

УДК 351.72(477)

**О. П. Гетманець****НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ УРЯДОВОГО  
БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ**

*На кожній стадії бюджетного процесу Уряд України є найважливішим його учасником, що і привертає до нього увагу як до підконтрольного суб'єкта і потребує удосконалення контрольних повноважень. Проблема удосконалення урядового бюджетного контролю потребує змін в чинному бюджетному законодавстві шляхом внесення уточнень в контрольні повноваження інших учасників бюджетного процесу.*

Одним із важливих напрямків діяльності держави у фінансовій сфері є контроль за учасниками бюджетного процесу щодо дотримання бюджетного законодавства на кожній його стадії. Видом бюджетного контролю є урядовий бюджетний контроль, тобто контрольна діяльність з боку Кабінету Міністрів України (далі – КМУ). Відповідно до Конституції України КМУ розробляє проект закону про Державний бюджет України, забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України (далі – ВР України) Державного бюджету України та подає до ВР України звіт про його виконання (ст. 116 Конституції України) [1]. Отже, на кожній стадії бюджетного процесу КМУ є найважливішим учасником, що і привертає до нього увагу як до підконтрольного суб'єкта з боку парламенту, Президента, інших учасників бюджетного процесу і громадськості. Складовою управлінської діяльності КМУ в бюджетному процесі є контроль. У зв'язку з цим постає питання щодо контрольної функції КМУ в бюджетному процесі.

Контрольні повноваження КМУ в бюджетному процесі не визначаються окремою статтею Бюджетного кодексу України (далі – БКУ) як повноваження інших державних органів виконавчої влади – Ради міністрів АРК, місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад (ст. 115 БК України). Проте контрольна функція належить до компетенції КМУ. Так, відповідно до ст. 118 Конституції України [1], голови місцевих державних адміністрацій за здійснення своїх повноважень відповідають перед Президентом України та КМУ, підзвітні і підконтрольні органам виконавчої влади вищого рівня. До того ж, відповідно до Закону «Про Кабінет Міністрів України» уряд України (у цьому Законі так називається КМУ) здійснює виконавчу владу безпосередньо через міністерства та інші центра-

льні органи виконавчої влади, Раду міністрів АРК, місцеві державні адміністрації, спрямовує, координує та контролює їх діяльність (ст. 1) [2].

Відповідно до нової редакції Бюджетного кодексу України, що набуває чинності з 1 січня 2011 р., встановлюється право КМУ на визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, розмірів соціальних виплат з бюджетів, надання пільг, визначення порядку безспірного списання коштів з бюджетів тощо. БКУ встановлює, що діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, спрямовується, координується та контролюється КМУ. Також, відповідно до ст. 26 БКУ, уряд визначає основні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту [31]. Отже, контрольна функція в бюджетному процесі пригтаманна КМУ як головному суб'єкту в державній вертикалі управління.

Урядовий державний фінансовий контроль аналізується в юридичних дослідженнях переважно як діяльність щодо забезпечення виконання державного бюджету [4]. У юридичній науці пропонується в організації державного фінансового контролю окремо виділити організацію бюджетного контролю, здійснення якого покладається на Рахункову палату, Державну контрольно-ревізійну службу України (далі – ДКРС) та ревізійні служби центральних органів виконавчої влади [5]. Проте КМУ є одним із головних виконавців завдань на стадіях підготовки проекту державного бюджету, його виконання та звітності і внаслідок того, що він є вищим органом у системі органів виконавчої влади, очолює систему контролюючих суб'єктів, яка складається з органів виконавчої влади, котрі виконують контрольні повноваження в бюджетному процесі.

У наукових працях визначається, що урядовий державний фінансовий контроль здійснюють Міністерство фінансів України (далі – Мінфін) Головне контрольно-ревізійне управління України (далі – ГоловКРУ), Державне казначейство (далі – Казначейство), Державна податкова адміністрація України (далі – ДПАУ), Державна митна служба, Фонд державного майна та відомчі органи фінансового контролю, розпорядники бюджетних коштів [6]. Безумовно, названі органи – це державні органи влади з контрольними повноваженнями в бюджетній сфері, але поняття «уряд» має більш точне значення – КМУ, який також виконує контрольні повноваження у фінансово-бюджетній сфері. До того ж, існують й інші органи державного фінансового контролю, наприклад, Пенсійний фонд України тощо.

