



## ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Ю. В. Касперович, к. е. н., старший науковий співробітник відділу економічної стратегії

А. Л. Дешко, головний консультант відділу економічної стратегії центру економічних і соціальних досліджень Національного інституту стратегічних досліджень

*В аналітичній записці визначено напрями підвищення ефективності державного фінансового контролю (ДФК). Вирішення існуючих внутрішніх системних викликів та вдосконалення процедури перевірок використання бюджетних коштів, у тому числі спрямованих на боротьбу з COVID-19, дозволить істотно підвищити ефективність ДФК. Пропонується підвищити ризик-орієнтованість контрольних заходів, забезпечити отримання/надання доступу до відомчих баз даних суміжних контролюючих органів, поліпшити якість звітів за результатами контрольних заходів тощо.*

### Висновки та рекомендації

Підвищення результативності державного фінансового контролю (ДФК) залежить від можливості вирішення численних внутрішніх системних викликів, які знижують ефективність проведення контрольних заходів. З метою підвищення ефективності ДФК доцільно рекомендувати:

*Мінфіну, Державній аудиторській службі України, Рахунковій палаті:*

1. *Забезпечити повноцінне впровадження ризик-орієнтованого підходу до відбору об'єктів контролю для проведення фінансових інспекцій. Для цього доцільно доопрацювати та впровадити методики щодо ризик-орієнтованого відбору підконтрольних установ та визначення автоматичних індикаторів ризиків, їх переліку і порядку застосування. Органам ДФК доцільно зосередити увагу на високоризикових об'єктах із реально (а не формально) вартісними порушеннями, врахувавши це під час підготовки вказаних методик. Серед значної кількості*

статистичних показників заходів ДФК слід концентруватися на їх економічному ефекті, який визначається сумою відшкодування завданих державі втрат фінансових і матеріальних ресурсів на об'єктах контролю.

2. *Підвищити якість підсумкових документів органів ДФК за результатами проведення контрольних заходів шляхом поліпшення їх структурованості та обґрунтованості.* З метою запровадження єдиної каталогізації на загальнодержавному рівні, Мінфіну та органам ДФК розробити та імплементувати нову єдину типову форму для звітних документів (державного фінансового аудиту, актів ревізії, актів перевірки закупівель та ін.). Звіти доцільно оприлюднювати у машиночитаному форматі (а не скан-копій у форматі PDF) із виділенням структурованих елементів: за об'єктами контролю, за органами управління об'єктів контролю, за періодом дослідження, за регіонами, за порушеними статтями законодавства, за обсягами фінансових порушень та ін. Об'єднати структуровані звіти в єдину базу із розміщенням у публічному доступі (наприклад, на сайтах [spending.gov.ua](http://spending.gov.ua) або [openbudget.gov.ua](http://openbudget.gov.ua)) та можливістю здійснення контекстного пошуку за структурними елементами та/або змістом. Посилити обґрунтованість висновків, рішень та рекомендацій ДФК шляхом їх попереднього колегіального обговорення з уповноваженими особами об'єктів контролю до затвердження кінцевої редакції звіту.

3. *Забезпечити публічність висвітлення результатів ДФК з громадськістю та журналістами.* З метою створення широкого суспільного резонансу та запиту на усунення порушень забезпечити популяризацію та донесення до громадян інформації про існуючі проблеми на об'єктах контролю. Пожвавити діалог органів ДФК із громадянським суспільством на місцевому рівні у новоутворених в процесі децентралізації ОТГ.

4. *Налагодити здійснення контрольних заходів в онлайн-форматі, зокрема у випадках надання території їх здійснення статусу карантинної зони червоного кольору.* Доцільно налагодити можливість онлайн спілкування суб'єктів та об'єктів ДФК засобами відео-зв'язку (наприклад, Skype, Zoom, Google Meet, Microsoft Teams та ін.), що сприятиме підвищенню ефективності проведення контрольних заходів за рахунок економії робочого часу та коштів на службові відрядження, зниження ризиків поширення захворюваності.

5. *Залучити зовнішніх незалежних сертифікованих аудиторів та експертів для перевірок високовартісних та ризикових об'єктів ДФК.* Це дозволить проводити контрольні заходи з більшою ефективністю і продуктивністю, зважаючи на досвід та можливості вузькоспеціалізованих аудиторів/експертів. Наприклад, з метою контролю якості дорожнього покриття законодавством передбачено залучати до проведення заходів фахових вузькоспеціалізованих галузевих та громадських експертів<sup>1,2</sup>.

