

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

В.Ф. Максимова

**ОРГАНІЗАЦІЯ
ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Одеса ОНЕУ 2013

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

В.Ф. Максимова

**ОРГАНІЗАЦІЯ
ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ**

Навчальний посібник

Одеса ОНЕУ 2013

УДК 336.711.65
ББК 67.401
М 17

Рекомендовано Вченою Радою Одеського національного економічного університету (Протокол засідання № 6 від 28 лютого 2012 р.)

Рецензенти:

Л.М. Крамаровський – доктор економічних наук, професор

Т.С. Шаровська – к.е.н., ст. викладач

Н.А. Волкова – кандидат економічних наук, доцент

Максімова В.Ф.

Організація державного фінансового контролю: Навчальний посібник. – Одеса: ОНЕУ, 2012. – 276 с.

В навчальному посібнику викладено лекційний матеріал до основних питань курсу «Державний фінансовий контроль». Матеріал посібника викладено на основі світового досвіду формування державних систем фінансового контролю та з урахуванням положень вітчизняних діючих законодавчих і нормативних чинників.

Розгляд наукових надбань загальної теорії контролю, основ методології та організації державного фінансового контролю в Україні систематизовано у тематичному розрізі. Головна цінність посібника – це збагачений науковими обґрунтуваннями матеріал, що певним чином сприятиме інтелектуальному розвитку студентів, підвищенню якості навчання.

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	6
РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	8
1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю.....	8
1.2. Класифікація і форми здійснення державного фінансового Контролю.....	11
1.3. Предмет державного фінансового контролю та його об'єкти	17
1.4. Метод державного фінансового контролю	22
Питання для обговорення та самоперевірки	34
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	35
2.1. Суб'єкти державного фінансового контролю	35
2.2. Організація зовнішнього фінансового контролю	41
2.3. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю	48
2.4. Питання для обговорення та самоперевірки	54
РОЗДІЛ 3. ПРИНЦИПИ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	55
3.1. Міжнародна практика формування принципів діяльності державних органів	55
3.2. Принципи організації та здійснення державного фінансового Контролю в Україні	62
3.3. Професійна етика службовців державної податкової служби	71
Питання для обговорення та самоперевірки	79
РОЗДІЛ 4. РАХУНКОВА ПАЛАТА: КОНТРОЛЬ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	81
4.1. Організація діяльності Рахункової палати України	81
4.2. Порядок проведення контрольних заходів Рахунковою палатою	93
4.3. Оформлення результатів контролю та їх реалізація	102
Питання для обговорення та самоперевірки	108

РОЗДІЛ 5. ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ	110
5.1. Система органів контролю державної податкової політики	110
5.2. Організація проведення перевірок установами державної Податкової служби	122
5.3. Порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості	128
5.4. Оскарження рішень податкової адміністрації	134
5.5. Податкова міліція: функції, права, обов'язки	138
Питання для обговорення та самоперевірки	144
РОЗДІЛ 6. НАЦІОНАЛЬНИЙ БАНК УКРАЇНИ	146
6.1. Статус і значення Національного банку у грошово-кредитних стосунках України	146
6.2. Структура Національного банку України та його управління	152
6.3. Функції та операції Національного банку України	162
6.4. Контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів	169
6.5. Перевірка правильності здійснення операцій з готівкою підприємствами, організаціями, закладами	174
Питання для обговорення та самоперевірки	179
РОЗДІЛ 7. ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ	181
7.1. Основні завдання та контрольні функції Казначейства України	181
7.2. Права та обов'язки Казначейства України	187
7.3. Контроль за використанням коштів державного бюджету	193
7.4. Контроль організації бухгалтерських служб у бюджетних установах	200
7.5. Взаємодія органів Казначейства з органами Державної контрольно-ревізійної служби та Державної митної служби України	212
Питання для обговорення та самоперевірки	218
РОЗДІЛ 8. КАЗНАЧЕЙСЬКИЙ КОНТРОЛЬ У СИСТЕМІ ЕЛЕКТРОННИХ ПЛАТЕЖІВ НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ ...	220
8.1. Технічне забезпечення контролю	220

8.2. Контроль коштів на коррахунках у СЕП	229
8.3. Порядок ведення кореспондентських рахунків банків-учасників СЕП	234
Питання для обговорення та самоперевірки	239
Список рекомендованої літератури	240
Словник термінів державного фінансового контролю.....	245
<i>Додаток 1. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року.....</i>	<i>261</i>
<i>Додаток 2. Кодекс професійної етики працівника державної податкової служби України.....</i>	<i>277</i>
<i>Додаток 3. Кодекс честі працівника органу ДПС.....</i>	<i>285</i>
<i>Додаток 4. Лист ДПСУ від 26.09.2011 р. № 2096/6/22-2314/155.....</i>	<i>287</i>

ПЕРЕДМОВА

Необхідність розвитку системи державного фінансового контролю в Україні обумовлена об'єктивною потребою у створенні комплексу протипаг існуючим реальним загрозам в економічній сфері. Зокрема, це стосується забезпечення надходжень до бюджету податків, зборів та обов'язкових платежів; стабілізації стану фінансово-бюджетної дисципліни; зменшення кількості та обсягів фінансово-бюджетних порушень; вдосконалення системи відповідальності учасників бюджетного процесу; посилення координуючої та спрямовуючої ролі держави у системі фінансового контролю.

Головними цілями державної політики на даному етапі розвитку економіки України є покращення роботи фінансово-кредитної сфери та забезпечення збалансованого розвитку бюджетної системи шляхом реалізації у вказаних сферах регулюючої функції держави. Державне регулювання передбачає підвищення ефективності та якості політики, яку проводить держава для попередження, виявлення і запобігання фінансових правопорушень. Це вимагає наявності дієвої системи державного фінансового контролю. Окрім того, потребує вдосконалення організаційно-функціональна система державного фінансового контролю. В Україні право на здійснення контрольних, контрольно-ревізійних, наглядових, фіскальних і аудиторських функцій щодо бюджетних коштів, державного та комунального майна мають цілу низку державних органів. Необхідним є розмежування функцій та повноважень у сфері державного фінансового контролю, чітке їх визначення для зовнішніх і внутрішніх органів і структурних підрозділів державного фінансового контролю.

Потрібен чіткий, законодавчо встановлений розподіл функцій, процедур, а також визначення механізму взаємодії та координації з питань державного фінансового контролю. Державний фінансовий контроль виступає одним з дієвих інструментів збереження економічної безпеки держави, тому проблема підвищення ефективності цієї сфери є досить актуальною для України на даний час і потребує як нових науково-практичних розробок, так і сучасної навчальної літератури.

У даному навчальному посібнику читач (студент, викладач, фахівець з бухгалтерського обліку, контролю, аудиту) знайде відображення сутності реформ у системі органів державного фінансового контролю, висвітлення змін, доповнень до чинного законодавства у сфері фінансового контролю, пояснення щодо механізму функціонування ієрархії в системі контролюючих органів, взаємозв'язку між ними, розмежування завдань контролю, особливостей його здійснення в системі електронних платежів тощо. Весь цей перелік вказує на змістовну насиченість, наявність посилань та витягів з необхідної кількості чинних нормативних і законодавчих актів сфери державного фінансового контролю.

В посібнику наведено різностороннє висвітлення основ державного фінансового контролю: розглянуто його теоретичні засади, методологію, організацію, технічне забезпечення. Загальна дидактична логіка структурної побудови книги продиктована необхідністю зв'язати матеріал щодо висвітлення сутності фінансового контролю, його форм, видів, завдань, принципів організації та функціонування системи контролю у межах держави, визначення суб'єктів і систематизації об'єктів державного фінансового контролю, методів проведення контрольних дій тощо з існуючими навчальними планами, робочими навчальними програмами та сучасним станом фінансового контролю в країні, а також зі змінами, реформами і перспективами розвитку цієї сфери.

Основний матеріал збагачено доданим до нього переліком нормативних і законодавчих документів, використаної та рекомендованої для студентів літератури, а також додатками чинних в Україні документів, прийнятих органами державного фінансового контролю.

Навчальний посібник розрахований, передусім, на студентів і викладачів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів України, аспірантів, науковців, слухачів післявузівської освіти і системи додаткової професійної освіти. Книга є корисною також для працівників державних і контролюючих установ, керівників господарюючих суб'єктів, їх структурних підрозділів і служб управління, фахівців у сферах обліку і контролю державних фінансів.

РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

- 1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю
- 1.2. Класифікація й форми здійснення державного фінансового контролю
- 1.3. Предмет державного фінансового контролю та його об'єкти
- 1.4. Метод державного фінансового контролю

1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю

В умовах сучасних економічних перетворень і розвитку країни особливу актуальність набувають питання вдосконалення управління економікою, однією із важливих функцій якого є контроль (рис. 1.1).

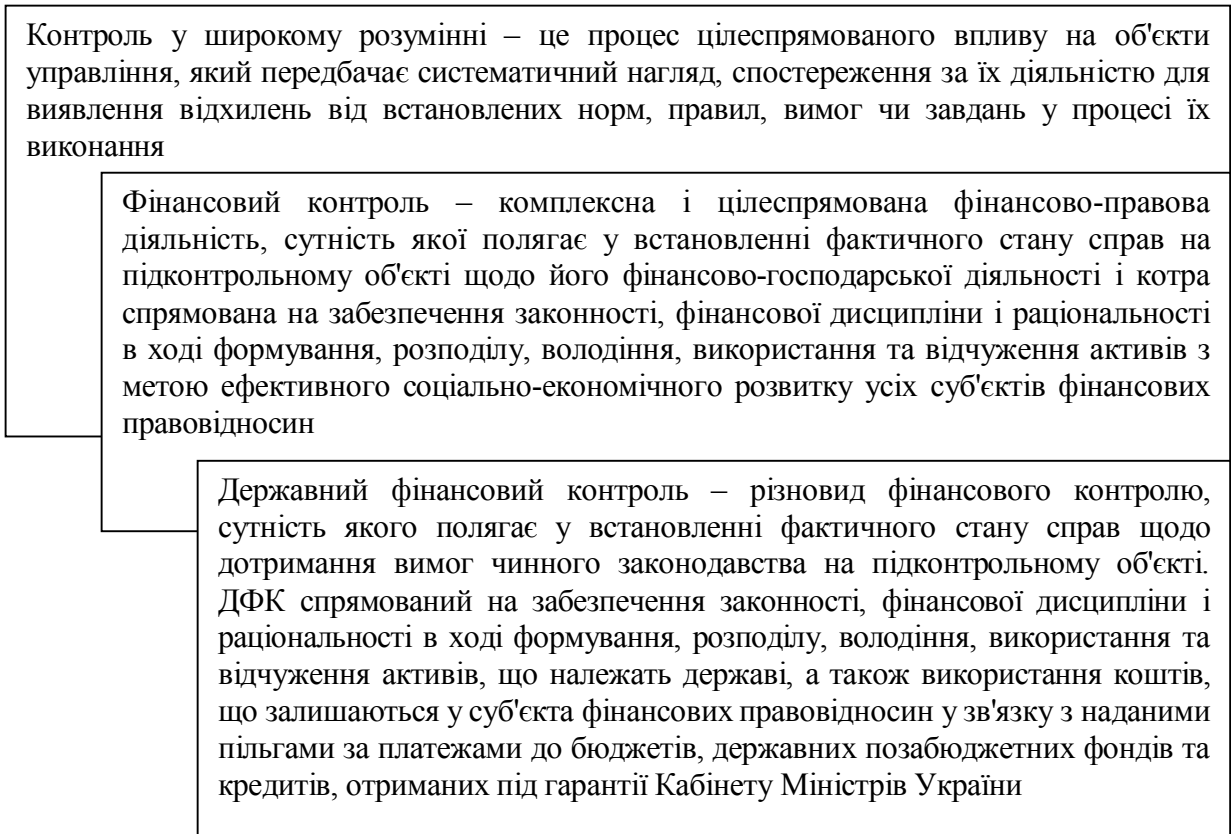


Рис. 1.1. Визначення державного фінансового контролю

Держава не може нормально функціонувати й розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя в державі.

Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку політичної системи, органів державного й господарського управління, законодавчої і виконавчої влади.

Ефективність роботи органів виконавчої влади й місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належного контролю за організацією їх виконання. Систематичний і всеохоплюючий контроль сприяє забезпеченню наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів, своєчасної їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності й відповідальності, сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Особливого значення набуває державний контроль в умовах функціонування господарюючих суб'єктів з різними формами власності.

Контроль у широкому розумінні – це процес, покликаний забезпечити відповідність функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети.

Сутність контролю полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об'єкти управління, що передбачає систематичний нагляд, спостереження за їх діяльністю для виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання.

Фінансовий контроль – це комплексна й цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни й раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-

економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин. Фінансовий контроль передбачає перевірку господарських і фінансових операцій щодо їх достовірності, законності, доцільності й ефективності.

Державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. Він полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни й раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Основною **метою** державного фінансового контролю є забезпечення законності, ефективності, фінансової дисципліни й раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі.

Основними **завданнями** державного фінансового контролю є:

виявлення на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на ранній стадії;

встановлення причин порушень, виявлення винуватців і забезпечення відшкодування ними заподіяних збитків;

розробка та вживання заходів щодо запобігання встановленим порушенням у майбутньому.

Слід підкреслити, що вище перераховані пункти є, по суті, триєдиним системним завданням. Невиконання будь-якого з них послаблює або навіть зводить нанівець усі інші заходи державного фінансового контролю й робить недосяжною його мету. Отже, тільки послідовне виконання кожного з трьох

структурних складових триєдиного завдання дає змогу забезпечити законність, ефективність, фінансову дисципліну й раціональність у процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі (рис. 1.2).

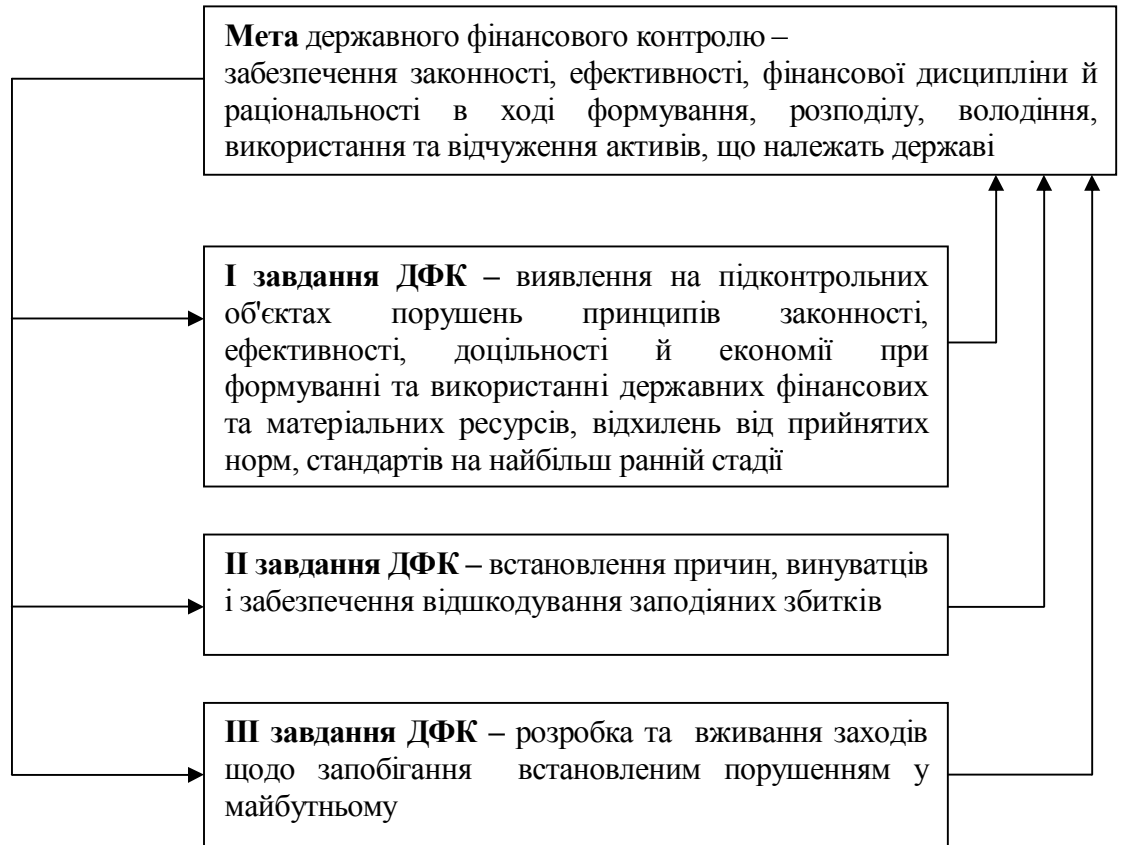


Рис. 1.2. Схема досягнення мети державного фінансового контролю

1.2. Класифікація і форми здійснення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль класифікують за кількома ознаками: залежно від часу проведення, взаємовідносин суб'єкта та об'єкта, за інформаційним забезпеченням, характеру, та за формами здійснення.

Класифікація державного фінансового контролю за основними, вище вказаними, ознаками та форми його здійснення відображено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікаційна матриця державного фінансового контролю

№ п/п	Ознаки класифікації				
	За часом проведення ДФК	За інформаційним забезпеченням	Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта	За відношенням до власника	За формами здійснення
01	02	03	04	05	06
1	Попередній				
	Поточний				
	Підсумковий				
2		Документальний контроль			
		Фактичний контроль			
3			Зовнішній контроль		
			Внутрішній контроль		
4				Внутрішньо відомчий	
				Внутрішньо господарський	
5					Ревізії
					Аудит
					Тематичні перевірки
					Камеральні перевірки
					Фінансові експертизи
					Службове розслідування
					Слідство

Залежно від часу проведення державний фінансовий контроль поділяється

на:

попередній – контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду й прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими й матеріальними ресурсами, іншими активними об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження

порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю;

поточний – контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами державного фінансового контролю;

підсумковий – контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності і/або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об'єктами державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації притягнення до відповідальності винних осіб відповідно до законодавства.

За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний.

Документальний контроль дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових реєстрів і звітності, у яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку.

Фактичний контроль полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державний фінансовий контроль поділяється на такі види: зовнішній і внутрішній контроль.

Зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними органами у межах наданих їм конституційних повноважень.

Внутрішній контроль здійснюється у межах виконавчої гілки державної влади.

За відношенням до власника фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

Внутрішньовідомчий контроль проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій.

Внутрішньогосподарський фінансовий контроль здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності: бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

За формами здійснення фінансового контролю розрізняють: ревізії, аудит; тематичні перевірки, камеральні перевірки, фінансові експертизи, службове розслідування, слідство.

Ревізія (від лат. *revisio* перегляд) – це форма контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень і крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками ревізії складається акт.

Основні завдання ревізії – виявити господарські і фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства; установити причини та умови, які їм сприяли і винних у цьому осіб; ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Ревізія підприємницьких структур надає всебічну оцінку виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів,

повноті нарахування та сплати податків до бюджету тощо. Здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за минулий період часу. Виявлені під час ревізії недоліки і порушення чинного законодавства, нормативно-правових актів, які регулюють господарську діяльність, взаємовідносини з бюджетом обґрунтовані системою доказів з визначенням розмірів збитків, втрат, нестач, конкретизацією винних службових осіб, матеріальної та правової відповідальності.

Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії класифікуються на:

відомчі – проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;

позавідомчі – здійснюються органами державного, аудиторського контролю (системи Державної контрольно-ревізійної служби в Україні, Державної податкової адміністрації тощо).

За організаційними ознаками розрізняють ревізії:

планові – здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів;

позапланові – проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом у разі стихійного лиха, незадовільної роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств.

Аудит – форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.

Мета аудиту – підтвердити достовірність показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними у державі нормативно-правовими положеннями.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями проведення, а й організаційними формами. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат та ліцензію на проведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми

споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю.

Тематична перевірка – це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Наприклад, контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюджетними фондами і та ін. Такі перевірки здійснюють державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

Камеральні перевірки – форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях.

Фінансова експертиза – форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Службове розслідування – це форма контролю над дотриманням працівниками підприємств та організацій службових обов'язків, також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства у разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Слідство як форма контролю являє собою процесуальні дії, у ході яких встановлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних із присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством.

1.3. Предмет державного фінансового контролю та його об'єкти

Будь-яка наука має свій предмет, метод, об'єкти, методичні прийоми та способи. Не є винятком також фінансовий контроль, предметом якого у

широкому розумінні є фінанси усіх суб'єктів економіки, котрі відображають суспільні виробничі відносини, що формуються у процесі виробництва, розподілу та використання виробленого суспільного продукту.

Фінансовий контроль виконує конкретні функції економічної науки

1) пізнавальну – виявляє чинники, що негативно впливають на розвиток продуктивних сил і виробничих стосунків, з метою їх регулювання;

2) практичну – забезпечує управління економікою конкретними методами в частині раціонального витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Звідси фінансовий контроль як наука інтегрує різні якості економічних наук і є безпосередньою продуктивною силою.

У практичній діяльності фінансовий контроль може бути класифікований за рівнями ієрархії загальної системи контрольованих показників (рис. 1.3), а саме:

контроль на рівні верховної влади – за показниками, що відображають динаміку виробництва і споживання в країні, рівень добробуту народу, рівень економічної безпеки держави;

контроль на рівні центральної виконавчої влади – за показниками, що визначають ефективність використання суспільної праці як доцільної діяльності людини, що містить власне працю, предмети і засоби праці, відповідність її чинному законодавству, нормативним правовим актам;

контроль на рівні галузі – на цьому рівні система показників центральної виконавчої влади конкретизується стосовно галузевих особливостей;

контроль на рівні регіону – передбачає інтеграцію показників контролю верховної влади і галузевих показників;

контроль на рівні підприємства і організації на даному рівні фінансового контролю робота держави обмежується перевіркою виконання зобов'язань підприємства перед державою, а також контролем за ефективністю і цільовим використанням засобів, отриманих підприємством з державного бюджету.

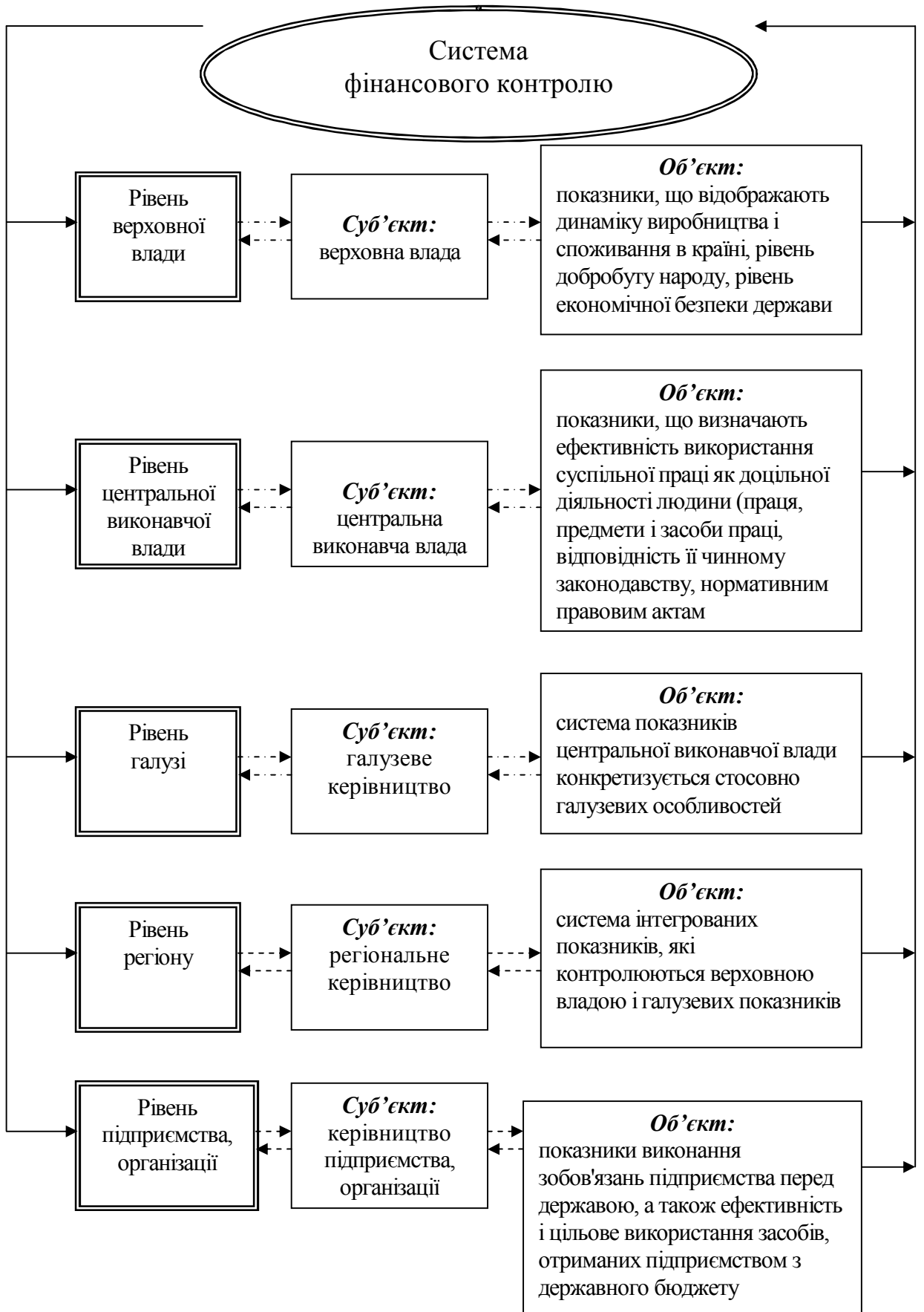


Рис. 1.3. Модель системи фінансового контролю країни

Система фінансового контролю у цілому складається з таких елементів:

- 1) суб'єкт контролю (хто контролює);
- 2) об'єкт контролю (кого контролюють);
- 3) предмет контролю (що контролюють);
- 4) принципи контролю;
- 5) метод (методика) контролю;
- 6) техніка і технологія контролю;
- 7) ухвалення рішення за результатами контролю;
- 8) оцінка ефективності контролю.

Перераховані елементи системи становлять у сукупності **механізм** фінансового контролю, який повинен регламентуватися нормативними юридичними актами.

Державний фінансовий контроль займає у системі особливе місце. Він має вузький спектр дії і повинен поширюватися: по-перше, на сферу формування прибуткової частини бюджету; по-друге, на сферу витрачання засобів державного бюджету.

Тобто державний фінансовий контроль покликаний забезпечувати контроль за цільовим та ефективним використанням засобів державного бюджету і державної власності. У зв'язку з цим державний фінансовий контроль поширюється на міністерства і відомства, що відповідають за формування прибуткової частини державного бюджету, а також на міністерства і відомства, що використовують засоби державного бюджету; окрім того, – на підприємства, організації, банки, яким надано бюджетні кошти на безповоротній і поворотній основах, а також на діяльність тих юридичних осіб, що мають будь-які фінансові пільги (митні, податкові, експортно-імпортні тощо).

Розглядаючи сутність і місце державного фінансового контролю, не можна не відзначити той факт, що у процесі його здійснення доводиться охоплювати діяльність на рівні підприємств, організацій, банків, акціонерних суспільств тощо, тобто – рівень господарюючих суб'єктів. На цьому рівні

державний фінансовий контроль набуває рис фінансово-господарського контролю, тобто він поширюється не лише на чисто фінансову діяльність, але у певних випадках і на господарську з тим, щоб визначити правильність обчислення податків, ефективність виробництва й ефективність використання бюджетних коштів.

Об'єктом фінансового контролю у зв'язку з цим є комплекс господарських процесів і грошових стосунків сфери матеріального виробництва і невиробничої сфери. У фінансовому контролі в такому його розумінні на перший план висуваються два аспекти його здійснення: по-перше, забезпечення збереження грошових коштів і матеріальних цінностей, достовірності облікових і звітних даних, дотримання державної фінансової дисципліни; по-друге, об'єктивна оцінка діяльності підприємств, виявлення резервів інтенсифікації виробництва і підвищення ефективності господарювання.

Хоча державний фінансовий контроль охоплює лише суспільний сектор економіки, він поширюється і на приватно-підприємницьку діяльність, і на всі форми власності. Головним чином здійснюється шляхом перевірки правильності складання податкових розрахунків, виконання підприємствами державних замовлень, що фінансуються з бюджету: при наданні приватним підприємцям, підприємствам різних форм власності субсидій, дотацій, кредитів, а також податкових пільг. Отже, об'єктом фінансового контролю виступає не лише бюджетно-податкова сфера і бюджетний процес, але і весь процес фінансово-господарської діяльності суб'єктів ринкових стосунків.

Цим і визначається величезна роль та значення фінансового контролю як найважливішого елементу державного контролю й управління. Іншими словами, об'єктом фінансового контролю є грошові стосунки, що виникають між державою, з одного боку, і юридичними та фізичними особами, з іншого боку, з приводу повної мобілізації бюджетних коштів, перерозподілу частини національного доходу в територіальному, соціальному і галузевому розрізах та його ефективного використання з метою виконання державою своїх функцій.

Окрім того, об'єктами державного фінансового контролю (підконтрольними об'єктами) є органи виконавчої влади усіх рівнів, підприємства, установи та організації, згідно із законом, щодо фінансово-господарської діяльності яких здійснюються контрольні заходи суб'єктами державного фінансового контролю (рис. 1.4).

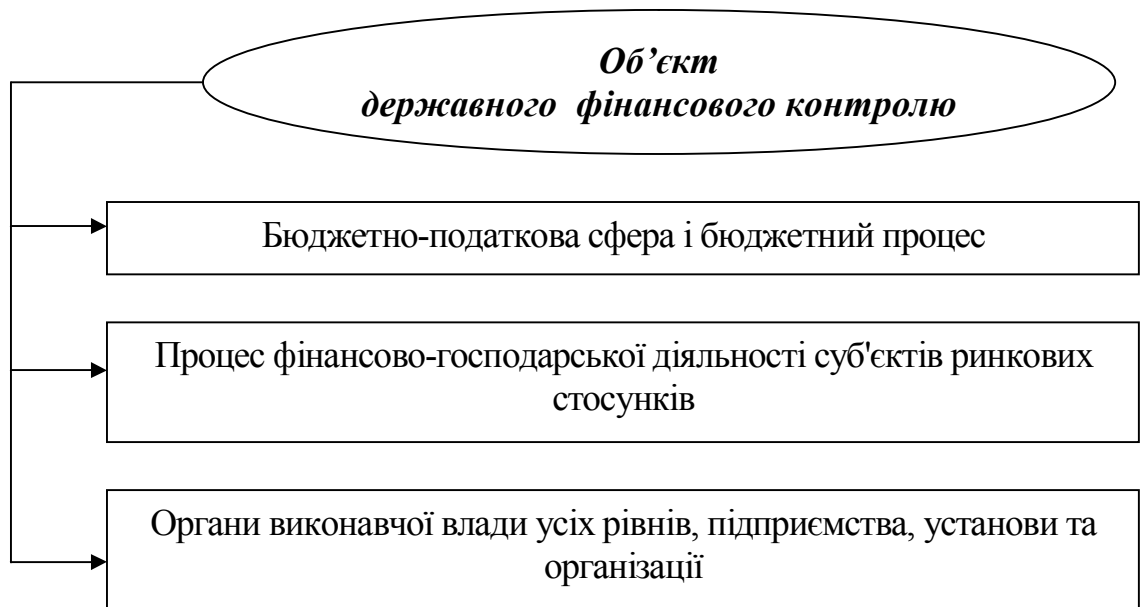


Рис. 1.4. Узагальнене визначення об'єкта державного фінансового контролю

Предметом державного фінансового контролю є кошти державного бюджету як на етапі його формування, так і на стадіях розподілу і використання.

Іншими словами, предметом державного фінансового контролю є розпорядча та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання та відчуження коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, зокрема за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів.

Крім того, держава повинна стежити і за фінансовою, кредитною і емісійною діяльністю державного банку.

З урахуванням викладеного виникає питання про найвищий орган державного фінансового контролю. Його місце, структура, функції, права і

відповідальність визначаються як суттю контролю, так і формою організації верхньої влади в державі (монархія, республіка (президентська або парламентська)).

1.4. Метод державного фінансового контролю

Визначальним чинником на всіх етапах розвитку будь-якої науки являється єдність її **предмету та методу**. Фінансовому контролю, як особливій галузі наукових знань, властивий певний метод дослідження її специфічного предмету. В основі методу фінансового контролю лежить діалектичний метод з такими його законами, як: загальний зв'язок і взаємообумовленість явищ, динамізм, перехід кількості в якість, єдність і боротьба протилежностей, а також такі загальні прийоми наукового мислення, як спостереження, порівняння, аналіз і синтез, дедукція та індукція.

Одним із істотних недоліків літератури з економічного контролю є те, що в ній не повністю розкрито механізм використання у фінансовому контролі принципів і категорій діалектики. Тим часом, ці принципи і категорії дають органам контролю дієву методологічну зброю для здійснення контрольних дій на всіх рівнях господарського управління.

Для прикладу, доцільно розглянути дію загального діалектичного закону щодо універсального зв'язку, взаємодії явищ і процесів. Стосовно фінансового контролю це передбачає комплексний, системний підхід до вивчення фінансово-господарської діяльності підприємств і об'єднань, взаємозалежності між економічною і технічною сторонами виробництва, між фінансовими і виробничими показниками.

Проте при ревізіях, інспектуванні та інших контрольних діях, достатньо складно (а часом і практично недоцільно) вивчати всі сторони діяльності підприємств і об'єднань, їх причинні зв'язки і залежності (чинники). Тому важливе методологічне значення має принцип зосередження контролю на визначальних ділянках виробничої і фінансової діяльності. Такий підхід дає змогу своєчасно розкривати і запобігати недолікам, вузьким місцям, повніше виявляти глибинні внутрішньогосподарські резерви, і перш за все на тих ланках

виробництва, де ціною мінімальних витрат можна отримати найбільший і швидкий ефект.

З точки зору здійснення та дослідження контролю із застосуванням діалектичного принципу динамізму виявляється, що економічні показники роботи виробничих об'єднань і підприємств необхідно піддавати контролю не лише у статиці, але також у динаміці, просліджуючи динаміку кількісних показників та процес переходу старої якості в нове (наприклад, зміни організаційно-технічного рівня виробництва). Не менш важливо проаналізувати зворотний процес при проведенні фінансового контролю за такими його формами, як, наприклад, комплексні ревізії та тематичні перевірки, а саме – кількісне зростання обсягу виробництва у результаті якісних змін у техніці, технології та організації виробництва.

Головне значення для становлення і розвитку наукової методології фінансового контролю має діалектичний закон єдності і боротьби протилежностей. У процесі ревізій і перевірок розкриваються протиріччя між економічними інтересами окремих колективів підприємств та їх працівників, з одного боку, і загальнодержавними – з іншого; виявляються диспропорції та незбалансованість окремих показників розвитку економіки підприємств і об'єднань, розробляються заходи ліквідації таких диспропорцій.

У фінансовому контролі широко використовуються такі прийоми процесу пізнання, як індукція і дедукція. У внутрішньогосподарському контролі (перш за все котрий здійснюють бухгалтерські служби) переважають індуктивні прийоми дослідження – від одиничних фактів до узагальнених, кількісних і якісних характеристик різних сторін фінансово-господарської діяльності підприємства. Послідовність контрольних дій, як правило, така: від первинних документів через облікові регістри до бухгалтерського балансу та інших форм звітності.

У подальшому відомчому і позавідомчому контролі, найбільш ефективний спосіб дедукції розрахований на здобуття обґрунтованих висновків, шляхом переходу від узагальнених синтетичних показників до одиничних

фактів. При цьому послідовність контрольних дій складається інакше: від узагальнених показників бухгалтерської і статистичної звітності через регістри синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку до вибіркового або суцільного розгляду первинних документів.

Використання при проведенні контрольних заходів способу дедукції дає змогу комплексно дослідити ефективність управління економікою й дотримання правових норм. Враховуючи, що метод – це спосіб дослідження, який визначає підхід до об'єктів, що вивчаються, це шлях наукового пізнання і встановлення істини. У процесі функціонування фінансовий контроль сформував свій метод, що характеризується використанням загальнонаукових і специфічних методичних прийомів та способів контролю (рис. 15).



Рис. 1.5. Модель визначення методу фінансового контролю

З урахуванням викладеного метод фінансового контролю можна сформулювати як комплексне, органічно взаємозв'язане дослідження законності, достовірності, доцільності й економічної ефективності господарських і фінансових операцій і процесів на основі використання облікової, звітної, планової (нормативної) та іншої економічної інформації у поєднанні з дослідженням фактичного стану об'єктів контролю.

Метод фінансового контролю характеризується застосуванням сукупності прийомів і способів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій (рис. 1.6).

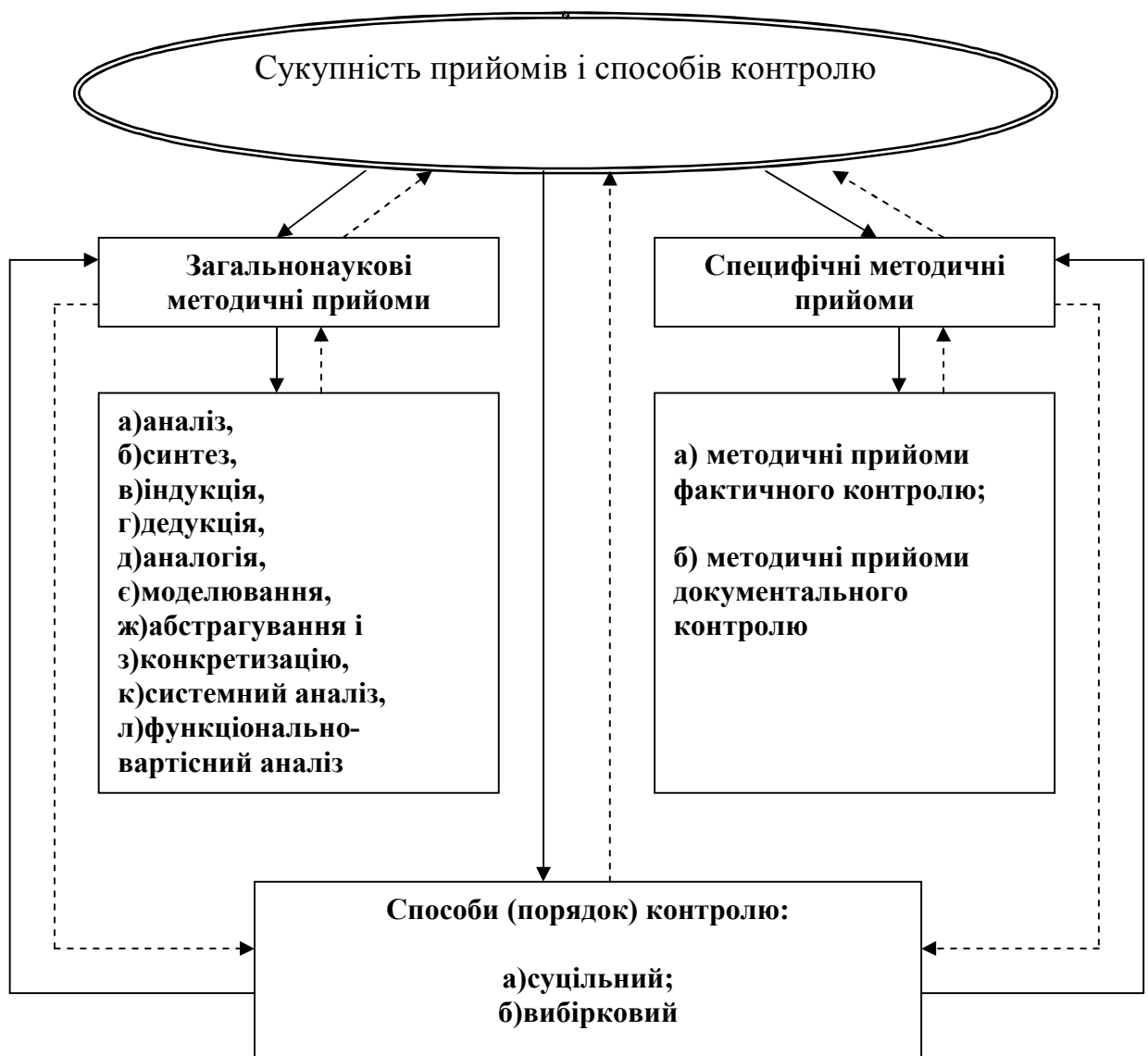


Рис. 1.6. Методична модель вивчення фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій

Методичні прийоми й способи фінансового контролю поділяються на дві групи: загальнонаукові та специфічні.

Загальнонаукові методичні прийоми й способи фінансового контролю містять аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію й моделювання, абстрагування й конкретизацію, системний та функціонально-вартісний аналізи.

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю містять прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Їх використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок та класифікують за двома групами:

- а) методичні прийоми фактичного контролю (рис. 1.7);
- б) методичні прийоми документального контролю (рис. 1.8).



Рис. 1.7. Методичні прийоми контролю фактичного стану об'єктів

Інвентаризація – це основний методичний прийом контролю фактичного стану об'єктів, тобто контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату. Сутність цього контролю полягає в тому, що перевірка наявності і стану об'єктів проводиться шляхом огляду, перерахунку, зважування, обміру.

Прийом інвентаризації використовується всіма видами фінансового контролю. Особливе значення в забезпеченні збереження державної власності інвентаризація має при здійсненні внутрішньогосподарського контролю, будучи основним прийомом поточного контролю. У фінансовому контролі інвентаризація застосовується як основний методичний прийом фактичного контролю збереження товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, а також стану розрахунково-кредитних стосунків, інших активів і пасивів підприємства.

У процесі ревізії виконують, як правило, часткові інвентаризації передбачені програмою ревізії, але при виявленні фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться ще й позапланові повні інвентаризації. Проведення інвентаризації регламентується Інструкцією з інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69 (зі змінами). Особливість проведення інвентаризації під час ревізії полягає в тому, що головою інвентаризаційної комісії є ревізор, який визначає перелік номенклатури об'єктів контролю при часткових інвентаризаціях.

Контрольні заміри – прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг. Контрольні заміри використовують, наприклад, для контролю за виконанням будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту будівель тощо.

Спостереження (обстеження) – прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства і та ін.

Експертно-лабораторний аналіз – прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовується для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих і непродовольчих товарів. Для аналізу беруть дві проби, їх пломбують і разом з письмовим запитом ревізора направляють у відповідну лабораторію. На основі проведеного аналізу надається висновок, який ревізор урахує при визначенні результатів контролю.

Технологічний контроль – прийом контролю інженерної і технічної підготовки виробництва, а також якості виробленої продукції, її відповідності технічним умовам і ДОСТАм, здійснюваний відділом технічного контролю (ВТК) та іншими службами підприємства у процесі попереднього, поточного і підсумкового контролю виробництва. Одним з видів технологічного контролю є контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. При цій формі контролю у присутності ревізора та уповноваженого спеціаліста перевіряється весь технологічний процес, починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки й закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити невраховані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому.

Для оцінки здійснених господарських операцій на підприємстві використовують різні за змістом методичні прийоми перевірки документів, облікових реєстрів синтетичного та аналітичного обліку й звітності (рис. 1.8).

Нормативно-правова перевірка належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій.