КМУ розробив Концепцію державного внутрішнього фінансового контролю, реалізація якої сприятиме адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС. [7]. Таким чином, діяльність КМУ як вищого органу в системі органів виконавчої влади, у компетенції якого організувати і здійснювати державний фінансовий контроль, потребує більш докладного дослідження. Юридичною наукою організація урядового, бюджетного контролю, тобто контролю з боку КМУ, не досліджувалася.

Мета статті – проаналізувати зміст і особливості здійснення урядового бюджетного контролю на всіх стадіях бюджетного процесу відповідно до новацій бюджетного законодавства та визначити нові шляхи вдосконалення розвитку публічних фінансів.

Закордонний досвід організації урядового фінансового контролю свідчить про необхідність створення в державі як зовнішніх, так і внутрішніх контролюючих структур. Наприклад, Адміністративно-бюджетне управління при Президентові США, Аудиторська комісія Великобританії, Національне ревізійне управління Швеції виконують фінансово-економічну контрольну функцію уряду. У Китаї Управління аудиту, підпорядковане прем'єр-міністру, є верховним органом аудиту держави і спрямовує роботу місцевих органів аудиту та контрольних представництв у міністерствах тощо [8]. Наведені приклади підтверджують необхідність створення дієвої системи державних контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі.

Питання контрольних повноважень уряду в бюджетному процесі є складовою більш широкого питання – бюджетної компетенції уряду. Забезпечення проведення бюджетної політики є одним із завдань уряду. Діяльність уряду ґрунтується на принципах верховенства права, законності, поділу державної влади, безперервності, колегіальності, солідарної відповідальності, відкритості та прозорості (ст. 3) [9].

Відповідно до Закону України «Про Кабінет Міністрів України» від 16 травня 2008 р. (далі – Закон про КМУ) до повноважень КМУ належить діяльність щодо фінансово-бюджетної політики. Організаційні засади складання проекту закону про Державний бюджет України покладається ст. 32 БКУ на КМУ. Проте відповідно до Закону про КМУ уряд ще на стадії так званого «нульового циклу», тобто до підготовки проекту бюджетного закону, не пізніше 1 березня року, що передуватиме плановому, схвалює Декларацією цілей і завдань бюджету на наступний бюджетний період (Бюджетну декларацію), на підставі якої розробляє й подає ВР України проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період (п. 1 ст. 32) [10]. Правова норма, що впроваджує новачку в бюджетний процес – Бюджетну декларацію, – це новела, яка відсутня в по-

новленому БКУ. Схвалення КМУ Бюджетної декларації – це реалізація урядом України наданого права попереднього бюджетного контролю, яке доцільно закріпити в окремій статті БКУ, оскільки воно де-факто існує.

Загальний контроль на першій стадії бюджетного процесу, тобто контроль складання проектів закону про державний бюджет і рішень про місцеві бюджети, здійснюється з боку ВР України, Президента України, представницьких органів влади на місцях. Проте відсутність участі парламенту в підготовці Бюджетної декларації або інших матеріалів до проекту бюджетного закону призводить до необхідності внесення змін до бюджету на стадії його виконання, що відбувається безперервно і має негативні наслідки. Так, після введення в дію бюджетного закону органам виконавчої влади та їх посадовим особам забороняється прийняття рішень, що призводить до виникнення нових бюджетних зобов'язань місцевих бюджетів, які не забезпечені бюджетними асигнуваннями (ст. 78 БКУ), проте на практиці коригування бюджетних зобов'язань постійно відбувається і є приводом до судових процесів та нестабільного бюджетного фінансування [11].