<sup>1</sup> Держаудитслужбою у 2018 р. (у квітні - серпні 2018 р.) вперше було застосовано одночасне

*Кабінету Міністрів України, Верховній Раді України:*

6. *Посилити відповідальність за недопущення посадових осіб Держаудитслужби до проведення заходів ДФК шляхом внесення змін до ст. 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення в частині збільшення штрафів за перешкоджання працівникам органу ДФК у проведенні ревізій та перевірок та передбачення відповідальності за такі правопорушення у Кримінальному кодексі України.*

7. *Доопрацювати та затвердити стратегічні напрями діяльності органів ДФК. У частині зовнішнього урядового контролю першочергово слід оновити Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 рр. (Розпорядження КМУ від 08.02.2017 р. № 142-р) та план заходів з її виконання; Концепцію реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року (розпорядження КМУ від 10.05.2018 р. № 310-р), а також затвердити Стратегію розвитку Державної аудиторської служби України. Усі ці документи повинні мати логічну та хронологічну відповідність.*

8. *Оновити рамкове законодавство ДФК для урахування кращих новітніх методичних підходів до заходів, видів та форм контролю з імплементацією міжнародних стандартів. Оновлення потребують вимоги чинного Закону України від 26.01.1993 р. № 2939-XII «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Доцільно законодавчо закріпити норми щодо застосування в діяльності органів ДФК принципів Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) та її регіональних організацій (EUROSAI), Міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI). Необхідно виділити IT-аудит як окремий вид державного фінансового аудиту. Крім того, слід забезпечити чітке розмежування функцій Рахункової палати та Держаудитслужби з метою уникнення їх дублювання.*

9. *Забезпечити отримання / надання доступу до інформаційних ресурсів (баз даних, реєстрів, автоматизованих систем) суміжних контролюючих органів та налагодження тісної координації із правоохоронними органами. Прийняти проект Закону України «Про внесення змін до Закону України про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», реєстр. № 3357 від 17.04.2020 р. Разом із тим, Мінфіну доцільно опрацювати можливість забезпечення адекватного і повноцінного обміну інформацією між органами, щодо яких він*

---

проведення аудиту виконання бюджетних програм Укравтодором у 2015-2017 р, та ревізій фінансово-господарської діяльності обласних служб автомобільних доріг за аналогічний період. Практично у кожній області встановлено випадки неефективного та нераціонального використання коштів, а також неналежного виконання ремонтно-будівельних робіт, завищення вартості виконаних ремонтно-будівельних робіт, тощо. За результатами досліджень та випробувань, проведених ДП «Дорожній контроль якості» у 2016-2107 рр., виявлено значні дефекти та недоліки, пов'язані, як з недотриманням технології виконання робіт, так і з використанням неякісних матеріалів. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/144094>

<sup>2</sup> Наприклад, Ініціатива широкого кола зацікавлених сторін із прозорості інфраструктури (CoST) - URL: <https://costukraine.org/about/>.

здійснює координацію – ДПС, ДМС, Казначейство, Держаудитслужба, Держфінмоніторинг – та виходячи з повноважень, наданих йому пунктом 10 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р. № 375 (щодо порядку обміну інформацією). Провести аналіз та налагодити постійний моніторинг стану розслідування справ, переданих від органів ДФК до правоохоронних органів, а від них – до суду.

### Обґрунтування

Бюджетний процес в Україні традиційно супроводжує значна кількість фінансових порушень. Найпоширенішими є завищення вартості виконаних робіт та/або наданих послуг, вартості придбаних товарів, порушення щодо оплати праці та ін. Вагома частина бюджетних видатків є високоризиковими з точки зору можливих порушень при здійсненні закупівель за спрощеними процедурами та у стислі терміни. Успішність протидії фінансовим порушенням, зокрема, залежить від підвищення результативності ДФК.

В Україні діють три види ДФК: внутрішній відомчий контроль розпорядників бюджетних коштів, зовнішній урядовий контроль Держаудитслужби та зовнішній парламентський контроль Рахункової палати. Водночас Держаудитслужба є внутрішнім урядовим органом ДФК щодо системи органів виконавчої влади.

Підрозділи внутрішнього контролю та аудиту є першочерговим запобіжником фінансових порушень. Проте вони інколи виявляються недостатньо дієвими, оскільки наявні ризики вже набули форми порушень. Разом із посиленням внутрішнього ДФК необхідно зосередити увагу на вирішенні основних системних викликів зовнішнього ДФК, зокрема:

*1. Необхідність підготовки до оперативного здійснення заходів ДФК з урахуванням коронакризових реалій.* Так, наприклад, Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2020 р. № 1117-р Держаудитслужбі доручено забезпечити проведення заходів ДФК з використання коштів Фонду боротьби з COVID-19. Крім того, прозорість та ефективність використання коштів Фонду є одним із зобов'язань України перед МВФ. Технології системи «Прозоро» та порталу використання публічних коштів [spending.gov.ua](http://spending.gov.ua) дозволяють органам ДФК вже зараз здійснювати перевірку та моніторинг всіх етапів публічних закупівель камерально. Водночас можливості проведення державного фінансового аудиту та інспектування у формі ревізії в онлайн-режимі обмежені й ще не налагоджені. Так Держаудитслужбі доведеться перевіряти використання коштів у епіцентрах лікування, а отже – поширеності захворювання. З іншого боку, аудитори також можуть мати ризик захворювання, чим завдати шкоду працівникам об'єкта контролю. Відтак, їм слід ретельно подбати про засоби індивідуального захисту.