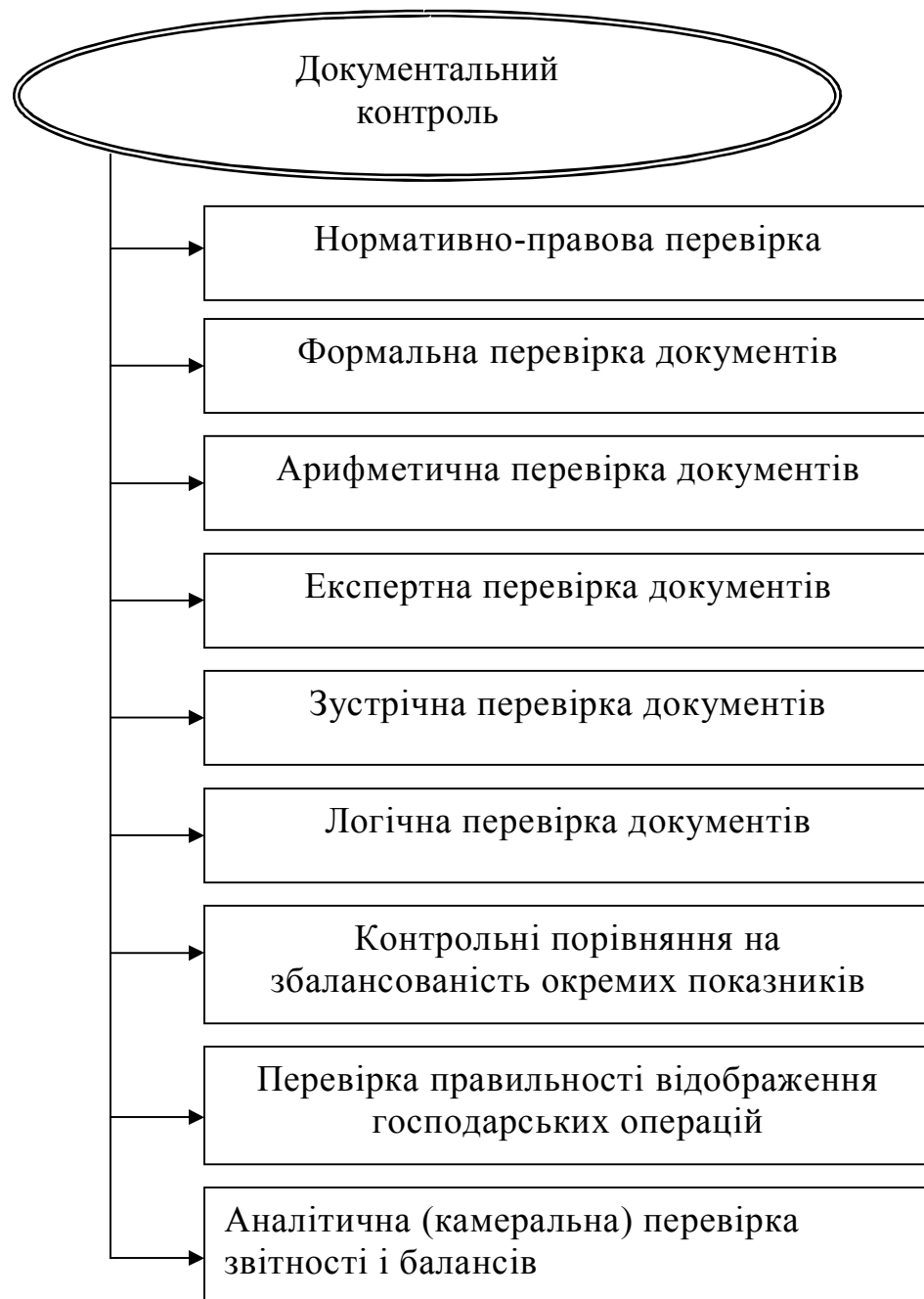


Рис. 1.8. Методичні прийоми перевірки документів

Сутність нормативно-правової перевірки полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, встановлюється, чи не

суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів. При виявленні таких порушень робляться розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки, винні особи, обсяги витрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб підприємства.

Формальна перевірка документів застосовується для контролю дотримання чинних форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

Арифметична перевірка документів включає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів. Наприклад, арифметична перевірка застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати по рахунках-фактурах постачальників матеріальних цінностей, та обсягів витрат – по матеріальних звітах, визначення залишків грошових коштів – за касовими звітами касирів і та ін.

Експертна перевірка документів – це поглиблене детальне дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів. До останніх належать такі, що складені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень. Експертна перевірка документів доповнює формальну та арифметичну перевірки при виявленні ознак підробки в окремих реквізитах документа.

Підроблені документи можуть визначатися сукупністю таких ознак: підчищення, дописування тексту, окремих цифр або букв, цифрових записів, закреслення, часткове чи повне видалення та виправлення написаного тексту. Наприклад, виправлення дати здійснення операції, ціни, кількості, вартості, підроблені підписи відповідальних службових осіб. Документи з ознаками підробки попередньо детально вивчаються для встановлення достовірності здійснених господарських операцій, в них відображених. При цьому

застосовуються методи зустрічної перевірки документальних даних, взаємного контролю змісту різних документів, можливості об'єктивного виконання.

Для виявлення додаткових доказів підробки документів ревізор направляє їх у спеціальні лабораторії на криміналістичну експертизу, яка готує експертний висновок. Складання підроблених документів кваліфікується як кримінальний злочин. При виявленні таких документів ревізор повинен терміново довести це до відома правоохоронних органів та вжити заходів щодо їх збереження як доказів правопорушень.

Зустрічна перевірка документів – один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає у дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини.

Наприклад, документи складаються, як правило, у двох–трьох примірниках, один із яких передається іншим пов'язаним між собою організаціям, (постачальник-покупець; клієнт, замовник-виконавець). Порівняння даних різних примірників одного й того ж документа дає можливість установити факти порушень, які завуальовані виправленнями в документах ревізованого підприємства окремих реквізитів чи складанням підставних та заміни ними дійсних документів.

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревізора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників.

Суть методу – в порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість виникнення підробки. Наприклад, зіставлення даних про:

- обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних постачальника сировини чи матеріалів;
- обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування.

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників застосовуються для контролю правильності оприбуткування та списання на витрати, видатки окремих сортів, матеріальним цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведеться тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей; а також, коли аналітичний облік знаходиться у запущеному стані. Суть даного прийому полягає в порівнянні залишку на початок ревізованого періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з однієї сторони, і документованих витрат та залишку на кінець ревізованого періоду з іншої сторони (залишок на початок + надходження = залишок на кінець + витрати).

Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерського обліку. При цьому контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів з здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку.

Допущені порушення можуть виражатися в неправильній кореспонденції рахунків, невідповідності сум у реєстрах бухгалтерського обліку і прикладених до них документах, відсутності бухгалтерських записів по окремих прикладених документах повторі кореспонденції рахунків у однакових сумах за одним і тим самим документом, необґрунтованих документами додаткових чи сторнованих записів на рахунках бухгалтерського обліку. Тільки досконале володіння методикою здійснення бухгалтерського обліку дозволяє ревізору виявити такі приховані зловживання, як крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей.

Аналітична (камеральна) перевірка звітності і балансів. Суть цього методичного прийому полягає в дослідженні обґрунтованості показників звітності і балансів за допомогою прийомів бухгалтерського аналітичного й синтетичного чи податкового обліку. Він застосовується в поєднанні з іншими методичними прийомами і способами контролю та аналізу для дослідження фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності та взаємовідносин по платежах до бюджету, цільових спеціальних державних фондів, розрахунків з банками по позичках, а також з іншими підприємствами та організаціями.

До основних прийомів аналізу, які мають широке застосування при здійсненні контролю фінансово-господарської діяльності, належать: техніко-економічні розрахунки, порівняння даних, відносні та абсолютні величини, групування даних, тематичні обстеження.

При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється суцільним чи вибірковим способом.

Суцільний спосіб більш ефективний, але має обмежене застосування через високу трудомісткість контрольного процесу. Він застосовується при ревізії грошових коштів по касових та банківських операціях підприємства, а також на тих осередках діяльності ревізованих підприємств, де викрито зловживання і необхідно встановити повний обсяг матеріальних збитків, реальний оподаткований обіг за різновидами податків для визначення повноти нарахування податків до бюджету.

У практичній роботі ревізори використовують різні варіанти вибіркового контролю. Як критерій відбору інформації для контролю, залежно від виду об'єктів, ревізором можуть визначатися:

- однорідні господарські операції з визначеним інтервалом вибору (наприклад 100-200 операцій);
- усі господарські операції підприємства за останній місяць кожного кварталу за визначені періоди часу;
- частина операцій за ревізований період.

Якщо у процесі вибіркового контролю документації буде встановлено факти зловживань, то застосовується суцільний контроль. Здійснюючи контрольні дії, ревізор повинен звернути увагу на те, що нерідко зловживання та порушення приховується за правильно графічно оформленими документами. Через це при встановленні незначних ознак зловживань ревізор зобов'язаний зосередити свою увагу на їх повному викритті, застосовуючи комплекс методичних прийомів та способів контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 1

1. Походження терміну «контроль».
2. Визначення фінансового контролю та державного фінансового контролю. Назвіть їх спільні та відмінні ознаки.
3. Завдання державного фінансового контролю.
4. Мета державного фінансового контролю.
5. Види державного фінансового контролю залежно від часу проведення.
6. Види державного фінансового контролю залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта.
7. Форми здійснення державного фінансового контролю.
8. Предмет державного фінансового контролю.
9. Класифікація державного фінансового контролю залежно від часу проведення.
9. Класифікація державного фінансового контролю за інформаційним забезпеченням.
10. Класифікація державного фінансового контролю залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта.
11. Класифікація державного фінансового контролю за відношенням

до власника.

12. Класифікація державного фінансового контролю за формами здійснення.

13. Класифікація ревізій залежно від відомчої підпорядкованості.

14. Метод державного фінансового контролю.

15. Способи здійснення державного фінансового контролю.

16. Методичні прийоми здійснення державного фінансового контролю.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

- 2.1. Суб'єкти державного фінансового контролю
- 2.2. Організація зовнішнього фінансового контролю
- 2.3. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю

2.1. Суб'єкти державного фінансового контролю

За Конституцією України суб'єктами *державного контролю* є законодавчі, виконавчі та судові органи влади (рис. 2.1). Саме вони започатковують контрольні органи у визначеному законом порядку. Таким чином, на теренах розподіленої державної влади утворюється система органів державного контролю, котрі не лише організують, але також здійснюють фактичне виконання контрольних функцій.

Основною функцією владних суб'єктів, окрім судової влади, є формування норм державного контролю. Натомість органи судової влади визначають конституційність норм контролю. Іншими словами, органи судової влади встановлюють відповідність нормативно-правових актів положенням Конституції України.

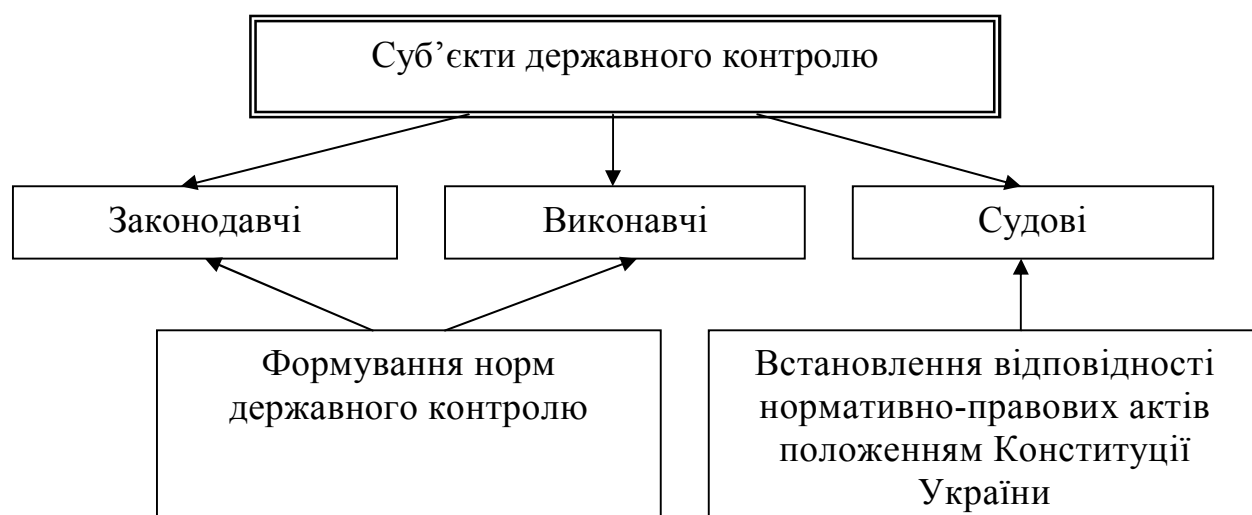


Рис. 2.1. Суб'єкти державного контролю та їх функції (загальна схема)

Серед суб'єктів державного контролю визначальне місце належить органи законодавчої влади. Відповідно до чинного законодавства суб'єктом державного контролю від законодавчої влади є Верховна Рада України та народні депутати України. Вони володіють конституційним правом законодавчої ініціативи та правом прийняття законодавчих норм контролю, тобто Законами України.

Отже, суб'єктами державного контролю (*парламентського контролю*), котрий охоплює зокрема сферу бюджетно-фінансових відносин, є: Парламент України в складі народних депутатів України, Голова Верховної Ради України та його заступники, голови та члени комітетів Верховної Ради України, голови та члени спеціальних комісій, голови та члени тимчасових слідчих комісій, народні депутати України (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Вищий та головні органи – *законодавчі* суб'єкти державного фінансового контролю

Окремим, спеціальним суб'єктом контролю, до основних функцій якого належить здійснення винятково фінансового контролю, є Рахункова палата України, котру класифікують, як вищий орган державного фінансового контролю України.

У процесі державного управління контрольні функції виконує також Президент України, як гарант економічного суверенітету, забезпечення державної незалежності та національної економічної безпеки. До президентських повноважень з контролю за його статусом належить, передусім, формування норм контролю в указах з економічних питань, стеження за відповідністю та правильністю норм контролю, сформованих парламентом. Окрім того, Президент може здійснювати контроль самостійно або за допомогою таких інституцій, як Секретаріат Президента та його підрозділи, Рада національної безпеки і оборони, а також спеціальні комісії з відповідними повноваженнями.

Вищим суб'єктом контролю, котрий наділений певними повноваженнями з управління фінансами, є **Кабінет Міністрів України** – державний орган, що відіграє визначальну роль у реалізації контрольної функції держави. За умов реформування, подальших змін і розвитку політичної та економічної ситуацій в Україні активізується контрольна функція таких суб'єктів контролю, як Прем'єр-міністр України, віце-прем'єр-міністр, міністри та інші керівники центральних органів виконавчої влади, голови та посадові особи місцевих державних адміністрацій.

Згідно зі ст. 116 Конституції України Кабінет Міністрів України розробляє проект Закону «Про Державний бюджет України», забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає до Верховної Ради звіт про виконання бюджету, забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики.

Бюджетним кодексом України передбачено, що Кабінет Міністрів України у разі дефіциту бюджету може брати позики в межах, визначених Законом про Державний бюджет України, приймає рішення про виділення

коштів з резервного фонду Державного бюджету, визначає порядок їх використання та щомісяця звітує перед Верховною Радою України про витрачання цих коштів.

Оперативне управління і контроль за фінансами організують і здійснюють спеціалізовані державні органи, як виконавчі суб'єкти державного фінансового контролю (рис. 2.3).

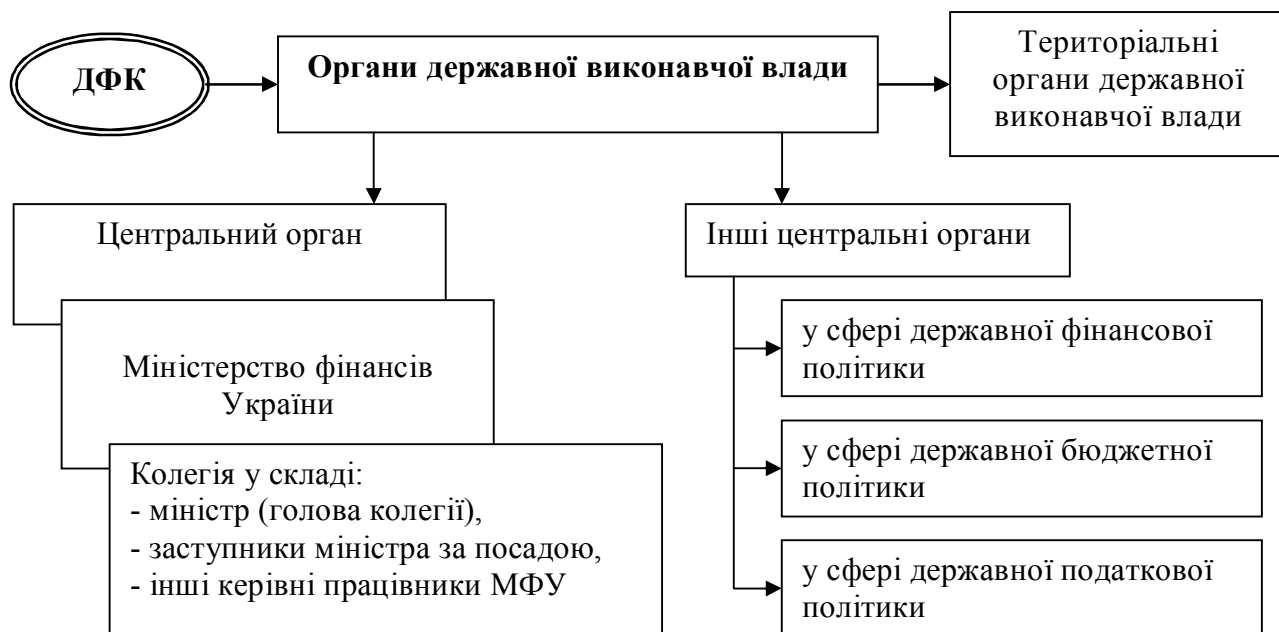


Рис. 2.3. Спеціалізовані державні органи у сфері фінансового контролю – *виконавчі* суб'єкти ДФК

Центральним органом державної виконавчої влади у фінансовій сфері, що діє на основі Конституції України та інших нормативних актів, є *Міністерство фінансів України*. Зазначене Міністерство очолює систему органів управління і контролю за державними фінансами і є головним органом суб'єктів державного фінансового контролю, що мають окремі специфічні функції контролю, а також суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль.

Міністерство фінансів України діє відповідно до бюджетного кодексу та Положення про Міністерство фінансів України. Згідно з Положенням Міністерство фінансів України розробляє, виконує та забезпечує проведення єдиної державної фінансової, бюджетної і податкової політики. Контрольна діяльність Міністерства фінансів України спрямована на реалізацію визначених

державою завдань економічного та соціального розвитку. За результатами такого контролю Міністерство фінансів України здійснює координацію діяльності інших центральних органів виконавчої влади у сфері державної фінансової, бюджетної, податкової політики.

Окрім того, Міністерство фінансів України разом з іншими центральними органами виконавчої влади здійснює аналіз стану та перспектив розвитку сучасної економічної та фінансової ситуації в Україні, на основі результатів якого розробляє стратегію щодо внутрішніх й зовнішніх позик держави, погашення та обслуговування державного боргу.

Однією з найважливіших завдань Міністерства фінансів України є розробка проекту Державного бюджету України та прогнозних показників Зведеного бюджету України. На Міністерство фінансів України покладено обов'язки із забезпечення в установленому порядку виконання Державного бюджету України та контролю за додержанням правил складання звіту про його виконання.

Міністерство фінансів України зобов'язане забезпечити, а, отже, проконтролювати концентрацію фінансових ресурсів на пріоритетних напрямках соціально-економічного розвитку України, ефективне використання бюджетних коштів, запровадження єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності, інформування громадськості про економічні та фіскальні цілі держави. До основних завдань Міністерства фінансів України також віднесено удосконалення методів фінансового та бюджетного планування, фінансування, звітності та системи контролю за витрачанням бюджетних коштів.

Узгоджене вирішення питань функціонування Міністерства фінансів України, обговорення напрямів його діяльності забезпечує колегія у складі міністра (голови колегії), заступників міністра за посадою, інших керівних працівників Міністерства.

Суб'єкти контролю судової гілки влади – Конституційний суд, суди загальної юрисдикції, професійні судді – здійснюють свої контрольні функції шляхом відстеження та перевірки дотримання норм контролю, шляхом

контролю діяльності інших гілок влади, окремих громадян, урегулювання відхилень, виявлених іншими контролюючими суб'єктами в державному, комунальному, приватному секторах економіки та у сфері економічних відносин між ними. Спеціалізовані органи судової гілки влади як *судові* суб'єкти у сфері державного фінансового контролю наведено на рис. 2.4.

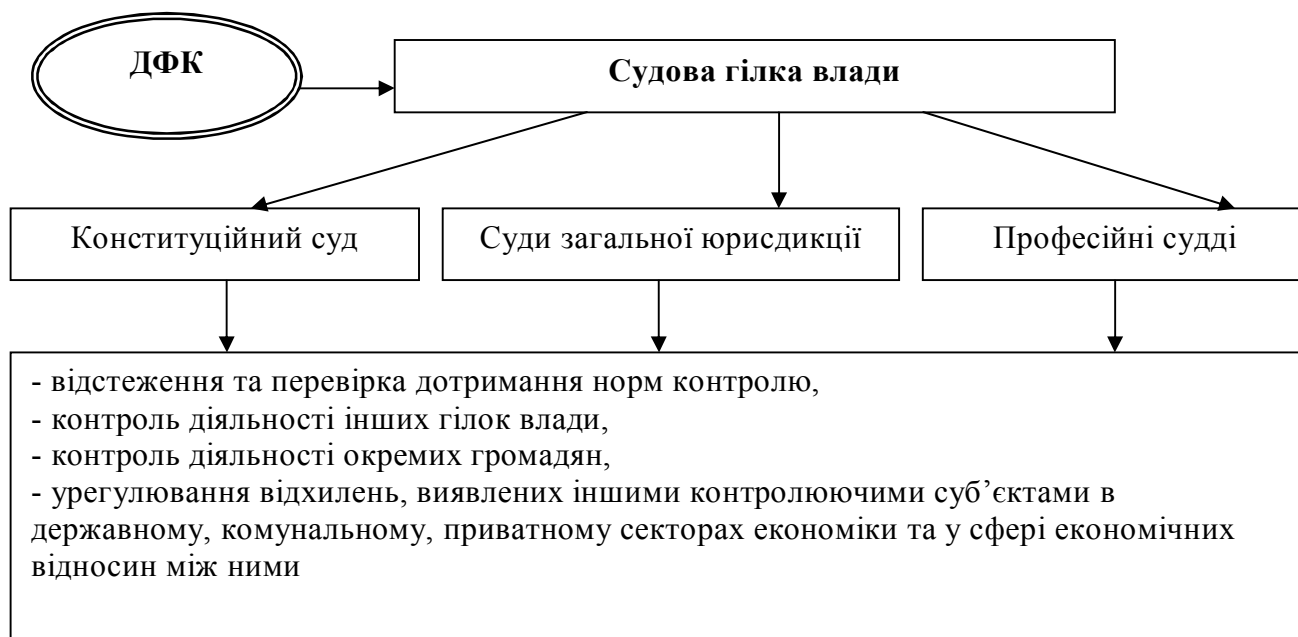


Рис. 2.4. Спеціалізовані органи судової гілки влади – *судові* суб'єкти у сфері державного фінансового контролю

Наявність підпорядкованості у стосунках між державними органами контролю та делегування повноважень одних органів влади для виконання іншими обумовлюють необхідність координації контрольних функцій. Вищий, головні та спеціалізовані органи державного фінансового контролю виконують координуючі, регулюючі функції та методологічне забезпечення роботи його суб'єктів у межах системи як безпосередньо, так і через відповідні територіальні органи державної виконавчої влади згідно з підпорядкуванням, визначеним законодавством.

2.2. Організація зовнішнього державного фінансового контролю

Зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами у межах наданих їм конституційних повноважень. Загальні функції суб'єктів зовнішнього державного фінансового контролю надано у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні функції суб'єктів зовнішнього державного фінансового контролю

Зовнішній ДФК			
Органи-суб'єкти ДФК / Функції суб'єктів ДФК	Координуючі функції суб'єктів державного фінансового контролю	Регулюючі функції суб'єктів державного фінансового контролю	Методологічне забезпечення ро- боти суб'єктів державного фінансового контролю
01	02	03	04
Вищий орган ДФК - Рахункова палата	+		
Головні органи ДФК			
Парламент	+		
Президент	+		
Кабінет Міністрів України	+		
Спеціалізовані органи ДФК			
Міністерство фінансів України		+	+
Інші центральні органи		+	+
Територіальні органи державної виконавчої влади		+	
Судові органи		+	

Рахункова палата

Рахункова палата є вищим органом фінансового парламентського контролю України. Вона створена Верховною Радою України у 1996 році відповідно до вимог Конституції України, Бюджетного кодексу України та Лімської декларації керівних принципів контролю.

Так, у ст. 98 Конституції України закріплено конституційний статус Рахункової палати як органу, що діє від імені Верховної Ради України, підпорядкована та підзвітна їй. Вона від імені Верховної Ради України здійснює зовнішній фінансовий контроль об'єктів, функціонально й організаційно незалежна від стороннього впливу, що є гарантією виконання покладених на неї завдань.

Ст. 110 Бюджетного кодексу України передбачено, що серед установ, на які покладено функції фінансового контролю, є також Рахункова палата.

Для визначення державного органу – суб'єкта здійснення зовнішнього фінансового контролю над бюджетним процесом, у міжнародній практиці використовується уніфіковане поняття: Вищий орган фінансового контролю (ВОФК). Необхідність створення національного ВОФК передбачена Лімською декларацією, що знайшла реальне втілення у практику організації вітчизняного фінансового контролю визначенням поняття ВОФК. У ст. 1 Київської декларації зазначено, що вищими органами державного фінансового контролю є державні органи, головною функцією яких є зовнішній контроль за управлінням державними фінансовими ресурсами та державною власністю у порядку, який започаткований національним законодавством.

Статус Рахункової палати визначено Законом України «Про Рахункову палату». У ст. 1 наведено правове регулювання поняття Рахункової палати України, загальні положення створення та підзвітності, форма організації діяльності та місцезнаходження.

Створення Рахункової палати стало закономірним результатом здійснених у країні демократичних перетворень. Вона покликана сприяти законному використанню коштів державного бюджету, виконанню економічних і соціальних програм, закріпленню моральних устоїв та принципів суспільства, знищенню передумов розвитку тіньової економіки, корупції, зменшенню соціальної напруги та покращенню соціального клімату у суспільстві шляхом виконання функцій фінансового контролю бюджетних процесів в Україні, контролю за використанням коштів Державного бюджету.

Координаційна діяльність Рахункової палати здійснюється через Координаційну раду, яка є структурним підрозділом Рахункової палати (рис. 2.5).

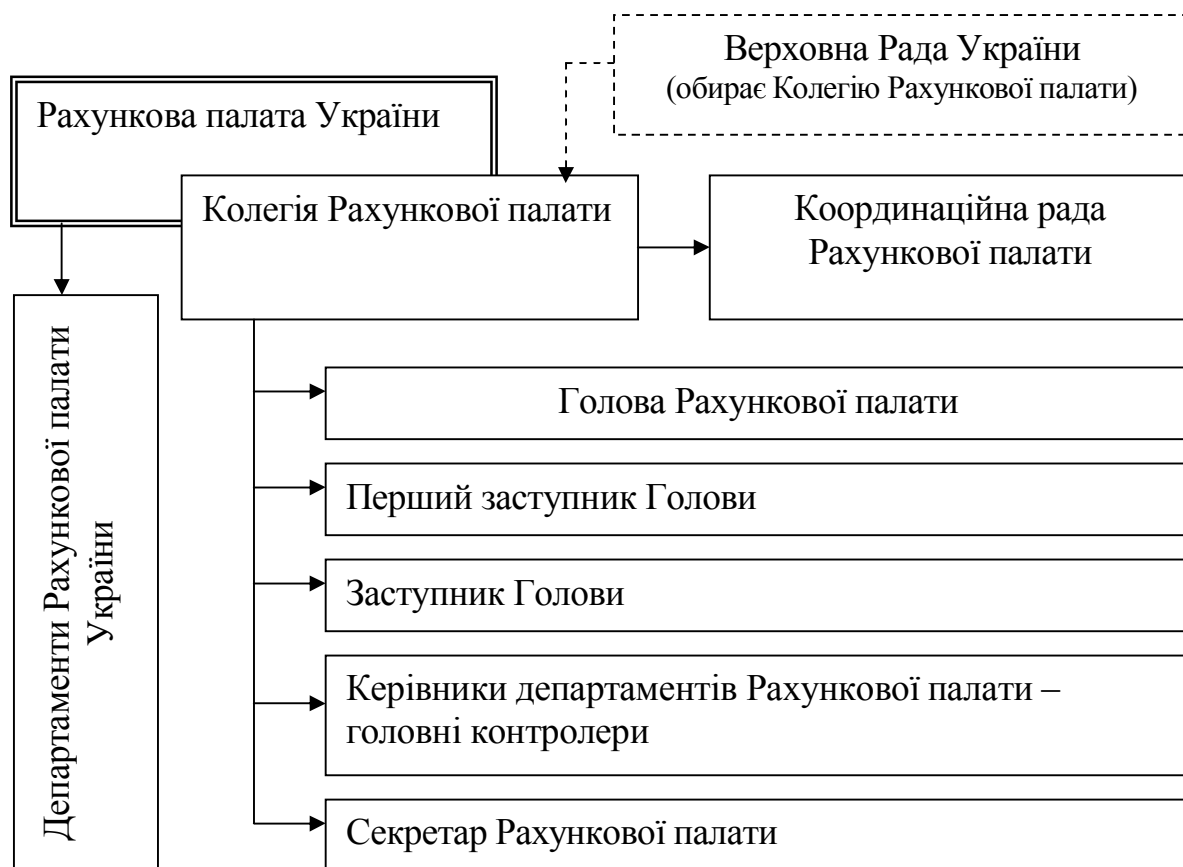


Рис. 2.5. Загальна організаційна структура Рахункової палати України

Отже, правова основа організації та діяльності Рахункової палати визначається Конституцією України, законом, спеціальним законом про Рахункову палату, іншими актами законодавства України, які не суперечать нормам закону.

Голова Рахункової палати очолює Рахункову палату, призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Голови Верховної Ради України терміном на 7 років із правом призначення на другий термін.

Колегію Рахункової палати, до складу якої входять Голова Рахункової палати, Перший заступник і заступник Голови, керівники департаментів Рахункової палати Секретаря Рахункової палати обирає Верховна Рада України

за квотою від депутатських фракцій. Членів Координаційної ради призначає Колегія Рахункової палати.

Кошти на утримання Рахункової палати виділяються безпосередньо із Державного бюджету України у обсязі, необхідному для виконання покладених на неї завдань і визначаються окремим рядком.

Контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на:

- адміністрацію Президента України, Кабінет Міністрів України,
- Верховну Раду України та її апарат,
- Секретаріат уповноваженого Верховної Ради України з прав людини;
- центральні органи державної виконавчої влади;
- Раду національної безпеки і оборони України;
- органи судової влади;
- Генеральну прокуратуру України;
- інші правоохоронні органи;
- Вищу раду юстиції України;
- Центральну виборчу комісію;
- Національний банк України;
- місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування;
- бюджетні установи, підприємства, установи та організації, де є частка

державного майна, а також казенні підприємства.

На підприємства, установи й організації, банки, фінансово-кредитні установи недержавних форм власності, а також на громадські об'єднання та недержавні фонди повноваження Рахункової палати розповсюджуються, якщо вони:

- отримують, перераховують і використовують кошти Державного бюджету;
- використовують державну власність або керують нею;
- мають надані законодавством України податкові, митні або інші пільги і переваги.

Рахункова палата має необмежений доступ до всіх документів, які відносяться до сфери управління фінансовими і матеріальними ресурсами та має право запитати у підконтрольного об'єкта будь-яку необхідну їй інформацію.

До основних функцій Рахункової палати належать:

- контроль за прибутками та видатками Державного бюджету України;
- визначення ефективності використання коштів Державного бюджету України органами державної виконавчої влади всіх рівнів, бюджетними та іншими установами (включаючи установи, які знаходяться за кордоном);
- оперативний контроль за виконанням Державного бюджету України у поточному році;
- комплексна ревізія і тематичні перевірки окремих розділів і статей Державного бюджету України, позабюджетних фондів; контроль ефективності управлінських дій щодо державних коштів, незалежно від того, відображені вони у Державному бюджеті України на відповідний рік чи ні;
- контроль фінансово-господарської діяльності державних підприємств і підприємств, де є значна або переважна частка державного майна;
- контроль за ефективністю діяльності Національного банку України; контроль стану державного боргу України з розробкою відповідних пропозицій щодо його скорочення; експертиза проектів законів, в тому числі проекту закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, діючих законів України, постанов Верховної Ради України, постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів України, міжнародних договорів України, програм та документів, зміст яких відноситься до сфери фінансових питань;
- аналіз порушень і відхилень в бюджетному процесі, підготовка пропозицій щодо ліквідації порушень, удосконалення бюджетного, фінансового, податкового і митного законодавства, підвищення рівня доходів до бюджетів усіх рівнів та покращення стану платіжної дисципліни;

- методологічне та нормативне забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю, перевірка і аналіз результатів їх діяльності, надання допомоги з питань змісту контролю;
- координація взаємодії суб'єктів державного фінансового контролю та безпосередня взаємодія з правоохоронними органами;
- розробка стандартів проведення контрольно-ревізійних заходів і експертно-аналітичної діяльності та їх уніфікація;
- створення та ведення єдиної електронної інформаційної бази державного фінансового контролю;
- співробітництво з контрольними органами іноземних держав та міжнародними організаціями, укладання з ними відповідних угод;
- надання консультативних послуг органам державного фінансового контролю з питань, що належать до їх компетенції.

Верховна Рада України

Центральним органом парламентського контролю є Верховна Рада України (рис. 2.6).

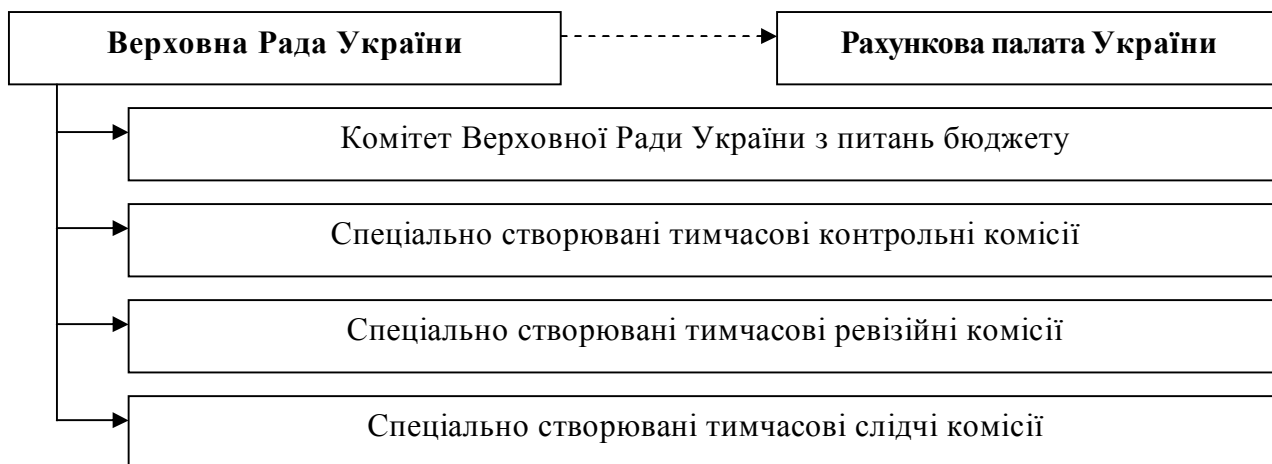


Рис. 2.6. Загальна організаційна структура Верховної Ради України

Контрольні повноваження Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю реалізуються:

- безпосередньо Верховною Радою України;

- через Рахункову палату;
- через Комітет Верховної Ради України з питань бюджету;
- через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються нею безпосередньо, належать:

- здійснення парламентського контролю у сфері державного фінансового контролю відповідно до Конституції України (п.п. 11 та 14 ст. 85, п. 1 ст. 92);
- контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу та використання коштів резервного фонду;
- контроль за дотриманням бюджетного законодавства щодо стану виконання Державного бюджету України, у тому числі розпорядниками бюджетних коштів.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю, які здійснюються через Рахункову палату, належать:

- надання відповідних доручень Рахунковій палаті з питань державного фінансового контролю, що належать до її компетенції;
- заслуховування звітів та прийняття відповідних рішень на їх підставі звітів, спрямованих на вдосконалення бюджетного процесу і його складових.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через Комітет з питань бюджету, належать:

- контроль за формуванням Державного бюджету України відповідно до основних напрямів бюджетної політики на наступний рік
- перевірка відповідності проектів законів, поданих на розгляд Верховної Ради України, бюджетному законодавству.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України, належить проведення

депутатського розслідування та вивчення питання порушення фінансового законодавства, в тому числі бюджетного законодавства.

Рішення Верховної Ради України з питань державного фінансового контролю є обов'язковими як для суб'єктів державного фінансового контролю, так і підконтрольних згідно з законодавством.

2.3. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю

До спеціалізованих суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю належить, передусім, **державна контрольно-ревізійна служба України** (рис. 2.7).



Рис. 2.7. Державна контрольно-ревізійна служба України як головний спеціалізований суб'єкт внутрішнього державного фінансового контролю

Державна контрольно-ревізійна служба України (ДКРСУ) є головним органом суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю і водночас – одним із центральних органом державної виконавчої влади, діяльність якого

спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України. Вона складається з Головного контрольно-ревізійного управління України, контрольно-ревізійних управлінь в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) у районах, містах і районах у містах з районним поділом.

Правову основу діяльності Державної контрольно-ревізійної служби України складають Конституція України, Закон України „Про державний фінансовий контроль”, спеціальний закон про службу, законодавчі акти, акти Президента України та Кабінету Міністрів України.

Головне контрольно-ревізійне управління України очолює начальник управління, який призначається Президентом України за поданням Прем'єр-міністра України. Контрольно-ревізійні управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі очолюють начальники, які призначаються начальником Головного контрольно-ревізійного управління України за погодженням з Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями. Начальники контрольно-ревізійних управлінь в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі призначають і звільняють керівників контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) в районах, містах і районах у містах.

Державна контрольно-ревізійна служба України утримується за рахунок Державного бюджету України в обсягах, необхідних для належного її функціонування та правового захисту працівників служби згідно з законодавством.

До функцій Державної контрольно-ревізійної служби України у сфері державного фінансового контролю належать:

- координація, організація і перевірка стану діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю;
- контроль за законністю, ефективністю і цільовим використанням бюджетних коштів кожним розпорядником і їх одержувачем;

- здійснення заходів внутрішнього державного фінансового контролю в системі державної виконавчої влади за власними планами та дорученнями Президента України, Кабінету Міністрів України, Міністра фінансів України, а також контрольних заходів щодо об'єктів згідно з законом за дорученням Верховної Ради України, Рахункової палати та правоохоронних органів у випадках, визначених Конституцією України та законодавчими актами;
- у випадках виявлення фінансових порушень вжиття заходів щодо їх усунення, а у випадках фінансових порушень з ознаками діянь, які передбачають кримінальну відповідальність – передача відповідних матеріалів для прийняття рішень згідно з законодавством;
- інформування відповідних суб'єктів виконавчої влади та рахункової палати щодо виявлених порушень;
- накладення адміністративних та фінансових стягнень, а також прийняття рішень про відшкодування у бюджет донарахованих платежів, відрахувань, фінансових санкцій та пені, незаконно отриманих або витрачених бюджетних коштів у випадках, передбачених законодавством;
- здійснення контрольних заходів щодо усунення виявлених фінансових правопорушень, причин та умов, що їх породжують;
- звернення в інтересах держави до суду;
- розробка стандартів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади;
- координація діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади, перевірка та аналіз результатів їх роботи, навчання працівників цих служб.

Міністерство фінансів України

Міністерство фінансів України (МФУ) є центральним органом державної виконавчої влади. Водночас МФУ є одним із головних органів суб'єктів державного фінансового контролю, які мають певні функції внутрішнього

Державного фінансового контролю та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль, підпорядкованих Кабінету Міністрів України.

Правова основа діяльності Міністерства фінансів України складається з Конституції України, Закону України „Про державний фінансовий контроль”, інших законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України.

Міністерство фінансів України очолює Міністр, якого призначають на посаду та звільняє з посади Президент України у встановленому законодавством порядку. У міністерстві утворюється Колегія у складі Міністра (Голова Колегії), заступника Міністра за посадою, інших керівних працівників Міністерства. Міністр фінансів подає Кабінетові Міністрів України пропозиції щодо призначення на посади та звільнення з посад керівників Головного управління Державного казначейства України, Головного контрольно-ревізійного управління України.

До основних функцій Міністерства фінансів України у сфері державного фінансового контролю належать:

- координація, організація, нагляд і перевірка стану діяльності суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього державного фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль;
- участь у розробленні прогностичних показників економічного і соціального розвитку України на поточний рік та на перспективу;
- аналіз сучасної економічної та фінансової ситуації в Україні, а також перспектив її розвитку;
- у межах своєї компетенції удосконалення методів фінансового і бюджетного планування, фінансування, а також звітності та системи контролю за витрачанням бюджетних коштів;
- забезпечення впровадження єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності (за виключенням банківських і кредитних установ);

- координація діяльності центральних органів виконавчої влади щодо забезпечення своєчасного і повного надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів всіх рівнів;
- контроль відповідності кошторисів центральних та місцевих органів виконавчої влади видаткам, що встановлені у Державному бюджеті України, на утримання цих органів;
- контроль за дотриманням вимог, визначених відповідними нормативно-правовими актами, щодо складання звіту про виконання бюджетів усіх рівнів;
- контроль у міністерствах, інших центральних та місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, в установах банків та інших фінансово-кредитних установах виконання кошторисів та руху бюджетних коштів;
- контроль за забезпеченням інтересів держави у процесі управління державними корпоративними правами згідно із законодавством;
- інші контрольні повноваження, встановлені законодавством.

Державне казначейство України

Державне казначейство України є одним із центральних органів державної виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України. Воно складається з Центрального апарату Державного казначейства України, Головних управлінь Державного казначейства України в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, управлінь Державного казначейства у районах, містах і районах у містах з районним поділом.

Державне казначейство України очолює Голова Державного казначейства України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України. Аналогічно призначаються і звільняються заступники Голови Державного казначейства України. Головні управління Державного казначейства України в Автономній Республіці Крим, областях,

містах Києві та Севастополі очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державного казначейства України. Управління Державного казначейства України в районах, містах, районах у містах з районним поділом очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державного казначейства України за поданням начальників відповідних територіальних управлінь.

Державне казначейство України утримується за рахунок Державного бюджету України в обсягах, необхідних для виконання покладених на нього завдань. До основних функцій Державного казначейства України у сфері державного фінансового контролю належать:

- забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України;
- забезпечення обліку та складання звітності всіх надходжень Державного бюджету України та кошторисів бюджетних установ;
- здійснення попереднього та поточного контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, взятих на облік органами Державного казначейства України;
- контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету України;
- контролювання та припинення необґрунтованого зростання заборгованостей бюджетних установ;
- забезпечення складання та зведення звітності щодо виконання Державного бюджету України;
- організація та здійснення внутрішнього фінансового контролю.

Контрольні функції інших суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній (відомчий) контроль, визначаються спеціальними законами.

У даному параграфі розглянуто лише деякі приклади визначення цілей, постановки завдань і функції окремих суб'єктів державного фінансового

контролю України, як органів, що ініціюють, організують, виконують контрольні заходи та здійснюють перевірку виконання підконтрольними об'єктами рішень за результатами перевірок, ревізій, інспекцій, аудиту.

У подальшому викладенні, в окремих розділах буде наведено більш детальну характеристику організаційних і теоретичних засад функціонування контролю у сфері управління державними фінансами в Україні.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 2

1. Суб'єкти державного фінансового контролю за Конституцією України.
2. Основні функції суб'єктів державного фінансового контролю.
3. Органи законодавчої влади України.
4. Суб'єкти Парламентського контролю.
5. Вищий та головні органи державного фінансового контролю.
6. Суб'єкти Президентського державного контролю.
7. Суб'єкти державного бюджетного контролю.
8. Виконавчі суб'єкти державного фінансового контролю.
9. Спеціалізовані державні органи у сфері фінансового контролю.
10. Державні органи виконавчої влади.
11. Територіальні органи державної виконавчої влади.
12. Центральний орган державної виконавчої влади.
13. Міністерство фінансів України як головний орган суб'єктів державного фінансового контролю.
14. Основні функції Міністерства фінансів України.
15. Суб'єкти судової гілки влади у сфері державного фінансового контролю.
16. Основні функції суб'єктів зовнішнього державного фінансового контролю.
17. Характеристика діяльності Рахункової палати України у сфері

державного фінансового контролю.

18. Загальна організаційна структура Рахункової палати України.

19. Реалізація контрольних повноважень Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю.

20. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю.

21. Основні функції ДКРСУ у сфері державного фінансового контролю.

22. Основні функції Державного казначейства у сфері державного фінансового контролю.

РОЗДІЛ 3. ПРИНЦИПИ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1. Міжнародна практика формування принципів діяльності державних органів

3.2. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні

3.3. Професійна етика службовців державної податкової служби

3.1. Міжнародна практика формування принципів діяльності державних органів

Державна служба є ключовим елементом системи державного управління, від ефективного функціонування якого залежить дотримання конституційних прав і свобод громадян, послідовний і сталий розвиток країни.

Як зазначено в Концепції адаптації інституту державної служби в Україні до стандартів Європейського Союзу (Указ Президента України від 05.03.2004 р. № 278/2004), з огляду на стратегічне завдання України щодо здійснення системних перетворень реальних (внутрішніх) передумов для вступу до Євросоюзу наближення державної служби до її загальноприйнятих засад для країн - членів ЄС набуває особливо актуального значення.

Одним із проблемних питань діючої системи державної служби, що потребує подальшого вирішення, є нормативне врегулювання вимог професійної етики державних службовців. Проте, не лише визначення морально-етичних принципів службової поведінки державних службовців, а й законодавче закріплення механізму їх запровадження і дотримання має велике соціальне значення та є головною тенденцією сучасного розвитку державної служби зарубіжних країн.