Зміст урядового контролю на першій стадії бюджетного процесу складається з:

- перевірки відповідності визначеної Президентом та урядом бюджетної політики реальним показникам бюджетної діяльності, інтересам бюджетних споживачів, громадськості, а не політичної кон'юнктури;

- перевірки відповідності поданих на розгляд ВР України законопроектів, що впливають на дохідну або видаткову частину державного бюджету, бюджетному законодавству;

- аналізу виконання бюджетів у поточному бюджетному періоді й визначення загального рівня доходів та видатків бюджетів, оцінки обсягів фінансування бюджету для складання пропозицій до проекту Державного бюджету України та рішень про місцеві бюджети;

- аналізу Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний рік з пропозиціями щодо розрахунків граничного розміру дефіциту (профіциту) Державного бюджету України та прогнозного річного обсягу валового внутрішнього продукту та інших показників, а також бюджетних запитів, бюджетних програм;

- економічної експертизи доцільності та ефективності показників бюджетних програм, їх відповідності державним пріоритетам;

- аналізу попередніх бюджетних періодів, рекомендації та виявлення резервів;

- оцінки КМУ проекту закону про Державний бюджет України та матеріалів, що до нього додаються;
- аналізу та оцінки Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів відповідних рад проектів рішення про місцевий бюджет та матеріалів, що до них надаються.

Таким чином, діяльність органів виконавчої влади, які забезпечують складання проекту Державного бюджету України, готують матеріали для його розроблення, супровідні документи, координуються та контролюються КМУ.

На другій стадії бюджетного процесу уряд бере участь у кожному читанні проекту закону про Державний бюджет України і може контролювати зроблені висновки, обґрунтованість внесених змін, пов'язаних з відповідним рішенням ВР України, пропозиції щодо доходів та видатків проекту бюджетного закону. Уважаємо, що на другій стадії саме уряд повинен контролювати процедуру і строки розгляду та прийняття Державного бюджету України. Саме уряд несе відповідальність за виконання цього закону і тому повинен контролювати його зміст, обґрунтованість показників бюджету, бюджетних програм, своєчасність прийняття. Таким чином, уряд здійснює загальний бюджетний контроль, а відносно парламенту цей контроль має зовнішню форму.

На третій стадії бюджетного процесу КМУ забезпечує виконання Державного бюджету України. Мінфін України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету (ст. 47 БКУ). В Україні застосовується казначейська форма обслуговування державного бюджету, яка передбачає повноваження щодо його виконання та контролю з боку Державного казначейства України. Органи державної влади, тобто Мінфін України, Казначейство, органи стягнення, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, безпосередньо задіяні у виконанні Державного бюджету України і, як визначає ст. 22 Закону України «Про Кабінет Міністрів України», відповідальні перед КМУ, підзвітні та підконтрольні йому, а урядові органи відповідальні перед КМУ, підзвітні та підконтрольні міністру, у системі міністерства якою вони створені та функціонують [9].

Складання, розгляд, виконання та звітність місцевих бюджетів покладається гл. 12 БКУ на Раду міністрів АРК, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад, а виконання відповідних місцевих бюджетів покладається на міських, селищних чи сільських голів (у разі якщо відповідні виконавчі органи не створені) (ст. 78 БКУ). Відповідно до ст. 24

Закону про КМУ, указані суб'єкти при здійсненні своїх повноважень підзвітні і підконтрольні КМУ в межах його повноважень. Таким чином, КМУ відповідно до Конституції та законів України забезпечує здійснення контролю за виконанням органами місцевого самоврядування наданих їм повноважень органів виконавчої влади (ст. 41 Закону про КМУ)

Визначені повноваження свідчать, що уряд постійно здійснює державний внутрішній бюджетний контроль на стадії виконання бюджетного процесу як на державному, так і на місцевому рівнях.

Відповідно ст. 62 БКУ, КМУ звітує перед ВР України про виконання закону про Державний бюджет України. Оскільки річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України КМУ подає до ВР України не пізніше 1 травня року, наступного за звітним (ст. 61 БКУ), то уряд можна розглядати як орган, який очолює роботу зі складання звітності про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів.