2. *Обмеженість доступу до баз даних суміжних контролюючих органів, зокрема податкових та митних, що зумовлює значні витрати часу та ресурсів для підготовки письмових запитів про надання інформації (Додаток А).*

3. *Застарілість базового законодавства у сфері державного фінансового контролю та аудиту.* Чинний Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-ХІІ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» є застарілим і невідповідним новітнім викликам сучасності. З метою удосконалення вимог законодавства, КМУ у 2018 р. подано до Верховної Ради його нову реакцію (законопроект № 9086 від 07.02.2019 р.). Проте цей законопроект був підданий критиці та відправлений на доопрацювання, а пізніше – відкликаний.

4. *Відсутність чіткого та однозначного розмежування завдань та функцій контролюючих органів, що створює прецеденти дублювання повноважень.* У процесі дискусій з метою зменшення контрольно-перевірочного навантаження на об'єкти ДФК експертами висловлюються різноманітні, подекуди протилежні бачення. Існують прибічники здійснення паралельно Держаудитслужбою та Рахунковою палатою за потреби спільних або перехресних перевірок, щоб отримувати більш об'єктивні результати та знизити ризики корупції. Так впродовж 2020 р. Рахункова палата та Держаудитслужба спільно залучалися до роботи тимчасових слідчих комісій Верховної Ради України для проведення перевірок Державної податкової служби, Державної митної служби, НАК «Нафтогазу». Окремі експерти, навпаки, доводять доцільність об'єднання контролюючих органів для уникнення дублювання повноважень та оптимізації адміністративних витрат на їх утримання. Вищий рівень заробітних плат у Рахунковій палаті зумовлює перетік фахових кадрів із Держаудитслужби.

5. *Поширення випадків перешкоджання органам ДФК здійснювати їхні повноваження.* Наприклад, Держаудитслужба останнім часом відзначала випадки перешкоджання проведення аудиту з боку приватного акціонерного товариства «Українське Дунайське пароплавство»<sup>3</sup>, Кілійського міжрайонного управління водного господарства<sup>4</sup>, Департаменту освіти та гуманітарної політики Черкаської міської ради<sup>5,6</sup>, Департаменту архітектури та містобудування Черкаської міської ради<sup>7</sup>. Згідно зі ст. 351-1 Кримінального кодексу України за невиконання

<sup>3</sup> Керівництво ПрАТ «Українське Дунайське пароплавство» перешкоджає проведенню державного фінансового аудиту. *Державна аудиторська служба України*. 13.08.2020. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/163900>

<sup>4</sup> Чи є керівництву Кілійського міжрайводгоспу щось приховувати? *Державна аудиторська служба України*. 04.09.2020. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/164891>

<sup>5</sup> Керівництво Департаменту освіти та гуманітарної політики Черкаської міської ради перешкоджає проведенню ревізії фінансово-господарської діяльності установи. *Державна аудиторська служба України*. 14.09.2020. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/165248>

<sup>6</sup> Турбота про дітей по-черкаськи або як Департамент освіти та гуманітарної політики Черкаської міської ради перешкоджає проведенню ревізії фінансово-господарської діяльності установи. *Державна аудиторська служба України*. 15.09.2020. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/165336>

<sup>7</sup> Черкаська міська рада боїться перевірки доріг? *Державна аудиторська служба України*. 18.09.2020. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/165592>

службовою особою законних вимог Рахункової палати, члена Рахункової палати, створення штучних перешкод у їх роботі, надання їм завідомо неправдивої інформації передбачено штраф, або арешт, або обмеження волі. Щодо Держаудитслужби така відповідальність Кодексом не передбачена. Відповідно до ст. 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення за перешкоджання працівникам органу державного фінансового контролю у проведенні ревізій та перевірок передбачено штраф у розмірі від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. В умовах карантину проблема недопущення та перешкод з боку об'єктів контролю загострюватиметься додатково. Держаудитслужба у відповідь на недопуск її працівників до проведення контрольних заходів змушена звертатися до органів управління об'єктів контролю, НАБУ, відповідних обласних управлінь Національної поліції та громадськості.

## Додаток

Обмеженість доступу до існуючих інформаційних ресурсів гальмує підвищення оперативності, результативності та ефективності Держаудитслужби та Рахункової палати. Така перешкода є спільною проблемою для всієї системи контролюючих органів. Підготовка письмових запитів створює істотне навантаження на працівників і вимагає значних витрат робочого часу. Причому відповіді на такі запити далеко не завжди є релевантними, точними та своєчасними.