Незважаючи на відмінності в підходах різних країн до формування організаційної культури державних службовців, незмінною є її мета - забезпечити професійну діяльність службовців у інтересах громадян і суспільства, а також запобігти можливим зловживанням владою і порушенням закону.

Етична система державної служби США

Розвиток етичної системи державної служби США охоплює понад два сторіччя. Етичні принципи, норми, механізми функціонування державного управління США було зазначено з американської моделі управління бізнесом. Відмінною ознакою американської моделі розвитку теорії державного управління є увага до розвитку індивідуальних здібностей працівників та економічна мотивація. У 30-х роках ХХ ст. на зміну поняттю «економічна людина» було запроваджено «школу людських відносин», основними поняттями якої стали «задоволення працею» і «моральний вплив», а провідну роль став відігравати індивід, а не організація. Основна ідея школи полягала в тому, що зміна системи управління неможлива без зміни поведінки індивідів.

Американці надають дуже великого значення питанням професійної етики державних службовців. У 1958 р. Конгрес США прийняв резолюцію, яка ухвалила етичний кодекс для працівників федеральних служб, а у 1989 р. - закон про реформу етичних норм. У жовтні 1990 р. президент США посилив етичні вимоги до державних службовців виконавчим указом «Принципи етики поведінки посадових осіб і службовців державного апарату». Основний мотив етичних вимог до державних службовців - це належне виконання службового обов'язку, чесність і відповідальність.

Основним етичним інститутом в адміністрації США є Комітет з урядової етики. Він виконує декілька основних функцій: забезпечує підтримку високих етичних стандартів у середовищі державних службовців, запобігання конфліктам інтересів і їх вирішення, підвищення суспільної довіри до виконавчої влади, надання етичної освіти службовцям (за даними Комітету таку освіту щороку здобувають понад 600 тис., або 50%, державних службовців). Комітет має також право видавати коригуючі розпорядження стосовно окремих установ і службовців.

Крім Комітету з етики на особливу увагу заслуговує блок адміністративно-правового захисту персоналу, зокрема Рада із захисту системи заслуг. Вона опікується постійними федеральними службовцями з приводу

порушень принципу системи заслуг та є надзвичайно авторитетною серед службовців. На думку дослідників, Рада є запорукою ефективності роботи державних службовців і загалом «управлінської машини». Як уже зазначалося, система заслуг – це система принципів добору і просування службовців по службі на основі їх професійних і ділових якостей. Рішення Ради, завданням якої є захист службовців від свавілля керівників, практично ніхто не піддає сумніву. Саме існування Ради, вважають дослідники, змушує представників вищої бюрократії дотримуватися належної службової поведінки. Державний службовець США не відчуває себе гвинтиком бездушного механізму управління, а свідомо бере участь у вирішенні суспільних проблем. Самодіяльність у боротьбі за професійну честь державного службовця реалізується також засобами Американської асоціації державних службовців, Національної організації Честі, які провадять щорічні наукові конференції «Державна служба – як честь та честь державної служби» та ін.

Отже, сучасна етична система державної служби США є важливим елементом системи формування прозорого, етичного, відповідального уряду. Вона має цілісний характер, є децентралізованою, у ній логічно поєднано політико-правові й суто морально-етичні засоби, які сприяють створенню умов для функціонування етичної професійної державної служби та її вдосконалення.

Стандарти професійної етики державних службовців країн Європи

Професійна етика в розвинених демократичних країнах Європи розглядається як основна мета управління людськими ресурсами. Якщо етичні принципи проголошено, то вони мають бути нормою щоденної практики.

Професійна етика – це прагматичний засіб, її мета полягає в тому, щоб відмовитися від етики слухняності й віддати перевагу професійній етиці переконання й відповідальності перед громадянами. Досягнення такої мети потребує не так розробки нових обов'язків або перебудови організації з використанням адміністративно-правових засобів, як створення державним службовцям належних умов праці.

Комітет Міністрів Ради Європи схвалив і рекомендував для прийняття країнами-членами Ради Європи зразок Кодексу поведінки державних службовців. У цьому Кодексі відсутні принципи щодо професіоналізму державних службовців, адже кваліфіковану працю мають виконувати лише професійно підготовлені особи.

Прийняття етичного кодексу можна розглядати як один із способів подолання бюрократизму та корупції. Кодекс визначає стандарти чесності та поведінки, яких мають дотримуватися державні службовці, загальні принципи, що окреслюють етичні межі службової діяльності, норми та правила реалізації цих принципів.

Запропонований Комітетом зразок Кодексу поведінки державних службовців сприяв прийняттю національних кодексів, створенню спеціальних державних інституцій з проблем етики, запровадженню навчання тощо.

Великобританія

Центральна ідея етичного врядування в Європі цілком відповідає підходу, який реалізується у США. Однак це не означає, що способи її реалізації є ідентичними. Найближчою до системи США є етична система Великобританії.

Дослідники Британської державної служби відзначають, що їй притаманні висока корпоративна етика, сувора відповідність кодексу адміністративної моралі. Існує думка, що високі моральні якості державних службовців завжди були предметом особливої гордості британців. Британського державного службовця характеризують висока самодисципліна, чесність, моральність, турбота про «суспільний гаманець», професійна честь, прагнення завжди знайти найкраще рішення.

Громадянська служба і сьогодні розглядається у Великобританії як «почесний обов'язок шляхетних людей», як знак довіри до них з боку «корони» і суспільства. Поведінка «слуг корони» регламентується етичним Кодексом державного службовця. У світовій практиці немає аналогу цього документа. Його своєрідність полягає в тому, що він, з одного боку, регламентує етику

професійної діяльності службовців починаючи від надання послуг населенню до політичних консультацій міністрам, з іншого - визнає взаємні обов'язки службовців і міністрів. Тому він складається з двох частин: вимог до службової діяльності міністрів та вимог до решти службовців.

Принципи відкритості та відповідальності «нової» державної служби Великобританії з 1991 р. стали утверджуватися через десятирічну державну програму «Громадянська хартія». Метою програми є досягнення найвищих можливих стандартів діяльності в інтересах тих, хто користується державними послугами у Великій Британії. У Хартії було встановлено стандарти державних послуг у 40 галузях (зокрема у сфері оподаткування). Для виявлення і запозичення кращого досвіду надання державних послуг, а також підвищення відповідальності державних установ за задоволення потреб споживачів у 1992 р. Кабінетом Міністрів було введено загальнонаціональну премію «Знак хартії». Загалом діяльність «Громадянської хартії» сприяла кращому розумінню населенням своїх прав під час отримання державних послуг, а також створила передумови для зміни психології та культури самих державних службовців.

Етика доповнюється законом як засобом зовнішнього примусу. Етика державного службовця – це не стан, якого повинні досягнути службовці, а безперервний процес етичного самовдосконалення. Етику необхідно розглядати не як набір рецептів, а як допоміжний засіб у визначенні цілей державного управління і способів їх досягнення на державній службі.

У 1994 р. за наказом прем'єр-міністра Великобританії було створено як постійний інститут Комітет з проблем стандартів у суспільному житті, завданням якого стало вивчення стандартів поведінки та роботи всіх державних службовців, у тому числі стандартів їх фінансової та комерційної діяльності.

Франція

У Франції, як і в більшості країн Європи, етика державного службовця означає, насамперед, повагу до закону. Як і у Великобританії, вирішальною в

успішному реформуванні державної служби визнано моральну мотивацію - свідоме ставлення державних службовців до реформ як до особистих цілей.

Ще в 70-ті роки ХХ ст. в законодавстві Франції про державну службу серед обов'язків державного службовця було регламентовано дотримання низки принципів і правил службової поведінки. У 90-ті роки склалася об'єктивна потреба реформування державної служби у зв'язку зі зниженням її авторитету, виникненням нових комплексних завдань. Підвищена увага стала приділятися не лише законодавчому закріпленню правил службової поведінки, а й їх реалізації.

У 1991 р. було створено низку органів, зобов'язаних спостерігати, розкривати й відстежувати серйозні порушення правил службової поведінки державних службовців та доводити за необхідності відповідну інформацію про це до прокуратури й інших органів (Центральний департамент запобігання корупції, Міжвідомча комісія з розслідування контрактів, що укладаються службовцями, Вища рада з етики в національній поліції).

Важливим напрямом адміністративної реформи є також підготовка державних службовців з менеджменту, який пов'язує утвердження нового підходу до їх професійної етики з формуванням «нової управлінської культури». Такий підхід до вирішення проблеми було зумовлено двома основними припущеннями:

- не можна змінити організацію без зацікавленості вищого керівництва;
- менеджмент людських ресурсів повинен перестати бути винятковою сферою компетенції фахівців у цій галузі й має стати одним із функціональних обов'язків кожного керівника.

Російський досвід

З різних причин реформа державної служби, особливо виконавчої влади, значно відстає від реформ у багатьох інших напрямках. Втратили силу колишні норми адміністративної моралі, нехай далекі від досконалості, але все ж вони якось регулювали поведінку державних службовців і ставали на заваді

бюрократичним зловживанням. На місці цих норм виник моральний вакуум з притаманною йому вседозволеністю та корупцією. Тому основний акцент у реформуванні державної служби Росії робиться не на структурному, а на кадровому аспекті вдосконалення. Процес реформування – справа не одного року і залежить від низки факторів, у тому числі політичного характеру.

У нормативно-правових актах і в спеціальній літературі наводиться загальний перелік вимог, рис і якостей, які зумовлюють і характеризують етичну поведінку державного службовця. Проте завдання щодо їх практичного втілення залишається невирішеним у теорії та методології державного управління. Підходи до реалізації етичних вимог та розробки механізмів її практичного формування в єдності індивідуального й суспільного компонентів.

Аналіз етики державних службовців свідчить: незмінною є мета формування системи норм функціонування етики державних службовців – забезпечити професійну діяльність службовців в інтересах громадян і суспільства, а також запобігти можливим зловживанням владою і порушенням закону.

Професійну етику не можна запровадити авторитарними методами. До цього процесу потрібно залучати самих державних службовців. Продуктивним є лише двосторонній спосіб її запровадження: з одного боку, потрібно усвідомлювати роль професійної етики як основи професійної культури, колективне вироблення її цінностей і норм кожним службовцем, а з іншого політична воля з належним формальним забезпеченням професійної етики як робочого інструменту державної служби. Суспільні цінності відіграють особливу роль у поведінці державного службовця. Вони формують своєрідну систему координат, у просторі якої відбувається орієнтація його поведінки. У професійній етиці державних службовців суспільна цінність може називатися «Батьківщина», «нація». Потрібна практична реалізація в суспільній діяльності й відносинах єдності двох цінностей – Людини і Батьківщини. Батьківщина – це не абстракція, не самоціль, а живий організм, який забезпечує повагу гідності

людини, розкриття і сприйняття інтересів кожного і є осередком, в якому кожна особистість відчуває себе захищеною, потрібною і належно оціненою.

3.2. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні

Оскільки фінансовий контроль є однією з функцій управління, то йому властиві загальні принципи управління, на яких базується процес державного управління й управління конкретним підприємством і організацією, але, звичайно, із адаптацією змісту цих принципів відносно функції контролю. У зв'язку з цим виокремлюється низка загальних, загальносистемних, етичних принципів, властивих організації та здійсненню системного фінансового контролю (рис. 3.1).

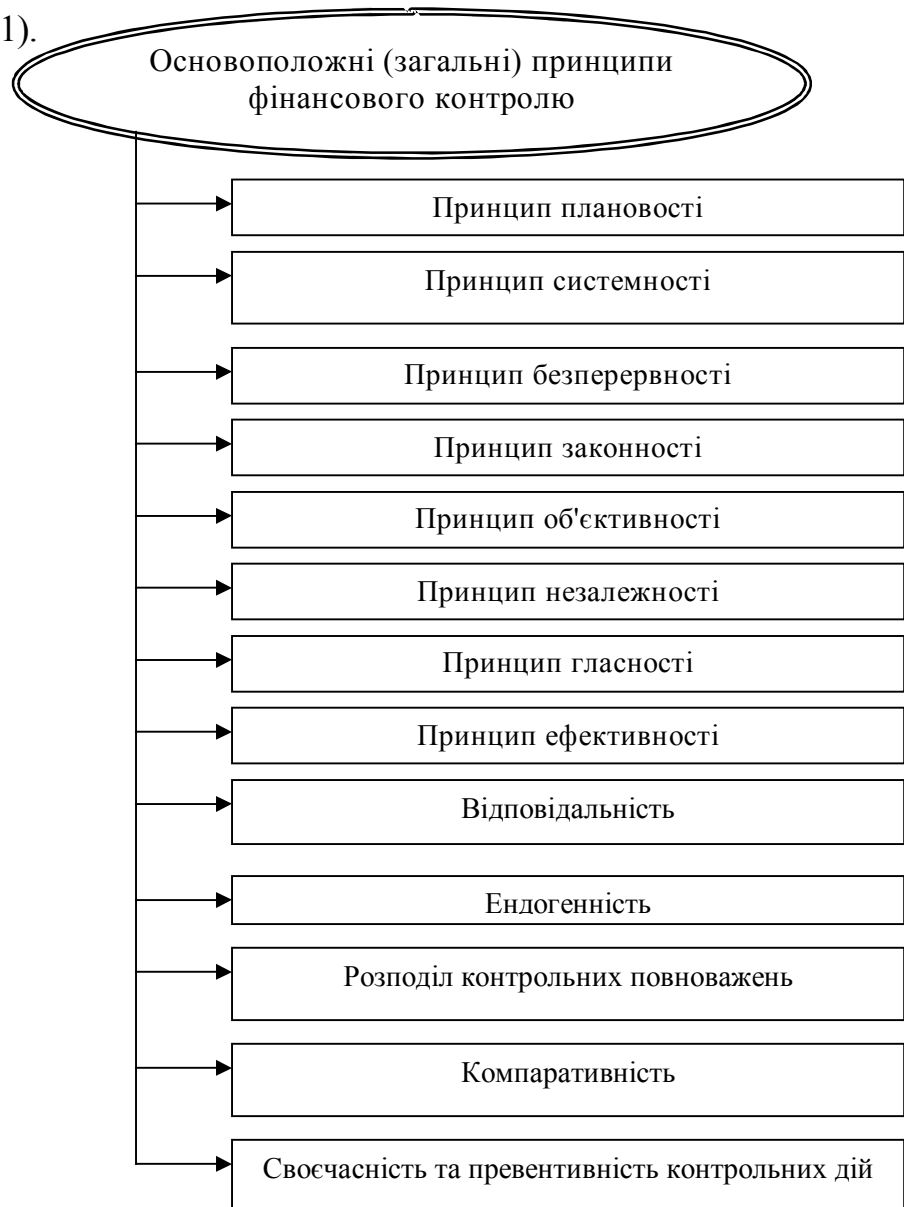


Рис. 3.1. Загальні принципи фінансового контролю

Принцип плановості – зумовлюється природою організації управління і необхідністю визначати як загальні цілі управління, так і конкретні цілі контролю. У зв'язку з цим суб'єкти контролю проводять свою роботу на основі річних, квартальних і місячних планів проведення контрольних заходів.

Принцип системності означає, що при проведенні контрольних заходів повинні розглядатись усі сторони об'єкту контролю і вся система його взаємозв'язків по вертикалі і горизонталі структури управління.

Принцип безперервності означає, що всі об'єкти контролю (керована система) підлягають постійно здійснюваному суб'єктами контролю (системою, що управляє) попередньому, поточному і періодичному подальшому контролю в терміни, встановлені виходячи з умов, характеру і властивостей їх діяльності. Це забезпечує постійне спостереження за ходом виконання планів і завдань, застосування заходів з коригування діяльності при виявленні відхилень від регламентованих значень (умов).

Принцип законності обумовлений Конституцією України, котра передбачає, що держава, усі її органи (зокрема і контрольні) діють на основі законності, забезпечують охорону інтересів суспільства і громадян. Органи фінансового контролю, їх посадові особи при виконанні своїх обов'язків повинні дотримуватись Конституції України та українських законів.

Принцип об'єктивності зумовлює правильне, повне і об'єктивне пояснення результатів контролю на основі зіставлення змісту перевірених фактів із законами, основними положеннями, інструкціями і розпорядженнями керівних органів, які регулюють діяльність, що перевіряється, і дії посадових осіб при її виконанні.

Принцип незалежності встановлює недопустимість будь-якого силового, матеріального або морального тиску на суб'єкт контролю.

Принцип гласності витікає з суті контролю, здійснюваного на користь держави. Результати контролю доводять до відома колективу, діяльність якого перевірялася, керівних органів управління, а також у необхідних випадках – до

засобів масової інформації. Гласність результатів контролю і прийнятих на їх основі рішень мобілізує винуватців на усунення виявлених негативних факторів і забезпечення успішного виконання покладених на них обов'язків, виховує їх у дусі дотримання діючих законів і положень.

Принцип ефективності (дієвості) контролю виявляється у своєчасності і повноті виявлення відхилень від заданого, їх причин і винуватців, а також оперативності у виправленні допущених негативних результатів і забезпеченні відшкодування нанесеного матеріального збитку.

Принцип відповідальності відносно його застосування у контролі має двоїстий прояв – по-перше, стосовно осіб, що скоїли фінансові злочини; по-друге, безпосередньо щодо ревізорів (аудиторів).

Так, стосовно осіб, що скоїли фінансові злочини цей принцип означає правову відповідальність порушників фінансової дисципліни. Він проявляється при розробці правових норм щодо порушень фінансової дисципліни і санкцій за них, як заходів впливу на порушників. Застосування конкретних санкцій або/чи звільнення порушників фінансової дисципліни від правової відповідальності здійснюється на підставі законодавчих норм та за законодавчо визначеним порядком.

Щодо ревізорів (аудиторів) принцип відповідальності означає неприпустимість недобросовісного виконання ними своїх повноважень, скоєння протиправних дій і/чи приховування виявлених у процесі інспектування фінансових порушень. Проявляється принцип відповідальності у будь-якому випадку, що призвів до приховування фінансових помилок, фінансових порушень – співробітники органів державного фінансового контролю несуть відповідальність.

Принцип ендогенності (комунікативності) – один із основоположних принципів, що розкриває об'єктивну сутність контролю. Він проявляється у націленості контролю та його здатності забезпечувати зворотні зв'язки у будь-якій сфері суспільно-господарської діяльності та виконувати, таким чином, комунікативну функцію.

Принцип розподілу контрольних повноважень передбачає загальну можливість розмежування між відповідними суб'єктами функцій ініціації, організації, виконання контрольних дій та контролю за виконанням рішень. Більш конкретно він проявляється як загальносистемний принцип розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів державного фінансового контролю (рис. 1.10).

Принцип компаративності спрощує розуміння і сприйняття методу контролю та розкриває сутність його механізму. Цей принцип передбачає порівняння двох або більше величин, що відповідно мають нормативне (законодавче, планове, бюджетне, еталонне, стандартне, кошторисне тощо) та фактичне значення.

Принцип своєчасності та превентивності означає орієнтацію на завчасне проведення контрольних дій. Цей принцип передбачає запобігання виникненню відхилень, порушень і проявляється в превентивності контрольних заходів відносно здійснення фактів господарської діяльності.

Державний фінансовий контроль має більш конкретизовані загальносистемні, організаційні принципи та принципи здійснення ДФК (рис. 3.2-3.4).

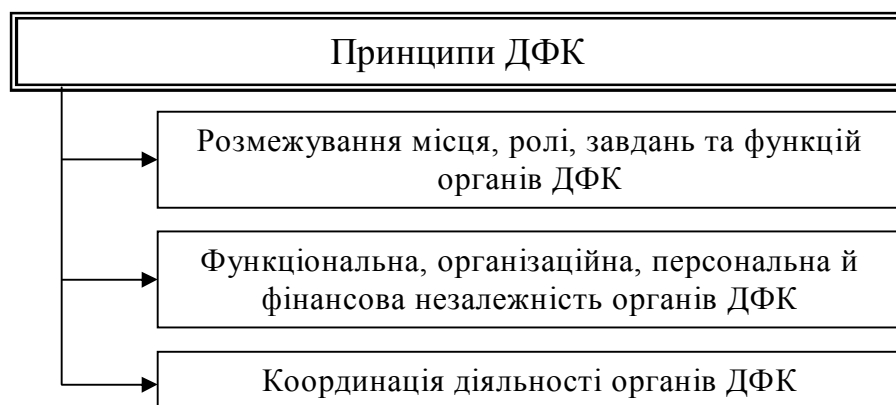


Рис. 3.2. Загальносистемні принципи державного фінансового контролю

Отже, загальносистемними принципами державного фінансового контролю є (рис. 3.2):

- 1) розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів державного

фінансового контролю відповідно до встановленого Конституцією і законодавством України розмежування компетенції законодавчої та виконавчої влади;

2) функціональна, організаційна, персональна й фінансова незалежність органів державного фінансового контролю та їх посадових осіб від підконтрольних об'єктів;

3) координація діяльності органів державного фінансового контролю з метою виключення дублювання у їх роботі та забезпечення єдиної системи державного фінансового контролю на усіх рівнях державної влади.

Організації державного фінансового контролю властиві принципи, що їх відображено на рис. 3.3.

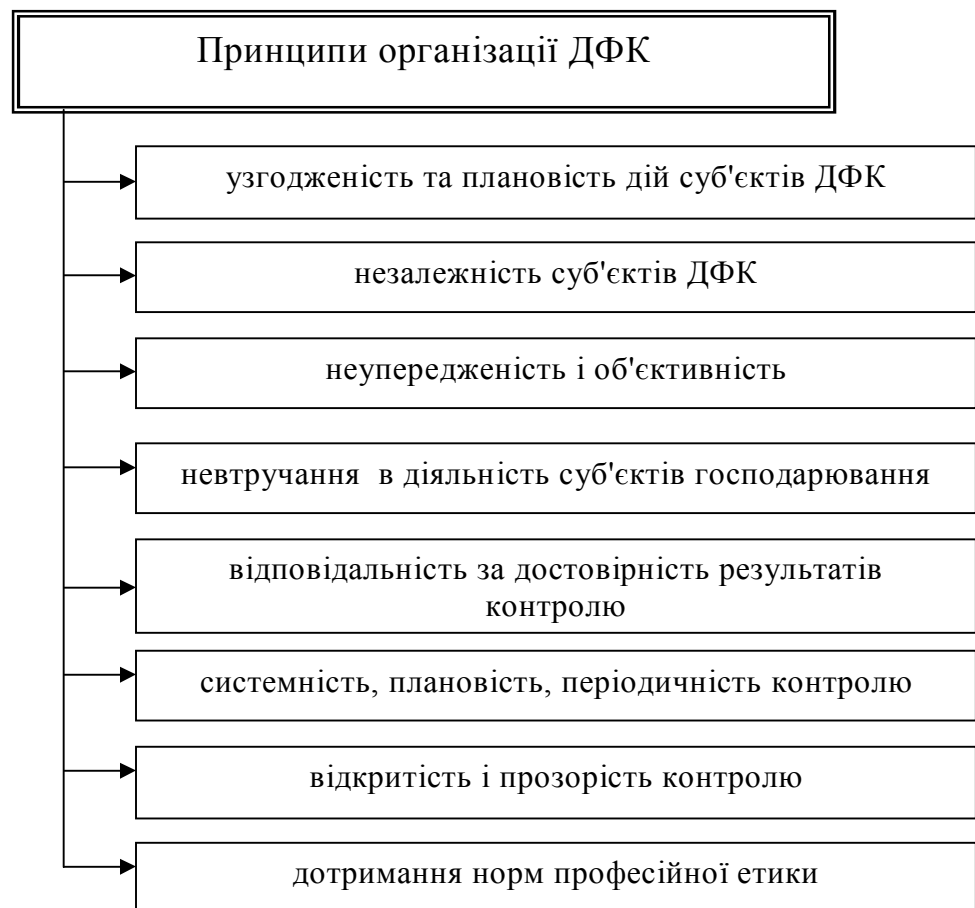


Рис. 3.3. Основні принципи організації державного фінансового контролю
Основними **принципами організації** державного фінансового контролю є (рис. 1.11):

-узгодженість та плановість дій суб'єктів державного фінансового

контролю;

-функціональна, організаційна, персональна та фінансова незалежність суб'єктів державного фінансового контролю від під контрольних об'єктів;

-неупередженість і об'єктивність у процесі здійснення державного фінансового контролю;

-невтручання в оперативну фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, за винятком випадків, передбачених законом та фінансовим законодавством, в тому числі бюджетним;

-відповідальність за достовірність результатів здійснення фінансового контролю;

-системність, плановість і періодичність у контрольній діяльності суб'єктів державного фінансового контролю;

-відкритість і прозорість фінансового контролю, за винятком необхідності дотримання режиму спеціальних обмежень, у тому числі нерозголошення комерційної, державної та інших таємниць, відповідно до законодавства України;

-дотримання норм професійної етики.

Раніше зазначалось, що фінансовий контроль є функцією управління продуктивними силами і виробничими відносинами. Він складається з двох загальних процесів: описового, пов'язаного із збором фактів і їх первинним угрупованням, і логіко-аналітичного, котрий охоплює якісний аналіз фактів і поєднує якісні і кількісні методи пізнання.

Отже, державний фінансовий контроль містить, з одного боку, факти і дані досвіду, а з іншого певну систему знань – теорію.

Факти складають реальну основу висновків фінансового контролю, але без систематизації і узагальнень, логічного осмислення контроль існувати не може, оскільки в ньому не буде суспільної потреби.

Основними **принципами здійснення** державного фінансового контролю є: законність, обов'язковість, стратегічна спрямованість, неупередженість, усебічність (усеосяжність), системність, плановість, регулярність

(своєчасність), конкретність, економічність, гласність (за умови дотримання державної, службової, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом), дієвість (рис. 3.4).

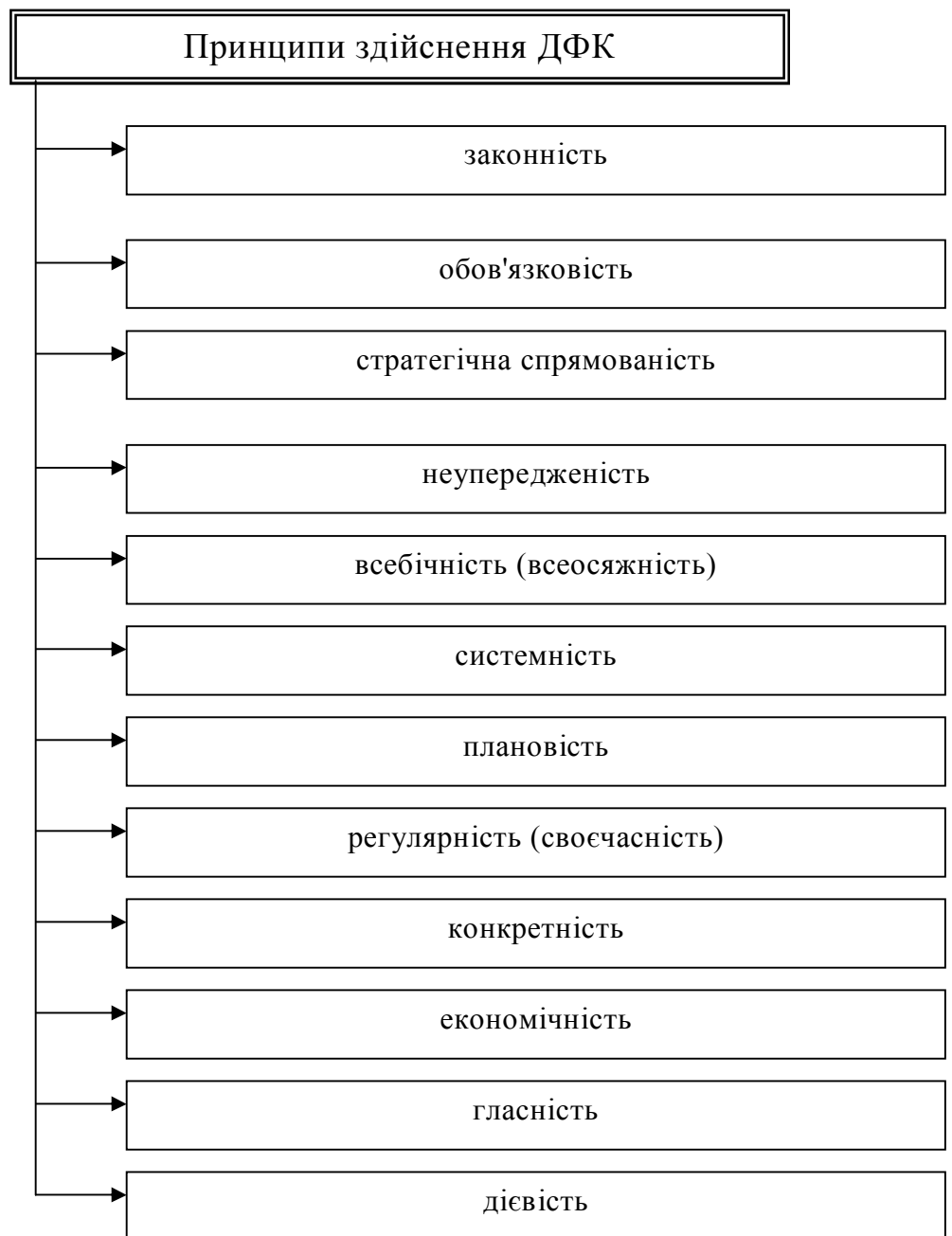


Рис. 3.4. Основні принципи здійснення державного фінансового контролю

Вище розглянуто принципи контролю за їх різним призначенням та участю в організації, здійсненні, формуванні системи контролю тощо. Ґрунтовні для усіх країн принципи діяльності вищих державних органів фінансового

контролю викладено в Лімській декларації, прийнятій IX Конгресом міжнародної організації вищих контрольних органів INTOSAI, та у декларації, що її прийнято у м. Києві у 2001 році. Власне, всі держави-учасники Співдружності незалежних держав активно використовують такі задекларовані принципи:

- визнання незалежних органів бюджетно-фінансового контролю невід'ємним атрибутом демократії та обов'язковим елементом управління суспільними коштами;

- закріплення у законодавчому порядку інституційної, функціональної та організаційної незалежності органів контролю, незалежності працівників контрольних органів, фінансової незалежності вищих контрольних інституцій, їх відносин з парламентом, урядом тощо, що є передумовою дотримання законності, об'єктивності, системності контролю;

- визнання необхідності здійснення попереднього контролю і контролю за фактом, визнання необхідності внутрішнього та зовнішнього контролю, їх тісної взаємодії на рівні довіри та партнерства;

- гласності роботи контрольних органів, яка впливає з права платника податків знати, як використовуються його кошти, але з умовою дотримання умов конфіденційності інформації, комерційної та іншої таємниці, що захищається законом.

Започаткований IX Конгресом міжнародної організації вищих контрольних органів INTOSAI нормотворчий процес продовжено прийняттям вітчизняної (2001 рік) Декларації «Про загальні принципи діяльності Вищих органів фінансового контролю держав-учасників Співдружності незалежних держав», де проголошено, що Вищі органи державного фінансового контролю у своїй діяльності керуються принципами законності, незалежності, об'єктивності, компетентності, оперативності, доказовості, гласності, дотримання професійної етики.

Слід відзначити відсутність у сфері державного фінансового контролю України законодавчого документа, котрий визначає єдині вимоги щодо етики

професії. Однак окремими державними органами з компетенцією контролю такі норми розглядаються і затверджуються (наприклад, Кодекс честі органу державної податкової служби України). Щодо працівників інших контрольних органів, то для них етичні принципи знаходяться у процесі розробки.

Етичні норми професійних бухгалтерів та аудиторів, які належать до організацій-членів Міжнародної федерації бухгалтерів, є Кодекс етики професійних бухгалтерів. У ньому визначені фундаментальні принципи етики бухгалтерів і аудиторів України (рис. 3.5), такі як: чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка.

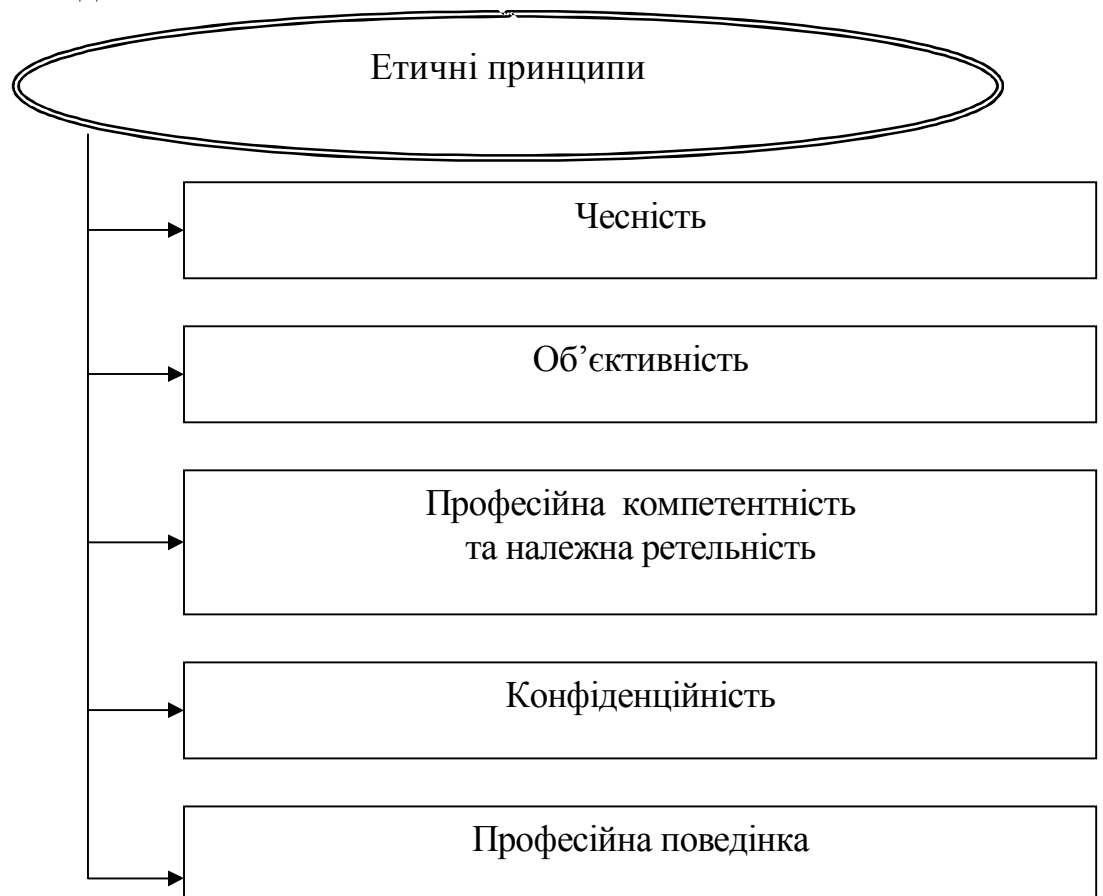


Рис. 3.5. Фундаментальні принципи етики бухгалтерів і аудиторів України

Кодекс етики орієнтований, перш за все, на тих професіоналів, які працюють у приватному секторі національної економіки. Комітетами Міжнародної федерації бухгалтерів вивчається питання про те, чи включати до

Кодексу етики додаткові рекомендації для бухгалтерів та аудиторів, які працюють у державному секторі.

3.3. Професійна етика службовців державної податкової служби

Упродовж останніх років посилюється увага українського суспільства до проблеми професійної етики державних службовців, зокрема службовців державної податкової служби. Уряд і Державна податкова адміністрація України більше уваги приділяють морально-етичному обличчю податкової служби, формуванню її позитивного іміджу. Це зумовлено потребою поглиблення процесів демократизації державного управління, використання морального чинника для підвищення ефективності роботи податкової служби. Йдеться також про адаптацію форм і методів діяльності податкових органів до європейських і світових стандартів.

Відносини громадян з представниками влади є одним із найгостріших питань сучасного життя. З одного боку, владні структури є об'єктом постійної критики громадян. Водночас їх залежність від рішень влади, порядку розподілу ресурсів і пільг, як правило, висока. Здійснюючи контроль від імені держави, чиновники повинні зберігати реальний бюрократичний контроль і разом із тим дотримуватися політики соціально відповідальної поведінки, добродійності. Крім того, вони повинні доводити ефективність своєї ділової активності.

Державна податкова служба України, як одна із ланок державної влади, реформується. Мета цього реформування – це не лише можливість зробити податкову систему простішою та зрозумілішою, але такою, яка б давала можливість виробництву розвиватися, заощаджувати кошти для розвитку та забезпечувати необхідні надходження до бюджету. Головним елементом модернізації податкової служби є створення атмосфери довіри та поваги між податковою службою та платниками податків.

Функції податківців стали різноманітнішими. Податківець – це вже не простий фіскальний працівник, а, перш за все, – аналітик, економіст,

консультант, який повинен кваліфіковано будувати стосунки з платниками податків, допомагати їм порадою і водночас стежити за своєчасною та повною сплатою податків. Більше того, сьогодні платника податків має зустрічати не лише професіонал, який розуміється на податковому законодавстві, а й розсудлива, тактовна людина з високими морально-етичними якостями.

На зміну застарілим, чинним бюрократичним технологіям, що засновані на присвоєнні чиновникам монопольного права методам, мають бути прийняті нові управлінські рішення, засновані на праві громадянина безперешкодно розпоряджатися своїми ресурсами та можливостями у рамках чинного законодавства.

Таким чином, в умовах реформування системи державної служби в Україні саме висока кваліфікація, професійні та моральні якості службовців є одним із найважливіших чинників створення ефективної системи державної влади, що відповідає стандартам правової країни.

Створення атмосфери довіри неможливо без дотримання суб'єктами господарювання норм етики. І, безперечно, особливо важливим є дотримання цих норм саме податківцями. Такі якості, як професіоналізм, рівень освіти, відповідальність не вирішують усіх проблем. Саме витриманість, такт, ввічливість, розуміння, повага повинні супроводжувати абсолютно всі дії представника податкової служби у наданні послуг платникам податків.

Вимоги до професійної етики державних службовців України визначено в Конституції України, Законі України «Про державну службу», Загальних правилах поведінки державного службовця, низці указів Президента України.

Так, Законом України «Про державну службу» визначено принципи положення етичної поведінки державних службовців та сформульовано ціннісно-функціональне розуміння статусу державного службовця. Загальні правила поведінки державного службовця законодавчо закріпили норми його професійної поведінки.

Слід зазначити, що на рівні нормативно-правових документів практично неможливо скласти вичерпний перелік правил поведінки державних

службовців. Адже багато дій працівників податкової служби не можуть регулюватися правовими нормами, оскільки регулюються нормами моралі, що й обумовлює необхідність розробки сучасних морально-етичних норм поведінки державного службовця.

Важливим етапом у формуванні професійної поведінки працівників державної податкової служби стало видання ДПА України у листопаді 2003 р. брошури «Норми поведінки в системі державної податкової служби України. Професійна чесність. Відповідальність. Етика». У брошурі йдеться про основні моральні цінності, якими мають керуватися податківці при взаємодії з платниками податків. Вказане видання стало важливим кроком для досягнення більшої зрозумілості, чіткості та відкритості у діяльності податківців, посилення віри громадськості у надійність, дієвість і добросовісність Державної податкової служби України.

Основоположними правовими принципами професійної діяльності, визначеними в брошурі «Норми поведінки в системі податкової служби України», є правова впевненість, рівність перед законом. Вони забезпечують пріоритет прав і свобод людини та громадянина. Нормами поведінки є професійна чесність та відповідальність. Підкреслюється, що державна податкова служба повинна забезпечити найвищий рівень етичних стандартів в обслуговуванні платників податків та в стосунках між працівниками податкової служби. У розділі «Етика» конкретизуються вимоги до етики відносин, їх основні риси: відкритість, прозорість, довіра й об'єктивність.

Індивідуальний або особистісний вимір моралі характеризує міру панування людини над собою, те, наскільки вона відповідальна за свою роботу, свої вчинки. Мораль визначає людську сутність індивіда. Особистісний вимір описує моральні якості людини, її моральні чесноти. Вони характеризують активну діяльнiсно-вольову людину. Саме тому переважна більшість учених будує теорію моралі на поєднанні понять «особистість» і «характер». Тут важливо підкреслити, що необхідною умовою формування і прояву індивідуальної моралі є наявність мінімальної свободи професійної діяльності.

Саме за таких умов людина може проявити свою моральну позицію. Тому в нормативно правових документах слід закріпити межі індивідуальної свободи службовця, максимально розширити їх з урахуванням специфіки діяльності в податкових органах. Етична інфраструктура повинна забезпечити не лише суто моральні, а й політичні, правові, організаційні умови та засоби регулювання індивідуальної поведінки.

Крім індивідуальної моралі, в теорії і практиці розглядається суспільний вимір моралі. Він характеризує здатність службовця до взаємодії з колегами по роботі, органами податкової служби, іншими державними органами, з платниками податків та інститутами громадянського суспільства. Як бачимо, це дуже широке коло стосунків, які мають велике моральне навантаження. Важливо, щоб зміст стосунків з іншими суб'єктами суспільного життя будувався на таких принципах, як повага гідності й інтересів, рівність перед законом, визнання права на свободу, справедливий розподіл праці й винагороди, чесність, відповідальність, прозорість і відкритість, солідарність тощо. Більшість із них сформульовано в документі «Загальні правила поведінки державного службовця». Взаємодія на цих засадах забезпечує довіру у стосунках, стимулює співпрацю й породжує явище синергії, що значно підвищує результативність діяльності.

Світовий досвід свідчить, що етизація державної служби дає можливість гуманізувати суспільні відносини та істотно підвищити ефективність діяльності державних органів. Це підтверджує і практика адміністративних реформ у більшості країн Заходу. Саме тому така ідея є однією з провідних у концепціях перебудови національних державних служб країн Заходу. Так, за підрахунками канадських учених, план реформи державної служби Канади у відсотковому відношенні його складових має такий вигляд: 10% - зміни в законодавстві; 20% - новації в структурі й функціях державних органів; 70% - поліпшення культури взаємовідносин і морально-психологічного клімату в державних установах.

Одним із аспектів суспільної етики є етика інституціональна: кожна організація формується і функціонує на базі специфічних етичних норм. Тому

актуальним завданням органів державної податкової служби усіх рівнів має стати розробка моральних принципів і норм діяльності, які враховують і виражають особливості, породжені специфікою завдань та умов діяльності, а також механізмів їх упровадження.

Ще одним кроком у формуванні професійної етики податківців є схвалений Колегією ДПА України 23 квітня 2004 року Кодекс честі працівника органів Державної податкової служби України (*далі – Кодекс честі*), в основі якого – ствердження високих моральних якостей працівника заради служіння Батьківщині.

Кодекс честі має на меті передусім посилення самоконтролю податківців за дотриманням моральних норм у професійній діяльності і поведінці.

З метою залучення до підготовки цього документа найширшого кола податківців проект Кодексу честі було надано для обговорення колективам органів державної податкової служби усіх рівнів, які висловили зауваження та пропозиції.

Крім цього, стратегічним планом розвитку Державної податкової служби України, Концепцією управління персоналом Державної податкової служби України передбачено розробку Кодексу професійної етики та поведінки працівників Державної податкової служби України, до обговорення якого також передбачається залучити колективи всіх органів державної податкової служби та науковців.

Розробку окремими державними структурами Кодексу професійної етики та поведінки передбачено Загальними правилами поведінки державного службовця, в яких зазначено, що для державних службовців, які працюють в апараті органів прокуратури, судів, дипломатичної, митної, податкової служб відповідними органами можуть затверджуватись правила поведінки з урахуванням особливостей роботи в цих органах.

Загальними морально-етичними принципами державного службовця вважаються (рис. 3.6): принцип патріотизму, принцип духовності, принцип чесності, культура спілкування, принцип корпоративності.

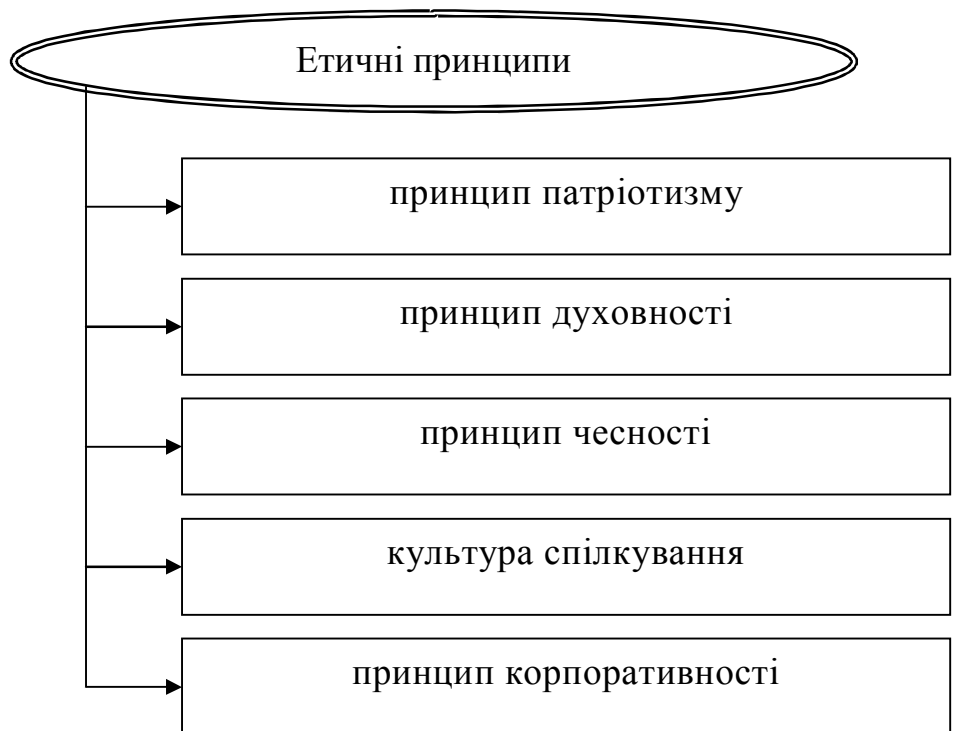


Рис. 3.6. Загальні морально-етичні принципи державного службовця

Принцип патріотизму передбачає любов до України, захист її суверенності та економічних інтересів, самовіддану працю на благо Українського народу, шанування державних символів – Державного Прапора України, Державного Герба України та Державного Гімну України, недопущення дій і вчинків, які можуть зашкодити інтересам держави чи негативно вплинути на репутацію державної служби.

