і збитків, за-

подіяних Державному бюджету України. Всі зазначені документи містили обґрунтовані, виважені та конкретні переліки рекомендацій щодо виправлення і поліпшення ситуації, недопущення та запобігання різного роду порушень і недоліків у майбутньому, а також підвищення ефективності, результативності та економності використання коштів Державного бюджету України як у розрізі кожного напрямку використання бюджетних коштів, так і загалом.

Рекомендації і пропозиції, викладені у висновках Колегії Рахункової палати за результатами контрольних-аналітичних заходів, відображені у законах, прийнятих Верховною Радою України, враховувалися при підготовці постанов Верховної Ради України, розглядалися на засіданнях її комітетів.

Зокрема, пропозиції та зауваження Рахункової палати враховані при прийнятті Закону України “Про Державний бюджет України на 2004 рік” щодо необхідності збільшення видатків соціального спрямування та недостатньої обґрунтованості запровадження мінімальної заробітної плати; Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” в частині вдосконалення формульного підходу в системі міжбюджетних відносин, підвищення рівня забезпечення прожиткового мінімуму для призначення допомоги, розподілу коштів для впровадження на регіональному рівні загальнодержавних програм; Закону України “Про Державний бюджет України на 2006 рік” стосовно збільшення надходження доходів на 4,9 млрд. грн. та зменшення необґрунтованих видатків за окремими напрямками на 455,1 млн. грн., перерозподілу видатків Фонду державного майна України, визначення переліку громадян, які мають право на отримання пільг; Закону України “Про внесення змін до статті 65 Закону України “Про Державний бюджет України на 2007 рік” щодо надання права Кабінету Міністрів України здійснювати списання цільових позик, наданих відділеннями Фонду соціального захисту інвалідів підприємствам громадських організацій інвалідів,

Таблиця 2

**Документи відповідного реагування за результатами контрольно-аналітичних заходів, здійснених Рахунковою палатою України**

Роки	Кількість документів						
	Секретаріату Президента України	Народним депутатам України та Верховній Раді	Кабінету Міністрів України	Міністерству фінансів України	Органам прокуратури та іншим правоохоронним органам	Міністерствам, іншим органам виконавчої влади	Установам, організаціям, підприємствам
<b>1999</b>	15	144	29	10	49	42	50
<b>2000</b>	27	109	68	14	6	107	32
<b>2001</b>	35	199	58	21	31	124	52
<b>2002</b>	8	148	42	9	32	123	50
<b>2003</b>	12	165	69	10	36	164	64
<b>2004</b>	18	197	69	12	31	158	77
<b>2005</b>	15	271	58	10	45	102	15
<b>2006</b>	10	51	84	6	34	131	73

\* Складено на основі [4].

термін повернення яких закінчився до 1 січня 2007 року; Закону України “Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України” щодо збільшення дохідної частини бюджету на 2008 рік тощо.

У контексті реформування функціонального призначення Рахункової палати України надзвичайно корисним є вивчення досвіду діяльності аналогічних органів бюджетного контролю в інших державах. При цьому досвід країн, що трансформуються є набагато ціннішим, ніж досвід подібних органів бюджетного контролю, що діють протягом тривалого часу в стабільному демократичному середовищі, із погляду можливостей його застосування в Україні.

Так, наприклад, сфера дії Вищої контрольної палати Чеської Республіки поширюється насамперед на розпорядження державним майном, включаючи розподіл державних замовлень, виконання державного бюджету, причому як доходних, так і видаткових його статей. Це означає, що палата простежує використання коштів, наданих із державного бюджету аж до з'ясування, чи

була досягнута мета, для якої призначалися кошти [7, 146].

Вища контрольна палата Польщі контролює використання коштів державного бюджету державними органами і посадовими особами всіх гілок влади – законодавчої, виконавчої і судової [6, 84].

Завданнями Рахункової палати Російської Федерації є організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням доходних і видаткових статей федерального бюджету і бюджетів федеральних небюджетних фондів, визначення ефективності і доцільності видатків державних коштів і використання державної власності, фінансова експертиза проектів федеральних законів, що передбачають видатки з федерального бюджету, аналіз виявлених показників федерального бюджету і підготовка пропозицій, спрямованих на їх усунення, контроль за законністю і своєчасністю руху коштів федерального бюджету у Центральному банку Російської Федерації, уповноважених банках, регулярне подання Раді Федерації і Державній Думі інформації про виконання федерального бюджету і результатів контрольних заходів [6, 84].

Враховуючи досвід зарубіжних держав та реалії діяльності Рахункової палати України, на нашу думку, удосконалення її діяльності доцільно було б здійснювати у таких напрямках:

- прийняти у новій редакції Закон України “Про Рахункову палату”, розширивши тим самим аналітико-інформаційну спрямованість діяльності Рахункової палати;
- вдосконалити структуру Рахункової палати, передбачивши створення функціональних підрозділів для здійснення попереднього, поточного та наступного контролю;
- розширити повноваження Рахункової палати в частині контролю за формуванням та використанням коштів місцевих бюджетів, разом з тим, оптимізувати розподіл функцій щодо здійснення бюджетного контролю між Рахунковою палатою та іншими контролюючими органами;
- адаптувати методики проведення контрольо-аналітичних заходів і критеріїв їх узагальнення до стандартів INTOSAI.

Підсумовуючи вищевикладене, зазначимо, що лише комплексна реалізація запропонованих заходів дасть можливість підвищити ефективність діяльності Рахункової палати України та зайняти їй належне місце в системі органів бюджетного контролю, що позитивно позначиться на бюджетній дисципліні в державі загалом.

Хочемо також наголосити, що залишається ще багато невирішених питань широкоспектральної комплексної проблеми модернізації Рахункової палати України, ви-

рішення яких вимагає подальших наукових розвідок, зокрема, потребує ретельного критичного вивчення зарубіжного досвіду.

### Література

1. Закон України “Про Рахункову палату” від 11.07.96 №315/96-ВР: [Електронний ресурс]. – [www.ac-rada.gov.ua](http://www.ac-rada.gov.ua)
2. Гриценко О. Сутність і призначення Рахункової палати: проблемні питання // *Право України*. – 2004. – № 10. – С. 106–110.
3. Дутка Г. Проблеми співвідношення компетенції парламенту і Рахункової палати у контрольо-бюджетній сфері // *Право України*. – 2001. – № 4. – С. 101–105.
4. Звіти Рахункової палати за 1998–2007 роки: [Електронний ресурс]. – [www.ac-rada.gov.ua](http://www.ac-rada.gov.ua)
5. Історія становлення та розвитку Рахункової палати :[Електронний ресурс]. – [www.ac-rada.gov.ua](http://www.ac-rada.gov.ua)
6. Кузьменко О. Інтеграція Рахункової палати України до міжнародних інститутів вищого незалежного фінансового контролю // *Фінансове право*. – 2001. – № 4. – С. 83–85.
7. Павлюк С. М. Роль вищих органів фінансового контролю у бюджетному процесі // *Фінанси України*. – 2000. – № 11. – С. 143–147.
8. Петренко П. Чи може в демократичній державі Рахункова палата бути розмінною політичною монетою? // *Голос України*. – 2007. – № 21 (4021). – С. 6–7.
9. Піхоцький В. Ф. Удосконалення і розвиток державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів державного бюджету України та їх використання // *Фінанси України*. – 2007. – № 3. – С. 75–82.
10. Піхоцький В. Ф. Роль Рахункової палати України в системі державного фінансового контролю // *Проблеми науки*. – 2008. – № 3. – С. 2–7.