Концепцією реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року, затвердженою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 р. № 310-р, серед основних проблем визначена обмеженість доступу до інформаційних ресурсів (бази даних, реєстри, автоматизовані системи), зокрема через відсутність в окремих випадках або недосконалість механізму обміну інформацією між відповідними державними органами, брак ефективної взаємодії органів контролю між собою. На її вирішення передбачалося створення інтегрованої автоматизованої інформаційної бази з даними про стан та результати державного контролю за управлінням та використанням державних (місцевих) ресурсів – Держаудитслужби, Рахункової палати, Казначейства, Держфінмоніторингу, ДФС (нині – Державна податкова служба України, Державна митна служба України), АМКУ, НКЦПФР та інших відповідних державних органів, що уповноважені здійснювати державний контроль. Однак, станом на вересень 2020 р. істотного прогресу за даним напрямом не досягнуто. У свою чергу, ДПС та ДМС у своїй роботі прагнуть бачити інформаційні бази даних МВС, Державної служби статистики, органів державної виконавчої служби тощо. Взаємно корисними для них стали б бази Держаудитслужби та Рахункової палати. Доцільно розглянути можливість надати доступ Рахунковій палаті та Держаудитслужби до бюджетних баз даних Міністерства фінансів України (зокрема, АІС «Держбюджет» та ІАС «Місцеві бюджети»), щоб якісніше контролювати стан бюджетного процесу та бюджетну дисципліну розпорядників коштів.

За наявності податкових баз даних органи ДФК могли б визначити, які матеріали закуповуються виконавцем/постачальником певних товарів (робіт, послуг), що закуповуються за бюджетні кошти: де, коли і у який спосіб. Наприклад, у закупівлях респіраторів було виявлено, що одні замовники купують їх за 18 грн за штуку, інші – за 160 грн за штуку. Причому рівень захисту респіраторів є однаковим. Така сама ситуація фіксувалася з масками, захисними костюмами тощо. І ці питання потребують детального вивчення<sup>8</sup>. Маючи підозру щодо здійснення неконкурентної закупівлі, органи ДФК за митними базами даних могли б отримати

---

<sup>8</sup> Валерій Пацкан: У Фонді боротьби з COVID-19 вже недостатньо коштів для реалізації 3-х бюджетних програм. *Рахункова палата*. 09.09.2020. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=935>

інформацію про ціну, за якою товар був розмитнений при ввезенні на територію України, а за податковими базами даних – відслідкувати подальший рух його вартості всередині країни між постачальниками через систему електронного адміністрування ПДВ. На даний час органи ДФК мають обмежені можливості досліджувати ці питання безпосередньо та оперативно, а тому регулярно надсилають велику кількість письмових запитів до суміжних контролюючих органів.

Значного прогресу досягнуто з 2015 р. завдяки зростанню кількості відкритих даних про публічні закупівлі у системі «Прозоро» та транзакції розпорядників бюджетних коштів на Єдиному веб-порталі використання публічних коштів [spending.gov.ua](http://spending.gov.ua). Це дозволило органам ДФК здійснювати перевірку та моніторинг всіх етапів публічних закупівель у камеральному онлайн-режимі.

З вересня 2020 р. запрацювала інтеграція облікової системи Казначейства та системи закупівель «Прозоро» за всіма ідентифікаторами закупівель. Казначейство отримує плани та звіти щодо проведених державних закупівель, натомість відвантажує набори даних до системи «Прозоро». Зазначена інформація дозволяє відслідковувати в режимі реального часу статус реєстрації договорів розпорядників коштів в системі Казначейства, використовуючи систему «Прозоро». Крім того, доопрацьовується система «Є-контракт», яка перемістить в цифрову площину ділові процеси укладених договорів та процеси їх реєстрації в облікових системах.

Доцільно ухвалити проект Закону України «Про внесення змін до Закону України про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», реєстр. № 3357 від 17.04.2020 р., яким органу державного фінансового контролю надається додаткове право доступу до баз персональних даних, власниками і розпорядниками яких є державні органи та органи місцевого самоврядування, у тому числі шляхом інформаційної взаємодії в електронній формі інформаційно-телекомунікаційними засобами.

Наступним кроком має бути укладення договорів про інформаційну взаємодію та програмно-технічне налагодження обміну даними між контролюючими органами. Для кожного рівня користувачів має бути налагоджений свій рівень і права доступу. Має бути забезпечений високий ступінь надійності збереження та захисту даних, що виключає можливості несанкціонованого доступу та поширення.

Таким чином, доступ до баз даних дозволить підвищити ефективність роботи контролюючих органів.