Принцип духовності означає обов'язок наслідування духовним і моральним цінностям – мудрості, мужності, шляхетності, порядності, сформованим багатовіковою історією Українського народу, постійне вдосконалення свого інтелектуального та культурного рівня.

Принцип чесності зобов'язує податківця бути правдивим, сумлінно виконувати свої обов'язки з визнанням верховенства Закону. Несумісним з професійною діяльністю за цим принципом є корумпованість і хабарництво.

Культура спілкування передбачає вільне володіння державною мовою, дотримання пріоритету прав людини, відкритості, толерантності, поваги та довіри до громадян і колег, неупереджене ставлення до платників податків.

Принцип корпоративності передбачає збереження честі та примноження кращих традицій свого колективу, вимагає бути принциповим і вимогливим до себе, ініціативним і відданим справі, не допускати заздрості та зневаги, приниження гідності колег по роботі.

Обов'язкове дотримання морально-етичних принципів у професійній та позаслужбовій діяльності є основою самореалізації кожного податківця, подальшого розвитку податкової служби, гуманізації суспільства, гармонізації відносин з платниками податків, з громадськістю. За дотримання принципів Кодексу честі податківця відповідає перед власною совістю, Українським народом та Батьківщиною.

Норми, започатковані у Кодексі честі працівника державної податкової служби, безумовно, відповідають вимогам сучасності. На сьогодні безперечним є той факт, що ці якості слід виховувати. Тому керівникам установ ДПСУ слід створювати умови, за яких кожен працівник податкової служби матиме можливість, виконуючи свої функції, встановлювати відносини з колегами та платниками на морально-етичних принципах.

Призначення державної податкової служби можна визначити як «служіння громадянину, державі, суспільству шляхом формування податкової культури населення і здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства». Аргументація на користь такого визначення міститься й у зарубіжній практиці Служби внутрішніх надходжень (податкова служба) США. Оскільки податкова культура платника податків виявляється у податковій дисципліні, то логічно, що саме вона є предметом контролю. Тому завданням податкової служби як такої, що служить громадянину, є сприяння громадянам у добровільному дотриманні податкових законів як громадянському обов'язку. З етичної точки зору саме в цьому полягає моральний сенс податкової служби як інституту.

Чітке визначення етичних принципів як морально-етичних стандартів побудови, діяльності і спілкування організації державної податкової служби є умовою забезпечення єдності інтересів суспільства, організації й окремого її члена як суб'єкта професійної діяльності і відносин. Усвідомлення соціальної значимості етичних принципів зумовлює потребу організації в етичній інфраструктурі, елементами якої є публічне прийняття Присяги, етичний кодекс службовця ДПС, система навчання з питань етики спілкування, діяльності та відносин; справедливий розподіл обов'язків і організаційне впорядкування відносин; система заохочення працівників і колективу за етичну поведінку; створення на постійній основі структури для здійснення внутрішнього і зовнішнього (з боку платників податків і організацій громадянського суспільства, ЗМІ) контролю за дотриманням моральних принципів.

Етичну практику діяльності організації на подібних засадах, яка впливає із моральності цілей і способів діяльності та спілкування, зарубіжні автори називають «системою потрібної винагороди». Індивідуальна винагорода полягає у створенні можливостей для особистісного зростання, відчутті особистого внеску в досягненні загальних цілей.

Винагорода організації полягає у зростанні її ефективності й авторитету в суспільстві завдяки реальним результатам її праці на благо громадянина, суспільства.

Суспільство, у свою чергу, отримує винагороду у формі якісних послуг, які задовольняють потреби громадян і підвищують потенційні можливості їх розвитку, утверджують атмосферу довіри, співробітництва й прогресу.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 3

1. Основні принципи державного фінансового контролю відповідно до діючого законодавства.
2. Принципи організації державного фінансового контролю.
3. Загальні принципи державного фінансового контролю.
4. Загальносистемні принципи фінансового контролю.
5. Основні принципи здійснення державного фінансового контролю.
6. Розкрити сутність принципу компаративності.
7. Розкрити сутність принципу ендогенності.
8. Розкрити сутність принципу своєчасності та превентивності.
9. Розкрити сутність принципу розподілу контрольних повноважень.
10. Розкрити сутність принципу об'єктивності.
11. Розкрити сутність принципу плановості.
12. Розкрити сутність принципу безперервності.
13. Розкрити сутність принципу системності.
14. Розкрити сутність принципу незалежності.
15. Розкрити сутність принципу гласності.
16. Розкрити сутність принципу відповідальності.
17. Розкрити сутність принципу ефективності.
18. Назвіть документи, у яких наведено ґрунтовні принципи діяльності вищих державних органів фінансового контролю.
19. Розкрити сутність принципу патріотизму.
20. Розкрити сутність принципу духовності.
21. Розкрити сутність принципу чесності.
22. Розкрити сутність принципу «Культура спілкування».
23. Розкрити сутність принципу корпоративності.
24. Розкрити сутність етичного поняття «Система потрійної винагороди».
25. Наведіть характеристику міжнародної практики формування принципів діяльності державних органів.
26. Етична система державної служби США.

27. Загальна характеристика стандартів професійної етики державних службовців країн Європи.
28. Етична система державних службовців Великобританії.
29. Етична система державних службовців Франції.
30. Російський досвід становлення етики державних службовців.

РОЗДІЛ 4. РАХУНКОВА ПАЛАТА: КОНТРОЛЬ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

- 4.1. Організація діяльності Рахункової палати України
- 4.2. Порядок проведення контрольних заходів Рахунковою палатою
- 4.3. Оформлення результатів контролю та їх реалізація

4.1. Організація діяльності Рахункової палати України

Рахункова палата України здійснює контрольно-ревізійну, експертно-аналітичну, інформаційну діяльність, а також інші види діяльності (рис. 4.1).



Рис. 4.1. Види діяльності Рахункової палати України

Контрольно-ревізійна діяльність Рахункової палати передбачає (рис. 4.2):

Організацію та проведення оперативного контролю за виконанням Державного бюджету за звітний період;

Проведення комплексних ревізій і тематичних перевірок за окремими розділами та статтями Державного бюджету, у тому числі – бюджетів загальнодержавних цільових фондів;

Фінансових перевірок, ревізій в апараті Верховної Ради України, органах виконавчої влади, в Національному банку України, Фонді

державного майна України та ін.

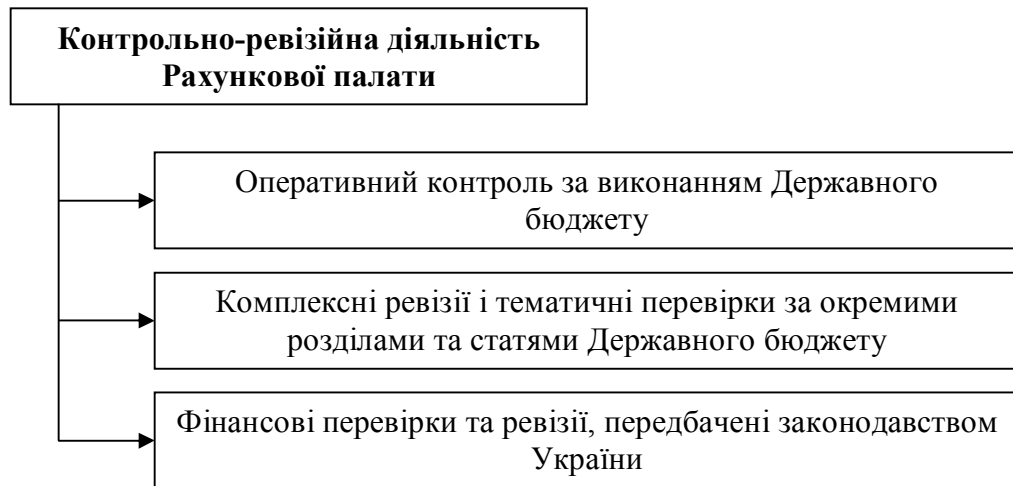


Рис. 4.2. Контрольно-ревізійна діяльність Рахункової палати

Реалізація таких контрольних повноважень здійснюється шляхом проведення бюджетно-фінансового контролю за напрямками (рис. 3.3):

- Контроль виконання Державного бюджету України;
- Контроль стану внутрішнього та зовнішнього боргу України та використання кредитних ресурсів;
- Контроль позабюджетних фондів;
- Контроль фінансування загальнодержавних програм;
- Контроль банківської системи.

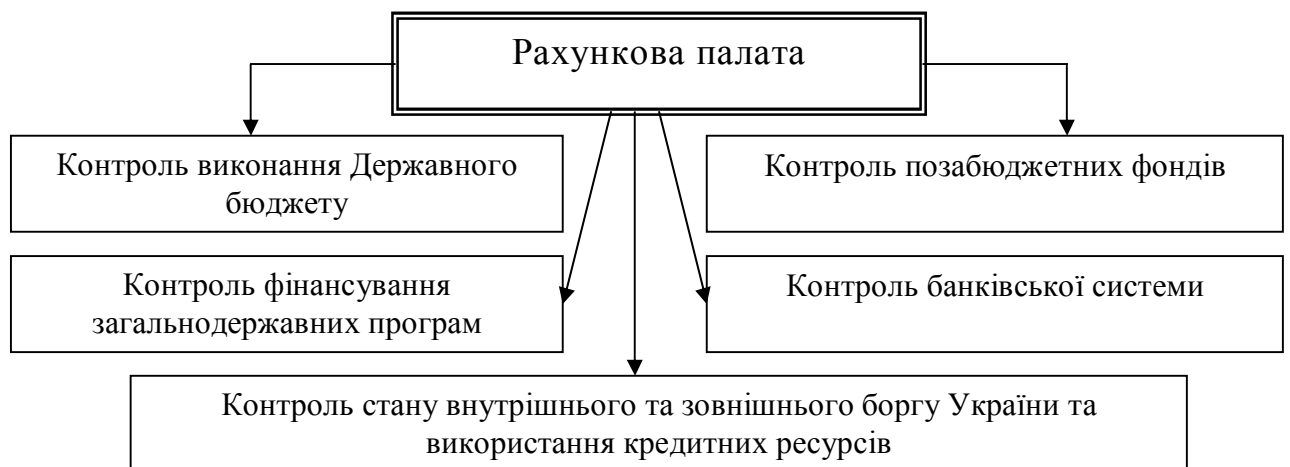


Рис. 4.3. Напрями бюджетно-фінансового контролю, здійснюваного Рахунковою палатою України

Визначальною складовою засад функціонування будь-якого державного органу, у тому числі – органу фінансового контролю, є мета. Необхідність її досягнення є першопричиною створення елементів системи контролю і чинником, котрий визначає та спрямовує діяльність створеної системи протягом усього періоду її функціонування.

За загальними визначеннями мета перевірки, ревізії, ініційованої Рахунковою палатою, полягає у встановленні на об'єкті перевірки, ревізії посадовою особою, уповноваженою її проводити, фактичного стану справ з точки зору своєчасності, повноти, об'єктивності, достовірності та доказовості виявлених фактів та зроблених оцінок щодо законності, ефективності та доцільності використання коштів Державного бюджету України, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів, кредитів та позик, наданих Україні іноземними державами, банківськими установами та міжнародними фінансовими організаціями, валютних ресурсів, наданих на зворотній основі, кошторису Національного банку, майна, яке належить до об'єктів державної власності, ресурсів матеріального резерву України.

Усе, викладене вище, правильно характеризує діяльність Рахункової палати як органу фінансового контролю, **мета** якої сформульована у відповідному Законі України і тлумачиться як забезпечення умову розвитку економічного середовища через дотримання бюджетної безпеки та стану правопорядку у сфері використання державних ресурсів і державної власності.

Бюджетна безпека розглядається як стан бюджетного процесу, за якого відсутні чи у певний спосіб нейтралізуються будь-які факти порушення встановленого порядку його перебігу. Для отримання такого результату необхідно здійснення Рахунковою палатою України комплексної діяльності з виявлення, попередження, ліквідації фактів незаконного, нецільового, неефективного витрачання державних бюджетних ресурсів, забезпечення відкритості та прозорості виконання державних бюджетів, сприяння розвитку

і вдосконалення належної системи управління фінансовими ресурсами держави.

З огляду на величезну складність досягнення вказаної мети діяльності Рахункової палати як контрольного органу, доцільно скористатися виваженим системним підходом для визначення завдань, з певною їх деталізацією за об'єктами перевірок, якими є:

- Управління справами Верховної Ради України, Адміністрація Президента України;
- апарат Кабінету Міністрів України, міністерства, інші центральні органи виконавчої влади;
- органи Державного казначейства України;
- Національний банк України, уповноважені банки і кредитні установи;
- бюджетні установи та організації;
- суб'єкти підприємництва, незалежно від форм власності.

Основними завданнями при проведенні перевірок, ревізій в Управлінні справами Верховної Ради України, Адміністрації Президента України є:

- перевірка дотримання Конституції України, вимог актів законодавства з питань бюджету, закону України про Державний бюджет України на відповідний рік при прийнятті та виданні нормативних, адміністративних, розпорядчих та інших актів і документів з питань дотримання та виконання як окремих положень закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, так і названого Закону в цілому, дотримання Положень про Управління справами Верховної Ради України та Адміністрацією Президента України з питань, що стосуються предмета перевірки;
- перевірка дотримання вимог чинного законодавства щодо складання кошторису, правильності та обґрунтованості кошторисних призначень, законності та ефективності спрямування та використання коштів Державного бюджету України, витрачання їх за цільовим призначенням, дотримання при цьому посадовими та матеріально відповідальними особами зазначених

органів державної влади актів законодавства України та правильності відображення первинних документів у бухгалтерському обліку;

- перевірка обґрунтованості розрахунків витрат на утримання апаратів зазначених державних органів, дотримання вимог актів чинного законодавства щодо використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів на їх утримання за цільовим призначенням.

Основними завданнями при проведенні перевірки, ревізії в апараті Кабінету Міністрів України, міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади є:

- перевірка дотримання Конституції України, актів чинного законодавства України з питань бюджету, вимог закону України про Державний бюджет України на відповідний рік при прийнятті та виданні посадовими особами чи колегіальними органами зазначених об'єктів перевірки нормативно-правових, адміністративних, розпорядчих та інших актів і документів (постанов, рішень, розпоряджень, наказів, положень, порядків, стандартів, інструкцій, вказівок, інструктивних листів тощо) з питань виконання Державного бюджету України;

- перевірка законності, доцільності та ефективності отримання, спрямування та використання коштів Державного бюджету України, відповідності здійснюваних фінансових операцій з коштами та іншими ресурсами Державного бюджету України, закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, актам чинного законодавства, правильності відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку;

- перевірка дотримання вимог чинного законодавства щодо складання кошторису, правильності та обґрунтованості кошторисних призначень, правильності розрахунків витрат на утримання апарату міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади, дотримання актів чинного законодавства щодо використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів за цільовим призначенням.

Основними завданнями при проведенні перевірки, ревізії в органах Державного казначейства України є:

- перевірка законності, своєчасності та повноти виконання Державного бюджету України;
- перевірка ефективності управління бюджетними коштами та коштами позабюджетних фондів;
- перевірка законності, обґрунтованості та ефективності проведення взаємозаліків, операцій з казначейськими векселями та іншими цінними паперами;
- перевірка ефективності управління державним внутрішнім та зовнішнім боргом;
- перевірка дотримання Конституції України, актів чинного законодавства України з питань бюджету, Закону України «Про Державний бюджет України» (на відповідний рік) при прийнятті та виданні нормативних, адміністративних, розпорядчих, інших актів та відомчих документів (наказів, інструкцій, положень, вказівок, інструктивних листів тощо) з питань організації виконання положень закону України про Державний бюджет України на відповідний рік та конкретних бюджетних призначень, передбачених цим Законом;
- перевірка правильності відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку;
- ревізія реєстраційних рахунків та рахунків розпорядників коштів Державного бюджету України;
- перевірка законності та ефективності використання коштів на утримання Головного управління Державного казначейства України та його органів на місцях.

Основними завданнями при проведенні перевірки, ревізії Національного банку України, уповноважених банків і кредитних установ є:

- перевірка дотримання посадовими особами та колегіальними органами зазначених об'єктів Конституції України, актів чинного

законодавства України, закону України про Державний бюджет України на відповідний рік при прийнятті нормативних, адміністративних, розпорядчих актів (рішень, розпоряджень, постанов, наказів, інструкцій, положень, вказівок, інструктивних листів тощо) у частині обслуговування Державного бюджету України та обслуговування державного боргу України;

- перевірка законності складання кошторису Національного банку України, правильності і обґрунтованості розрахунків кошторисних призначень, своєчасності, повноти, законності та ефективності виконання кошторису.

Основними завданнями при проведенні перевірок, ревізій бюджетних установ, організацій є:

- перевірка забезпечення виконання посадовими особами та колегіальними органами зазначених установ, організацій закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, актів чинного законодавства з питань бюджету при здійсненні нормативної, адміністративної та розпорядчої діяльності з розробки та видання актів (рішень, розпоряджень, наказів, інструкцій, інструктивних листів тощо) з питань використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів за цільовим призначенням, доцільного та ефективного їх витрачання;

- перевірка дотримання актів чинного законодавства при складанні кошторису витрат, правильності і обґрунтованості кошторисних призначень, своєчасності й повноти їх виконання, використання коштів Державного бюджету України за цільовим призначенням, дотримання фінансової дисципліни, правильності відображення первинних документів у бухгалтерському обліку.

Завданням перевірки, ревізії суб'єкта підприємництва, незалежно від форм власності, є встановлення фактичного стану справ щодо дотримання положень закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, використання коштів Державного бюджету України за цільовим призначенням відповідно до актів чинного законодавства, відображення

фінансових операцій у бухгалтерському обліку і звітності в Україні, доцільного та ефективного їх витрачання.

Інструкцією про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою від 3 грудня 1999 р. передбачено, що перевірки та ревізії проводяться планово та позапланово. Планові перевірки, ревізії проводяться на підставі річних, піврічних, квартальних планів роботи колегії Рахункової палати, річних, піврічних, квартальних планів роботи департаментів та інших структурних підрозділів.

Позапланові перевірки, ревізії проводяться за рішенням колегії Рахункової палати на підставі постанов або протокольних доручень Верховної Ради України, звернень комітетів Верховної Ради України та запитів народних депутатів України, за якими Верховна Рада України приймає рішення, звернень та пропозицій Президента України та Кабінету Міністрів України.

Обов'язковою умовою проведення перевірки, ревізії є наявність затвердженої програми перевірки, ревізії. Проект програми розробляється в департаменті або іншому підрозділі Рахункової палати під керівництвом директора департаменту або іншого члена Рахункової палати, відповідального за проведення перевірки, ревізії на підставі затверджених планів робіт та рішень колегії Рахункової палати про проведення позапланових контрольних заходів.

Перед складанням програми перевірки, ревізії департамент, відповідальний за її проведення, аналізує:

- інформацію, документацію, нормативно-правову базу, яка стосується предмета перевірки, ревізії та її об'єктів і яка є в департаменті, а також отриману від інших департаментів та структурних підрозділів Рахункової палати інформацію щодо характеристики предмета та об'єктів перевірки, ревізії;

- дані щодо бюджетних призначень та фактичного фінансування з Державного бюджету України згідно з діючою бюджетною класифікацією,

надані контрольно-аналітичними департаментами, управліннями Рахункової палати інформаційного та комп'ютерного забезпечення і аналітично-методичного;

- при потребі отриманий від департаменту правового забезпечення діяльності Рахункової палати висновок щодо правового механізму, що регулює питання, які є предметом перевірки, та доцільність об'єктів перевірки щодо використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів;

- отриману від інших контрольних та правоохоронних органів інформацію щодо раніше проведених ними контрольних та інших заходів на визначених Рахунковою палатою об'єктах перевірки ревізії тощо.

Департаменти та інші структурні підрозділи Рахункової палати зобов'язані надавати за наявності названу інформацію та статистичні дані на вимогу департаменту, відповідального за проведення перевірки, ревізії.

Програма перевірки, ревізії складається відповідно до чинного законодавства з урахуванням внутрішніх нормативних документів Рахункової палати та визначає:

- мету проведення перевірки, ревізії;
- її предмет;
- перелік об'єктів перевірки, ревізії;
- перелік конкретних питань, які підлягають перевірці, ревізії з урахуванням особливостей предмета;
- термін проведення перевірки, ревізії та термін, протягом якого після закінчення перевірки, ревізії потрібно скласти звіт про її результати;
- перелік базових нормативно-правових актів, що регулюють предмет перевірки, ревізії, з чого доцільно почати перевірку, ревізію і на які питання слід звернути особливу увагу в ході її проведення;
- планові трудовитрати;
- склад контрольної групи.

Термін перевірки, ревізії, склад контрольних груп визначаються з урахуванням обсягу та особливостей проведення перевірки, ревізії.

Програма перевірки, ревізії підписується директором відповідального за проведення перевірки, ревізії департаменту та затверджується Головою Рахункової палати, Першим заступником, заступником Голови, а в разі потреби – колегією Рахункової палати.

Якщо в ході проведення перевірки, ревізії виникає потреба доповнення або скорочення програми перевірки, ревізії, то внесення таких змін проводиться у порядку, в якому затверджується програма.

Термін проведення перевірки, ревізії та термін складання за її результатами звіту може бути змінено в кожному конкретному випадку рішенням Голови Рахункової палати або його заступників на клопотання директора департаменту (головного контролера).

На підставі програми перевірки, ревізії директором відповідального за проведення перевірки або ревізії департаменту підписується доручення на право проведення перевірки, ревізії, в якому зазначаються назва контрольного заходу, термін проведення перевірки, ревізії, посадова особа, яка очолює контрольну групу, склад контрольної групи.

Перед початком проведення перевірки, ревізії керівник контрольно-ревізійної групи пред'являє відповідальній посадовій особі об'єкта перевірки доручення на право проведення перевірки, ревізії, вивчає умови роботи та особливості фінансово-господарської діяльності об'єкта, стан справ із збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей та здійснює інші дії щодо організації та створення умов для проведення перевірки, ревізії.

Перевірка діяльності посадових осіб чи колегіальних органів об'єкта перевірки щодо підготовки, розгляду, прийняття, підписання та видання нормативно-правових, адміністративних, розпорядчих та інших актів і відомчих документів (постанов, рішень, розпоряджень, наказів, положень, стандартів, порядків, інструкцій, вказівок, інструктивних листів тощо) з питань виконання Державного бюджету України з точки зору законності,

тобто відповідності цієї діяльності та прийнятих в її результаті актів і документів вимогам Конституції України, закону України про Державний бюджет України на відповідний рік та іншим актам чинного законодавства здійснюється шляхом вивчення нормативно-правових, адміністративних, розпорядчих та інших актів, виданих посадовими особами і колегіальними органами об'єкта перевірки, ревізії з питань виконання Державного бюджету України, відповідності Конституції України, актам чинного законодавства, положенням закону України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Предмет, об'єкти, суб'єкти, права, обов'язки та відповідальність посадових осіб Рахункової палати при проведенні перевірок і ревізій передбачені Інструкцією про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою від 3 грудня 1999 р.

Велике значення для досягнення цілей та виконання завдань роботи Рахункової палати України має її експертно-аналітична діяльність, котра виступає як різновид попереднього контролю і проводиться у вигляді експертиз. У результаті експертно-аналітичної діяльності складаються експертні висновки законопроектів, аналітичні висновки і пропозиції, аналітичні записки, консультації та роз'яснення норм чинного законодавства, котрі є визначальними при прийнятті рішень для запобігання неефективних і нераціональних витрат державних коштів. Експертиза дає можливість заздалегідь визначати фінансові наслідки, які можуть виникнути під час фактичного застосування законів, норм, бюджетних програм.

Експертизі підлягають:

- Проект Державного бюджету, обґрунтованість його дохідної та видаткової частин, обсяги державного боргу та дефіцит Державного бюджету України;

- Окремі напрямки бюджетно-фінансової та грошово-кредитної політики, окремі питання бюджетного процесу;

- Проекти законодавчих та інших нормативних актів з питань

функціонування бюджетно-фінансової та грошово-кредитної систем;

- Проекти державних програм і міжнародних договорів України.

Інформаційна діяльність Рахункової палати України полягає в наданні інформації про хід виконання бюджету і результати проведених контрольних заходів Верховній Раді, її комітетам, Кабінету Міністрів України, громадськості.

Рахункова палата України, як контрольний орган, має право:

- взаємодіяти з приводу інформаційного забезпечення з контрольними органами в системах Міністерства фінансів України, Міністерства внутрішніх справ, СБУ;

- використовувати матеріали роботи органів внутрішнього контролю й аудиту;

- запроваджувати за погодженням з Кабінетом Міністрів України обов'язкову фінансову звітність усіх центральних, місцевих органів виконавчої влади перед Рахунковою палатою.

Стосовно інших видів діяльності слід зазначити, що вони не менш важливі для Рахункової палати України. Так, наприклад, координаційна діяльність, котра забезпечує взаємну узгодженість організаційних питань, планів, методик різноцільових суб'єктів контролю в умовах їх взаємодії під час проведення комплексних перевірок на підконтрольних об'єктах.

До інших видів діяльності Рахункової палати України відноситься також консультування, котре, як вид робіт ВОФК, викликає дискусію у сучасному науковому середовищі та у практиці контролю. Так, у Німеччині консультування розглядають як різновид попереднього контролю, котрому відводиться значна роль у підвищенні ефективності діяльності суб'єктів контролю. Напроти, представники Аудиторського суду Франції наполягають на тому, що консультування не слід активно застосовувати у роботі контролюючих суб'єктів. Стосовно України вважається, що Рахункова палата здійснює консультування в межах компетенції шляхом складання

висновків та надання письмових відповідей на запити депутатів, комітетів Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України.

У своїй роботі Рахункова палата України керується декларацією Лімської конференції, в якій наведено комплекс нормативних вказівок щодо роз'яснення найбільш загальних питань з експертно-аналітичної діяльності ВОФК: у важливих випадках ВОФК може надавати парламенту і адміністрації свої професійні знання й досвід у формі експертного висновку разом із зауваженнями по проектах законів та інших постанов, які належать до фінансових питань. Адміністративне керівництво має нести повну відповідальність за прийняття чи відхилення такого експертного висновку. Більш того, це додаткове завдання вищого контролюючого органу не може передбачати отримання від нього подальших висновків не може впливати на ефективність перевірки.

У 1998 році Рахункова палата України стала членом міжнародної організації Вищих контрольних органів (INTOSAI); в 1999 році її прийнято до Європейської організації Вищих контрольних органів (EUROSAI). Вказані зрушення дали можливість розвивати міжнародне співробітництво з вищими контрольними органами інших країн, вивчати досвід їх роботи та активізувати діяльність Рахункової палати України з метою підвищення контролю за ефективністю витрачання бюджетних коштів. Для цього у 2004 році було змінено організаційну структуру Рахункової палати України шляхом створення десяти територіальних структурних підрозділів Рахункової палати в регіонах України.

4.2. Порядок проведення контрольних заходів Рахунковою палатою

Перевірка правомірності видання нормативно-правових актів. При перевірці правомірності видання Кабінетом Міністрів України або центральним органом виконавчої влади нормативно-правових актів, які змінюють положення закону України про Державний бюджет України на

відповідний рік, видатки Державного бюджету України або регулюють питання використання інших коштів, контроль за використанням яких належить до повноважень Рахункової палати, необхідно:

- в апараті Кабінету Міністрів України або в центральному органі виконавчої влади встановити обставини та причини видання неправомірного акта, зокрема наявність фінансово-економічного обґрунтування Міністерства фінансів України та Міністерства економіки України і відповідних правових служб, пропозицій щодо покриття проведених витрат, копії листів, клопотань тощо;

- визначити коло посадових осіб об'єкта перевірки, причетних до підготовки та видання неправомірного нормативного, адміністративного, розпорядчого чи іншого акта;

- порівняти суми, використання яких передбачалося нормативним документом, із фактично перерахованими, з'ясувати причини відхилень;

- перевірити цільове використання виділених коштів, провести зустрічні перевірки на об'єктах використання цих коштів;

- проаналізувати вплив та наслідки прийнятого нормативного акта на виконання Державного бюджету України в цілому та окремих статей закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Перевірка використання коштів. При проведенні перевірки, ревізії законності, доцільності та ефективності використання коштів Державного бюджету України, коштів загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів, правильності відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку в цілому необхідно встановити:

- наявність єдиного кошторису доходів і видатків, законність, обґрунтованість та своєчасність його складання і затвердження; правомірність списання на витрати грошових коштів і матеріальних цінностей за кожного із статтею кошторису, наявність належно оформлених касових, банківських та інших бухгалтерських документів, їх достовірність;

- збереження грошових коштів і матеріальних цінностей та

правильність ведення їх обліку;

- правильність установлення і застосування посадових окладів (ставок) заробітної плати, доплат, надбавок, виплат за заміщення і сумісництво та премій відповідно до чинних нормативних актів;

- чи не допускались порушення при виплаті заробітної плати;
- цільове використання отриманих з державного бюджету коштів на покриття заборгованості із заробітної плати та інших соціальних виплат;

- чи забезпечувалися відшкодування витрат за користування комунальними послугами орендарями;

- ефективність використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів.

Для цього необхідно вивчити:

- правові та фінансово-економічні обґрунтування потреби виділення та використання цих фондів, бізнес-плани, листи, клопотання тощо та порівняти отриманий результат витрачання коштів з очікуваним;

- дотримання встановлених лімітів на утримання службових легкових автомобілів, правильність застосування норм витрат пально-мастильних матеріалів, заповнення маршрутних листків, використання автотранспорту за призначенням;

- витрати на поточний ремонт, які визначаються шляхом вивчення правильності складання кошторисів на такий ремонт, обґрунтованість застосування розцінок, відповідності списання матеріалів обсягу виконаних робіт на його проведення;

- канцелярські й поштово-телеграфні витрати перевіряються, виходячи з потреби максимальної ощадливості в їх використанні.

Вивчають також, чи забезпечено ощадливе витрачання та збереження коштів на придбання устаткування, обладнання та інвентарю, чи не витрачалися вони на придбання зайвого і взагалі непотрібного Інвентарю, устаткування і обладнання, які тривалий час знаходяться на складі і не

використовуються, чи не видавався інвентар і обладнання в особисте користування окремим працівникам установи чи організації.

Звертають увагу на те, чи не допущено при оплаті капітального ремонту приміщень і споруд приписок до фактично виконаних обсягів робіт та неправильного застосування розцінок і зайвого списання матеріалів.

Перевірка документів щодо обсягів виконаних робіт та їх оплати, а також контрольне обмірювання виконаних робіт проводиться з обов'язковою участю в них відповідальних представників замовника і підрядника.

Якщо ремонтно-будівельні роботи проводились господарським способом, то слід особливо ретельно перевірити правильність нарахування і виплати заробітної плати та переконатись:

- чи не нараховувалась і не сплачувалась заробітна плата на підставних і вигаданих осіб та чи не надміру списувались на витрати будівельні матеріали;

- чи правильно, відповідно до чинних нормативних актів, списувались кошти на устаткування, обладнання та інвентар;

- чи не мали місця факти заміни щойно придбаного інвентарю зношеним;

- яких було вжито заходів до матеріально відповідальних осіб при виявленні в них нестач матеріальних цінностей, зокрема, в яких розмірах стягувались ці нестачі.

Слід з'ясувати, чи не було фактів використання бюджетних коштів на приховане кредитування суб'єктів підприємницької діяльності, використання грошових коштів та матеріальних цінностей на госпрозрахункову діяльність, чи не залучаються з цією метою бюджетні кошти на укладання різних угод, чи не допускались факти, коли бюджетні кошти, замість витрачання їх на першочергові і невідкладні заходи, спрямовувались на депозитні рахунки; законність формування та правильність використання спеціальних коштів; яким був стан розрахункової дисципліни, зокрема дебіторської і кредиторської заборгованості;

- законність і обґрунтованість проведення розрахунків із застосуванням векселів Держказначейства України, цільове використання векселів та дотримання при цьому інтересів бюджету;

- при проведенні ревізії використання бюджетних коштів підлягають перевірці документи, які пов'язані з касовими операціями, операціями за реєстраційними та іншими відкритими в банківських установах рахунками за час, який минув після попередньої ревізії, а при виявленні зловживань – і за більш тривалий період;

- інші порушення, що виникатимуть у ході перевірки, ревізії.

Перевірка касового та фактичного виконання бюджету. При проведенні перевірки, ревізії касового та фактичного виконання бюджету, фінансово-господарської діяльності міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, яка стосується використання коштів Державного бюджету, з'ясовуються:

- чи забезпечується виконання ними завдань щодо законного та ефективного використання коштів державного бюджету, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів;

- фінансовий стан галузі, кількість збиткових підприємств і організацій, розрахунки з бюджетом, загальний розмір дебіторської і кредиторської заборгованості, повернення підпорядкованими їм підприємствами коштів із-за кордону;

- розмір коштів, отриманих з Державного бюджету України на фінансування цільових комплексних науково-технічних програм та забезпечення їх використання за призначенням;

- економічний ефект від впровадження у виробництва закінчених науково-технічних розробок;

- чине мали місця факти припинення робіт за окремими загально державними програмами, причини припинення робіт та розмір витрачених на ці програми бюджетних коштів;

- чи отримувались за рішенням Кабінету Міністрів України кредити,

які їх розміри, спрямування і використання, чи не припускалися у їх використанні порушення;

- суми коштів, отримані у зв'язку з видачею суб'єктам підприємницької діяльності спеціальних дозволів (ліцензій) на здійснення окремих видів діяльності та за державну реєстрацію суб'єктів підприємництва, правомірність спрямування цих коштів за призначенням;

- правильність і ефективність використання іноземної валюти, її конвертації, витрачання її на відрядження за кордон, дотримання при цьому чинних нормативних актів;

- стан контролю за збереженням та ефективним використанням державного майна, закріпленого за організаціями та підприємствами галузі;

- чи має місце сприяння його роздержавленню і демонополізації відповідно до чинного законодавства;

- доцільність і ефективність використання коштів на капітальні вкладення;

- обґрунтованість використання коштів на капітальний та поточний ремонт;

- наявність фактів незаконного відволікання коштів Державного бюджету України на створення підприємств, організацій, проведення благодійних заходів тощо;

- законність і обґрунтованість проведення розрахунків шляхом взаємозаліків заборгованості та казначейськими векселями;

- правомірність укладення угод (контрактів), розрахунків, проведених у вільноконвертованій валюті; отримані доходи від розміщення коштів в установах банків, зокрема за кордоном, та напрями їх подальшого спрямування;

- правильність витрачання коштів на утримання апарату управління;

- інші питання, що виникатимуть у ході перевірок, ревізій.

Перевірка використання коштів Державного бюджету України підприємствами і установами. Основними завданнями при проведенні

перевірок, ревізій підприємств, установ, організацій, які отримують кошти з Державного бюджету України, законного та ефективного їх використання відповідно до вимог чинного законодавства, правильного відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку є з'ясування:

- чи витрачаються бюджетні кошти за цільовим призначенням;
- чи привело витрачання зазначених коштів до очікуваного результату.

З цією метою дослідити правові, фінансово-економічні та інші обґрунтування у вигляді висновків, бізнес-планів, листів, клопотань тощо. Який конкретний результат передбачалося досягти «наслідок використання коштів, його соціально-економічні здобутки. Порівняти з досягнутим результатом;

- чи не перераховувалися бюджетні кошти на депозитні рахунки та на рахунки комерційних структур;

- чи не допускалися факти безгосподарності, марнотратства, непродуктивного витрачання бюджетних коштів і матеріальних цінностей;

- скільки і які рахунки відкрито в установах банків, ретельно перевірити касу, касові і банківські операції щодо руху бюджетних коштів;

- наявність заборгованості внаслідок нестач, розтрат і крадіжок бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів, яка обліковується за бухгалтерським обліком підприємства, причини її утворення, які вживалися заходи до відшкодування цієї заборгованості;

- інші питання, що виникатимуть у ході перевірки, ревізії, щодо законного, ефективного та цільового використання бюджетних коштів.

Перевірка використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України. При перевірці використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України потрібно:

- установити наявність нормативного документа (постанови, розпорядження) Кабінету Міністрів України, обґрунтувань виділення коштів, поданих міністерствами, іншими органами державної виконавчої влади, висновків Міністерства фінансів України та Міністерства економіки України щодо економічної доцільності виділення коштів для фінансування видатків

за рахунок резервного фонду Кабінету Міністрів України, чи не суперечать ці документи Положенню про резервний фонд Кабінету Міністрів України;

- з'ясувати коло причетних до підготовки, прийняття та видання незаконних рішень посадових осіб об'єкта перевірки; з'ясувати причини прийняття та підписання актів, які суперечать чинному законодавству, та встановити посадових осіб, відповідальних за прийняття зазначених рішень;

- порівняти суми, які були передбачені нормативним документом Кабінету Міністрів України, з фактично перерахованими Головним управлінням Державного казначейства України, з'ясувати обставини та причини відхилень;

- перевірити цільове використання виділених коштів, наявність затверджених програм, титульних списків, кошторисів, угод тощо, провести зустрічні перевірки на об'єктах використання цих коштів;

- встановити, чи призвело витрачання коштів резервного фонду до очікуваного результату, передбаченого правовими та фінансово-економічними обґрунтуваннями;

- перевірити, чи не відверталися кошти на інші цілі (депозити та інше). При виявленні фактів відведення цільових коштів не за призначенням визначити причини цього, розміри цих коштів та причетних до цього посадових осіб;

- перевірити, чи поверталися залишки невикористаних коштів резервного фонду після завершення робіт до Державного бюджету України і як здійснювався контроль за надходженням та використанням цільових коштів;

- дослідити інші питання, що виникатимуть у ході перевірки, ревізії.

Перевірка використання коштів загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів та бюджетних позичок. При перевірці використання коштів загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів необхідно:

- проаналізувати ефективність та економічну обґрунтованість проектів, що фінансуються з цих фондів, та визначити їх пріоритетність;

- перевірити наявність відповідних документів (угод, програм, кошторисів), які повинні своєчасно оформлятися і затверджуватися;

- проаналізувати структуру видатків і порівняти з нормативними вимогами;

- з'ясувати інші питання, передбачені програмою перевірки, ревізії.

При перевірці бюджетних позичок (кредитів), які надані установам і організаціям, необхідно:

- проаналізувати умови надання і обґрунтованість розмірів бюджетних позичок, перевірити пакет документів на їх отримання;

- проаналізувати дотримання інтересів Державного бюджету при укладанні угод, гарантії і можливості повернення, доцільність надання цих позичок;

- перевірити відповідність рішень про надання позичок чинному законодавству з питань бюджету та вимогам закону України про Державний бюджет України на відповідний рік;

- перевірити спрямування видатків на погашення і обслуговування, розмір витрат з виплати відсотків, порівняти з рівнем інфляції, перевірити відображення цих операцій у бухгалтерському обліку;

- перевірити цільове спрямування цих коштів, законів, доцільність і ефективність їх використання;

- перевірити дотримання термінів повернення позички, чи існує прострочена заборгованість та які вживаються заходи щодо її погашення.

У процесі проведення перевірок *Рахунковою палатою* застосовують загальнонаукові методичні прийоми, а також власні методичні прийоми фінансового контролю у їх взаємозв'язку із способами дослідження документів і прийомами дослідження господарських операцій.

У результаті перевірки можуть бути встановлені порушення фінансової дисципліни, незаконного та нецільового витрачання бюджетних коштів, коштів позабюджетних фондів і матеріальних цінностей, до яких належать:

- видання нормативного, адміністративного, розпорядчого чи іншого акта, яким порушуються норми закону про Державний бюджет України на відповідний рік, інші акти чинного законодавства щодо використання бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів;

- факти витрат, проведених з порушенням чинного законодавства при умові їх списання за касовими видатками бюджетної установи, а також витрат, здійснених понад затверджені ліміти на відповідний період;

- наявність завищених асигнувань та зайво одержаних бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів у зв'язку з неправильним обрахуванням норм витрат;

- заниження в обліку вартості основних засобів та інших товарно-матеріальних цінностей;

- неоприбуткування за бухгалтерським обліком суми вартості матеріальних цінностей і коштів, які є в наявності, без ознак розкрадань;

- зайве нарахування заробітної плати за виконані роботи, послуги тощо;

- суми, витрачені бюджетними організаціями понад виділені на заробітну плату асигнування;

- незаконно виплачені суми премій, пенсій, компенсацій, допомоги, стипендій;

- видатки внаслідок безпідставного списання підзвітних сум на відрядження;

- витрати бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів, допущені внаслідок завищення обсягів фактично виконаних робіт, послуг, установлених норм витрат;

- витрати коштів Державного бюджету України не за цільовим призначенням;

- витрати бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів на утримання апарату міністерства понад затверджений кошторису межах загальних бюджетних асигнувань за системою цього міністерства, у тому числі за рахунок коштів, виділених на утримання підвідомчих організацій;

- суми, недоотримані державними підприємствами і організаціями при реалізації основних засобів, інших матеріальних цінностей внаслідок порушення встановленого порядку визначення їх вартості (продажу за заниженими цінами);

- незаконне списання дебіторської заборгованості за не отримані послуги;

- інші незаконні витрати бюджетних коштів, коштів позабюджетних фондів, матеріальних цінностей, що завдали шкоди об'єкту перевірки, ревізії та Державному бюджету України, за скоєння яких передбачено притягнення до відповідальності згідно з чинним законодавством України.

4.3. Оформлення результатів контролю та їх реалізація

За результатами перевірки складається довідка або акт, а за результатами ревізії – акт у трьох примірниках, який підписується всіма перевіряльниками, керівником та головним бухгалтером об'єкта перевірки, а за їх відсутності – особами, що їх заміщають. Один примірник довідки (акта) залишається керівнику об'єкта перевірки, а за його відсутності – посадовій особі, що його заміщає, під розписку.

У разі відмови від підписання довідки (акта) керівником або іншою відповідальною посадовою особою об'єкта перевірки, ревізії керівник контрольної групи (посадова особа, уповноважена проводити перевірку, ревізію) здійснює про це спеціальний запис у довідці (акті) з обов'язковим зазначенням дати, часу і обставин звернення до керівника чи іншої посадової особи з пропозицією ознайомитися і підписати довідку чи акт, а також дати, часу і обставин отримання відмови чи періоду, протягом якого від керівника

об'єкта перевірки чи посадової особи, що його заміщає, не отримано письмової відповіді.

У разі незгоди керівника об'єкта перевірки, ревізії з фактами та їх обґрунтуванням, викладеним у довідці (акті), він протягом п'яти робочих днів подає конкретні, аргументовані письмові зауваження стосовно питань, з якими не погоджується. Зазначені зауваження повинні бути розглянуті і перевірені перевіряльниками протягом п'яти робочих днів. Результати перевірки викладаються окремою довідкою і підписуються керівником контрольної групи. Зауваження і довідка про результати їх перевірки додаються до довідки (акта) перевірки чи акта ревізії і є їх невід'ємними частинами. Відмова від підписання довідки (акта) не припиняє їх подальшого розгляду. Керівник, головний бухгалтер, інша відповідальна посадова особа об'єкта перевірки не допускаються до ознайомлення з довідкою чи актом, не підписаними перевіряльниками.