Щодо методів урядового бюджетного контролю, то ні в законодавстві, ні в юридичній літературі вони прямо не визначаються. Стаття 48 Закону про КМУ визначає, що організаційною формою роботи КМУ є його засідання. Виходячи зі змісту урядового бюджетного контролю та повноважень КМУ в бюджетному процесі можна визначити, що внутрішній бюджетний контроль здійснюється КМУ шляхом проведення засідань, заслуховування звітів, отримання інформації про стан проходження державного та місцевих бюджетів та її вивчення, аналізу, оцінки. Відповідно до ст. 33 Закону про КМУ, КМУ одержує від Рахункової палати відомості про результати перевірок, ревізій та обстежень, а також пропозиції щодо притягнення до передбаченої законом відповідальності осіб, винних у порушенні вимог законодавства, нецільовому та неефективному використанні коштів, заподіянні матеріальної шкоди державі, розглядає такі відомості та пропозиції, вживає в межах своєї компетенції відповідних заходів та інформує про них Рахункову палату.

Отже, опосередковано уряд задіює всі методи, що притаманні бюджетному контролю, а безпосередньо вживає результативних заходів щодо порушників бюджетного законодавства. У компетенції уряду, крім дисциплінарної відповідальності, ще й такі заходи адміністративного впливу, як призначення та звільнення з посад або звернення до Президента України з відповідним поданням про звільнення, скасування актів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади повністю чи в окремі частини, право подання Президенту України пропозицій щодо скасування актів місцевих державних адміні-

страцій, що суперечать Конституції та законам України, іншим актам законодавства [9].

Розгляд повноважень уряду в бюджетному процесі зумовлює наступні висновки.

По-перше, державний урядовий бюджетний контроль повинен здійснюватися при підготовці Бюджетної декларації або інших документів, що передують складанню проекту закону про Державний бюджет України, шляхом вивчення, оцінки, аналізу бюджетних запитів, інформації, пропозицій усіх учасників бюджетного процесу і, перш за все, ВР України, народних депутатів.

По-друге, на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України уряд повинен здійснювати загальний бюджетний контроль за роботою ВР України щодо змісту та строків проходження проекту закону про Державний бюджет України. Це зумовлено, по-перше, тим, що уряд володіє всією необхідною інформацією про доходи та видатки майбутнього державного бюджету, про стан виконання попереднього Державного бюджету України та місцевих бюджетів, про економічний потенціал країни тощо. По-друге, уряд організує виконання Державного бюджету України і є, як головний виконавець, зацікавленим учасником бюджетного процесу, який повинен отримати обґрунтований бюджет. По-третє, усі пропозиції щодо показників бюджетів, бюджетних програм, обсягів доходів та витрат повинні узгоджуватися ще в першому кварталі року, що передує плановому, а в процесі читань проектів бюджетів можна вносити тільки окремі корективи. Отже, на другій стадії бюджетного процесу на уряд покладається загальний бюджетний контроль.

По-третє, постійний державний внутрішній бюджетний контроль уряд здійснює на стадії складання проекту Державного бюджету України, на стадії його виконання, у процесі підготовки місячної та квартальної бюджетної звітності щодо виконання відповідних повноважень у бюджетному процесі підзвітними та підконтрольними державними органами виконавчої влади, урядовими установами виконавчої влади, місцевими державними адміністраціями, їх головами, розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, бюджетними установами. На відміну від інших країн, у складі КМУ відсутній контролюючий орган із повноваженнями зі здійснення внутрішнього урядового контролю та внутрішнього аудиту. Отже, ці функції повинен виконувати сам КМУ.

По-четверте, складання проекту Державного бюджету України, його виконання та річна звітність покладаються Конституцією та законами України на КМУ, що означає, що він є не

тільки контролюючим, а й підконтрольним суб'єктом, який зобов'язаний виконувати відповідні повноваження в бюджетному процесі, що ускладнює його статус як контролюючого суб'єкта.

У бюджетному процесі контрольні повноваження уряду зумовлені тим, що система виконавчих органів створена державою для повсякденного здійснення управлінської діяльності, складовою якої є контроль. Процес управління постійно потребує «коригування» бюджетного процесу, пошуку та усунення недоліків.