У довідці перевірки, акті ревізії повинні бути зазначені:

- підстава, мета, предмет перевірки, ревізії, тобто, що саме перевіряється: забезпечення законності, своєчасності, доцільності виділення коштів, їх цільове використання за конкретною програмою; ефективність використання коштів тощо; об'єкти перевірки, ревізії; фактичні трудовитрати в людино-годинах; посадові особи Рахункової палати та залучені Рахунковою палатою особи, які брали участь у проведенні перевірки, ревізії;

- період, за який проводяться перевірка, ревізія;

- перелік нормативних, адміністративних, розпорядчих актів та інших досліджених у ході перевірок, ревізії відомчих документів, які не відповідають актам чинного законодавства;

- перелік вивчених об'єктів, дані яких порівнювалися з даними документів;

- перелік документів і матеріалів, у наданні яких перевіряльникам було відмовлено, із зазначенням причин відмови, інших фактів, що перешкождали роботі, із зазначенням конкретних посадових осіб, які припустилися таких

дій, з посиланням на складені про це акти;

- перелік усіх без винятку фактів порушень чинного законодавства з питань виконання Державного бюджету України, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів, обставини та причини їх вчинення з посиланням на повну назву, дату прийняття, конкретні положення законів та інших нормативних актів, вимоги яких було порушено, обґрунтування скоєння цих правопорушень та встановлення конкретних посадових осіб об'єкта перевірки, ревізії, які до цього причетні;

- перелік усіх без винятку фактів порушень чинного законодавства з питань виконання Державного бюджету України, загальнодержавних цільових, позабюджетних фондів, обставини та причини їх вчинення з посиланням на повну назву, дату прийняття, конкретні положення законів та інших нормативних актів, вимоги яких було порушено, обґрунтування скоєння цих правопорушень та встановлення конкретних посадових осіб об'єкта перевірки, ревізії, які до цього причетні;

- перелік усіх без винятку фактів нецільового й неефективного використання фінансових та матеріальних ресурсів Державного бюджету України з посиланням на оформлені довідки, акти, з обов'язковим зазначенням розміру шкоди, завданої Державному бюджету України, із зазначенням конкретних посадових осіб, причетних до цього;

- перелік усіх без винятку фактів недостач, розкрадань, привласнення грошових коштів, цінних паперів, матеріальних цінностей, підробок, інших зловживань;

- обставини, причини їх скоєння та коло причетних до цього посадових осіб об'єкта перевірки, ревізії;

- розмір заподіяних збитків Державному бюджету України, причини їх виникнення;

- прізвища та посади конкретних осіб, відповідальних за скоєння правопорушень.

При оформленні результатів контрольних заходів повинна додержуватися об'єктивність, достовірність, обґрунтованість, ясність і вичерпність опису виявлених фактів і даних. Не можна включати до акта різноманітні висновки, припущень та непідтверджених даних про адміністративну, розпорядчу та фінансову діяльність об'єкта контрольного заходу.

Якщо в ході проведення контрольного заходу виявлені порушення, які не пов'язані з виконанням Державного бюджету України, але мають ознаки злочину, а їх перевірка не входить до повноважень Рахункової палати, то керівник групи, що проводить контрольний захід, повідомляє про це керівництво Рахункової палати та правоохоронні органи.

Підсумки проведених перевірок, ревізій, як правило, розглядаються на засіданні колегії Рахункової палати у вигляді звітів. Порядок складання, заслуховування звітів та вимоги до названих документів регулюються нормами регламенту Рахункової палати.

Постанови та висновки колегії Рахункової палати, що приймаються та затверджуються за результатами розгляду звіту, направляються об'єктам, які перевірялися, для відповідного реагування і вжиття заходів щодо усунення виявлених порушень, відшкодування збитків, завданих державі, та притягнення винних осіб до відповідальності, передбаченої чинним законодавством України.

Постанови та висновки колегії Рахункової палати повинні бути розглянуті в установленій нею термін, але не пізніше 15 календарних днів з дня їх отримання. Про заходи реагування на отримані постанови і висновки колегію Рахункової палати повідомляють негайно.

Про наслідки розгляду на колегії Рахункової палати результатів перевірок, ревізій про факти порушення закону, а також заподіяння шкоди державі, привласнення грошових або матеріальних ресурсів Рахункова палата інформує Верховну Раду України або її комітети. Така інформація

подається у письмовій формі в термін, установлений колегією Рахункової палати.

У разі виявлення під час проведення контрольних заходів фактів порушення чинного законодавства Рахункова палата надсилає листи Президенту України, Кабінету Міністрів України, іншим органам виконавчої влади щодо потреби притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні чинного законодавства України та завданні матеріальної шкоди інтересам держави. У разі виявлення під час проведення перевірок, ревізій фактів привласнення коштів Державного бюджету України, інших матеріальних цінностей, а також виявлення фактів корупції та інших зловживань, пов'язаних з використанням зазначених коштів і за скоєння яких передбачено притягнення до кримінальної відповідальності, за рішенням колегії Рахункової палати матеріали перевірок, ревізій передаються до Генеральної прокуратури України у визначеному порядку.

У разі безпідставної відмови в порушенні кримінальної справи, прийняття постанови про закриття кримінальної справи, порушеної за матеріалами проведених контрольних заходів, Рахункова палата оскаржує це рішення в порядку, установленому чинним законодавством.

У разі невиконання посадовими особами об'єктів перевірок, ревізій установлених законодавством України вимог щодо збереження, використання об'єктів державного майна бо несвоєчасної сплати до Державного бюджету України коштів, отриманих від розпорядження та управління майном, що є об'єктами права державної власності, у зв'язку з чим державі або юридичним особам заподіяні матеріальні збитки, колегія Рахункової палати порушує питання перед керівником цього об'єкта або органами прокуратури про подання цивільних позовів до винних посадових осіб і сама вживає заходів, передбачених чинним законодавством.

Директори департаментів разом із керівниками інших структурних підрозділів Рахункової палати здійснюють контроль за наслідками розгляду результатів перевірок, ревізій уповноваженими органами та установами в

межах і в спосіб, які передбачені Законом України „Про Рахункову палату”, іншими актами чинного законодавства, Інструкцією про порядок проведення перевірок, ревізії Рахунковою палатою.

Якщо вжитими заходами не забезпечено повне усунення виявлених порушень, то посадові особи Рахункової палати, які проводили перевірки, ревізії, готують керівництву перевіреного об'єкта за підписом Голови Рахункової палати вимогу про усунення виявлених порушень та вжиття заходів щодо притягнення посадових осіб, винних у невиконанні або неналежному виконанні законних вимог Рахункової палати, до відповідальності на підставах, у межах та в спосіб, які визначені чинним законодавством, або вживають інших заходів впливу, передбачених чинним законодавством.

Департаменти, відповідальні за проведення перевірок, ревізій, систематично вивчають та узагальнюють матеріали перевірок, ревізій і на підставі цього вносять пропозиції до колегії Рахункової палати, а при потребі – інформацію до Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України щодо вдосконалення актів чинного законодавства, організації проведення перевірок, ревізій, усунення причин і умов, що призвели до порушень чинного законодавства.

Контроль за реалізацією рішень колегії Рахункової палати щодо проведених контрольних заходів здійснюється відповідно до порядку супроводження документів, надісланих органам державної влади за рішенням колегії Рахункової палати. Супроводження матеріалів перевірок, ревізій, направлених до Генеральної прокуратури та інших правоохоронних органів, здійснює департамент правового забезпечення діяльності Рахункової палати.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 4

1. Організація і планування контрольно-ревізійної роботи Рахунковою палатою.
2. Предмет, об'єкти та суб'єкти перевірок і ревізій Рахунковою палатою.
3. Права, обов'язки та відповідальність посадових осіб Рахункової палати при проведенні ревізій і перевірок.
4. Перевірка Рахунковою палатою правильності видання центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів.
5. Перевірка Рахунковою палатою використання коштів Державного бюджету України та загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів.
6. Перевірка Рахунковою палатою касового та фактичного виконання бюджету.
7. Перевірка Рахунковою палатою використання коштів Державного бюджету України підприємствами і установами.
8. Перевірка Рахунковою палатою використання коштів резервного фонду Кабінету Міністрів України.
9. Перевірка рахунковою палатою використання коштів загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів та бюджетних позичок.
10. Методичні прийоми та способи виявлення порушень і зловживань, що застосовуються Рахунковою палатою.
11. Типові порушення фінансової дисципліни, незаконної та нецільової витрати бюджетних і позабюджетних коштів.
12. Узагальнення та систематизація матеріалів контролю Рахунковою палатою.
13. Реалізація Рахунковою палатою матеріалів ревізій.
14. Терміни та наслідки розгляду на засіданні колегії Рахункової палати результатів перевірок.
15. Порядок внесення пропозицій за результатами перевірок на

засіданні колегії Рахункової палати.

16. Порядок розгляду незгоди керівника об'єкта ревізії з фактами та їх обґрунтуванням, викладеним у довідці (акті).

17. Дії керівника контрольної групи у разі відмови підписання довідки (акта) керівником або іншою відповідальною особою об'єкта перевірки.

18. Методи та способи проведення перевірок Рахунковою палатою.

19. Назвіть основні порушення фінансової дисципліни, незаконної та нецільової витрати бюджетних коштів, коштів позабюджетних фондів і матеріальних цінностей, що можуть бути встановлені Рахунковою палатою у процесі перевірки (ревізії).

20. Розкрийте напрями бюджетно-фінансового контролю, який здійснює Рахункова палата України.

21. Назвіть види діяльності Рахункової палати України.

22. Назвіть напрями контрольно-ревізійної діяльності Рахункової палати.

23. Розкрийте порядок організації та проведення планової перевірки (ревізії).

24. Розкрийте порядок організації та проведення позапланової перевірки (ревізії).

25. Охарактеризуйте стан та розкрийте можливості розвитку міжнародного співробітництва Рахункової палати України з вищими контрольними органами інших країн.

РОЗДІЛ 5. ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

- 5.1. Система органів контролю державної податкової політики
- 5.2. Організація проведення перевірок установами Державної податкової служби
- 5.3. Порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості
- 5.4. Оскарження рішень податкової адміністрації
- 5.5. Податкова міліція: функції, права, обов'язки

5.1. Система органів контролю державної податкової політики

Державна податкова служба України (ДПСУ) – це служба, який держава надала обов'язки і відповідальність за організацію збору податків і неподаткових платежів. ДПСУ – це орган виконавчої влади, основною функцією якого є реалізація єдиної державної податкової політики у процесі формування і використання бюджетів усіх рівнів, а також формування коштів цільових державних фондів. Контроль податків є складовою системи державного регулювання процесу оподаткування в Україні та необхідною умовою його ефективності.

Державна податкова служба України – найбільша за чисельністю служба яка здійснює контроль в нашій державі де налічується майже 80 тисяч працівників. Податкові органи представляють інтереси держави у відносинах між державою та платниками податків з приводу їх повної та своєчасної сплати. У країні функціонує понад 800 державних податкових адміністрацій та інспекцій.

Державна податкова служба належить до державних установ і є системою органів, основна діяльність яких пов'язана із стягненням податків і платежів до бюджетів та цільових фондів. До системи органів державної податкової служби відносять: Державну податкову адміністрацію України, Державну податкову адміністрацію Автономної Республіки Крим, Державну податкову адміністрацію України областях, міст Києва та Севастополя, Державні податкові адміністрації районів, міст (крім Києва та Севастополя),

Державну податкову адміністрацію України у районах міст (рис. 5.1)..До складу органів Державної податкової служби входять відповідні спеціальні підрозділи для боротьби із порушеннями виплати податків (податкова міліція).



Рис. 5.1. Система органів Державної податкової служби

Структура Державної податкової служби України включає три основні ієрархічні рівні:

Державна податкова служба України утворює перший, найвищий рівень у системі органів державної податкової служби. Вона є центральним органом

виконавчої влади. Її завдання організації податкової роботи в державі, її інструктивного та методичного забезпечення, контролю за діяльністю всіх податкових органів системи.

Функціями центрального апарату, відмінними від функцій інших підрозділів служби є: організація і контроль роботи Державних податкових адміністрацій та інспекцій; аналітична та статистична діяльність; розробка і видання інструктивно-методичних вказівок щодо дій підрозділів служби, із застосуванням податкового законодавства; участь у підготовці проектів законодавчих і нормативних актів, а також міжнародних договорів з питань оподаткування; вирішення проблем міжнародного співробітництва фіскально-адміністративного характеру.

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюють другий – середній рівень у системі органів Державної податкової служби. Завдання окремих підрозділів середньої ланки ідентичні функціям відповідних підрозділів Державної податкової адміністрації України. На середню ланку покладається організація податкової роботи в області або місті. Це головна ланка консультативної роботи, що вимагає участі висококваліфікованих фахівців, в окремих випадках податкові адміністрації цього рівня можуть безпосередньо вести податкову роботу з незначним колом платників, які перебувають на обліку. Структура податкових органів середньої ланки подібна до структури Державної податкової служби України (вищої ланки), за винятком законодавчої і методичної роботи.

Третій, базовий рівень у системі органів Державної податкової служби ,утворює Державні податкові інспекції в районах, містах (крім Києва та Севастополя), районах у містах. Структура податкових інспекцій базового рівня відображає їх основну функцію – безпосереднє ведення податкової роботи, яка має два варіанти – розширений і звужений.

Розширений варіант передбачає наявність як функціональних, так і обслуговуючих підрозділів. Він призначений для районів у містах, і передбачає

схожу структуру з рівнем середньої ланки (без відділу організаційної роботи податкових інспекцій і внутрішньовідомчого контролю).

Звужений варіант базової структури Державної податкової інспекції встановлений для сільських районів й міст обласного підпорядкування (без районного поділу).

Державна податкова адміністрація України, залежно від кількості платників та інших місцевих умов, може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції, та певні підрозділи податкової міліції у їх складі.

У Державній податковій адміністрації України та Державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової адміністрації України затверджується Кабінетом Міністрів України, а колегій Державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі – Державною податковою адміністрацією України. Колегії є дорадчими органами і розглядають найважливіші напрями діяльності відповідних Державних податкових адміністрацій.

У червні 2011 р. з'явилася інформація про те, що митну і податкову служби України можуть об'єднати в єдине відомство. Як тоді повідомлялося, у Кабміні існує два стратегічні підходи до реформи Державної митної служби і Державної податкової служби України. З одного боку, існують цілком консервативні проекти, подані ДМСУ і ДПС, але є і зовсім революційні плани модернізації митниці та податкової, шляхом створення єдиного фіскального органу на їх базі. Таким чином, під егідою Мінфіну може бути створена одна структура, яка наділяється повноваженнями як планування бюджету і контролю усіх фінансових потоків країни, так і безпосередньо виконання поставленого перед собою плану. Слід нагадати, що у межах адміністративної реформи до складу Мінфіну вже включена Державна фінансова інспекція.

Однак станом на 01.01.2012 року нічого подібного не сталося. Як і раніше податкова служба і державна митниця функціонують як окремі державні органи

і, водночас, як суб'єкти державного фінансового контролю, а структура Державної податкової адміністрації України затверджується Кабінетом Міністрів України.

Основними завданнями органів Державної податкової служби є:

- контроль за додержанням податкового законодавства: правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством (податки, інші платежі);

- внесення пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;

- прийняття нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;

- формування Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів, та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб;

- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, котрі відносяться до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

Органи Державної податкової служби України у своїй діяльності керуються Конституцією України, іншими нормативно-правовими актами органів державної влади, а також рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань оподаткування, виданими у межах їх повноважень.

Як свідчить виклад попереднього матеріалу, Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади. Відповідно, Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі підпорядковуються Державній податковій адміністрації України. Державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні

податкові Інспекції підпорядковуються відповідним державним податковим адміністраціям в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Органи Державної податкової служби України координують свою діяльність з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та контрольно-ревізійною службами, іншими контролюючими органами, установами банків, а також з податковими службами інших держав.

Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Заступники Голови Державної податкової адміністрації України призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Кількість заступників Голови Державної податкової адміністрації України визначається Кабінетом Міністрів України. Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України.

Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади головою Державної податкової адміністрації України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим та Севастополі. Начальники управлінь податкової міліції призначаються Головою Державної податкової адміністрації України. Видатки на отримання органів державної податкової служби визначаються Кабінетом Міністрів України і фінансуються з державного бюджету.

Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі,

державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції є юридичними особами, мають печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, інші печатки і штампи, відповідні бланки, рахунки в установах банків.

Державні податкові органи виконують такі основні функції управління державними фінансами у сфері оподаткування:

1. Функція обліку та звітності:

- облік платників податків;
- облік надходжень податків;
- облік інших платежів до бюджетів;
- облік платежів до цільових державних фондів;
- затвердження форм податкової звітності.

2. Функція контролю:

- контроль за дотриманням платниками податків податкового законодавства;
- контроль за виробництвом та обігом підакцизних товарів.

3. Функція регулювання:

- застосування заходів з урегулювання встановлених порушень;
- здійснення заходів, що регулюють відповідальність порушників законодавства у сфері оподаткування;
- здійснення правоохоронних заходів;
- здійснення заходів із запобігання організованій злочинності.

4. Аналітична функція:

- аналіз податкових надходжень;
- прогнозування податкових надходжень.

5. Комунікативна функція:

- проведення роз'яснень податкового законодавства серед платників податків. Окрім вказаних, додаткові функції покладаються на ДПА України, а саме: організація, інструктивне та методичне забезпечення податкової роботи, а

також контроль за діяльністю податкових органів усіх рівнів (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

Функціональна матриця діяльності державних податкових органів

Функції / Установи ДПСУ	Установи I (вищого) рівня	Установи II (середнього) рівня	Установи III (основного) рівня	Податкова міліція
01	02	03	04	05
Функція обліку та звітності:				
облік платників податків;	+	+	+	-
облік надходжень податків;	+	+	+	-
облік інших платежів до бюджетів;	+	+	+	-
облік платежів до цільових державних фондів;	+	+	+	-
затвердження форм податкової звітності.	-	-	+	-
Функція контролю:				
контроль за дотриманням платниками податків податкового законодавства;	+	+	+	+
контроль за виробництвом та обігом підакцизних товарів.	+	+	+	+
контроль за діяльністю податкових органів усіх рівнів	+	-	-	-
Функція організації та регулювання:				
організація податкової роботи	+	-	-	-
інструктивне забезпечення податкової роботи	+	-	-	-
методичне забезпечення податкової роботи	+	-	-	-
застосування заходів з урегулювання встановлених порушень;	+	+	+	+
здійснення заходів, що регулюють відповідальність порушників законодавства у сфері оподаткування;	+	+	+	+
здійснення правоохоронних заходів;	-	-	-	+
здійснення заходів із запобігання організованій злочинності.	-	-	-	+
Аналітична функція:				
аналіз податкових надходжень;	+	+	+	-
прогнозування податкових надходжень.	+	+	+	-
Комунікативна функція:				
проведення роз'яснень податкового законодавства серед платників податків.	-	+	+	-

Органи державної податкової служби у випадках, в межах компетенції та в порядку, встановлених законодавством України, **мають право:**

- **проводити документальні невізні перевірки** (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі), а також планові та позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів); додержання валютного законодавства, крім Національного банку України та його установ;

- **контролювати додержання порядку** проведення готівкових розрахунків за товари (послуги);

- **контролювати наявність свідоцтв** про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, **ліцензій** на провадження видів господарської діяльності, **торгових патентів**;

- **одержувати** від платників податків (посадових осіб платників податків) **пояснення** з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби; перевіряти під час проведення перевірок у фізичних осіб документи, що посвідчують особу;

- **запрошувати** платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування і своєчасності сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків. Письмові повідомлення про такі запрошення направляються не пізніше ніж за десять робочих днів до дня запрошення рекомендованими листами;

- **одержувати безоплатно** від платників податків, а також від установи Національного банку України та комерційних банків у порядку, встановленому Законом України „Про банки і банківську діяльність” довідки або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – про обсяг та обіг коштів на рахунках;

- **одержувати безоплатно необхідні відомості** для формування

інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також Національного банку України та його установ – про суми доходів, виплачених фізичним особам, і отриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, – про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ – про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадського стану – про громадян, які померли;

- **одержувати** безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів (обов'язкових платежів) й інформацію про експортно-імпортовані операції, що здійснюють резиденти й нерезиденти, та від органів статистики – дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

- **вимагати** від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства, контролювати виконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

- при проведенні перевірок вилучати у підприємств, установ та організацій **копії фінансово-господарських документів**, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду - вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складанням опису,

який скріплюється підписами представників органу державної податкової служби та платника податків, і залишення копій таких документів платнику податків. Забороняється вилучення у суб'єктів господарської діяльності документів, що не підтверджують факти порушення законів України про оподаткування;

- **надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань**, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

- застосовувати до платників податків **фінансові (штрафні) санкції**, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірах, встановлених законами України;

- застосовувати до платників податків, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, а також до установ банків, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, **фінансові (штрафні) санкції** у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів (обов'язкових платежів) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ **пеню** за кожний день прострочення (враховуючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;

- користуватися у службових справах **засобами** зв'язку, які належать підприємствам, установам та організаціям, з дозволу їх керівників;

- **вимагати** від керівників підприємств, установ і організацій, що

перевіряються в ході планових та позапланових виїзних перевірок, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та коштів, у разі відмови в проведенні таких інвентаризацій або при проведенні адміністративного арешту активів – звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом – у присутності понятих та представників підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться перевірка, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного у протоколі. Порядок опечатування кас, касових приміщень, складів та архівів встановлюється Кабінетом Міністрів України;

- **надавати інформацію** з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів іншим органам державної влади відповідно до закону;

- звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності. Окрім Державної податкової служби в Україні функціонують також інші державні установи, що покликані водночас із своєю основною діяльністю забезпечувати надходження податків до бюджету (рис. 5.2).

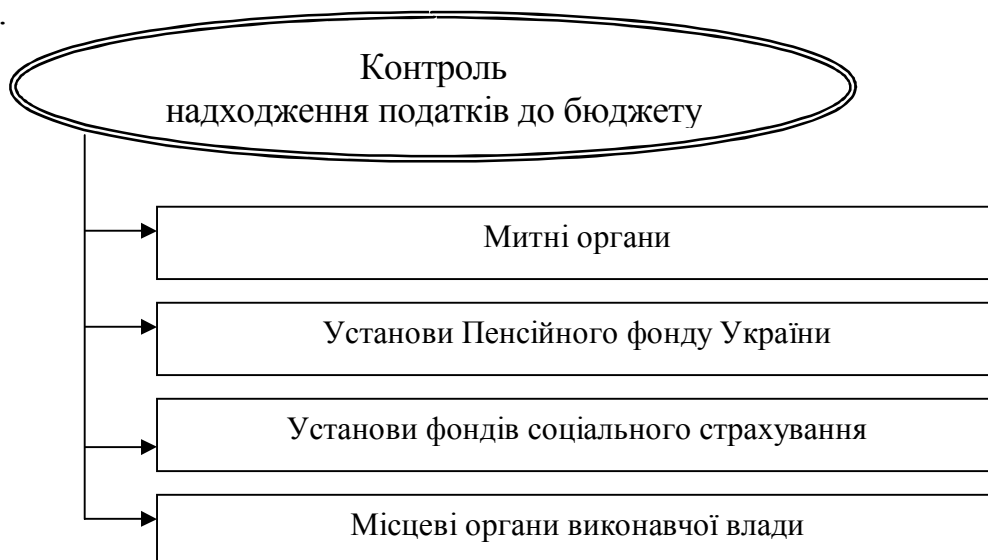


Рис. 5.2. Інші державні установи – суб'єкти контролю надходження податків до бюджету

Так, **митні** органи забезпечують надходження митних платежів, акцизного податку, податку на додану вартість, інших платежів, які сплачуються при перетинанні митного кордону України. Установи **Пенсійного фонду** України контролюють надходження пенсійних внесків; установи **фондів соціального страхування** забезпечують платежі соціально страхування. Місцеві органи виконавчої влади контролюють надходження до місцевих бюджетів доходів від оренди комунального майна, від придбання ліцензій, сплати місцевих зборів.

5.2. Організація проведення перевірок установами державної податкової служби

Організацію, інструктивне та методичне забезпечення податкової роботи, а також контроль за діяльністю податкових органів усіх рівнів здійснює Державна податкова адміністрація України. Податковим кодексом України встановлено, що перевірку правильності нарахування, своєчасності та повноти сплати податків слід проводити у процесі **камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) та фактичних перевірок** (рис. 5.3).

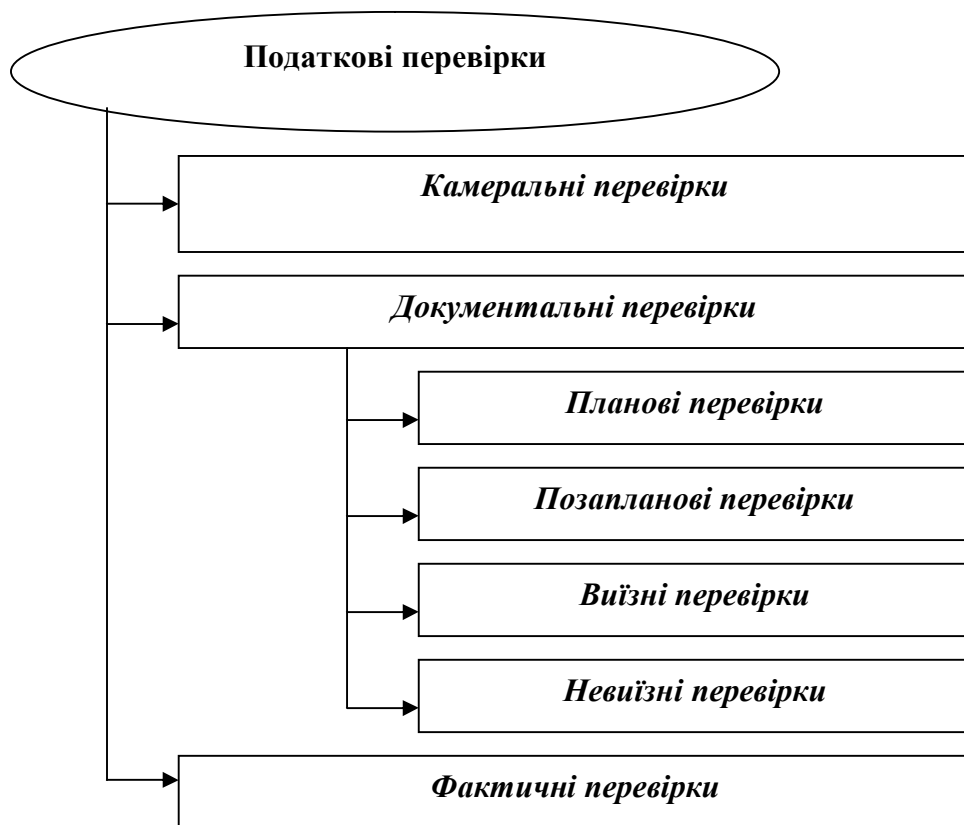


Рис. 5.3. Класифікація перевірок за Податковим кодексом України

Отже, відповідно до п. 75.1 ст. 75 розд. II Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) і фактичні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки проводяться органами державної податкової служби в межах їх повноважень винятково у випадках та порядку, встановлених *Податковим Кодексом*, а фактичні перевірки – цим *Кодексом та* іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на органи державної податкової служби.

Фактична перевірка здійснюється органом державної податкової служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, зокрема свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) (п.п. 75.1.3 п. 75.1 ст. 75 ПКУ).

Згідно з п.п. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 ПКУ документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок. Документальна позапланова виїзна перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з обставин, визначених пп. 78.1.1 – 78.1.13 п. 78.1 ст. 78 ПКУ.

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків, визначені цим *Кодексом*, не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення такого платника податків, або перевірки, що проводяться у межах порушеної кримінальної справи (п. 78.2 ст. 78 ПКУ).

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами державної податкової служби, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що знаходяться в їх провадженні. Перевірки платників

податків податковою міліцією проводяться в межах повноважень, визначених законом, та у порядку, передбаченому *Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність»*, *Кримінально-процесуальним кодексом України* та іншими законами України (п. 78.3 ст. 78 ПКУ).

Пунктом 77.2 ст. 77 ПКУ визначено, що платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше ніж раз на три календарних роки, середнім – не частіше ніж раз на два календарних роки, високим – не частіше одного разу на календарний рік. Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом державної податкової служби. Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками й кредитами, що гарантовані бюджетними коштами (п. 77.3 ст. 77 ПКУ).

Застосування мораторію на проведення камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) та фактичних перевірок *ПКУ* не передбачено.

Відповідно до підпункту 20.1.4 пункту 20.1 статті 20 розділу I Податкового кодексу України органи державної податкової служби мають право проводити перевірки платників податків, зокрема у разі прийняття керівником органу державної податкової служби рішення (наказу) про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та за наявності обставин, визначених статтями 77 та 78 розділу II Кодексу.

Обов'язковою умовою для проведення **документальної невиїзної позапланової перевірки** є надсилання або вручення платнику податків копії наказу та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки (пункт 79.2 статті 79 розділу II Кодексу).

Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 розділу II Кодексу документів та даних,

наданих платником податків у визначених Кодексом випадках або отриманих в інший, передбачений законом спосіб.

За результатами документальної позапланової невізної перевірки оформлюється акт та приймаються відповідні податкові повідомлення рішення у порядку та терміни, визначені статтями 86 та 58 Кодексу.

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків, визначені податковим Кодексом України, не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення платника податків, або перевірки, що проводяться після порушення кримінальної справи проти платника податків (посадових осіб платника податків), що перевіряється, відповідно до кримінально-процесуального законодавства.

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами державної податкової служби, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що знаходяться в їх провадженні.

Перевірка платників податків органами податкової міліції проводиться у порядку, встановленому Законом України „Про оперативно-розшукову діяльність”, Кримінально-процесуальним кодексом України, іншими законами України.

Посадові особи органу державної податкової служби вправі приступити до проведення планової або позапланової виїзної перевірки за наявності підстав для їх проведення та за умови надання платнику податків під розписку:

- направлення на перевірку, в якому зазначаються дата його видачі, назва органу державної податкової служби, мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та дата закінчення перевірки, посади, звання та прізвища посадових осіб органу державної податкової служби, які проводитимуть перевірку. Направлення на перевірку є дійсним за умови наявності підпису

керівника органу державної податкової служби, скріпленого печаткою органу державної податкової служби;

- копії наказу керівника податкового органу про проведення позапланової виїзної перевірки, в якому зазначаються підстави проведення позапланової виїзної перевірки, дата її початку та дата закінчення.

Ненадання цих документів платнику податків або їх надання з порушенням вимог, встановлених Законом, є підставою для недопущення посадових осіб органу державної податкової служби до проведення планової або позапланової виїзної перевірки. Відсутність документів розглядається як підстава для перенесення податкової перевірки.

Якщо платник податків при проведенні документальної перевірки не надає необхідні документи (зокрема коли вони знаходяться в опечатаному приміщенні на підставі рішення суду), що підтверджують показники, відображені в податковій звітності, орган ДПС має право вважати такі документи відсутніми на час складання звітності. Відповідно до п. 44.6 ст. 44 розд. II Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, у разі, якщо до закінчення перевірки або в терміни, визначені в абзаці другому п. 44.7 цієї статті, платник податків не надає посадовим особам органу державної податкової служби, які проводять перевірку, документи (незалежно від причин такого ненадання, крім випадків виїмки документів або іншого вилучення правоохоронними органами), що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, вважається, що такі документи були відсутні у такого платника податків на час складання такої звітності.

Якщо платник податків після закінчення перевірки та до прийняття рішення контролюючим органом за результатами такої перевірки надає документи, що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, не надані під час перевірки (крім випадків, передбачених абзацом другим п. 44.7 цієї статті), такі документи повинні бути враховані контролюючим органом під час розгляду ним питання про прийняття

рішення. Протягом трьох робочих днів з дня отримання акта перевірки платник податків має право надати до контролюючого органу, що призначив перевірку, документи, визначені в акті перевірки як відсутні (*абзац другий п. 44.7 ст. 44 ПКУ*).

Згідно з *п. 85.9 ст. 85 ПКУ*, у разі, коли до початку або під час проведення перевірки оригінали первинних документів, облікових та інших регістрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, були вилучені правоохоронними та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки контролюючому органу копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів.

Такі копії, засвідчені печаткою та підписами посадових (службових) осіб правоохоронних та інших органів, якими було здійснено вилучення оригіналів документів, або яким було забезпечено доступ до перевірки вилучених документів, повинні бути надані протягом трьох робочих днів з дня отримання письмового запиту контролюючого органу. У разі якщо документи, зазначені в *абзаці першому* цього пункту, було вилучено правоохоронними та іншими органами, терміни проведення такої перевірки, у тому числі розпочатої, переносяться до дати отримання вказаних копій документів або забезпечення доступу до них. Податковим кодексом України обмеження або мораторій на проведення перевірок не встановлені. Незважаючи на значну кількість можливих перевірок, проведення їх органами державної податкової служби не повинно порушувати нормального режиму платників податків.

У разі завдання шкоди внаслідок порушення працівниками органів державної податкової служби прав платників податків, встановлених законами України, а також вимог щодо проведення перевірок платник податків може звернутися до суду із заявою про відшкодування матеріальної та моральної

шкоди. При цьому суб'єкти малого підприємництва звільняються від сплати державного мита. Відшкодування шкоди здійснюється відповідно до закону.

Працівники органів державної податкової служби несуть матеріальну відповідальність за шкоду, завдану незаконними діями або бездіяльністю у межах, встановлених законом.

5.3. Порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості

До платників податків і зборів (обов'язкових платежів), що порушують податкове законодавство, застосовують фінансові санкції як засіб покарання за допущене порушення. До фінансових санкцій належать:

- **стягнення донарахованих сум податків і зборів (обов'язкових платежів)** – це отримання з платника сум, що були недораховані ним і виявлені в процесі податкової перевірки;

- **штрафи** – це плата в фіксованій сумі у формі відсотків від суми податкового зобов'язання (без врахування пені й штрафних санкцій), що утримується з порушника податкового законодавства, або в сумі кратних чисел неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Штрафи можуть накладатися на громадян, а також як на підприємства (організації, заклади), так і на їх керівників та інших посадових осіб (адміністративні штрафи);

- **пеня** – це плата у формі відсотків, що нараховані на суму податкової заборгованості (без врахування пені), що утримується з порушника податкового законодавства. Нараховується переважно пеня на суму податкової заборгованості (із врахуванням суми штрафних санкцій за їх наявності) з розрахунку певного відсотку річних від облікової ставки Національного банку України, що встановлена на день виникнення такої податкової заборгованості.

Згідно з Податковим кодексом штрафні (фінансові) санкції (штрафи) передбачено у разі визначення органом Державної податкової служби суми податкового зобов'язання (ст. 123). Відповідно до п. 110.1 ст. 110 Податкового

кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ) платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення (п. 116.1 ст. 116 ПКУ). Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені (п. 111.2 ст. 111 ПКУ).

Відповідно до п. 123.1 ст. 123 ПКУ **причинами стягнення штрафних (фінансових) санкцій (штрафів)** є такі:

- контролюючий орган самостійно визначає суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків на підставах, визначених пп. 54.3.1, 54.3.2, 54.3.5, 54.3.6 п. 54.3 ст. 54 цього Кодексу (платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію (п.п. 54.3.1 п. 54.3 ст. 54 ПКУ);

- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках (п.п. 54.3.2 п. 54.3 ст. 54 ПКУ);

- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, зокрема податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених цим Кодексом, зокрема податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом (п.п. 54.3.5 п. 54.3 ст. 54 ПКУ);

-результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях (п.п. 54.3.6 п. 54.3 ст. 54 ПКУ).

Вказані порушення супроводжуються накладенням на платника податків штрафу в розмірі 25 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Повторне протягом 1095 днів визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість супроводжується накладенням на платника податків штрафу у розмірі 50 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість протягом 1095 днів втретє та більше супроводжується накладенням на платника податків штрафу в розмірі 75 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Відповідно до п. 123.2 ст. 123 ПКУ використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової пільги, не за призначенням

та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) додатково до штрафів, передбачених п. 123.1 цієї статті, супроводжується стягненням до бюджету суми податків, зборів (обов'язкових платежів), що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги. Сплата штрафу не звільняє таких осіб від відповідальності за умисне ухилення від оподаткування.

За порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів (ст. 121) передбачено штрафні санкції.

Відповідно до п. 110.1 ст. 110 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ) платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення (п. 116.1 ст. 116 ПКУ).

Відповідальність за порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних з виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, передбачено ст. 121 ПКУ, зокрема: незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених ст. 44 цього Кодексу строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених цим Кодексом, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 510 грн. Ті самі дії,

вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, супроводжуються накладенням штрафу в розмірі 1020 грн.

За *порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків* у джерела виплати штрафні санкції передбачено ст. 127. Відповідно до п. 110.1 ст. 110 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ) платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення (п. 116.1 ст. 116 ПКУ).

Відповідно до ст. 127 ПКУ ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, зокрема податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків накладення штрафу в розмірі 25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

За ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, передбачено накладення штрафу у розмірі 50 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

За ті самі дії, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше, передбачено накладення штрафу у розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Відповідальність за погашення суми податкового зобов'язання або податкового боргу, що виникає внаслідок вчинення таких дій, та обов'язок щодо погашення такого податкового боргу покладається на особу, визначену ПКУ, зокрема на податкового агента. При

цьому платник податку – отримувач таких доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу.

Згідно зі ст. 18 ПКУ податковим агентом визнається особа, на яку цим Кодексом покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені цим Кодексом для платників податків. Факти порушень податкового законодавства податківець оформляє актом документальної перевірки, де викладає зміст порушення із обґрунтуванням порушених норм законодавства актами та робить посилання на конкретні їх пункти і статті.

Керівники, відповідні посадові особи юридичних осіб та громадяни під час податкової перевірки зобов'язані давати письмові пояснення з усіх податкових питань, підписати акт документальної перевірки та виконувати вимоги органів державної податкової служби (ДПС) щодо усунення виявлених порушень законодавства про податки, інші обов'язкові платежі до бюджетів, внески до державних цільових фондів.

Якщо керівник або головний бухгалтер підприємства (організації, закладу) чи громадянин-платник відмовляються від підписання акта документальної перевірки, податківець повинен скласти акт відмови від підписання довільної форми.

Акт документальної перевірки, акт відмови не пізніше, ніж протягом наступного дня після їх складання мають бути зареєстровані у спеціальній книзі та разом з поясненнями платника (якщо вони є) і матеріалами документальної перевірки подаються для розгляд; керівнику податкового органу. Цей керівник може затвердити акт вжити заходів щодо усунення недоліків в оформленні даного акта; або призначити повторну перевірку.

Керівник органу ДПС або його заступник (керівник, який розглядав матеріали перевірки) приймає рішення про застосування і стягнення фінансових

санкцій за наслідками розгляду матеріалів перевірки. Рішення про застосування і стягнення фінансових санкцій має бути прийняте не пізніше, ніж за 10 днів з дати складання акта документальної перевірки. Це рішення оформляється у двох примірниках.

Перший його примірник:

- вручається під розписку керівнику або головному бухгалтеру перевіреної юридичної особи, громадянину - платнику податків;
- або надсилається рекомендованим листом з повідомленням про вручення;
- або передається іншим способом, який дозволяє зафіксувати дату його отримання.

Другий примірник рішення передається начальнику управління (відділу) обліку та звітності для проведення відповідних записів у картках особових рахунків платників податків, інших платежів або внесків здійснення контролю за надходженням сум донарахованих податків, інших платежів фінансових санкцій до бюджетів і державних цільових фондів.

Донараховані за результатами перевірок суми податків, інших платежів та фінансових санкцій за порушення податкового законодавства повинні бути добровільно перераховані платником до бюджетів та державних цільових фондів у десятиденний термін від дат прийняття органом ДПС відповідного рішення. Якщо суми донарахованих податків, інших платежів і фінансова санкцій не внесені у визначений термін, то органи ДПСУ стягують їх у беззаперечному порядку з юридичних осіб, а з громадян – за рішенням суду або за виконавчими написами нотаріусів. У випадку незгоди з рішенням податкового органу щодо беззаперечного стягнення податкової заборгованості й оскарження даного рішення таке стягнення може бути призупинено терміном на; днів вищим органом ДПС. Якщо рішення про застосування фінансових санкцій скасовані, то стягнуті суми фінансових санкцій підлягають поверненню з тих бюджетів і державних цільових фондів до яких вони надійшли, за умови, що не минув річний термін з дати їх надходження.

5.4. Оскарження рішень податкової адміністрації

За результатами документальних перевірок оформлюються акти та приймаються відповідні податкові повідомлення-рішення (далі – повідомлення) у порядку та терміни, визначені статтями 86 та 58 Кодексу.

Оскарження рішень органів ДПС здійснюються в адміністративному або судовому порядку.

В адміністративному порядку будь-який платник податків може оскаржити такі рішення органів державної податкової служби:

- податкові повідомлення про суми податкових зобов'язань;
- постанови про накладання адміністративних стягнень та рішень ДПС щодо визначення сум податкових зобов'язань, узгодження операцій із заставленими активами платника податків, узгодження плану реорганізації, продажу активів, що перебувають у податковій заставі про застосування штрафних фінансових санкцій, арешт активів, покладання відповідальності за погашення залишкового боргу платника податку на третю особу;
- дострокове розірвання договорів про розстрочення, відстрочення податкових зобов'язань за ініціативою органу ДПС.

Пунктом 55.1 статті 55 Кодексу визначено, що податкове повідомлення – рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення контролюючого органу може бути скасовано контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства.

Зокрема, у разі коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених Кодексом або іншими законами України, такий платник податків має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою на перегляд цього рішення (пункт 56.2 статті 56 Кодексу).

Згідно з пунктом 2 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженого наказом ДПА України від 23.12.2010 р. № 1001, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 06.01.2011 р. за № 10/18748, органи державної податкової служби розглядають скарги платників податків на податкові повідомлення – рішення про визначення сум грошових зобов'язань платника податків або будь-які інші рішення органів державної податкової служби стосовно податків, зборів, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також щодо законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби.

Розгляд скарг органами державної податкової служби не стосується мита, акцизного податку, податку на додану вартість та інших податків, зборів, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони чи вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або з території спеціальної митної зони.

У разі нарахування органом ДПС фізичній особі податкового зобов'язання, що не пов'язано зі здійсненням даною особою підприємницької діяльності, із використанням непрямих методів нарахування і фізична особа не погоджується з цим нарахуванням, суперечка вирішується виключно у судовому порядку за поданням органу державної податкової служби.

Платник податків має право, з урахуванням термінів позовної давності, оскаржити у суді (господарському суді) рішення органу ДПС про нарахування податкового зобов'язання у будь-який момент після отримання відповідного податкового повідомлення. Платник податків зобов'язаний у письмовій формі повідомляти орган ДПС про кожен випадок судового оскарження його рішень.

Реєструють скаргу (заяву) платника в день її подання або надходження до органу державної податкової служби, але не пізніше наступного робочого дня. Відмовляти у прийнятті скарги (заяви) від платника податків забороняється.

Платник податків у скарзі (заяві) повинен зазначити наступне:

- прізвище, ім'я, по-батькові, місце проживання особи, а для юридичної особи – її назва і місцезнаходження;
- назва органу державної податкової служби, яким видано податкове повідомлення або рішення, що оскаржується, дата і номер;
- суть порушеного питання, прохання або вимога;
- чи подавалась (не подавалась) позовна заява до суду (господарського суду) про визнання недійсним податкового повідомлення або рішення органу державної податкової служби;
- підпис фізичної особи або уповноваженої на те особи, а для юридичної особи – підпис керівника чи представника юридичної особи, скріплений її печаткою.

Скарга (заява) має бути викладена в письмовій формі та надіслана до органу державної податкової служби поштою або передана фізичною чи юридичною особою через представника.

Скарга (заява) подається до органу ДПС **протягом 10 календарних днів**, наступних за днем отримання платником податків податкового повідомлення або іншого рішення органу ДПС, або **протягом 30 календарних днів**, якщо податкове зобов'язання виникло за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового зобов'язання чи відповіді органу державної податкової служби на скаргу.

Якщо орган ДПС надсилає платникові податків рішення про повну або часткову відмову в задоволенні його скарги, то даний платник має право:

- звернутися протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання відповіді;
- з повторною скаргою до органу ДПС вищого рівня;
- за повторного повного або часткового незадоволення скарги – до органу ДПС вищого рівня із дотриманням зазначеного десятиденного терміну для кожного випадку оскарження і двадцятиденного терміну для відповіді на нього.

Скарга (заява), що надійшла, реєструється в ДПА (ДПІ), яка прийняла рішення, що оскаржується, і **протягом 3 діб** надсилається разом з документами,

необхідними для розгляду, до органу державної податкової служби вищого рівня.

Особа, котра подала скаргу (заяву) на рішення (постанову) органу ДПС, має право:

- особисто викласти аргументи особі, що перевіряла скаргу (заяву), та брати участь у перевірці поданої скарги (заяви);
- ознайомитися з матеріалами перевірки;
- подавати додаткові матеріали або наполягати на їх запиті органом ДПС, який розглядає скаргу (заяву). бути присутнім при розгляді скарги (заяви);
- користуватися послугами адвоката або уповноваженого представника, оформивши це уповноваження в установленому законом порядку;
- одержати письмову відповідь про результати розгляду скарги (заяви);
- висловлювати усно чи письмово вимогу щодо дотримання таємниці розгляду скарги (заяви);
- вимагати відшкодування збитків, якщо вони є результатом неправомірних рішень;
- відкликати або анулювати подану скаргу (заяву) в будь-який час до моменту прийняття рішення за наслідками розгляду скарги (заяви). Відкликання або анулювання скарги (заяви) проводиться за письмовою заявою особи, яка подала цю скаргу (заяву).

Не може бути оскаржене платником податків в адміністративному або судовому порядку податкове зобов'язання, самостійно ним визначене в податковій декларації (розрахунку).

У випадку, коли у майбутніх податкових періодах платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (розрахунку), то такий платник зобов'язаний подати нову податкову декларацію, що має виправлені показники.

5.5. Податкова міліція: функції, права, обов'язки

Необхідною умовою формування ефективної податкової системи в Україні стало створення податкової міліції, якій відведена окрема роль. Поряд з Державною митною службою, підрозділами з боротьби з економічними злочинами Міністерства внутрішніх справ податкова міліція є частиною системи, яка забезпечує економічну безпеку України.

Податкова міліція – це спеціалізований підрозділ міліції, що належить до органів Державної податкової служби і займається боротьбою з податковими правопорушеннями та є органом дізнання зі справ про ухилення від сплати податків та зборів, про нарахування валютної виручки.

Правові основи діяльності податкової міліції визначені у Законі України „Про Державну податкову службу України”. Правове становище податкової міліції в системі правоохоронних органів визначається комплексом норм, що передбачають цілі, завдання й принципи діяльності підрозділів податкової міліції, її основні й факультативні функції.

Сюди ж належать розпорядження, які регламентують порядок формування органів податкової міліції, питання лінійної й функціональної підпорядкованості, процедури діяльності, а також компетенцію цих органів. Таким чином, правове положення податкової міліції закріплюється всією сукупністю нормативних актів, що регламентують відносини, обов'язковим учасником яких вона є.

В Україні органи податкової міліції входять у систему податкових органів. За своїм основним змістом повноваження органів податкової міліції аналогічні повноваженням інших правоохоронних органів, зокрема, органів внутрішніх справ, Служби безпеки України. Однак вони відрізняються предметом і основними напрямками діяльності. Досить зазначити, що співробітники податкової міліції, як і оперативні працівники міліції, мають право розробляти оперативно-розшукові заходи, порушувати кримінальні

справи, які належать до їхньої компетенції, проводити дізнання, слідство, пошук осіб, підозрюваних у здійсненні злочинів, і т.д.

Органи податкової міліції уповноважені провадити оперативно-розшукові дії з метою виявлення податкових злочинів. У випадку виявлення інших злочинів передбачається передача відповідної інформації тим правоохоронним органам, у компетенцію яких входить їх розслідування. У такому ж положенні перебувають органи дізнання митної служби.

Діяльність органів податкової міліції здійснюється на основі принципів: законності; поваги прав і свобод людини й громадянина; підконтрольності й підзвітності вищим органам законодавчої й виконавчої влади; об'єднання гласних і негласних форм діяльності; аполітичності; взаємодії з іншими органами, податковими службами інших держав, громадянами й організаціями; єдності й централізації органів міліції; незалежності і єдиноначальності; конфіденційності.

Начальник податкової міліції є Першим заступником Голови Державної податкової адміністрації України. Начальники управлінь податкової міліції в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі одночасно вважаються першими заступниками відповідних державних податкових адміністрацій.

Податкова міліція України має у своєму складі такі підрозділи за рівнями підпорядкування:

- Головне управління податкової міліції, Слідче управління податкової міліції, Управління у боротьбі з корупцією в органах Державної податкової адміністрації України;
- управління податкової міліції, слідчі відділи податкової міліції, відділи по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби відповідних державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- відділи податкової міліції, слідчі відділення (групи) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій у районах, містах, районах у містах, міжрайонних і об'єднаних державних податкових інспекцій. Наприклад,

у штатному розписі районного відділу податкової міліції передбачені посади начальника відділу, оперуповноважених, державних податкових ревізорів - інспекторів, працівників сектору з роботи із платниками податків і сектору правового забезпечення кадрів та специфіка роботи. Працівники спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями проводять перевірки дотримання податкового законодавства, забезпечують оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну і охоронну діяльність.

У зв'язку з тим, що в Україні існують значні обсяги незаконного обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів, податкова міліція має у своєму складі спеціальний підрозділ з боротьби із незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Цей підрозділ займається збиранням оперативної інформації і розшуком місць виготовлення та збуту фальсифікованих алкогольних й тютюнових виробів; підприємливих ділків, що проводять операції з такими виробами, і здійснюють щодо них слідчі дії; фірм, що виготовляють підроблені упаковки, етикетки, акцизні марки; розкриттям злочинних схем і притягненням до відповідальності їх розробників, замовників та виконавців; вилученням, зберіганням і знищенням "фальсифікату"; вилученням грошових коштів, дорогоцінностей, здобутих під час незаконної діяльності тощо.

Згідно з чинними Законами України „Про Державну податкову службу України" і „Про міліцію" співробітники податкової міліції проводять контроль за дотриманням податкового законодавства, здійснюють оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну й охоронну функції.

Співробітникам податкової міліції надані такі **права**:

- **проводити** в юридичних та фізичних осіб **перевірки** грошових документів, книг обліку, звітів, кошторисів, декларацій, товарно-касових книг, показників електронно-касових апаратів і комп'ютерних схем руху готівки та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків;

- **виявляти наявність свідочтв про державну реєстрацію** суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензій, патентів тощо) на її

здійснення;

- **одержувати** від посадових осіб і громадян у **письмовій формі пояснення**, довідки і відомості з питань, що виникають під час перевірок;

- **перевіряти** у посадових осіб, громадян документи, що засвідчують особу в момент проведення податкових перевірок;

- **викликати посадових осіб, громадян** з метою отримання інформації про джерела доходів, методику обчислення і терміни сплати податків, інших платежів;

- **здійснювати перевірку достовірності інформації**, отриманої від посадових осіб та громадян з питань оподаткування;

- **запрошувати громадян за письмовим повідомленням** до податкової міліції для одержання важливої інформації про злочини або у зв'язку з матеріалами, що знаходяться у провадженні слідчих податкової міліції;

- **одержувати** безоплатно від юридичних осіб (включаючи НБУ та його філії (територіальні управління, комерційні банки та інші фінансово-кредитні заклади з дотриманням вимог законодавства про розкриття банківської таємниці), від громадян-підприємців довідки, копії документів про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки; про поточні та вкладні (депозитні) рахунки і рух коштів на них, зокрема про порушення термінів надходження валютної виручки, та іншу інформацію, пов'язану з податками й платежами;

- **входити в будь-які інформаційні системи** (зокрема комп'ютеризовані) з метою визначення об'єкта оподаткування;

- **обстежувати усі** виробничі, складські, торговельні та інші приміщення юридичних осіб і житло громадян, якщо вони використовуються як юридична адреса суб'єктів підприємницької діяльності й для отримання доходів;

- **визначати оподатковуваний дохід (прибуток)** підприємств, закладів, організацій та громадян на основі документів, які засвідчують про отримані

ними доходи (прибутки). Це визначення проводиться у випадку відмови керівників підприємств, організацій, закладів і громадян допустити податківців для обстеження зазначених вище приміщень, обладнання, а також в разі неподання органам ДПС України документів про одержані доходи й здійснені витрати;

- **вилучати (із залишенням копій) у юридичних осіб документи**, що засвідчують приховання (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та інших платежів;

- **забирати у громадян-підприємців**, які порушили порядок здійснення підприємницької діяльності, реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (патенти, ліцензії і та ін.) із наступним передаванням матеріалів про виявленні податківцями порушення службам, що видали дані документи.

Крім того, співробітники податкової міліції мають право безперешкодно заходити у будь-який час доби на територію і до приміщень юридичних осіб (зокрема митниць) й оглядати їх. На такі дії вони можуть іти з метою припинення злочину чи в процесі переслідування осіб, які підозрюються у скоєнні злочину, у період стихійного лиха або інших надзвичайних подій.

На податкову міліцію покладено такі **обов'язки**:

- приймати й реєструвати заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення з питань оподаткування;
- проводити їх перевірку і приймати щодо них рішення;
- здійснювати оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою;
- проводити дізнання і досудове (попереднє) слідство;
- вживати заходів щодо відшкодування заподіяних державі збитків;
- встановлювати причини та умови, що спонукали до вчинення злочинів й інших правопорушень у сфері оподаткування, вживати заходів з їх подолання;
- гарантувати безпеку працівників органів державної податкової служби і їх захист від протиправних посягань під час виконання ними посадових обов'язків;

- попереджувати корупційні симптоми та інші службові порушення серед працівників державної податкової служби;
- збирати, аналізувати й узагальнювати інформацію про порушення податкового законодавства, прогнозувати тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 5

1. Дайте визначення державної податкової служби України (ДПСУ).
2. Що належить до системи органів ДПСУ?
3. Назвіть основні завдання органів ДПСУ.
4. Чим керуються органи ДПСУ у своїй діяльності?
5. Кому підпорядковуються ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі?
6. Кому підпорядковуються ДПА та об'єднані ДПА?
7. З ким органи ДПСУ координують свою діяльність?
8. Який порядок призначення й звільнення з посади голови ДПА АР Крим, в областях, містах Києві та Севастополі?
9. Як призначаються й звільняються з посади начальники ДПА та об'єднані ДПА?
10. Звідки фінансуються видатки на утримання органів ДПСУ?
11. Які права мають органи ДПСУ?
12. Назвіть види податкових перевірок.
13. Як часто може проводитись в одному і тому ж підприємстві планова виїзна перевірка?
14. Коли потрібно надіслати письмове повідомлення підприємству про початок планової виїзної перевірки?
15. За яких обставин повинна проводитись позапланова виїзна перевірка?
16. Яка тривалість планової виїзної перевірки?
17. Скільки часу може тривати позапланова виїзна перевірка ?

18. На скільки робочих днів можна продовжити проведення виїзних перевірок?

19. Що належить до фінансових санкцій, які застосовуються до платників податків і зборів (обов'язкових платежів), котрі порушують податкове законодавство?

20. Що ви розумієте під стягненням донарахованих сум податків і зборів (обов'язкових платежів)?

21. Як нараховується пеня на суму податкової заборгованості?

22. В якому документі податківець оформляє факти порушень податкового законодавства і що він там фіксує?

23. Хто в підприємстві зобов'язаний давати письмові пояснення з усіх податкових питань?

24. Якщо є відмова підписувати акт документальної перевірки, то що тоді повинен зробити податківець?

25. В якому порядку здійснюється оскарження рішень органів ДПС?

26. Що зобов'язаний зробити платник податків у випадку, коли він у майбутніх податкових періодах самостійно виявляє помилки?

27. Коли орган ДПС повинен зареєструвати скаргу (заяву) платника податків?

28. Що повинен зазначити платник податків у скарзі (заяві)?

29. Протягом якого часу можна подати скаргу (заяву) до органу ДПС?

30. Які права має особа, що подала скаргу (заяву) на рішення (постанову) органу ДПС?

31. Яка правова основа діяльності податкової міліції?

32. Які підрозділи є у складі податкової міліції і які функції вони виконують?

33. Які права надані співробітникам податкової міліції?

34. Перелічіть обов'язки, які покладені на податкову міліцію.

35. У якому випадку платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення?

36. Назвіть причини стягнення штрафних (фінансових) санкцій (штрафів).

37. Назвіть причину накладення на платника податків штрафу у розмірі 50 відсотків.

38. Назвіть причину накладення на платника податків штрафу у розмірі 75 відсотків.

РОЗДІЛ 6. НАЦІОНАЛЬНИЙ БАНК УКРАЇНИ

- 6.1. Статус і значення Національного банку у грошово-кредитних стосунках України
- 6.2. Структура Національного банку України та його управління
- 6.3. Функції та операції Національного банку України
- 6.4. Контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів
- 6.5. Перевірка правильності здійснення операцій з готівкою підприємствами, організаціями, закладами

6.1. Статус і значення Національного банку у грошово-кредитних стосунках України

Слово „банк” походить від італійського слова „banco” і дослівно означає лава, конторка.

Банк – це особливий економічний заклад, на який покладено функції кредитування суб'єктів господарської діяльності й громадян, касове і розрахункове обслуговування економіки, виконання валютних й інших операцій, передбачених Законом України „Про банки і банківську діяльність”. Банки є юридичними особами, економічно самостійними й повністю незалежними від виконавчих та розпорядчих органів державної влади в рішеннях, пов'язаних з їх оперативною діяльністю, а також стосовно вимог та вказівок, що не відповідають чинному законодавству.

Україна, як незалежна держава, самостійно організовує власну банківську систему. Ця система складається з двох рівнів: перший – Національний банк України, другий – комерційні банки різних видів і форм власності.

Національний банк України виконує роль центрального банку нашої держави, якому надано право забезпечувати стабільність гривні, він є емісійним центром країни, а також він проводить єдину державну політику у сфері грошово-кредитних стосунків тощо. Національний банк – юридична особа, що є власністю України. Статут Національного банку затверджує Верховна Рада України.

Правовий статус, принципи організації і діяльності, завдання, функції, повноваження Національного банку України визначені Конституцією України та Законом України «Про Національний банк України».

Національний банк України є юридичною особою, має відокремлене майно, що є об'єктом права державної власності та перебуває у його повному господарському віданні і статутний капітал, який є державною власністю і служить для забезпечення зобов'язань Національного банку України.

Значення Національного банку України полягає в тому, що він є **важливим Інститутом державного впливу** на розвиток економіки країни, особливо на розвиток грошово-кредитних стосунків як в Україні, так і за її межами. Зокрема, Національний банк має вирішальне значення в управлінні готівковим грошовим обігом, регулюванні рівня відсоткових ставок фінансово-кредитних закладів України, касовому виконанні Державного боргу, встановленні офіційного курсу гривні до іноземних валют і т. ін. Значення Національного банку, його основна роль у системі суб'єктів при фінансово-правовому регулюванні банківської діяльності визначається конституційною нормою-принципом щодо його основної функції. Відповідно до Конституції України забезпечення стабільності грошової одиниці є основною функцією центрального банку держави.

Питання про **незалежність Національного банку України** останніми роками постало як одне з найгостріших на шляху розбудови банківської системи і визначення статусу цього органу. Доволі широко дискусії та дебати з цього приводу ведуться в науковій юридичній та економічній літературі, де розглядається статус центрального банку країни, а також у засобах масової інформації та ін.

Здебільшого при цьому висловлюються ті точки зору, що центральний банк має бути незалежним органом, однак повною мірою зміст незалежного його статусу не розкривається, хоча зрозуміло, що бути банком держави і водночас бути від неї абсолютно незалежним неможливо. Зміст незалежності

має бути розкритий не просто її декларуванням, а чітким формулюванням конкретних змістовних елементів незалежного статусу центрального банку.

Ці проблемні питання поєднуються із необхідністю оцінки відносин держави і Національного банку України в цілому. Закон України «Про Національний банк України» визначає основи економічної самостійності НБУ (ст. 4), які є одним із проявів незалежності Національного банку України, а також встановлює гарантії невторчання органів законодавчої та виконавчої влади або їх посадових осіб у виконання функцій і повноважень Ради Національного банку чи Правління Національного банку (ст. 53).

Зокрема встановлено, що:

- Національний банк є економічно самостійним органом, який здійснює видатки за рахунок власних доходів у межах затвердженого кошторису, а у визначених цим Законом випадках – також за рахунок Державного бюджету України; є юридичною особою, має відокремлене майно, що є об'єктом права державної власності й перебуває у його повному господарському віданні;

- НБУ не відповідає за зобов'язаннями органів державної влади, а органи державної влади не відповідають за зобов'язаннями Національного банку, крім випадків, коли вони добровільно беруть на себе такі зобов'язання;

- НБУ не відповідає за зобов'язаннями інших банків, а інші банки не відповідають за зобов'язаннями Національного банку, крім випадків, коли вони добровільно беруть на себе такі зобов'язання.

Національний банк, як і будь-який центральний банк іншої країни, є органом з особливим правовим статусом, котрий поєднує два елементи: внутрішній (функціонально-регулятивний), який визначає особливості участі НБУ в управлінні, регулюванні певного об'єкта (грошового обігу) відповідно до функцій банку у законодавчо встановлених формах, та зовнішній як особливий центральний орган державного управління в системі органів держави і як рівень його незалежності.

Визначене Законом України «Про Національний банк України» юридичне поняття Національного банку як особливого центрального органу

державного управління, що виключає його із системи органів державної виконавчої влади, є найбільш універсальною категорією для виділення спеціальної правосуб'єктності Національного банку в банківській системі.

Крім того, НБУ є контролюючим органом. Відповідно до частини третьої ст. 26 та ст. 27 Закону «Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб» НБУ здійснює перевірку повноти сплати банками збору до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та має право застосовувати до порушників заходи впливу, передбачені законодавством України.

Отже, НБУ є органом державного управління, на який законодавством покладено обов'язок сприяти ефективному функціонуванню Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, а також здійснювати контроль за сплатою банками загальнодержавного збору до цього Фонду.

Завдання, які стоять перед НБУ, визначають його роль та місце в економічній системі України. Як і центральні банки інших країн із ринковою економікою, НБУ покликаний бути емісійним центром держави, банком банків, банком уряду, органом державного регулювання і нагляду, органом монетарного та валютного регулювання економіки.

Національний банк України покликаний здійснювати набір конкретних функцій та операцій, впливати на всі сторони економічного життя країни і, передусім, забезпечувати стабільність національної грошової одиниці. НБУ здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від органів державної Ради.

Згідно із Законом «Про Національний банк України» органи законодавчої і виконавчої влади не мають права втручатися у виконання Національним банком функцій, передбачених законодавством. Згідно з Конституцією Національному банку надано право законодавчої ініціативи.

Національний банк України підзвітний Президенту та Верховній Раді України, які наділені повноваженнями стосовно призначення та звільнення Голови НБУ і формування Ради НБУ. Голова НБУ інформує Президента та Верховну Раду про діяльність Національного банку та стан грошово-кредитного ринку в державі.

Національний банк України взаємодіє з Кабінетом Міністрів, проводить із ним взаємні консультації з питань грошово-кредитної політики і загальнодержавної економічної політики, підтримує економічну політику уряду, якщо вона не суперечить забезпеченню стабільності національної грошової одиниці.

Голова Національного банку або за його дорученням один із його заступників можуть брати участь у засіданнях Кабінету Міністрів України з правом дорадчого голосу.

У засіданнях Правління Національного банку можуть брати участь члени Кабінету Міністрів України з правом дорадчого голосу. Водночас НБУ заборонено надавати прямі кредити уряду як у національній, так і в іноземній валюті на фінансування дефіциту державного бюджету України.

НБУ не відповідає за зобов'язаннями органів державної влади, а органи державної влади не відповідають за зобов'язаннями НБУ, крім випадків, коли вони добровільно беруть на себе такі зобов'язання. Протягом усього періоду своєї діяльності Національний банк мав нерозподілені прибутки, які перераховувалися Міністерству фінансів України і використовувались на фінансування потреб держави.

Важливе значення в закріпленні статусу Національного банку України має його підконтрольність та підзвітність Верховній Раді України. Це означає, що призначення на посаду та звільнення з посади Голови Національного банку України здійснюється Верховною Радою України за поданням Президента України; Президент України призначає та звільняє половину складу Ради НБУ; Верховна Рада призначає та звільняє половину складу Ради НБУ; Президенту та Верховній Раді двічі на рік надається інформація про стан грошово-кредитного ринку в державі.

Таким чином, з точки зору публічного призначення та наявності державно-владних повноважень, Національний банк України можна охарактеризувати як особливий орган держави з управління грошово-кредитною сферою.

Разом із тим Національний банк України є також банківською установою, якій притаманні певні ознаки господарюючого суб'єкта. Національний банк для забезпечення виконання покладених на нього функцій має право здійснювати такі операції для досягнення передбачених законодавством цілей:

- надавати кредити комерційним банкам для підтримки ліквідності за ставкою не нижче ставки рефінансування;
- надавати кредити Фонду гарантування вкладів фізичних осіб під заставу цінних паперів за ціною не нижче індексу інфляції терміном на 5 років;
- здійснювати дисконтні операції з векселями і чеками; купувати та продавати на вторинному ринку цінні папери;
- відкривати власні кореспондентські та металеві рахунки у закордонних банках і вести рахунки банків-кореспондентів;
- купувати та продавати валютні цінності з метою монетарного регулювання;
- зберігати банківські метали, а також купувати та продавати банківські метали;
- видавати гарантії та поруки;
- виконувати операції з обслуговування державного боргу, пов'язані із розміщенням державних цінних паперів, їх погашенням і виплатою доходу за ними.

Одержання прибутку не є метою діяльності Національного банку, однак існує внутрішнє протиріччя між статтями 4 та 15 Закону «Про Національний банк України», які передбачають здійснення видатків центрального банку за рахунок власних доходів, а також порядок відрахувань доходів до Державного бюджету України. Таким чином, Національний банк України об'єктивно не може звільнитися від діяльності, спрямованої на отримання прибутку.

Виконання Національним банком України загальнодержавних завдань, що стоять перед ним, та наявність особливого публічно-правового статусу, визначеного Конституцією України, неминуче приводять до висновку про особливий податковий статус центрального банку і неможливість його оподаткування в загальному порядку. Віднесення Національного банку України до платників податків є недоцільним, оскільки порушує принцип його економічної незалежності, перешкоджає належному виконанню всіх завдань, покладених на нього законодавством України, в тому числі забезпечення економічної безпеки держави, та не відповідає світовій практиці вирішення даного питання.

6.2. Структура Національного банку України та його управління

Структура Національного банку України сформована за принципом централізації із вертикальним підпорядкуванням. Національний банк у межах, визначених законодавством, самостійно вирішує питання організації, створення, ліквідації та реорганізації структурних підрозділів та установ Національного банку, його підприємств, затверджує статuti та положення. Філії (територіальні управління) Національного банку не мають статусу юридичної особи і не можуть видавати нормативні акти, діють від імені Національного банку в межах отриманих від нього повноважень. Завдання і функції філій Національного банку визначаються Положенням, що затверджується Правлінням Національного банку.

За ієрархією організаційну структуру Національного банку України можна розглядати в таких рівнях:

1. Центральний апарат Національного банку України;
2. Підрозділ при Національному банку України;
3. Філії (територіальні управління) Національного банку України;
4. Структурні одиниці (підрозділи) і спеціалізовані підприємства Національного банку України.

Іншими словами, структура банку визначається як взаємодія органів управління різного рівня із функціональними підрозділами в процесі обґрунтування, розробки, прийняття та реалізації управлінських рішень. Раціональність та оптимальність структури банківської установи є необхідною передумовою ефективної діяльності банку. Зазначені фактори відчутно впливають на оперативність і правильність прийняття рішень керівництвом різних ланок менеджменту, оптимізацію процесу документообігу, і як наслідок – на фінансові результати діяльності.

Правильно побудована структура банку, її вчасна трансформація до зовнішніх та внутрішніх умов і факторів, які постійно змінюються; розподіл функціональних обов'язків, прав та завдань між відповідальними особами, структурними підрозділами банківської установи, здійснений за принципами ефективності; правильність визначення кількості та розмірів структурних підрозділів тощо є важливими умовами не лише ефективної діяльності банку, а й якісної реалізації його місії та стратегії. Несвоєчасне виявлення та усунення недоліків, викликаних нераціональністю або неоптимальністю організаційної структури банку, може стати причиною його неефективної роботи, виникнення кризових ситуацій або кризового стану незалежно від того, до якої групи (за обсягом активів) належить банк – до найбільших, великих, середніх чи малих.

Вищим органом управління Національного банку є Рада Національного банку України. Керівним органом Національного банку є Правління Національного банку України. Рада Національного банку складається з чотирнадцяти осіб. Президент призначає сім членів Ради Національного банку, до складу яких входить Голова Національного банку за посадою, шляхом прийняття відповідного Указу. Призначення членів Ради Національного банку проводиться Верховною Радою України шляхом прийняття відповідної Постанови.

Кількісний та персональний склад Правління Національного банку затверджується Радою Національного банку за поданням Голови

Національного банку. Заступники Голови Національного банку входять до складу Правління Національного банку за посадою. Голова Національного банку призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Президента України більшістю від конституційного складу Верховної Ради України строком на п'ять років.

У разі незатвердження Верховною Радою України кандидатури, запропонованої Президентом України, питання керівництва Національним банком, а також порядок внесення нової кандидатури регулюються Законом України «Про тимчасове виконання обов'язків посадових осіб, яких призначає на посаду за згодою Верховної Ради України Президент України або Верховна Рада України за поданням Президента України».

Одна кандидатура може вноситися не більше двох разів. Голова Національного банку звільняється з посади Верховною Радою України за поданням Президента України у таких випадках:

- 1) закінчення строку повноважень;
- 2) набрання законної сили обвинувальним вироком суду в скоєнні кримінального злочину;
- 3) у зв'язку з заявою про відставку за політичними або особистими причинами, поданою у письмовому вигляді та прийнятою Президентом України;
- 4) смерті або на підставі рішення суду про оголошення особи померлою або визнання безвісно зниклою;
- 5) припинення громадянства або виїзду за межі України на постійне місце проживання;
- 6) за поданням Президента України в межах його конституційних повноважень.

Голова Національного банку:

- 1) керує діяльністю Національного банку;
- 2) діє від імені Національного банку і представляє його інтереси без доручення у відносинах з органами державної влади, з банками, фінансовими

та кредитними установами, міжнародними організаціями, іншими установами й організаціями;

3) головує на засіданнях Правління Національного банку;

4) підписує протоколи, постанови Правління Національного банку, накази та розпорядження, а також угоди, що укладаються Національним банком;

5) розподіляє обов'язки між заступниками Голови Національного банку;

6) видає розпорядчі акти, обов'язкові до виконання усіма службовцями Національного банку, його підприємствами, установами;

7) приймає рішення з інших питань, що стосуються діяльності Національного банку, крім віднесених до виключної компетенції Ради Національного банку та Правління Національного банку відповідно до цього Закону;

8) одноосібно несе відповідальність перед Верховною Радою України та Президентом України за діяльність Національного банку.

Голова Національного банку має одного першого заступника та трьох заступників, які призначаються та звільняються ним за погодженням з Радою Національного банку. Директори департаментів Національного банку призначаються та звільняються з посади Головою Національного банку відповідно до законодавства України про працю.

Повноваження Ради Національного банку:

1) відповідно до загальнодержавної програми економічного розвитку та основних параметрів економічного та соціального розвитку України до 15 вересня розробляє Основні засади грошово-кредитної політики і вносить їх Верховній Раді України для інформування, здійснює контроль за виконанням Основних засад грошово-кредитної політики;

2) здійснює аналіз впливу грошово-кредитної політики України на стан соціально-економічного розвитку України та розробляє пропозиції щодо внесення відповідних змін до неї;

- 3) затверджує Регламент Ради Національного банку України;
- 4) затверджує кошторис доходів та витрат Національного банку та подає Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України до 1 вересня поточного року прогнозовані відомості про сальдо кошторису для включення до проекту Державного бюджету України на наступний рік;
- 5) приймає рішення про збільшення розміру статутного капіталу Національного банку;
- 6) визначає аудиторську компанію для проведення аудиторської перевірки Національного банку, розглядає аудиторський висновок та затверджує бухгалтерський баланс Національного банку, публікує в офіційних друкованих засобах масової інформації щорічний баланс Національного банку;
- 7) затверджує щорічно до 1 липня звіт про виконання кошторису Національного банку та розподіл прибутку за звітний бюджетний рік;
- 8) затверджує рішення Правління Національного банку про участь у міжнародних фінансових організаціях;
- 9) вносить рекомендації Правлінню Національного банку в межах розроблених Основних засад грошово-кредитної політики стосовно:
 - методів та форм прогнозування макропоказників економічного і соціального розвитку України, а також грошово-кредитної політики;
 - окремих заходів монетарного і регулятивного характеру та їх впливу на економічний і соціальний розвиток України;
 - політики курсоутворення та валютного регулювання;
 - розвитку банківської системи та окремих нормативних актів з питань банківської діяльності;
 - вдосконалення платіжної системи;
 - інших питань, віднесених законом до компетенції Ради Національного банку;

10) вносить рекомендації Кабінету Міністрів України стосовно впливу політики державних запозичень та податкової політики на стан грошово-кредитної сфери України;

11) з метою забезпечення виконання Основних засад грошово-кредитної політики має право застосування відкладального вето щодо рішень Правління Національного банку з питань:

- а) диверсифікації активів Національного банку та їх ліквідності;
- б) лімітів позабалансових зобов'язань;
- в) формування резервів, покриття фінансових ризиків;
- г) порядку відрахувань доходів до Державного бюджету України;
- д) мінімального розміру золотовалютних резервів;
- є) з інших питань, віднесених до її компетенції.

Рада Національного банку не може надавати рекомендації щодо доцільності призначення на посади чи звільнення з посад Голови Національного банку, членів Правління Національного банку або давати персональну оцінку діяльності окремих посадових осіб Національного банку. Однак Рада Національного банку дає оцінку діяльності Правління Національного банку щодо виконання Основних засад грошово-кредитної політики та з інших питань, рішення з яких є обов'язковими для Правління Національного банку.

У разі неодноразового невиконання або неналежного виконання Правлінням Національного банку рішень Ради Національного банку, які є обов'язковими згідно з цим Законом, Рада Національного банку має право звернутися до Голови Національного банку або до Верховної Ради України та Президента України з викладенням своїх позицій. До складу Ради Національного банку входять члени Ради Національного банку, призначені Президентом України та Верховною Радою України. Голова Національного банку, який призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Президента України, входить до складу Ради Національного банку за посадою.

Строк повноважень членів Ради Національного банку – сім років, крім Голови Національного банку, який входить до складу Ради Національного банку на строк здійснення ним повноважень за посадою. Припинення повноважень членів Ради Національного банку відбувається у зв'язку із закінченням строку їхніх повноважень або у разі:

- а) власного бажання, за умови подання письмової заяви;
- б) припинення їхнього громадянства або виїзду за межі України на постійне місце проживання;
- в) набрання законної сили обвинувальним вироком суду у скоєнні кримінального злочину;
- г) смерті або на підставі рішення суду про оголошення особи померлою або визнання безвісти відсутньою.

Повноваження призначеного складу Ради Національного банку достроково припиняються у разі оголошення їй недовіри Президентом України або Верховною Радою України у зв'язку з тим, що виконання Основних засад грошово-кредитної політики за підсумками року не забезпечило стабільність грошової одиниці України. У цьому разі Президент України та Верховна Рада України зобов'язані кожен звільнити своїх представників та призначити новий склад Ради Національного банку. Президент України звільняє членів Ради Національного банку, призначених ним, шляхом прийняття відповідного Указу, але не раніше ніж через один рік з дня призначення. Верховна Рада України звільняє членів Ради Національного банку, призначених нею, шляхом прийняття відповідної Постанови за поданням профільного Комітету Верховної Ради України, але не раніше ніж через один рік з дня призначення.

Повноваження Голови Національного банку як члена Ради Національного банку достроково припиняються у зв'язку з його відставкою або при звільненні його з посади за інших причин, визначених цим Законом. Члени Ради Національного банку здійснюють свої функції на громадських засадах. Членам Ради Національного банку оплачуються витрати, понесені у

зв'язку із виконанням ними повноважень відповідно до Регламенту Ради Національного банку.

Внутрішні питання організації діяльності Ради Національного банку, порядок діловодства та інші питання визначаються Регламентом, який затверджується на засіданні. Розміщення та організаційно-матеріальне забезпечення Ради Національного банку здійснюються Національним банком за рахунок його кошторисних витрат.

Засідання Ради Національного банку проводяться не менше одного разу на квартал. Позачергові засідання Ради Національного банку скликаються Головою Ради Національного банку за його власною ініціативою або Радою Національного банку за наполяганням не менше однієї третини від загальної кількості її членів, а також за вимогою Голови Національного банку України. Члени Ради Національного банку сповіщаються про засідання не пізніше як за п'ять календарних днів до дня його проведення. Порядок підготовки позачергових засідань Ради Національного банку визначається її Регламентом. Засідання Ради Національного банку є правомочними за наявності не менше десяти її членів. Засідання Ради Національного банку веде Голова Ради Національного банку, а в разі відсутності – його заступник, відповідно до Регламенту. Рішення приймаються простою більшістю голосів від загальної кількості присутніх на засіданні членів Ради Національного банку. Кожний член Ради Національного банку має один голос. На засідання Ради Національного банку можуть бути запрошені керівники центральних органів влади, представники суб'єктів підприємницької діяльності, науковці та інші фахівці. Члени Правління Національного банку можуть брати участь в роботі Ради Національного банку з правом дорадчого голосу.

У разі припинення повноважень Голови Ради Національного банку або його заступника вибори на цю посаду здійснюються у порядку, передбаченому цим Законом. Матеріали засідань Ради Національного банку оформлюються у вигляді протоколів та рішень і підписуються головуючим

на засіданні. Рішення Ради Національного банку щодо Основних засад грошово-кредитної політики та з питань, визначених пунктами 4-8, 11 статті 9 Закону України «Про банки і банківську діяльність» є обов'язковими для виконання Правлінням Національного банку.

Рекомендації Ради Національного банку розглядаються Правлінням Національного банку протягом п'яти робочих днів. За результатами такого розгляду Правління Національного банку зобов'язане надіслати Раді Національного банку вмотивовану відповідь. Рада Національного банку не має права втручатися в оперативну діяльність Правління Національного банку.

У разі коли Рада Національного банку застосовує відкладальне вето щодо рішення Правління, таке рішення набирає чинності лише при його підтвердженні двома третинами від загальної кількості членів Правління Національного банку не пізніше п'ятиденного строку від дня застосування вето. Якщо рішення своєчасно не підтверджується двома третинами від загальної кількості членів Правління Національного банку, воно вважається таким, що не набрало чинності. У разі коли рішення Правління Національного банку набрало чинності до моменту застосування відкладального вето щодо нього, його дія зупиняється на період розгляду Правлінням Національного банку відкладального вето.

Рішення Ради Національного банку підлягають оприлюдненню, крім випадків, коли такі рішення становлять державну, банківську або службову таємницю відповідно до закону. Членам Ради Національного банку забороняється розголошувати державну, банківську або службову таємницю, яка стала їм відома у зв'язку із здійсненням ними своїх повноважень відповідно до Регламенту.

Правління Національного банку згідно з Основними засадами грошово-кредитної політики через відповідні монетарні інструменти та інші засоби банківського регулювання забезпечує реалізацію грошово-кредитної політики, організує виконання інших функцій відповідно до статей 6 і 7

Закону України «Про банки і банківську діяльність» та здійснює управління діяльністю Національного банку.

Правління Національного банку:

1) приймає рішення:

- щодо економічних засобів та монетарних методів, необхідних для реалізації Основних засад грошово-кредитної політики відповідно до прийнятих рішень Ради Національного банку з цих питань та необхідності забезпечення стабільності і купівельної спроможності національної валюти;

- про емісію валюти України та вилучення з обігу банкнот і монет;

- про зміну процентних ставок Національного банку;

- про диверсифікацію активів Національного банку та їх ліквідності;

- щодо лімітів позабалансових зобов'язань Національного банку;

- про формування резервів та покриття фінансових ризиків Національного банку;

- щодо розподілу прибутку та порядку відрахувань доходів до Державного бюджету України;

- щодо мінімального розміру золотовалютних резервів Національного банку;

- про встановлення лімітів операцій на відкритому ринку, які здійснює Національний банк;

- про перелік цінних паперів та інших цінностей, придатних для забезпечення кредитів Національного банку;

- про умови допуску іноземного капіталу до банківської системи України;

- про встановлення економічних нормативів для банків;

- про розмір та порядок формування обов'язкових резервів для банків;

- про застосування заходів впливу до банків та інших осіб, діяльність яких перевіряється Національним банком відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність»;

- про створення та ліквідацію підприємств, установ Національного банку;
- про участь у міжнародних фінансових організаціях;
- про купівлю та продаж майна для забезпечення діяльності Національного банку; щодо встановлення плати за надані відповідно до закону послуги (здійснені операції);

2) подає на затвердження Раді Національного банку річний звіт Національного банку, проект кошторису доходів та витрат на наступний рік та інші документи і рішення відповідно до статті 9 цього Закону; на вимогу Ради Національного банку надає для інформування бухгалтерські, статистичні та інші відомості щодо діяльності Національного банку та банківської системи України, необхідні для виконання її завдань;

3) визначає організаційні основи та структуру Національного банку, затверджує положення про структурні підрозділи та установи Національного банку, статuti його підприємств, порядок призначення керівників підрозділів, підприємств та установ;

4) затверджує штатний розпис Національного банку та форми оплати праці;

5) установлює порядок надання банківських ліцензій банкам, інших ліцензій юридичним особам на здійснення окремих банківських операцій, а також інших ліцензій та дозволів у випадках, передбачених законом;

6) видає нормативно-правові акти Національного банку;

7) затверджує Регламент Правління Національного банку.

Очолює Правління Національного банку Голова Національного банку. Кількісний та персональний склад Правління Національного банку затверджується Радою Національного банку за поданням Голови Національного банку. Заступники Голови Національного банку входять до складу Правління Національного банку за посадою. Порядок організації та проведення засідань Правління Національного банку визначається його Регламентом.

6.3. Функції Національного банку України

Національний банк України є центральним банком країни, її емісійним центром, органом валютного регулювання та контролю, органом регулювання банківської діяльності, організатором міжбанківських розрахунків. Відповідно до [Конституції України](#) основною функцією Національного банку є забезпечення стабільності грошової одиниці України. На виконання своєї основної функції Національний банк сприяє дотриманню стабільності банківської системи, а також, у межах своїх повноважень, – цінової стабільності.

Головним завданням НБУ у сфері грошово-кредитної політики є збереження фінансової стабільності в країні як головної передумови забезпечення економічного зростання та підвищення добробуту населення. Досягнення цієї мети потребує від Національного банку продовження виваженої монетарної політики. Вона й надалі має бути спрямована, з одного боку, на контролювання темпів інфляції (річне значення якої не повинно перевищувати відповідний програмний показник), а з другого – на створення монетарних передумов для підтримання процесів економічного зростання, що потребуватиме забезпечення зростаючого попиту на гроші з боку суб'єктів господарювання.

Пріоритетним напрямом грошово-кредитної політики Національного банку України залишається стабільність гривні, її обмінного курсу в поєднанні зі збільшенням обсягів міжнародних резервів. Грошово-кредитна політика формуватиметься на основі поточного прогнозу позитивного сальдо торгівельного балансу, зростання прямих іноземних інвестицій та надходжень від приватизації, позитивної динаміки інших макроекономічних та монетарних індикаторів. Національний банк повинен підтримувати динаміку стабільного курсу гривні на економічно обґрунтованому рівні.

Важливою передумовою подальшого розвитку центрального банку країни та банківської системи має бути прискорення темпів реструктуризації

та ринкової трансформації реального сектору б економіки як головного чинника підвищення ефективності та прибутковості виробництва, що стимулюватиме зростання грошових доходів суб'єктів господарювання і заощаджень населення.

Як і центральні банки інших країн з ринковою економікою, Національний банк України покликаний бути емісійним центром держави, банком банків, банком уряду, органом державного регулювання і нагляду, органом монетарного та валютного регулювання економіки; здійснюючи набір конкретних функцій та операцій, впливати на всі сторони економічного життя країни і передусім забезпечувати стабільність національної грошової одиниці. Задля цього Національний банк України, як центральний банк держави, здійснює регулювання обсягу грошової маси, застосовуючи відповідні інструменти, а саме: визначення та регулювання норм обов'язкових резервів для комерційних банків; процентну політику; рефінансування комерційних банків; операції з цінними паперами на відкритому ринку; депозитну політику; управління золотовалютними резервами; регулювання імпорту й експорту капіталу.

Національному банку України належить виняткове право введення в обіг (емісії) банкнот і монет. Національний банк розробляє дизайн грошових знаків, встановлює номінали, визначає систему захисту, платіжні ознаки. Забезпечення економіки готівковими грошима здійснюється через мережу територіальних управлінь НБУ на замовлення комерційних банків.

Функція Національного банку України як банку держави полягає в тому, що він зберігає кошти державного бюджету України та позабюджетних фондів, здійснює розрахункове обслуговування центральних органів влади, веде рахунки Державного казначейства, бере участь в обслуговуванні державного боргу шляхом розміщення державних цінних паперів, їх погашення та виплати доходу за ними. НБУ виконує роль фінансового консультанту уряду.

Як головний орган валютного регулювання і контролю НБУ видає нормативні акти щодо ведення валютних операцій, визначає структуру валютного ринку України та організовує торгівлю валютними цінностями на ньому, видає ліцензії на проведення операцій з валютними цінностями, здійснює контроль за діяльністю банків та інших установ на валютному ринку. З метою забезпечення внутрішньої та зовнішньої стабільності національної грошової одиниці НБУ проводить необхідну в умовах конкретного економічного стану країни валютну політику і застосовує в необхідних випадках валютні обмеження. Згідно з основними засадами грошово-кредитної політики НБУ здійснює формування золотовалютних резервів і управляє резервами, складає платіжний баланс, здійснює його аналіз і прогнозування.

Національний банк України забезпечує безперебійну роботу платіжної системи, встановлює правила, форми і стандарти розрахунків банків та інших юридичних і фізичних осіб, відіграє провідну роль у процесі створення та впровадження системи електронних платежів (СЕП). Із січня 1994 р. Національний банк України запровадив автоматизовану систему міжбанківських розрахунків з використанням прогресивних комп'ютерних технологій, до якої нині залучена вся банківська система України. Створені регіональні розрахункові палати, що об'єднуються у загальнодержавну мережу розрахункових палат України, на верхньому рівні якої знаходиться Центральна розрахункова палата у м. Києві. НБУ організовує та регламентує міжбанківські розрахунки через СЕП, бере участь у здійсненні розрахунків, гарантує надійність і безпеку СЕП, здійснює нагляд за платіжною системою, реалізує програму розвитку національної системи масових електронних платежів.

Одна з важливих функцій Національного банку України – представляти інтереси України у взаємовідносинах із центральними банками інших держав, з міжнародними фінансовими організаціями. НБУ тісно співпрацює з Міжнародним валютним фондом (МВФ), Світовим банком та Європейським

банком реконструкції та розвитку, Банком міжнародних розрахунків у Базелі, центральними банками Німеччини, Нідерландів, Австрії, Великобританії, Франції, Польщі, Угорщині, Чехії, Словаччини, Фінляндії, США, а також з провідними комерційними банками Західної Європи та США з питань монетарної політики, організації банківського нагляду, банківської статистики, складання платіжного балансу, впровадження прийнятих у міжнародній практиці систем розрахунків та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, має кореспондентські відносини з понад 40 іноземними банками.

Згідно із законом України «Про Національний банк України» НБУ виконує такі функції:

1) відповідно до розроблених Радою Національного банку України Основних засад грошово-кредитної політики визначає та проводить грошово-кредитну політику;

2) монопольно здійснює емісію національної валюти України та організує її обіг;

3) виступає кредитором останньої інстанції для банків і організує систему рефінансування;

4) встановлює для банків правила проведення банківських операцій, бухгалтерського обліку і звітності, захисту інформації, коштів та майна;

5) організовує створення та методологічно забезпечує систему грошово-кредитної і банківської статистичної інформації та статистики платіжного балансу;

6) визначає систему, порядок і форми платежів, у тому числі між банками;

7) визначає напрями розвитку сучасних електронних банківських технологій, створює, координує та контролює створення електронних платіжних засобів, платіжних систем, автоматизації банківської діяльності та засобів захисту банківської інформації;

8) здійснює банківське регулювання та нагляд;

- 9) веде Державний реєстр банків, здійснює ліцензування банківської діяльності та операцій у передбачених законами випадках;
- 10) веде офіційний реєстр ідентифікаційних номерів емітентів платіжних карток внутрішньодержавних платіжних систем;
- 11) здійснює сертифікацію аудиторів, які проводитимуть аудиторську перевірку банків, тимчасових адміністраторів та ліквідаторів банку;
- 12) складає платіжний баланс, здійснює його аналіз та прогнозування;
- 13) представляє інтереси України в центральних банках інших держав, міжнародних банках та інших кредитних установах, де співробітництво здійснюється на рівні центральних банків;
- 14) здійснює відповідно до визначених спеціальним законом повноважень валютне регулювання, визначає порядок здійснення операцій в іноземній валюті, організовує і здійснює валютний контроль за банками та іншими фінансовими установами, які отримали ліцензію Національного банку на здійснення валютних операцій;
- 15) забезпечує накопичення та зберігання золотовалютних резервів та здійснення операцій з ними та банківськими металами;
- 16) аналізує стан грошово-кредитних, фінансових, цінових та валютних відносин;
- 17) організує інкасацію та перевезення банкнот і монет та інших цінностей, видає ліцензії на право інкасації та перевезення банкнот і монет та інших цінностей;
- 18) реалізує державну політику з питань захисту державних секретів у системі Національного банку;
- 19) бере участь у підготовці кадрів для банківської системи України;
- 20) визначає особливості функціонування банківської системи України в разі введення воєнного стану чи особливого періоду, здійснює мобілізаційну підготовку системи Національного банку;
- 21) здійснює інші функції у фінансово-кредитній сфері в межах своєї компетенції, визначеної законом.

Національний банк веде Республіканську книгу реєстрації банків, валютних бірж та інших фінансово-кредитних установ. Комерційні банки та іноземні банки можуть здійснювати банківські операції тільки після реєстрації в Республіканській книзі реєстрації банків. Національний банк представляє інтереси України у відносинах з центральними банками інших країн, міжнародними банками та фінансово-кредитними організаціями.