Проблема вдосконалення урядового бюджетного контролю пов'язана з проблемою налагодження парламентського та президентського контролю з узгодженням дій із органами влади місцевого рівня і спеціальними органами державного фінансового контролю і з удосконаленням бюджетної процедури. У загальному бюджетному контролі важливе значення має усвідомлення ролі парламенту, тобто законодавчого органу влади в бюджетному процесі; глави держави, тобто Президента України, та уряду. У демократичній державі контроль повинен виконувати не тільки роль відображення, а й регулятивну роль [11], тобто тісно поєднуватися з іншими формами та елементами управління. У бюджетному процесі ці явища ясно простежуються, оскільки бюджетний процес поєднує політичні, демократичні, економічні пріоритети розвитку країни.

Таким чином, у бюджетному процесі доцільно деталізувати контрольні повноваження законодавчої влади, Президента України та уряду, що відповідає конституційному принципу поділу функцій гілок влади й окреслює їх повноваження як органів державного загального бюджетного контролю.

Для розмежування контрольних повноважень законодавчої і виконавчої влади відповідно до їх функцій в управлінні державою і компетенції в бюджетному процесі пропонуємо встановити в БКУ повноваження з участі законодавчої (представницької) влади в розробленні проектів бюджетів та інших попередніх документів відповідно до встановлених термінів, а органам виконавчої влади надати повноваження з контролю їх розроблення (контроль, передуючий першій стадії бюджетного процесу), а також розгляду та затвердження бюджетів (другої стадії бюджетного процесу), розгляду та затвердження звітів про виконання бюджетів (контроль четвертої стадії бюджетного процесу). У свою чергу, надати законодавчій (представницькій) владі повноваження з контролю термінів складання проектів бюджетів та їх виконання (контроль другої та третьої стадій бюджетного процесу). Внесення відповідних змін до ст. 109, 114, 115 БКУ та прийняття закону про бюджетний контроль нададуть відповідним радам і державним органам виконавчої

влади повноваження зі здійснення загального бюджетного контролю з правом притягнення винних до відповідальності за бюджетні правопорушення, зокрема за недотримання термінів бюджетного процесу.

**Список літератури:** 1. Конституція України : [прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р.] : зі змінами та доповненнями. – Х. : Весна, 2008. – 48 с. 2. Про Кабінет Міністрів України : закон України від 16 трав. 2008 р., № 279-VI // Офіційний вісник України. – 2008. – № 36. – Ст. 1196. 3. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] станом на 8 лип. 2010 р. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua/druk.php>. 4. Харенко В. М. Правові основи виконання Державного бюджету України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право та процес; фінансове право» / В. М. Харенко. – К., 2001. – 25 с. 5. Головань М. М. Державний фінансовий контроль і його реформування / М. М. Головань // Фінанси України. – 2003. – № 9. – С. 27–34. 6. Мельничук В. Фінансовий контроль в системі державного управління / В. Мельничук // Банківська справа. – 2002. – № 2 (44). – С. 15–18. 7. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 трав. 2005 р. № 158-р // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – Ст. 1224. 8. Мамишев А. В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом / А. В. Мамишев // Фінанси України. – 2003. – № 11. – С. 18–27. 9. Про Кабінет міністрів України : закон України від 16 трав. 2008 р. № 279-VI // Офіційний вісник України. – 2008. – № 36. – Ст. 1196. 10. Декларація цілей та завдань бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua.nau.10.ukr/stou.php.Code=160-208.n>. 11. Гетманець О. П. Зміст та значення категорії «бюджетне законодавство» у бюджетному праві / О. П. Гетманець // Вісник Національного університету внутрішніх справ. – 2004. – Вип. 25. – С. 360–365.

*Надійшла до редколегії 20.09.2010*

*На каждой стадии бюджетного процесса Правительство Украины является его важнейшим участником, что и ставит его в положение подконтрольного субъекта, который нуждается в усовершенствовании контрольных полномочий. Проблема усовершенствования правительственного бюджетного контроля нуждается в изменениях в действующем бюджетном законодательстве путем внесения уточнений в контрольные полномочия других участников бюджетного процесса.*

*On every stage of budgetary process Government of Ukraine is it's the most important participant that makes it as a subject under control, which needs to improve control powers. The problem of improvement of governmental budgetary control needs alterations in the current budgetary legislation by bringing clarifications in control powers of other participants of budgetary process.*