Національному банку України належить монопольне право на емісію грошей в обіг, а також випуск національних грошових знаків (банкнот, монет). Для друкування банкнот та карбування монет створено власний Банкотно-монетний двір. Україна має замкнутий цикл виготовлення національних грошей. Забезпечення економіки готівковими грошима здійснюється через мережу регіональних управлінь Національного банку на замовлення банків. Національний банк створює і організує діяльність Державної скарбниці України, нагромаджує золотовалютні резерви, які зараховуються на баланс Національного банку.

Національний банк України є головним органом, який визначає валютну політику. У сфері *валютного регулювання* Національний банк:

- здійснює валютну політику на підставі принципів загальної економічної політики України;
- складає разом з Кабінетом Міністрів України платіжний баланс України;
- контролює дотримання затвердженого Верховною Радою України ліміту зовнішнього державного боргу України;
- визначає ліміти заборгованості в іноземній валюті уповноважених банків нерезидентам;
- нагромаджує, зберігає і використовує резерви валютних цінностей для здійснення державної валютної політики;
- видає ліцензії на здійснення валютних операцій та приймає рішення про їх скасування;

- визначає способи встановлення і використання валютних (обмінних) курсів іноземних валют, виражених у валюті України, курсів валютних цінностей, виражених в іноземній валюті або розрахункових (клірингових) одиницях.

У сфері *валютного контролю* Національний банк:

- здійснює контроль за виконанням правил валютних операцій на території України;
- забезпечує виконання уповноваженими банками функцій щодо здійснення валютного контролю.

Національний банк організовує і здійснює через уповноважені банки *касове обслуговування державного бюджету* України. У 1993 році в Україні запроваджено новий механізм касового обслуговування державного бюджету, який виключає автоматизм кредитування державних витрат. Фінансування з бюджету здійснюється в межах наявних коштів.

Законом України «Про Національний банк України» Національному банку забороняється фінансування дефіциту державного бюджету. До 1995 року надання прямих кредитів для покриття дефіциту державного бюджету здійснювалося Національним банком України в межах, встановлених Верховною Радою України при затвердженні державного бюджету на відповідний рік. Після введення у другій половині 1995 році механізму покриття дефіциту бюджету лише шляхом випуску державних цінних паперів, на Національний банк України покладено виконання операцій з державними цінними паперами, для обліку яких створено депозитарій.

Із січня 1994 року Національний банк відповідно до покладених на нього функцій створив і запровадив автоматизовану систему міжбанківських розрахунків з використанням прогресивних технологій у банківській справі, до якої нині залучена банківська система України.

Для функціонування цієї системи в Республіці Крим та кожній області створено регіональні розрахункові палати, що об'єднуються у

загальнодержавну мережу розрахункових палат України, на верхньому рівні якої знаходиться Центральна розрахункова палата у м. Києві.

Система обслуговується комплексом програмно-технічних засобів, які забезпечують обмін електронними документами, їх перевірку, аналіз, та захист від несанкціонованого втручання.

Нині банківські установи працюють в системі електронних міжбанківських розрахунків (СЕП) Національного банку України за однією із семи моделей обслуговування консолідованого кореспондентського рахунку.

6.4. Контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів

На Національний банк покладено функцію *банківського нагляду та контролю* за виконанням банками законодавства з банківської справи, додержанням економічних нормативів, установлених Національним банком, та власних нормативних актів. Для захисту інтересів клієнтів та забезпечення фінансової надійності банків Національний банк установлює для банків обов'язкові економічні нормативи:

- **нормативи капіталу** (нормативи капіталу комерційного банку (Н1), мінімального розміру статутного капіталу (Н2), платоспроможності (Н3); достатності капіталу банку (Н4);
- **нормативи ліквідності** (нормативи миттєвої ліквідності (Н5); загальної ліквідності (Н6); співвідношення високоліквідних активів (Н7);
- **нормативи ризику** (нормативи максимального розміру ризику на одного позичальника (Н8), великих кредитних ризиків (Н9); максимального розміру кредитів, гарантій та поручительств, наданих одному інсайдеру (Н10), інсайдерам (Н11), максимального розміру наданих міжбанківських позик (Н12); максимального розміру отриманих міжбанківських позик (Н13); інвестування (Н14);
- **нормативи відкритої валютної позиції уповноваженого банку** (норматив загальної відкритої валютної позиції банку (Н15), довгої

(короткої) відкритої валютної позиції у вільноконвертованій валюті (Н16), в неконвертованій валюті (Н17); у всіх банківських металах (Н 18).

Порядок розрахунку зазначених економічних нормативів визначається Національним банком. Для підтримки стабільності банківської системи та розширення її кредитних можливостей Національний банк видає банкам кредити, які використовуються для задоволення тимчасових потреб банків і кредитування потреб, пов'язаних із структурною перебудовою економіки України.

Контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів проводиться кожного дня (за даними щоденних балансів) і один раз на місяць (за даними форм звітності станом на перше число кожного місяця).

Економічні нормативи вважаються звітними, якщо вони розраховані:

- **на конкретно встановлену дату:**
 - нормативи капіталу банку (Н1),
 - мінімального розміру статутного капіталу (Н2) - на 1 квітня щороку;
- **за щоденними даними:**
 - нормативи максимального розміру ризику на одного позичальника (Н8);
 - максимального розміру кредитів, гарантій та поручительств, наданих одному інсайдеру (Н10);
 - максимального сукупного розміру кредитів, наданих інсайдерам (Н11); інвестування (Н14);
 - відкритої валютної позиції (Н15, Н16, Н17, Н18) - за кожен випадок порушення встановлених Національним банком України нормативів;
- **за формулою середньомісячної зваженої величини:**
 - нормативи платоспроможності (Н3); достатності капіталу банку (Н4); ліквідності (Н5, Н6, Н7).

Контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів проводять відділи банківського нагляду регіональних управлінь і

управління контролю економічних нормативів Департаменту безвизного нагляду Національного банку України.

Виконуючи функцію кредитора останньої інстанції, Національний банк України видає банкам кредити під програми фінансового оздоровлення банків. Рефінансування банків здійснюється через аукціони (з 1994 року), що забезпечує створення рівноправних умов доступу банків до централізованих кредитних ресурсів. Запроваджено ломбардний кредит (з 1996 року) та операції під заставу державних цінних паперів (з 1997 року).

Національний банк України проводить контроль за дотриманням юридичними особами банківського законодавства і власних нормативних актів. У випадку порушення цього законодавства й актів Національний банк України має право:

- підвищувати норми обов'язкових резервів;
- відкликати ліцензію на здійснення окремих чи всіх банківських операцій;
- усувати керівництво суб'єкта банківської діяльності від управління і призначати тимчасову адміністрацію для управління цим суб'єктом;
- утримувати за рішенням суду (арбітражного суду) штраф у розмірі неправомірно одержаного доходу та застосовувати інші економічні санкції відповідно до законодавства;
- приймати рішення про виключення з Державної книги реєстрації банків, валютних бірж та інших фінансово-кредитних закладів і про реєстрацію або ліцензію.

Ці примусові заходи можуть проводитись у випадку порушення комерційними банками економічних нормативів; порядку, термінів і технологій виконання банківських операцій; допущення несанкціонованої емісії; недотримання постанов, інструкцій, положень, правил Національного банку України, неподання форм звітності або подання недостовірної інформації (звітності); ведення збиткової діяльності; формування ситуації,

що загрожує інтересам вкладників і кредиторів; створення перешкод антимонопольним діям або праву клієнта самостійно обирати собі банк.

Національний банк України зобов'язаний вилучати з обігу фіктивні кошти шляхом отримання їх у беззаперечному порядку із кореспондентських рахунків банків.

Якщо існує незгода з рішенням НБУ, то юридична особа має право на захист своїх інтересів у арбітражному суді.

Для того, щоб захистити інтереси клієнтів і досягти фінансової надійності комерційних банків, встановлюється мінімальний розмір статутного капіталу на момент реєстрації банку в сумі, еквівалентній 1 млн. євро за офіційним курсом гривні, визначеним Національним банком України.

Для кооперативного банку та банку з іноземними капіталом мінімальний розмір статутного капіталу на момент реєстрації банку може бути не менше:

- для місцевих кооперативних банків, що діють в межах однієї області, – 1 млн. євро;
- для банків, що здійснюють свою діяльність на території однієї області (регіональні), в тому числі спеціалізованих ощадних та іпотечних банків – 3 млн. євро;
- для банків, що здійснюють свою діяльність на всій території України (міжрегіональні), зокрема спеціалізованих інвестиційних, розрахункових (клірингових), ощадних та іпотечних, центрального кооперативного банку, – 5 млн. євро.

На створення комерційних банків з участю іноземних юридичних та фізичних осіб Національний банк України видає ліцензію на здійснення комерційними банками операцій в іноземній валюті в Україні і за кордоном на основі клопотання певного комерційного банку та в залежності від рівня його готовності до проведення операцій в іноземній валюті.

[Верховна Рада](#) України прийняла у першому читанні проект Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб». Передбачується,

що вирішувати питання ліквідації банків буде ФГВФЛ – Фонд гарантування вкладів фізичних осіб.

Він передбачує оцінку банківської діяльності на основі системи управління ризиками, вводить поняття «проблемного банку» і «неплатоспроможного банку». Кількісні та якісні критерії таких банків визначаються Законом України «Про банки і банківську діяльність». Повноваження по виводу з ринку неплатоспроможних банків Національний банк України передасть Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. [НБУ](#) залишає за собою коригування роботи проблемних банків і буде допомагати Фонду гарантування вкладів фізичних осіб у процесі його роботи з неплатоспроможними банками.

Серед функцій Національного банку України залишаються функції по банківському регулюванню, нагляд за діяльністю проблемних банків, їх фінансове оздоровлення, призначення куратора, окрім введення тимчасової адміністрації чи призначення ліквідатора. Фонд гарантування вкладів фізичних осіб буде здійснювати комплекс дій, пов'язаних з виводом з ринку неплатоспроможних банків найменш затратними методами:

- ліквідація банку з прямим відчуженням від Фонду гарантування вкладів фізичних осіб гарантованих депозитів вкладникам - фізичним особам;

- ліквідація банку з передачею/продажем його активів і зобов'язань, гарантованих депозитів неплатоспроможному банку;

- передача/продаж активів і зобов'язань, гарантованих депозитів платоспроможному банку з наступним відзивом банківської ліцензії та ліквідацією неплатоспроможного банку;

- утворення перехідного банку з його продажем інвестору, перевод на нього працюючих активів і зобов'язань неплатоспроможного банку, з наступною ліквідацією неплатоспроможного банку;

- продаж цілого неплатоспроможного банку інвестору з наступним приєднанням чи злиттям неплатоспроможного банку з іншим

платоспроможним банком. Фонд гарантування вкладів фізичних осіб також буде мати виключні функції по здійсненню тимчасової адміністрації та ліквідації неплатоспроможних банків.

Розширено повноваження Фонду гарантування вкладів фізичних осіб щодо перевірок банків: працівники цього фонду можуть бути залучені Національним банком України до проведення сумісних перевірок. Закон установлює порядок процедури ліквідації неплатоспроможного банку і введення тимчасової адміністрації, її функції та повноваження, критерії визначення проблемного і неплатоспроможного банку, вимоги до інформування банками своїх клієнтів – користувачів про ризики, пов'язані з послугами.

6.5. Перевірка правильності здійснення операцій з готівкою підприємствами, організаціями, закладами

Заклади банків не рідше одного разу на два роки мають право перевіряти дотримання касової дисципліни на підприємствах, в організаціях, установах, які ці банківські заклади обслуговують (незалежно від форми власності), а також одержувати від них інформацію про касові обіги за джерелами надходжень і цільовим призначенням витрачання грошей.

Перевіркою питань готівкового обігу і порядку ведення касових операцій у нашій державі займаються також працівники Державної податкової служби, фінансових органів, Державної контрольно-ревізійної служби, органів Міністерства внутрішніх справ України.

Керівники закладів банку затверджують плани перевірок дотримання касової дисципліни на підприємствах, в організаціях, закладах та з інших питань, з яких заклади банку мають право проводити перевірки. У цих планах визначається перелік підприємств, організацій, закладів, у яких плануються перевірки дотримання касової дисципліни. Це не стосується перевірок дотримання касової дисципліни в закладах та організаціях, що

перебувають на державному й місцевих бюджетах, де перевірки здійснюють фінансові органи.

Відповідно до планів перевірок працівники бухгалтерського обліку закладів банку готують необхідну інформацію про суми готівки, що здана до кас банку, в підприємствах, організаціях, закладах, які перевірятимуть. У перевірках касової дисципліни беруть участь всі економісти закладу банку. Особи, що скеровуються на перевірку, зобов'язані мати із собою посвідчення на право перевірки, підписане керівником закладу банку.

Перевірка дотримання касової дисципліни здійснюється за даними фінансового обліку підприємств, організацій, закладів (а в окремих випадках й за первинними грошовими та іншими документами) за встановлений період (квартал, півріччя), але не менше, ніж за три місяці з обов'язковим виділенням операції за кожен місяць.

Умови зберігання грошей, цінностей, наявність готівки безпосередньо в касах підприємств, організацій, закладів працівники закладів банків не перевіряють. Проте може здійснюватись контроль за достатністю в касах розмінної монети для видачі здачі громадянам.

Під час перевірки касової дисципліни працівники закладів банків визначають:

- **наявність встановленого ліміту залишку готівки в касі.**

Понадлімітні залишки готівки в касі обчислюють прямим рахунком за кожен робочий день шляхом порівняння залишку готівки в касі суб'єкта господарювання на кінець дня з встановленим йому (або самостійно визначеним ним) обслуговуючим закладом банку лімітом залишку готівки в касі (незалежно, були в цей день надходження та витрачання готівки (касові обіги) чи ні).

У випадку, якщо підприємству ліміт залишку готівки в касі не встановлений, то вся наявна в його касі готівка розглядається як позалімітна. Готівка, що видана під звіт (зокрема і на відрядження також), але не витрачена й не повернена до каси підприємства не пізніше 10 робочих днів з

дня видачі її під звіт (за відрядженнями - не пізніше 3 робочих днів після повернення з відрядження) у повній сумі виданій під звіт чи в сумі, не підтвердженій авансовими звітами наступного дня після закінчення зазначених вище термінів, додається до суми фактичного залишку готівки в касі на кінець дня.

Обчислена таким чином розрахункова сума порівнюється із встановленим лімітом залишку готівки в касі.

У випадку використання підприємством, організацією, закладом готівки, отриманої від реалізації продукції (робіт, послуг), на виплату заробітної плати або дивідендів, використана сума включається до фактичних залишків готівки в касі саме того дня, коли були проведені такі виплати, з наступним порівнянням отриманої суми із встановленим лімітом каси;

- **повнота оприбуткування готівки, одержаної з банку, у касі підприємства, організації, закладу;** відповідність записів сум у касовій книзі підприємства про отримані з банку або здані в банк гроші, даним наявним в банку. Якщо під час перевірки виявлені значні зловживання, то в цьому випадку матеріали перевірки необхідно негайно передати правоохоронним органам;

- **забезпечення щоденного дотримання встановлених банком лімітів залишків готівки в касі, термінів і порядку здавання грошової виручки, своєчасність повернення в банк не виплачених у встановлений термін сум.** Якщо виявлені зазначені порушення, то потрібно з'ясувати, протягом якого часу і яка сума не була здана в банку та чому таке трапилося, коли і на яку суму перевищено ліміт каси, і до перевіряється;

- **правильність використання готівки з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг).** Проблема полягає в тому, що деякі керівники підприємств (організацій, закладів) помилково вважають, що готівку з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) можна довільно використовувати. Проте, це не так, адже готівку можна використовувати

лише у суворій відповідності з вимогами НБУ. Зокрема, готівка з виручки може використовуватися, за певних обставин, на виплати, пов'язані з оплатою праці; на видачу підзвітних сум; на проведення готівкових розрахунків з іншими підприємствами (підприємцями) тощо;

• **точність ведення касової книги та своєчасність й повнота відображення в ній надходжень і вибуття готівки;** правильність оформлення касиром прибуткових та видаткових касових ордерів. Результати перевірки правильності здійснення операцій з готівкою підприємствами, організаціями, закладами оформляються актом з доданням до нього довідки. У цьому акті вказують на стан надходження готівки до кас підприємств, організацій, закладів, що перевіряються.

Акт і довідка підписуються керівником, головним (старшим) бухгалтером підприємства, організації, закладу і представником (представниками) банку. У випадку відмови підписувати акт з боку підприємства, організації, закладу в акті роблять напис „відмовився" і додається певне письмове пояснення. Коли ж під час перевірки порушень не виявлено, перевіряючий складає лише довідку про проведену ним перевірку.

У випадку виявлення порушень касової дисципліни або зловживань окремі примірники актів перевірок мають бути передані податковій адміністрації чи правоохоронним органам для застосування до порушників певних санкцій, визначених законодавством. Матеріали про наслідки перевірок дотримання касової дисципліни підприємствами, організаціями, закладами і вжиті щодо порушників заходи щомісячно (до третього числа включно місяця наступного, за місяцем завершення перевірки) подаються для узагальнення дирекціям (управлінням) банків.

Дирекції (управління) банків подають своїм центральним банкам, регіональним управлінням НБУ (до сьомого числа (включно) місяця, наступного за місяцем завершення перевірки) синтезовані (узагальнені) матеріали із зазначенням суттєвих типових фактів порушень касової

дисципліни, а регіональні управління – Національному банку до 12 числа (включно) місяця, наступного за місяцем завершення перевірки.

До порушників норм із регулювання обігу готівки застосовують фінансові санкції у вигляді штрафу:

- за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах у двократному розмірі сум виявленої понадлімітної готівки;

- за не оприбуткування (неповне оприбуткування) у касах готівки - у п'ятикратному розмірі не оприбуткованої суми;

- за не встановлення лімітів залишків кас – у п'ятикратному розмірі неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожен випадок.

Відповідальність за не встановлення лімітів залишків готівки в касах **покладається** на заклади комерційних банків. Ці штрафи перераховуються у встановленому порядку до Державного бюджету України.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 6

1. Сформулюйте походження терміну «банк».
2. Дайте визначення терміну „банк”.
3. Назвіть характерні ознаки сучасних банків.
4. Назвіть структурні рівні банківської системи України.
5. Яку роль виконує Національний банк України?
6. У чому полягає значення Національного банку України для розвитку вітчизняної економіки?
7. Розкажіть про структуру Національного банку України.
8. Що розуміють під поняттям «функція», тобто коли йдеться про Національний банк України?
9. Перелічіть основні функції Національного банку України.
10. Охарактеризуйте види операцій, які здійснює Національний банк України.
11. Які права має Національний банк України у випадку порушення юридичними особами банківського законодавства і власних нормативних актів?
12. На які групи поділяються економічні нормативи Національного банку України?
13. За яких умов економічні нормативи вважаються звітними?
14. Хто конкретно проводить контроль за дотриманням комерційними банками економічних нормативів?
15. Як часто установи банку мають право перевіряти дотримання касової дисципліни на підприємствах, в організаціях, закладах?
16. Що визначають працівники закладів банків під час перевірки касової дисципліни на підприємствах, в організаціях, закладах?
17. Які документи складають працівники закладів банків за результатами перевірки правильності здійснення операцій з готівкою підприємствами, організаціями, закладами?
18. Як, ким і з якою періодичністю узагальнюються матеріали про наслідки перевірок касової дисципліни і вжиті щодо порушників заходи?

19. Які фінансові санкції застосовуються до порушників норм з регулювання обігу готівки?

20. Надайте характеристику сумісної діяльності Національного банку України та Фонду гарантування вкладів фізичних осіб.

21. Які заходи може провадити Фонд гарантування вкладів фізичних осіб з виводу з ринку неплатоспроможних банків?

22. Які питання підлягають розгляду під час перевірки касової дисципліни?

23. Які установи перевіряють дотримання касової дисципліни в закладах та організаціях, що перебувають на державному й місцевих бюджетах?

РОЗДІЛ 7. ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

- 7.1. Основні завдання та контрольні функції Казначейства України
- 7.2. Права та обов'язки Казначейства України
- 7.3. Контроль за використанням коштів державного бюджету
- 7.4. Контроль організації бухгалтерських служб у бюджетних установах
- 7.5. Взаємодія органів Казначейства з органами Державної контрольно-ревізійної служби та Державної митної служби України

7.1. Основні завдання та контрольні функції Казначейства України

Указом Президента України від 13 квітня 2011 року № 460/2011 затверджено Положення про Державну казначейську службу України.

Державна казначейська служба України (Казначейство України) (колишнє Державне казначейство України (Держказначейство) – центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується [Кабінетом Міністрів України](#) через Міністра фінансів України. Казначейство України належить до системи органів виконавчої влади та утворюється для реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України є учасником системи електронних платежів Національного банку України.

Структура Казначейства

- Голова Державної казначейської служби України
- Перший заступник голови Державного казначейства України
- Заступник голови Державного казначейства України
- Заступник голови Державного казначейства України
- Адміністративно-господарський відділ
- Відділ державних закупівель
- Відділ забезпечення діяльності Голови
- Відділ координації роботи органів Державного казначейства України
- Відділ мережі та зведених показників бюджету

- Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету
- Департамент видатків державного бюджету
- Департамент інформаційних технологій
- Департамент консолідованої фінансової звітності
- Департамент методології з обслуговування бюджетів, бухгалтерського обліку та звітності
- Департамент міжбюджетних відносин
- Департамент обслуговування кошторисів головних розпорядників коштів та інших клієнтів
- Планово-фінансове управління
- Сектор режимно-секретної роботи
- Управління бюджетних надходжень
- Управління внутрішнього фінансового контролю і аудиту
- Управління захисту інформації
- Управління обслуговування боргових зобов'язань держави
- Управління організації діловодства та контролю виконавської дисципліни
- Управління персоналу
- Управління платіжної системи
- Управління фінансових ресурсів

Юридичне управління.

Казначейство України у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України (далі – Мінфін України), іншими актами законодавства України, а також дорученнями Президента України і Міністра фінансів України.

Основні завдання Казначейства:

- 1) внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;

2) реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Казначейство України відповідно до покладених завдань:

- здійснює через систему електронних платежів Національного банку України розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій з коштами бюджетів, спільних із міжнародними фінансовими організаціями проектів;

- управляє ліквідністю субрахунків єдиного казначейського рахунка;

- за погодженням із Мінфіном України залучає на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунка для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам;

- здійснює відкриття та закриття рахунків поточного бюджетного періоду, а також відкриття рахунків наступного бюджетного періоду;

- здійснює безспірне списання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів на підставі рішення суду;

- здійснює безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України;

- здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;

- нараховує штрафи за неповне або несвоєчасне повернення коштів надміру сплачених податків відповідно до законодавства;

- здійснює розподіл коштів між державним бюджетом, бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, і перерахування розподілених коштів за належністю;

- проводить взаємні розрахунки між державним бюджетом та бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя, а також між місцевими бюджетами у порядку, встановленому законодавством;

- веде базу даних про мережу розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, складає та веде єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

- веде облік бюджетних асигнувань, доводить до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів витяг із розпису державного бюджету та зміни до нього;

- здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету;

- забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності;

- погоджує призначення на посади та звільнення з посад головних бухгалтерів бюджетних установ;

- веде бухгалтерський облік усіх операцій з виконання державного та місцевих бюджетів;

- зводить та складає звітність про виконання державного, місцевих і зведеного бюджетів та подає звітність органам законодавчої і виконавчої влади в обсязі та строки, визначені бюджетним законодавством. Складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів;

- здійснює за дорученням Мінфіну України погашення та обслуговування державного боргу в національній та іноземній валютах;

- розміщує на офіційному сайті Казначейства України квартальну та річну звітність про виконання Державного бюджету України;

- здійснює у межах повноважень контроль за:

веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності;

бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету;

відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;

відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням;

дотриманням правил валютного контролю за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;

дотриманням порядку проведення лотерей з використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу;

закупівлею товарів, робіт і послуг за державні кошти при здійсненні розрахунково-касового обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

- здійснює попередження учасників бюджетного процесу про неналежне виконання бюджетного законодавства;

- зупиняє операції з бюджетними коштами та ініціює зупинення бюджетних асигнувань у разі вчинення учасником бюджетного процесу порушення бюджетного законодавства;

- узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру;

- надає консультаційну допомогу учасникам бюджетного процесу з питань, що належать до компетенції Казначейства України;

- забезпечує функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної системи, внутрішньої платіжної системи, вживає заходів до захисту інформації, яка обробляється органами Казначейства України;

- здійснює відповідно до законодавства України управління об'єктами державної власності, що належать до сфери його управління;

- здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на Казначейство України Президентом України.

Казначейство України з метою організації своєї діяльності:

1) забезпечує в межах повноважень здійснення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх здійсненням в апараті Казначейства України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління;

2) здійснює добір кадрів в апарат Казначейства України та на керівні посади в його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, формує кадровий резерв на відповідні посади, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників апарату Казначейства України та його територіальних органів;

3) контролює діяльність територіальних органів Казначейства України;

4) організовує планово-фінансову роботу в апараті Казначейства України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку;

5) організовує розгляд звернень громадян з питань, пов'язаних з діяльністю Казначейства України, його територіальних органів і підрозділів, підприємств, установ, організацій, що належать до сфери його управління;

6) забезпечує у межах повноважень реалізацію державної політики стосовно державної таємниці, контроль за її збереженням в апараті Казначейства України;

7) забезпечує у межах своїх повноважень виконання завдань мобілізаційної підготовки та мобілізаційної готовності держави;

8) організовує ведення діловодства та архіву в апараті Казначейства України відповідно до встановлених правил.

7.2. Права та обов'язки Казначейства України

Казначейство України для виконання покладених на нього завдань **має право** в установленому порядку:

1) відкривати поточні рахунки в іноземній валюті та рахунки для видачі готівки в Національному банку України та інших уповноважених банках;

2) розміщувати за рішенням Міністра, погодженим із Національним банком України, тимчасово вільні кошти єдиного казначейського рахунка та кошти валютних рахунків державного бюджету на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів;

3) складати протоколи про порушення бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу та на підставі цих протоколів у межах наданих законодавством повноважень зупиняти операції з бюджетними коштами, а також ініціювати зупинення бюджетних асигнувань;

4) списувати позички, надані місцевим бюджетам, відповідно до законодавства;

5) вимагати від посадових осіб міністерств, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ і організацій дотримання встановленого порядку казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів, ведення бухгалтерського обліку, складення звітності;

6) порушувати питання про притягнення до відповідальності за допущення порушення бюджетного законодавства згідно з законами України;

7) звертатись до суду, зокрема у разі виявлення порушень бюджетного законодавства;

8) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань учених і фахівців, у тому числі на договірній основі, працівників центральних та місцевих органів виконавчої влади;

9) одержувати інформацію, документи і матеріали від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності та їх посадових осіб;

10) скликати наради, створювати комісії та робочі групи;

11) проводити конференції та семінари з питань, що належать до компетенції Казначейства України;

12) здійснювати в межах повноважень Казначейства України співробітництво з міжнародними фінансовими організаціями, з казначейськими службами інших держав щодо вивчення досвіду роботи з організації їх діяльності та готувати пропозиції щодо впровадження такого досвіду в Україні;

13) брати участь у діяльності міжнародних організацій відповідно до міжнародних договорів, учасниками яких є Україна, а також відповідно до угод між Казначейством України та казначейськими службами інших держав за погодженням із Кабінетом Міністрів України;

14) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державними, зокрема урядовими, системами зв'язку і комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами.

Казначейство України здійснює свої повноваження безпосередньо та через свої територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, районах у містах, містах обласного, республіканського (Автономної Республіки Крим) значення (у разі їх утворення).

У процесі виконання покладених на нього завдань Казначейство України взаємодіє в установленому порядку з іншими органами виконавчої влади, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, з органами місцевого самоврядування, відповідними органами іноземних держав

і міжнародних організацій, а також з підприємствами, установами, організаціями.

Казначейство України у межах своїх повноважень, на основі і на виконання Конституції та законів України, актів і доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства фінансів України та доручень Міністра видає накази організаційно-розпорядчого характеру, які підписуються Головою.

Казначейство України очолює Голова, якого призначає на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Міністра, та звільняє з посади Президент України.

Голова Казначейства України має такі обов'язки:

1) очолює Казначейство України, здійснює керівництво його діяльністю, представляє Казначейство України у відносинах з іншими органами, підприємствами, установами, організаціями;

2) вносить на розгляд Міністру пропозиції щодо формування державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів та розроблені Казначейством України проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України;

3) вносить на розгляд Міністру проекти нормативно-правових актів Мінфіну України з питань, що належать до сфери діяльності Казначейства України;

4) забезпечує виконання Казначейством України актів та доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України;

5) затверджує за погодженням з Міністром схвалені на засіданні колегії річний план роботи Казначейства України, заходи щодо реалізації основних напрямів та пріоритетних цілей його діяльності відповідно до визначених завдань;

6) звітує перед Міністром про виконання річного плану роботи Казначейства України та покладених на нього завдань, про усунення порушень і недоліків, виявлених під час проведення перевірок діяльності Казначейства

України, його територіальних органів, а також про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у допущених порушеннях;

7) вносить пропозиції Міністрові щодо кандидатур на посади своїх заступників;

8) затверджує за погодженням із Міністром структуру апарату Казначейства України;

9) забезпечує виконання наданих Міністром доручень;

10) вносить Міністрові пропозиції щодо утворення у межах граничної чисельності державних службовців та працівників Казначейства України і коштів, передбачених на його утримання, а також щодо ліквідації, реорганізації Кабінетом Міністрів України територіальних органів Казначейства України, які є юридичними особами публічного права;

11) утворює у межах граничної чисельності державних службовців та працівників Казначейства України і коштів, передбачених на утримання Казначейства України, ліквідовує, реорганізовує за погодженням з Кабінетом Міністрів України та Міністром територіальні органи Казначейства України як структурні підрозділи апарату цього органу;

12) призначає на посади за погодженням із Міністром та головами відповідних місцевих державних адміністрацій, звільняє з посад керівників територіальних органів Казначейства України, призначає на посади за погодженням із Міністром, звільняє з посад заступників керівників територіальних органів Казначейства України;

13) забезпечує взаємодію Казначейства України із визначеним Міністром структурним підрозділом Мінфіну України;

14) забезпечує дотримання встановленого Міністром порядку обміну інформацією між Мінфіном України та Казначейством України та вчасність її подання;

15) призначає на посади та звільняє з посад за погодженням із Міністром керівників і заступників керівників структурних підрозділів апарату

Казначейства України, призначає на посади та звільняє з посад інших державних службовців і працівників апарату Казначейства України;

16) притягає до дисциплінарної відповідальності керівників структурних підрозділів та інших працівників Казначейства України, керівників територіальних органів Казначейства України та їх заступників;

17) погоджує призначення на посади та звільнення з посад головних бухгалтерів головних розпорядників коштів державного бюджету;

18) підписує видані в межах компетенції Казначейства України накази організаційно-розпорядчого характеру та організовує контроль за їх виконанням.

Структура апарату Казначейства України затверджується Головою Казначейства України за погодженням із Міністром. Штатний розпис, кошторис Казначейства України затверджуються Головою Казначейства України за погодженням із Мінфіном України.

Як зазначалось вище, Голова Казначейства України має трьох заступників, зокрема одного першого. Першого заступника, заступників Голови Казначейства України призначає на посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Голови Казначейства України, погоджених із Міністром. Першого заступника та заступників Голови Казначейства України звільняє з посад Президент України.

Для погодженого вирішення питань, що належать до компетенції Казначейства України, обговорення найважливіших напрямів його діяльності у Казначействі України утворюється колегія у складі Голови Казначейства України (голова колегії), першого заступника та заступника Голови Казначейства України за посадою, визначених посадових осіб Мінфіну України. У разі потреби до складу колегії Казначейства України можуть входити керівники структурних підрозділів Казначейства України, а також в установленому порядку інші особи. Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу Казначейства України.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності у Казначействі України можуть утворюватися постійні або тимчасові консультативні, дорадчі органи. Рішення про утворення та ліквідацію колегії, постійних або тимчасових консультативних, дорадчих органів, їх кількісний та персональний склад, положення про них затверджуються Головою Казначейства України.

Гранична чисельність державних службовців та працівників Казначейства України затверджується Кабінетом Міністрів України. Постановою № 937 від 7 вересня 2011 року затверджена гранична чисельність для центрального апарату в кількості 301 особа. До адміністративної реформи чисельність працівників налічувала 430 осіб (тобто, чисельність центрального апарату скорочено на 30%).

Гранична чисельність територіальних органів казначейства становить 14 484 особи. З них державні службовці – 13 756. Скорочення становить 12%. При цьому функції територіальних органів казначейства не тільки залишилися у повному обсязі, а навпаки – ще розширюються.

Казначейство України є юридичною особою публічного права, має печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в Казначействі України. Власний гімн, герб з'явилися у Казначейства у 2008 році. Казначейство не єдиний орган серед центральних органів виконавчої влади, який має такі атрибути. У зв'язку з ліквідацією Держказначейства як урядового органу, що діяв у системі Міністерства фінансів, та утворенням Державної казначейської служби України вказана атрибутика підлягає перезатвердженню.

У деяких державах казначейські функції виконують департаменти міністерств фінансів, як приклад – окремий департамент в Генеральній дирекції державних фінансів Франції, з якою Казначейство України плідно співпрацює. Варто зважати на кількість місцевих бюджетів, масштаби країни та особливості функцій відомства у різних державах. Зазвичай діяльність органів Держказначейства розглядають як суто технічну – ведення бухгалтерського

обліку, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, а також управління ресурсами. При цьому поза увагою завжди залишалася одна з головних казначейських функцій – контроль за дотриманням бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу.

З метою підвищення рівня та якості обслуговування клієнтів у частині здійснення платежів Державною казначейською службою України (ДКСУ) здійснено розгортання акредитованого центру сертифікації ключів системи «Клієнт-Банк» та проведена дослідна експлуатація системи електронного цифрового підпису ДКСУ для програмно-технічного комплексу (ПТК) «Клієнт-Банк/Клієнт-Казначейство» на базі Головного управління Державного казначейства України (ГУДКУ) у м. Києві та його територіальних органах.

Проведена передача системи у промислову експлуатацію ДКСУ, ГУДКУ у м. Києві та ГУДКУ окремих областей. Національний банк України надав дозвіл на використання програмно-технічного комплексу акредитованого центру сертифікації ключів (ПТК АЦСК) та новітнього комплексу «Клієнт-Банк/Клієнт-Казначейство» для забезпечення функціонування внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України та обслуговування його клієнтів у частині здійснення платежів.

З кінця 2011 року ПТК АЦСК знаходиться у промисловій експлуатації щодо функціонування внутрішньої платіжної системи Державної казначейської служби України. У 2012 році передбачено проведення її дослідної експлуатації для використання електронних ключів зовнішніми користувачами. Передбачується налагодження системи електронного документообігу між органами казначейства та клієнтами казначейства. З'явиться можливість здійснювати електронний документообіг із використанням надійних засобів електронного цифрового підпису, у тому числі і надання виписок з рахунків клієнтів в електронному вигляді.

7.3. Контроль за використанням коштів державного бюджету

Основні вимоги стосовно витрачання бюджетних коштів визначені Бюджетним кодексом України. Відповідно до частини 6 статті 22 Бюджетного кодексу України, розпорядники бюджетних коштів можуть уповноважити одержувача бюджетних коштів на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань. Одержувач бюджетних коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Критерії визначення одержувача бюджетних коштів встановлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням намірів, досвіду і результатів діяльності, фінансово-економічного обґрунтування виконання заходів бюджетної програми та застосування договірних умов. Кабінетом Міністрів України щорічно визначається перелік бюджетних програм, які потребують розробки окремих порядків витрачання коштів на здійснення заходів. Особливості здійснення видатків мають бути передбачені саме в таких порядках.

Механізм перерахування дотацій з державного бюджету місцевим бюджетам визначений порядком перерахування міжбюджетних трансфертів, затверджених постановою Кабміну № 1132 від 15 грудня 2010 року. Останнім часом на виконання окремих доручень Міністерства фінансів існує практика дострокового перерахування дотації вирівнювання наприкінці поточного місяця або року. Станом на 22 грудня 2011 року дотація вирівнювання перерахована в обсязі 42,2 млрд. грн., що становить 96,7% річного планового показника 2011 року. Стосовно інших міжбюджетних трансфертів, які мають цільове спрямування (субвенції), то 2011 року внесені зміни до статті 57 Бюджетного кодексу України, якими передбачено, що сума

субвенцій спеціального фонду бюджету, не використаних на кінець року, залишається на рахунках відповідного місцевого бюджету. Вони перераховуються в держбюджет тільки в тому випадку, якщо на наступний бюджетний період не передбачено в спеціальному фонді таких витрат. Це питання врегульовано Міністерством фінансів.

Однією з основних функцій, які покладаються на органи Державного казначейства, є здійснення ними **контрольних повноважень**. Усі документи, які вимагаються при прийнятті рішення про платіж, регламентовані відповідними нормативними документами (у перспективі це будуть документи Міністерства фінансів).

Процес взаємодії розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та органів Державного казначейства регламентований трьома основними нормативними документами:

1. Порядок обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету, затверджений наказом Державного казначейства України від 25 травня 2004 р. № 89;

2. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 4 листопада 2002 р. № 205;

3. Порядок обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах Державного казначейства України, затверджений наказом Державного казначейства України від 9 серпня 2004 р. № 136.

Відповідно до чинного законодавства всі установи, що фінансуються за рахунок коштів державного бюджету, щорічно проходять попередній і поточний контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, який здійснюють органи Державного казначейства.

Попередній контроль – це контроль, що здійснюється під час реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, у тому числі фінансових.

Поточний контроль – це контроль за розрахунками між розпорядниками бюджетних коштів та їх одержувачами.

У результаті контролю, на підставі наявних підтверджувальних документів та нормативно-правових актів, здійснюється перевірка законності проведених платежів, їх відповідності обліковому відображенню та правильності оформлення розрахункових документів.

Здійснюючи перевірку підтверджувальних документів на оплату розпорядників коштів державного бюджету або одержувачів, необхідно впевнитись у наявності:

- ✓ зареєстрованих зобов'язань;
- ✓ коштів на рахунках розпорядників коштів у розрізі кодів економічної класифікації видатків за загальним або спеціальним фондом державного бюджету;
- ✓ відповідності змісту операцій за підтвердженими документами кодами економічної класифікації видатків, зазначеними у призначенні платежу.

Якщо одна із вищеперерахованих умов не витримується, Казначейство відмовляє в оплаті рахунків і повертає документи на доопрацювання. Розпорядникам бюджетних коштів Казначейство відмовляє у випадках:

- відсутності затверджених та взятих на облік кошторисів видатків та планів асигнувань;
- відсутності або недостатності коштів на відповідних рахунках бюджетних установ чи організацій;
- обмеження бюджетних видатків, що установлене нормативно-правовими актами;
- неподання необхідних підтверджувальних документів для оплати рахунків;
- недотримання або порушення встановленого порядку використання коштів загального чи спеціального фондів бюджету;
- відсутності в бухгалтерському обліку прийнятих зобов'язань

розпорядниками бюджетних коштів;

- неправильно оформлених документів на оплату видатків або документи не підтверджують цільове спрямування коштів;
- неподання розпорядниками бюджетних коштів фінансової звітності про виконання кошторисів доходів і видатків та використання бюджетних коштів.

Про відмову в оплаті своїм клієнтам Казначейство повідомляє в письмовій формі, яка в обов'язковому порядку реєструється в журналі реєстрації відмов в оплаті рахунків.

При проведенні видатків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів органи Державної казначейської служби України (ДКСУ) повинні в першу чергу забезпечити виконання захищених статей видатків, перелік яких визначений частиною 2 статті 55 Бюджетного кодексу. Це – одна із особливостей контролю, складнощі за якою виникають наприкінці кожного року. Річ у тім, що згідно з помісячними розписами державного та місцевих бюджетів, видатки листопада та грудня мають найбільшу питому вагу, а граничні терміни сплати основних податків, зборів (обов'язкових платежів) встановлені в останні дні місяця.

За цих умов, а також враховуючи необхідність опрацювання значної кількості первинних та розрахункових документів, які надаються розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів протягом грудня 2011 року, органи ДКСУ з метою уникнення соціальної напруги контролюють (забезпечують) виконання насамперед захищених статей видатків бюджету, а саме – виплату заробітної плати, стипендії, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, продуктів харчування, медикаментів тощо. Натомість можуть не бути здійсненими видатки за незахищеними статтями кошторису установи (видатки на бензин, видатки за виконані роботи підрядником, за послуги зв'язку).

Для удосконалення контролю внесено Зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, Зміни

до Інструкції по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів та Зміни до Інструкції про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів у системі Державного казначейства, затверджених наказом Державного казначейства України від 28.11.2000р., № 119 (зі змінами).

План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів зазнав за Наказом Державного казначейства України від 28.09.2010р., №349 таких змін:

Третій клас, розділ 37 "Рахунки інших клієнтів та банків", група рахунків 371 "Рахунки інших клієнтів" доповнено новим рахунком 3719 П "Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування";

Восьмий клас, розділ 86 "Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами Державного казначейства", доповнено новими групами та рахунками. Так, рахунок 867 "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані" доповнено рахунком 8671 П "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані"; рахунок 868 "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані" – рахунком 8681 А "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані".

Зміни до Інструкції зі застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, внесені наказом Державного казначейства України від 28.09.2010 №349, стосуються третього та восьмого класів Плану рахунків і доповнюють Інструкцію з його використання поясненням призначення нових рахунків та відображення коштів за їх дебетом і кредитом.

Отже, рахунок 3719 П "Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального

страхування" (розділ 37 "Рахунки інших клієнтів та банків", група рахунків 371 "Рахунки інших клієнтів") призначено для обліку сум коштів, які відповідно до законодавства підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

За кредитом вказаного рахунку проводиться зарахування сум коштів, які відповідно до законодавства підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. *За дебетом* рахунку 3719 П "Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування" проводиться перерахування сум коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, відповідно до законодавства, та повернення надмірно або помилково зарахованих сум.

Щодо рахунку 8671 П "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані" (8 клас, розділ 86 "Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами Державного казначейства", 867 "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані"), то його призначено для обліку інформації про кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані органами Пенсійного фонду України.

За кредитом рахунку 8671 П "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані" відображається інформація про кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані органами Пенсійного фонду України у кореспонденції з рахунком 8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку". *За дебетом* рахунку 8671 П "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані" відображається інформація щодо повернення надмірно або помилково

переданих коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, у кореспонденції з рахунком 8921 "Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку".

Рахунок 8681 А "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані" (8 клас, розділ 86 "Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами Державного казначейства", 868 "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані"), призначено для обліку інформації про кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані органами Пенсійного фонду України.

За дебетом рахунку 8681 А "Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані" відображається інформація про кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, передані органами Пенсійного фонду України у кореспонденції з рахунком 8911 "Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку". *За кредитом* рахунку відображається інформація щодо повернення надмірно або помилково переданих коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, у кореспонденції з рахунком 8911 "Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку".

Окрім того, тим же наказом Державного казначейства України від 28.09.2010 №349 внесено зміни (доповнення) до Інструкції про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державного казначейства (пункти 7.5, 7.6 та 7.7 відповідно) такого змісту: рахунки фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування відкриваються за балансовим рахунком 3717; рахунки Фонду державного майна України, його регіональних відділень та органів місцевих рад у

справах приватизації відкриваються за балансовим рахунком 3718; рахунки для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, відкриваються за балансовим рахунком 3719 на ім'я органів Пенсійного фонду України.

Забезпечити відкриття рахунків для обліку операцій по зарахуванню та розподілу єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з урахуванням внесених змін повинні самостійні структурні підрозділи центрального апарату Державного казначейства України та органи Державного казначейства України.

7.4. Контроль організації бухгалтерських служб у бюджетних установах

Згідно з постановою КМУ №59 «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи», прийнятою у січні 2011 року, органи Казначейства мають новий напрямок роботи – здійснюють погодження, призначення та звільнення головних бухгалтерів бюджетних установ. Виникає багато питань стосовно професійно-кваліфікаційного рівня цих фахівців та їх здібностей і компетенції щодо організації роботи бухгалтерської служби в бюджетній установі. Особливо це стосується органів місцевого самоврядування, зокрема головних бухгалтерів у сільській місцевості.

У затвердженому Постановою №59 Типовому положенні про бухгалтерську службу бюджетної установи визначено ті професійно-кваліфікаційні характеристики, які висуваються до претендента на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, вимоги до його професійно-кваліфікаційного рівня, завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби бюджетної установи та повноваження її керівника – головного бухгалтера.

Казначейська служба України зобов'язана контролювати додержання вимог Постанови КМУ №59 і Типового положення про бухгалтерську

службу бюджетної установи. Зокрема, бухгалтерська служба повинна бути утворена як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, – департамент, управління, відділ, сектор або в бюджетній установі вводиться посада спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби. Обов'язки бухгалтерської служби може виконувати централізована бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи.

Основоположним в організації і діяльності бухгалтерської служби є те, що вона керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Мінфіну, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини й фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також положенням про бухгалтерську службу.

Кожна бухгалтерська служба повинна мати затверджене керівником бюджетної установи Положення про бухгалтерську службу (посадова інструкція спеціаліста, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби). Бухгалтерська служба підпорядковується безпосередньо керівникові бюджетної установи або його заступникові.

Основними завданнями бухгалтерської служби є:

- 1) ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності;
- 2) відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;
- 3) забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних

зобов'язань, достовірного та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

4) забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

5) запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів.

Бухгалтерська служба бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи, здійснює методичне керівництво та контроль за дотриманням вимог законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової та бюджетної звітності у таких установах.

Бухгалтерська служба відповідно до покладених на неї завдань повинна здійснювати такі функції з обліку і контролю:

1) веде бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, зокрема з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;

2) складає на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством;

3) здійснює поточний контроль за:

-дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Державної казначейської служби та здійсненні платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;

-правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи;

-веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та

національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

4) своєчасно подає звітність;

5) своєчасно та в повному обсязі перераховує податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів;

6) забезпечує дотримання вимог нормативно-правових актів щодо:

-використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів щодо проведення господарських операцій;

-інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;

7) проводить аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, зокрема зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробляє та здійснює заходи щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організовує та проводить роботу з її списання відповідно до законодавства;

8) забезпечує:

-дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти;

-достовірність та правильність оформлення інформації, включеної до реєстрів бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

-повноту та достовірність даних підтвердних документів, які формуються та подаються в процесі казначейського обслуговування;

-зберігання, оформлення та передачу до архіву оброблених первинних документів та облікових реєстрів, які є підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складення звітності, а також звітності;

-користувачів у повному обсязі правдивою та неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів;

-відповідні структурні підрозділи бюджетної установи даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складення економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, що можуть надаватися за плату відповідно до законодавства, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності;

9) бере участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;

10) розробляє та забезпечує здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників та працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

11) здійснює заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства.

Бухгалтерська служба має право:

1) представляти бюджетну установу в установленому порядку з питань, що належать до компетенції бухгалтерської служби, в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, підприємствах, установах та організаціях незалежно від форми власності;

2) встановлювати обґрунтовані вимоги до порядку оформлення і подання до бухгалтерської служби структурними підрозділами бюджетної установи первинних документів для їх відображення у бухгалтерському обліку, а також здійснювати контроль за їх дотриманням;

3) одержувати від структурних підрозділів бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані, необхідні відомості, довідки та інші матеріали, а також пояснення до них;

4) вносити керівникові бюджетної установи пропозиції щодо удосконалення порядку ведення бухгалтерського обліку, складення звітності, здійснення поточного контролю, провадження фінансово-господарської діяльності.

Керівником бухгалтерської служби є головний бухгалтер, який підпорядковується та є підзвітним керівникові бюджетної установи або його заступникові. Головний бухгалтер призначається на посаду та звільняється з посади відповідно до законодавства про працю з урахуванням вимог до професійно-кваліфікаційного рівня, встановлених пунктом 11 Типового положення, керівником бюджетної установи за погодженням з:

Державною казначейською службою у разі, коли бюджетна установа є головним розпорядником коштів державного бюджету;

органом Державної казначейської служби за місцем обслуговування бюджетної установи у разі, коли така установа є головним розпорядником коштів місцевого бюджету;

органом Державної казначейської служби за місцем обслуговування бюджетної установи після погодження з керівником та головним бухгалтером бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі, коли така установа є розпорядником нижчого рівня коштів державного або місцевого бюджету.

Погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера керівником бюджетної установи здійснюється в порядку, встановленому Мінфіном. Висновок про погодження (відмову в погодженні) кандидатури для призначення на посаду головного бухгалтера орган Державної казначейської служби надсилає протягом 10 робочих днів з дня отримання відповідного подання керівника бюджетної установи.

Звітність та документи, підписані особою, призначеною на посаду головного бухгалтера без дотримання вимог, встановлених пунктом 9 Типового положення, органами Державної казначейської служби не приймаються. Окрім того, головний бухгалтер у разі невиконання або неналежного виконання покладених на нього повноважень несе відповідальність згідно із законами.

Організація та координація діяльності головного бухгалтера, контроль за виконанням ним своїх повноважень здійснюються Державною казначейською службою шляхом встановлення порядку ведення бухгалтерського обліку та складення звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера, проведення оцінки його діяльності.

Оцінка виконання головним бухгалтером своїх повноважень проводиться відповідно до порядку, затвердженого Мінфіном. Головний бухгалтер (особа, що претендує на посаду головного бухгалтера) повинен відповідати таким вимогам до професійно-кваліфікаційного рівня:

1) мати повну вищу освіту в галузі економіки та фінансів, стаж роботи на державній службі, за фахом та на керівних посадах не менш як п'ять років - для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи;

2) мати повну вищу освіту в галузі економіки та фінансів, стаж роботи за фахом та на керівних посадах не менш як три роки – для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, яка підпорядкована іншій бюджетній установі;

3) знати закони, інші акти законодавства з питань регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку, зокрема нормативно-правові акти Національного банку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, нормативно-правові акти Мінфіну щодо порядку ведення бухгалтерського обліку,

складення фінансової та бюджетної звітності, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також основи технології виробництва продукції, порядок оформлення операцій і організації документообігу за розділами обліку, форми та порядок проведення розрахунків, порядок приймання, передачі товарно-матеріальних та інших цінностей, зберігання і витрачання коштів, правила проведення та оформлення результатів інвентаризації активів і зобов'язань, основні принципи роботи на комп'ютері та відповідні програмні засоби.

Контроль прийняття (передача) справ головним бухгалтером може здійснюватися за безпосередньою участю представника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа. Прийняття (передача) справ головним бухгалтером у разі призначення на посаду або звільнення з посади здійснюється після проведення внутрішньої перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності, за результатами якої оформляється відповідний акт. Копія такого акта надсилається бюджетній установі, якій підпорядковується дана бюджетна установа.

Головний бухгалтер:

1) організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку та забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерську службу;

2) здійснює керівництво діяльністю бухгалтерської служби, забезпечує раціональний та ефективний розподіл посадових обов'язків між її працівниками з урахуванням вимог щодо забезпечення захисту інформації та запобігання зловживанням під час ведення бухгалтерського обліку;

3) погоджує проекти договорів (контрактів), зокрема про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, забезпечуючи дотримання вимог законодавства щодо цільового використання бюджетних коштів та збереження майна;

4) бере у разі потреби участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності у бухгалтерських службах бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

5) здійснює у межах своїх повноважень заходи щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок;

6) погоджує кандидатури працівників бюджетної установи, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів, документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна;

7) подає керівникові бюджетної установи пропозиції щодо:

-визначення облікової політики, зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи й технології оброблення облікових даних, зокрема системи та форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями;

-визначення оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників;

-призначення на посаду та звільнення з посади працівників бухгалтерської служби;

-вибору та впровадження уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи;

-створення умов для належного збереження майна, цільового та ефективного використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів;

-визначення джерел погашення кредиторської заборгованості, повернення кредитів, отриманих з державного або місцевого бюджету;

-притягнення до відповідальності працівників бухгалтерської служби, зокрема працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, за результатами контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства;

-удосконалення порядку здійснення поточного контролю;

-організації навчання працівників бухгалтерської служби, зокрема працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, з метою підвищення їх професійно-кваліфікаційного рівня;

-забезпечення бухгалтерської служби нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складення звітності;

8) підписує звітність та документи, які є підставою для:

-перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів);

-проведення розрахунків відповідно до укладених договорів;

-приймання і видачі грошових коштів;

-оприбуткування та списання рухомого і нерухомого майна;

-проведення інших господарських операцій;

9) відмовляє у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, а також документів щодо господарських операцій, що проводяться з порушенням законодавства, та інформує керівника бюджетної установи про встановлені факти порушення бюджетного законодавства;

10) здійснює контроль за:

-відображенням у бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, що проводяться бюджетною установою;

-складенням звітності;

-цільовим та ефективним використанням фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів, збереженням майна;

-дотриманням вимог законодавства щодо списання (передачі) рухомого та нерухомого майна бюджетної установи;

-правильністю проведення розрахунків при здійсненні оплати товарів, робіт та послуг, відповідністю перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів, зокрема договорів оренди;

-відповідністю взятих бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) та відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та бюджетним асигнуванням;

-станом погашення та списання відповідно до законодавства дебіторської заборгованості бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані;

-додержанням вимог законодавства під час здійснення попередньої оплати товарів, робіт та послуг у разі їх закупівлі за бюджетні кошти;

-оформленням матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;

-розробленням та здійсненням заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни працівників бухгалтерської служби;

-усуненням порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства;

-виконанням головними бухгалтерами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, функцій з контролю;

11) погоджує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів і надбавок працівникам;

12) виконує інші обов'язки, передбачені законодавством.

Головний бухгалтер у разі отримання від керівника бюджетної установи розпорядження вчинити дії, які суперечать законодавству, повинен інформувати у письмовій формі керівника про неправомірність такого розпорядження, а у разі отримання даного розпорядження повторно повинен надіслати керівникові бюджетної установи, якій підпорядкована дана бюджетна установа, та керівникові органу Державної казначейської служби за місцем обслуговування бюджетної установи відповідне повідомлення.

Керівник органу Державної казначейської служби розглядає в триденний строк отримане повідомлення та здійснює у разі встановлення факту порушення бюджетного законодавства заходи відповідно до законодавства, про що інформує у письмовій формі керівника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, та головного бухгалтера. Якщо факт порушення не встановлено, керівник зазначеного органу інформує про це у письмовій формі керівника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, та головного бухгалтера.

У разі тимчасової відсутності головного бухгалтера (відрядження, відпустки, тимчасової втрати працездатності тощо) виконання його обов'язків покладається на заступника головного бухгалтера, а у разі відсутності заступника головного бухгалтера відповідно до наказу керівника бюджетної установи – на іншого працівника бухгалтерської служби.

Головний бухгалтер або особа, яка його заміщує, не може отримувати безпосередньо за чеками та іншими документами готівкові кошти і товарно-матеріальні цінності, а також виконувати обов'язки керівника бюджетної установи на період його тимчасової відсутності. Працівники бухгалтерської служби, які призначаються на посаду та звільняються з посади в порядку, встановленому законодавством про працю, підпорядковуються головному бухгалтерові.

Розглядається питання щодо пом'якшення окремих пунктів вимог, зокрема з організації та діяльності бухгалтерських служб селищних рад. З метою удосконалення Типового положення Державна казначейська служба

спільно з Міністерством фінансів України здійснюють заходи щодо комплексного перегляду його норм.

7.5. Взаємодія органів Державної казначейської служби з органами Державної контрольно-ревізійної служби та Державної митної служби України

При здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства передбачено найбільш тісне співробітництво між такими органами державного фінансового контролю, як Державна казначейська служба України, Державна контрольно-ревізійна служба та Державна митна служба України.

Раніше зазначалось, що Указом Президента України від 13 квітня 2011 року № 460/2011 затверджено Положення про Державну казначейську службу України. Отже, виникає безліч питань не лише стосовно реформування власне Казначейської служби, але також – реформування її стосунків з органами Державної контрольно-ревізійної служби та Державної митної служби України. Наразі можна стверджувати про безумовне збереження взаємозв'язків вказаних органів державного фінансового контролю, можливий перегляд відповідних положень, внесення до них змін і доповнень.

Наразі доцільним є розгляд діючих в Україні чинників, перш за все, наказу «Про окремі питання взаємодії органів Державного казначейства України та державної контрольно-ревізійної служби в Україні» від 14.12.2004 № 215/338 (zareєстрованого в Міністерстві юстиції України 5 січня 2005 р. за №10/10290). Його видано на виконання вимог статей 112 (повноваження Державного казначейства України по контролю за дотриманням бюджетного законодавства) і 113 (повноваження органів Державної контрольно-ревізійної служби України за дотриманням бюджетного законодавства) Бюджетного кодексу України та з метою вдосконалення координації дій органів Державного казначейства України і державної контрольно-ревізійної служби

в Україні при здійсненні контролю за порядком ведення бухгалтерського обліку, складанням звітності про виконання бюджетів та кошторисів, проведенням операцій з бюджетними коштами.

У рамках співпраці Державного казначейства з органами державної контрольно-ревізійної служби та на виконання спільного наказу Держказначейства та Голов КРУ від 14.12.2004 № 215/338 "Про окремі питання взаємодії органів Державного казначейства України та державної контрольно-ревізійної служби в Україні" Державним казначейством здійснюється систематичне інформування органів ДКРС про виявлені попереднім та поточним контролем факти порушень бюджетного законодавства, для використання цієї інформації як при плануванні контрольно-ревізійної роботи, так і безпосередньо в ході контрольних заходів.

Державне казначейство щомісячно інформується про результати контрольних заходів, проведених органами ДКРС. Між органами Служби та казначейства проводяться щоквартальні звірення щодо надходжень до бюджетів та бюджетних установ, які стали наслідком проведених контрольних заходів.

З прийняттям спільного наказу від 27.12.2006 № 352/420 "Про внесення змін до спільного наказу Державного казначейства України і ГоловКРУ України від 14.12.2004 № 215/338" удосконалено координацію дій органів Державного казначейства і державної контрольно-ревізійної служби при здійсненні контролю за порядком ведення бухгалтерського обліку, складанням звітності про виконання бюджетів та кошторисів, проведенням операцій з бюджетними коштами.

Зокрема, передбачено інформування Державного казначейства про результати контрольних заходів, якими в межах компетенції органів державної контрольно-ревізійної служби виявлено порушення бюджетного законодавства, порядку ведення бухгалтерського обліку та достовірності звітності про виконання бюджетів та кошторисів.

Окрім того, передбачено надання органами державної контрольно-ревізійної служби керівнику відповідного органу Державного казначейства та Міністерству фінансів України інформації про факти порушень бюджетного законодавства, порядку ведення бухгалтерського обліку та достовірності звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за видатками, які допущені розпорядниками або одержувачами бюджетних коштів у разі неналежного виконання контрольних функцій Державним казначейством України або його територіальним органом.

Органи ДКРС мають також доступ до інформації баз даних автоматизованої системи "Казна"; за результатами річних звітів органи Державного казначейства надають органам Служби інформацію щодо наявності небюджетних зобов'язань та вжитих заходів у розрізі розпорядників бюджетних коштів, інформацію про виконання державного бюджету України за видатками тощо.

З метою вдосконалення механізму надання інформації про обсяги коштів державного та місцевих бюджетів, що виділялись головним розпорядникам бюджетних коштів та установам, організаціям і підприємствам, та відповідно до Указу Президента України „Про невідкладні заходи щодо вдосконалення механізмів казначейського обслуговування” затверджено зміни і доповнення до Порядку надання інформації про обсяги коштів державного та місцевих бюджетів, що виділялись головним розпорядникам бюджетних коштів та установам, організаціям і підприємствам, затвердженого наказом Головного контрольно-ревізійного управління України та Державної казначейської служби України.

Відповідно до даного Порядку Державним казначейством України, управліннями Державної казначейської служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі щокварталу через 35 днів після закінчення звітного кварталу формується файл звіту про отримане фінансування та надходження бюджетних коштів і засобами електронної пошти (модемний зв'язок) надсилається відповідно Голові КРУ України,

контрольно-ревізійним управлінням в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Для отримання додаткової інформації про видатки державного та місцевих бюджетів, що проведені розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів центрального та регіонального (територіального) рівнів, необхідність у якій виникла під час здійснення контрольних заходів Голови КРУ України, контрольно-ревізійні управління в областях, містах Києві та Севастополі, контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) в районах, містах, районах у містах, зокрема міжрайонні контрольно-ревізійні відділи направляють письмові запити відповідно Державному казначейству України, управлінням Державної казначейської служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, їх районним та міським відділенням.

Державне казначейство здійснює обмін інформацією з органами Державної митної служби України відповідно до Порядку взаємодії та обміну інформацією між органами Державної казначейської служби України та органами Державної митної служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами, що контролюються митними органами. Цей Порядок устанавлюється у зв'язку з набуттям Державної казначейської служби України статусу учасника системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ).

Належні Державному бюджету України митні платежі та інші податки і збори, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами (далі - митні платежі), зараховуються останніми на рахунки з обліку доходів, відкриті в розрізі митниць в управліннях Державної казначейської служби в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі та кодів бюджетної класифікації.

При змінах у складі та/або розташуванні митних органів органи Державної митної служби України протягом двох тижнів з дня виникнення зазначених змін подають відповідну інформацію Державному казначейству

України. Після прийняття Закону України „Про Державний бюджет України” на відповідний рік у разі зміни переліку видів митних платежів та/або порядку їх зарахування до бюджету в управліннях Державної казначейської служби України в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі відкриваються (перевідкриваються) рахунки відповідно до змін, унесених зазначеним законом України.

Інформація про реквізити відкритих (перевідкритих) рахунків для зарахування митних платежів, операції на яких здійснюватимуться у термін не раніше 10 робочих днів від дати відкриття (перевідкриття) цих рахунків, надається управліннями Державної казначейської служби в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі митним органам, Державним казначейством України – Державній митній службі України (щодо рахунків, відкритих на центральному рівні) протягом трьох робочих днів з дня відкриття (перевідкриття) цих рахунків.

Управління Державної казначейської служби в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі щоденно наступного робочого дня, після зарахування митних платежів на відповідні рахунки, до 11 години формують для уповноважених митних органів виписки з цих рахунків у вигляді електронного реєстру, який уповноважені митні органи отримують засобами електронної пошти (модемного зв'язку) для подальшої передачі їх відповідним митним органам. Державна казначейська служба України щоденно після отримання звітів про виконання державного бюджету за доходами від управлінь Державного казначейства в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі до 13-ї години формує звіт про зарахування коштів за доходами у вигляді електронного документа, який Державна митна служба України отримує засобами електронної пошти (модемного зв'язку). Щомісяця, не пізніше четвертого числа місяця, наступного за звітним, митні органи проводять з органами Казначейства в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі звірку надходжень, перерахованих митними органами в розрізі кодів бюджетної класифікації доходів за станом на перше число

місяця, наступного за звітним, результати якої оформлюються актом звірки. Акти звірок надсилаються митними органами та управліннями Державної казначейської служби в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі відповідно до Державної митної служби України та Державної казначейської служби України не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним. Акти оформлюють у чотирьох примірниках (1 – для управління Казначейства в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; 2 – для Державної казначейської служби України; 3 – для митних органів; 4 – для Державної митної служби України).

Акти звірки узагальнюються відповідно Державною казначейською службою України та Державною митною службою України. На підставі узагальнюючих актів складається основний акт звірки не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 7

1. Якими законодавчими актами керується Державна казначейська служба у своїй діяльності?
2. Основні завдання Державної казначейської служби.
3. Що здійснює Державна казначейська служба відповідно до покладених на неї завдань?
4. Права Державної казначейської служби України.
5. Обов'язки Державної казначейської служби України.
6. Обов'язки Голови Державної казначейської служби України.
7. Дайте визначення попереднього контролю, здійснюваного Державною казначейською службою України.
8. Дайте визначення поточного контролю, здійснюваного Державною казначейською службою України.
9. У яких випадках Казначейство відмовляє розпорядникам бюджетних коштів у сплаті рахунків?

10. Взаємодія органів Державної казначейської служби з органами Державної контрольно-ревізійної служби України.

11. Взаємодія органів Державної казначейської служби з органами Державної митної служби України.

12. Дайте визначення сутності контролю Державною казначейською службою організації бухгалтерських служб у бюджетних установах.

13. Якими нормативно-правовими актами повинна керуватись у своїй роботі бухгалтерська служба кожної бюджетної установи?

14. Назвіть основні завдання бухгалтерської служби бюджетної установи.

15. Назвіть основні функції з обліку і контролю, що їх повинна здійснювати бухгалтерська служба бюджетної установи відповідно до покладених на неї завдань.

16. Чи має права та які бухгалтерська служба бюджетної установи?

17. Хто може бути керівником бухгалтерської служби?

18. Кому підзвітний і підпорядковується керівник бухгалтерської служби бюджетної установи?

19. Який порядок призначення на посаду та звільнення з посади керівник бухгалтерської служби бюджетної установи?

20. Сформулюйте мету та завдання контролю діяльності бухгалтерської служби бюджетної установи, який здійснюється Державною казначейською службою.

21. Яких змін зазнав План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів за Наказом Державного казначейства України від 28.09.2010р., №349?

22. Що слід розуміти під технічним забезпеченням здійснення платежів?

23. Чим є система захисту інформації?

24. Охарактеризуйте механізм взаємовідносин користувачів коштів з казначейською системою.

РОЗДІЛ 8. КАЗНАЧЕЙСЬКИЙ КОНТРОЛЬ У СИСТЕМІ ЕЛЕКТРОННИХ ПЛАТЕЖІВ НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ

- 8.1. Технічне забезпечення контролю
- 8.2. Контроль коштів на коррахунках у СЕП
- 8.3. Порядок ведення кореспондентських рахунків банків-учасників

СЕП

8.1. Технічне забезпечення контролю

Важливим елементом платіжної системи є технічне забезпечення здійснення платежів. Адже впровадження казначейської форми касового виконання Державного бюджету України можливе за умов застосування сучасних інформаційно-обчислювальних технологій, що передбачають комплексне використання комп'ютерної техніки та програмних продуктів. Це, у свою чергу, зумовлює необхідність розробки та затвердження програми їх створення з визначенням етапів, термінів, обсягів та джерел фінансування. З моменту входження в Систему електронних платежів Національного банку України органи Державного казначейства використовували у своїй роботі різні програмні продукти: "ТАСК", "ІСАОД", "УНІТІ БАРС" та АС "Казна". Такий стан справ призводив до певних ускладнень у роботі всієї системи Державного казначейства України. У процесі випробовування та тестування цих програмних продуктів виявились їх недоліки та неможливість адаптувати для розв'язання назрілих проблем та нових функцій щодо казначейського виконання державного бюджету. Це не давало очікуваного позитивного результату згідно з баченням їх функціонування у нових умовах роботи казначейства.

Оскільки програмний продукт АС "Казна" найповнішою мірою забезпечував функціональність системи, було прийнято рішення про використання єдиного прикладного програмного забезпечення по всій країні. Розроблено типову схему технічного забезпечення областей, АР Крим, м. Києва та м. Севастополя і центрального апарату Казначейства України, яка забезпечує підконтрольний вихід в Інтернет, захист комп'ютерних систем від

несанкціонованого доступу, викривлення і знищення інформації, а також зараження комп'ютерів вірусами. Це дає змогу запровадити АС "Казна" в регіонах і на сайті Державного казначейства України, на якому буде розміщена вся інформація за доходами як державного, так і місцевих бюджетів.

Структура інформаційно-обчислювальної системи органів Казначейства залежить від низки факторів: характеру виконуваних функцій та завдань, інструктивно-нормативної бази, внутрішньої організаційної структури тощо. Кожен із цих факторів суттєвим чином впливає на організацію інформаційно-обчислювальної мережі Казначейства. Державна казначейська служба України та її регіональні органи функціонують на даний час на достатньо високому рівні автоматизації, на якому створюється єдина державна система передачі даних з високим ступенем надійності та власною системою захисту інформації.

Система захисту – це сукупність правових і морально-технічних норм, організаційних (адміністративних) заходів та програмно-технічних засобів, які спрямовані на протидію загрозам для платіжної системи і метою яких є мінімізація можливих збитків користувачів і власників платіжної системи.

Створення надійної системи захисту можна розділити на чотири основних етапи:

- аналіз можливих загроз;
- розробка (планування) системи захисту;
- реалізація системи захисту;
- супроводження системи захисту під час експлуатації платіжної системи.

Усі етапи нерозривно пов'язані між собою. У процесі впровадження та експлуатації платіжної системи постійно аналізується достатність системи захисту та можливість виникнення загроз, які не були враховані під час першого етапу. Тому процес створення системи захисту є постійним і

потребує уваги та безперервного ретельного аналізу роботи платіжної системи.

У структурі органів Державної казначейської служби України створені відділи захисту інформації, об'єктом діяльності яких є інформаційно-обчислювальна система центрального апарату та регіональних органів Казначейства, а також її користувачі. Основним завданням цих відділів є забезпечення захисту від несанкціонованого доступу до інформаційно-обчислювальної мережі та платіжних систем, шляхом налагодження та впровадження відповідних систем захисту інформації, проведення постійного аналізу стану їх безпеки, обігу електронної банківської інформації, формування політики безпечної електронної банківської інформації і дотримання правил захисту працівниками казначейства на всіх рівнях.

Спільно з Управлінням інформаційних технологій та Управлінням внутрішньосистемних та міжбанківських розрахунків відділи захисту інформації організовують роботу щодо впровадження засобів захисту в обчислювальній мережі Казначейства, координують розробки програмно-технічних комплексів та нової банківської техніки, програм обробки електронної інформації з метою впровадження політики безпечної обробки банківської електронної інформації. Вони також проводять аналіз стану захищеності локальних мереж Казначейської служби України в цілому, захист від комп'ютерних вірусів.

Управління інформаційних технологій у свою чергу забезпечує розробку та впровадження автоматизованих робочих місць, автоматизованого опрацювання інформації в системі Казначейства на підставі діючої інструктивно-нормативної бази виконання бюджетів, бухгалтерського обліку та звітності, а також здійснення контролю за ефективним функціонуванням програмно-технічних комплексів. Воно організовує роботу по вдосконаленню системи управління органами Державного казначейства на основі застосування сучасних економіко-

математичних методів, технічних засобів і новітніх інформаційних технологій.

Механізм взаємовідносин користувачів коштів з системою Казначейства є найбільш конкретним елементом платіжної системи виконання державного бюджету. Ці стосунки здійснюються шляхом обміну інформацією у вигляді документів за встановленими Національним банком формами та вимогами щодо їх заповнення.

Облік касових операцій за доходами базується на щоденній банківській звітності за видами податків, яка на сьогодні є єдиним джерелом інформації про виконання державного бюджету за доходами. Нині система "Банк-клієнт" є програмно-апаратним комплексом, що виконує функції інтерфейсу між казначейством та обласним управлінням НБУ. За цих умов казначейство має можливість:

- приймати та передавати платіжні документи;
- володіти інформацією про проходження в системі електронних платежів відісланих платежів;
- одержувати повну інформацію про стан власних рахунків у динаміці їх змін;
- оперативно відправляти платежі одержувачам;
- безпосередньо отримувати платежі у повному обсязі.

Чимало переваг отримав також банк:

- зменшено частку механічної ручної праці, пов'язаної з набором платіжних документів клієнта. У результаті зменшується кількість помилок, що їх можуть допускати працівники операційного відділу;
- зменшуються також витрати на обслуговування клієнтів, підвищується банківський сервіс, якісно оптимізується праця.

Казначейське виконання Державного бюджету за видатками здійснюється шляхом переказу коштів від Державної казначейської служби України до її територіальних органів. Казначейство України щоденно, після прийняття рішення про виділення коштів Держбюджету, доводить до

головних розпорядників коштів обсяги асигнувань у розрізі функціональної та економічної бюджетної класифікації, а останній розподіляє їх між підвідомчими установами.

Головні розпорядники коштів подають до Державної казначейської служби України розподіл бюджетних коштів по областях у розрізі підвідомчих установ, підприємств, організацій.

Територіальні органи Державної казначейської служби України здійснюють видатки державного бюджету шляхом оплати рахунків розпорядників коштів вищестоящого органу Казначейства згідно з реєстром на здійснення видатків. При цьому за головними розпорядниками коштів державного бюджету повністю зберігається право на визначення конкретних напрямів використання коштів відповідно до функцій і пріоритетів розвитку галузей, а за розпорядниками коштів – першочерговості проведення виплат та напрямків виплат відповідно до залишків коштів на рахунках за кодами економічної класифікації.

Якщо останні встигають до 16 години оформити та подати до Державної казначейської служби України на електронних та паперових носіях розподіл коштів між підвідомчими установами у розрізі територій, то перерахування з Єдиного казначейського рахунку на реєстраційні рахунки та відповідні території здійснюються того самого дня. У протилежному випадку перерахування проводяться зранку наступного дня.

Державна казначейська служба України працює на принципах, прийнятих для банківської системи. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 15.09.1999 року №1721 вона набула статусу учасника системи електронних платежів Національного банку України. Тому доцільно розглядати її діяльність у контексті учасника Системи електронних платежів НБУ.

Система електронних платежів Національного банку України (надалі – СЕП НБУ) – це загальнодержавна платіжна система, яка забезпечує здійснення розрахунків в електронній формі між банківськими установами

(та їх філіями), як за дорученням клієнтів банків, так і за зобов'язаннями банків один перед одним на території України.

Система електронних платежів є власністю Національного банку України та забезпечує розрахунки між банківськими установами в національній валюті України і в найбільш вживаних іноземних валютах. Система електронних платежів НБУ є закритою системою, де грошові кошти циркулюють у закритому фінансовому просторі та перебувають під суворим емісійним контролем з боку Національного банку. Система електронних платежів базується на повністю безпаперовій технології. Основним режимом роботи є обмін електронними платіжними документами та службовими повідомленнями. Основними завданнями системи електронних платежів є:

- задоволення потреб економіки, що реформується та розвивається; удосконалення кредитно-монетарної політики, яку проводить НБУ, завдяки отриманню оперативної та точної інформації про переміщення грошових коштів і стан кореспондуючих рахунків;

- мінімізація часу на виконання міжбанківських розрахунків та на обіг грошових коштів;

- високий рівень безпеки міжбанківських розрахунків;

- високий рівень внутрішнього бухгалтерського обліку і контролю.

На систему електронних платежів покладається виконання наступних функцій:

- проведення розрахунків між банками України в національній валюті країни та в інших іноземних валютах;

- ефективне використання тимчасово вільних ресурсів банків;

- контрольні функції НБУ щодо стану кореспондентських рахунків комерційних банків;

- обмін електронною інформацією стосовно проведення розрахунків;

- забезпечення надійності проведення розрахунків;

- багатоступеневий контроль за достовірністю даних на всіх стадіях розрахунків;

- багаторівневий захист інформації від несанкціонованого доступу, використання, викривлення та фальсифікації на всіх стадіях обробки.

Основними законодавчими актами, що стали правовою основою для розробки, впровадження та функціонування СЕП є:

- Закон "Про банки і банківську діяльність";
- Закон "Про захист інформації в автоматизованих системах";
- Закон "Про Національний банк України";

Основними документами НБУ, що регламентують проведення розрахунків за допомогою СЕП, є:

- "Положення про міжбанківські розрахунки в Україні", затверджене постановою № 621 Правління НБУ від 27.12.1999 року. Воно визначає загальний регламент щодо організації та форми міжбанківських розрахунків. Для цього положення поширюється на установи НБУ та комерційні банки України, які здійснюють міжбанківські розрахунки в Україні.

- Інструкція № 7 "Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті" затверджена постановою № 135 від 29.03.2001 року.

- Взаємні стосунки між регіональними управліннями НБУ та комерційними банками регулюються договірними умовами.

Система електронних платежів побудована як деревоподібна мережна структура. На **нижньому рівні** Системи електронних платежів розташовані банки – учасники електронних розрахунків. Середній рівень представлений мережею регіональних розрахункових палат (РРП) – це підрозділ регіонального управління НБУ, який обслуговує банки-учасники СЕП відповідного регіону. На **верхньому рівні** розміщена Центральна розрахункова палата (ЦРП), яка організовує функціонування СЕП у цілому та керує роботою регіональних розрахункових палат.

Система електронних платежів складається з:

- прикладного програмного забезпечення – набору комп'ютерних програм, що дозволяють системі вирішувати конкретні завдання, які ставляться користувачами;

- телекомунікаційного середовища, що вміщує апаратуру зв'язку та системне програмне забезпечення, що служать для обміну інформацією про платежі та іншими контрольними повідомленнями між відправником, обробником та одержувачем інформації;

- засобів захисту інформації (програмно-технічних, нормативно-правових, адміністративно-організаційних).

У свою чергу прикладне програмне забезпечення складається з програмно-технічних комплексів автоматизованих робочих місць (АРМ) СЕП призначених для проведення розрахунків; системи резервування роботи СЕП у разі збоїв, відмов обладнання або інших надзвичайних ситуацій; інформаційно-пошукової системи, призначеної для одержання довідкової інформації про проходження платежів.

Електронні платіжні документи, що приймаються у СЕП, готуються в програмному комплексі "операційний день банку" (ОДБ). ОДБ має забезпечувати коректне формування і захист електронних розрахункових документів та службових повідомлень СЕП відповідно до вимог НБУ.

Компоненти системи (програмне забезпечення АРМ НБУ СЕП, програмні та апаратні засоби захисту, програмні засоби електронної пошти НБУ) надаються учасникам СЕП відповідними Регіональними розрахунковими палатами. Регіональні розрахункові палата та Центральна розрахункова палата отримують їх від структурних підрозділів НБУ, у функції яких входить розробка і впровадження нових версій компонентів системи.

Програмно-технічні комплекси СЕП відповідають трьом рівням структури СЕП. Рівень Центральної розрахункової палати (ЦРП) обслуговується програмно-технічним комплексом АРМ-1, який виконує: перевірку правильності та узгодженості функціонування РРП; синхронізацію роботи СЕП (тобто визначає час виконання учасниками основних операцій; контроль та балансування міжрегіональних оборотів; захист системи від несанкціонованого втручання; надання звітної інформації в цілому по системі.

Другий рівень Регіональної розрахункової палати (РРП) обслуговується програмно-технічними комплексами АРМ-2. Це комплекс програмно-технічних засобів, призначений для обслуговування банків регіону та організації взаємодії з іншими розрахунковими палатами. АРМ-2 виконує:

- обмін електронними розрахунковими документами та технологічною інформацією між РРП і банками цього регіону-учасниками СЕП;
- ведення технічних кореспондентських (субкореспондентських) рахунків банку регіону;
- обмін електронними розрахунковими документами з АРМ-2 інших РРП;
- синхронізацію роботи учасників СЕП у межах регіону;
- бухгалтерський та технологічний контроль за проходженням платежів;
- захист електронних розрахункових документів від несанкціонованого втручання;
- застосування санкцій до порушників технології;
- передачу результатів розрахунків на кінець робочого дня до ОДБ регіонального управління Національного банку для відображення проведення коштів через СЕП на реальних коррахунках.

На рівні банків-учасників СЕП використовується програмно-технічний комплекс АРМ НБУ. Це – комплекс програмних і технічних засобів призначений для передачі, приймання та перевірки файлів СЕП між банком-учасником розрахунків і РРП. АРМНБУ виконує: перевірку коректності пакетів електронних розрахункових документів, підготовлених банком; обмін пакетами платіжних документів та службовою (технологічною) інформацією з РРП; передачу електронних розрахункових документів від/до ОДБ банку; захист документів від несанкціонованого втручання; довідкові функції.

Кожному банку-учаснику СЕП НБУ присвоюється код банку (МФО). Банки укладають угоди про кореспондентські взаємини з регіональними

управліннями НБУ, тобто укладають угоду "про відкриття кореспондентського (субкореспондентського) рахунку". Цей рахунок призначений для зберігання власних коштів банків (із статутного фонду, резервного та інших фондів) та проведення ними міжбанківських розрахунків. Кожен з банків має свою внутрішню платіжну систему.

Кореспондентським називається рахунок, який відкривається комерційному банку-юридичній особі. Субкореспондентським – рахунок, який відкривається установі комерційного банку (філії, відділенню, управлінню), що не є юридичною особою. У більшості випадків обслуговування цих рахунків відбувається однаково. Для позначення кореспондентського і субкореспондентського рахунків у випадках, коли відмінність між ними не є принциповою, застосовують термін "коррахунки". Коррахунки ведуться в електронній формі в регіональному управлінні НБУ. Ведення коррахунків банків покладено на операційні відділи регіональних управлінь НБУ. Коррахунки ведуться в електронній формі засобами програмного комплексу "ОДБ ОПЕРУ" (операційний день банку операційного управління) або "ОДБ ОПЕРВ" (операційний день банку операційного відділу).

8.2. Контроль коштів на коррахунках у СЕП

Коррахунок повинен відображати кошти, які фактично наявні у банку для виконання міжбанківських розрахунків у СЕП. Однак програмні комплекси, що виконують обмін платіжними документами в системі електронних міжбанківських розрахунків (АРМ-2 СЕП) та ті, що ведуть коррахунки (ОДБ ОПЕРУ), відокремлені одні від одного, обмінюючись між собою інформацією лише кілька разів на добу. Тому у СЕП введено поняття технічного коррахунку (технічного субкоррахунку).

Технічний коррахунок банку – це інформація в електронній формі, яка зберігається безпосередньо в тому програмному комплексі СЕП, котрий виконує

обмін платіжними документами з цим банком (АРМ-2). Технічні рахунки відкриті в обласних розрахункових палатах НБУ на ім'я усіх обласних управлінь Державної казначейської служби. Крім цього управління Казначейства мають субкореспондентські рахунки в системі консолідованого кореспондентського рахунку Державної казначейської служби України.

Управління Державної казначейської служби України не є банківськими установами, однак беруть участь у СЕП НБУ. Як і кожному з учасників СЕП НБУ, управлінням Казначейства присвоєно МФО. Органи місцевого самоврядування та місцеві фінансові органи у процесі казначейського виконання місцевих бюджетів за доходами не є безпосередніми учасниками системи електронних платежів, оскільки платежі виконуються лише через установи банків та через органи Державного казначейства, які обслуговують місцеві бюджети.

Кошти, які сплачені платниками і підлягають зарахуванню у доходи місцевих бюджетів, з банківської установи, в якій обслуговується платник податків, через внутрішню платіжну систему банку потрапляють в СЕП НБУ. Із СЕП НБУ кошти через субкореспондентський рахунок управління Державного казначейства потрапляють у внутрішню платіжну систему Державного казначейства України.

Стан технічного коррахунку поновлюється безпосередньо в момент обробки платіжних документів банку і фактично відображає стан коррахунку в режимі реального часу. Початкові платежі у СЕП від банку приймаються лише в межах поточного значення залишку на технічному коррахунку цього банку. Таким чином, гарантується використання для розрахунків у СЕП лише реально наявних ресурсів банку. АРМ-2 у кінці дня надсилає зведену інформацію про результати електронних розрахунків в ОДБ ОПЕРУ для того щоб вони були відображені на коррахунках банків, які ведуться в ОДБ ОПЕРУ.

На поточний час основним (але не єдиним) джерелом зміни значення коррахунку банку є міжбанківські розрахунки через СЕП. Тому можна вважати, що технічний коррахунок адекватно відображає стан реального коррахунку

банку. При прийнятті у СЕП початкового платежу від банку коррахунок дебетується (зменшується) на суму цього платежу.

При отриманні банком відповідного платежу від СЕП коррахунок кредитується (збільшується) на суму цього платежу. Комерційний банк повинен відслідковувати в своєму ОДБ значення свого коррахунку на основі власної інформації про відправлені (прийняті) з СЕП платіжні документи і порівнювати його з технологічною інформацією про стан коррахунку, яка передається СЕП.

Об'єднання коштів кількох банківських установ із наданням можливостей спільного їх використання отримало у СЕП назву "консолідований кореспондентський рахунок". Ця консолідація коштів реалізована за таким принципом: в ОДБ ОПЕРУ ведеться один коррахунок (і один відповідний йому "нічний" рахунок). Одним із засобів представлення безготівкових розрахункових документів є електронний платіжний документ.

Розрахунковий документ в електронному вигляді – документ визначеного формату, що містить установлені реквізити і несе інформацію про рух коштів, має форму електронних записів. Електронні платіжні системи, що діють нині в Україні, використовують, в основному, платіжні доручення та платіжні вимоги. Реквізити електронного документа можна поділити на дві групи:

- реквізити власне платіжного документа, перелік та зміст яких визначається для кожної конкретної форми платіжного документа (платіжного доручення, платіжної вимоги, чека тощо);

- технологічні реквізити, перелік та зміст яких визначається електронною платіжною системою, що обробляє ці документи.

Електронні розрахункові документи містять такі обов'язкові бухгалтерські реквізити:

- номер документа, число, місяць, рік його оформлення;
- ідентифікатори (МФО) банків платника та одержувача (на відміну від паперового документа, назви та місцезнаходження банків не надаються);
- номери рахунків платника та одержувача в установах банків;

- назви платника та одержувача коштів (їхні офіційні скорочення), які відповідають зареєстрованим у статуті;

- ідентифікаційні коди платника та одержувача коштів за Державним реєстром України або іншим довідником, визнаним чинним законодавством;

- спосіб перерахування коштів;

- суму платежу із зазначенням валюти;

- призначення платежу, тобто назву товару (виконаних робіт, наданих послуг), посилання на документ, на підставі якого здійснюється трансакція (договір, рахунок, товарно-транспортний документ тощо із зазначенням його номера і дати);

- вид платежу - інформація, що деталізує спосіб розрахунку за цим платіжним документом;

- коди бюджетних платежів (у разі перерахування коштів до бюджету).

Технологічні реквізити призначені для забезпечення функціонування платіжної системи. Для СЕП такими реквізитами є:

- електронно-цифровий підпис платіжного документа (засіб захисту документа від викривлення);

- ідентифікатор операціоніста "банку А", який виготовив цей електронний платіжний документ;

- назви файлів СЕП, в яких цей документ транспортується від ОДБ "банку А" до ОДБ "банку Б" через послідовність АРМ СЕП, та відмітки про час обробки цього документа на кожному з АРМ.

Усі ці реквізити передаються одержувачу платіжного документа. Бухгалтерські реквізити є підставою для перерахування коштів, технологічні – використовуються для контролю та організації процесу передачі цього документа через СЕП. Напрямок руху платіжного документа відрізняється від способу перерахування коштів за цим документом. У СЕП платіжний документ завжди рухається у напрямку від "банку А" (відправника документа) до "банку Б" (одержувача документа). Напрямок переміщення коштів (або взагалі відсутність

перерахування) між цими двома банками залежить від ознаки дебету/кредиту цього документа.

Кредитовий документ – це платіжне доручення, за яким клієнт "банку А" доручає перерахувати кошти на рахунок клієнта "банку Б". Такий зразок документа є найбільш поширеним типом документів у СЕП. Напрямок перерахування коштів збігається з напрямком руху документа.

Дебетовий документ – це платіжна вимога, за якою клієнт "банку А" доручає списати кошти з рахунку клієнта "банку Б" на свою користь. На поточний момент дебетові документи становлять не більше 1% від загальної кількості платежів.

У СЕП передбачені два різновиди дебетових документів:

а) безспірні, коли не потрібний акцепт (згода) від банку-платника на перерахування коштів. Право ініціювати безспірну дебетову транзакцію в СЕП надається лише підрозділам Національного банку України для використання у випадках, передбачених чинним законодавством України (штрафні санкції, стягнення, закриття коррахунків тощо);

б) у вигляді дебетових інформаційних документів (запитів): "банк А" надсилає через СЕП дебетовий запит, за допомогою якого інформує "банк Б" про потребу в перерахуванні коштів від "банку Б" до "банку А». Акцепт на такі платежі надається "банком Б" індивідуально для кожного платіжного документа за узгодженням із головним бухгалтером та/чи клієнтом банку. У разі згоди фактичний переказ цих коштів далі здійснюється іншим платіжним документом - кредитовим, що відправляється в СЕП від "банку Б" за його ініціативою. Тобто, сам дебетовий інформаційний документ не спричиняє безпосереднього перерахування коштів за ним.

Клієнти комерційних банків не є безпосередніми учасниками системи електронних платежів. Вони виконують свої платежі лише через комерційні банки, які їх обслуговують і які є абонентами СЕП найнижчого рівня. Комерційний банк готує початкові платіжні документи одним із способів:

- операціоніст банку отримує паперові документи від клієнтів і створює на їх основі електронні документи за допомогою програми «Операційний день банку»;

- банк отримує електронні платіжні документи від філій засобами внутрішньобанківської платіжної системи;

- банк отримує електронні документи засобами системи «клієнт-банк» від клієнта-відправника.

Усі ці способи передбачають проходження платіжних документів через ОДБ банку-учасника СЕП. ОДБ банківських установ – єдине джерело надходження електронних розрахункових документів у СЕП. Початкові платіжні документи для передачі у СЕП оформляються в ОДБ у вигляді файлу типу А – пакета початкових платіжних документів. Кожний інформаційний рядок файлу А містить один платіжний документ. У файлі може бути від 1 до 1000 платіжних документів. В одному файлі А згруповані документи тільки в одній валюті, причому перша літера найменування файлу визначає цю валюту.

ОДБ передає сформовані пакети початкових документів в АРМ НБУ СЕП, установлений у банку. АРМ НБУ перевіряє їх на відповідність вимогам, які прийняті в системі електронних платежів, і в разі виконання усіх умов відправляє пакет платіжних документів електронною поштою у РРП, в якій обслуговується цей банк.

АРМ-2 регіональної розрахункової палати працює в циклічному режимі. Цикл обробки (так званий «основний цикл», або «сеанс прийому-передачі») складається з двох частин (режимів):

- пакет прийнятий успішно. Код помилки в квитанції дорівнює 0.

- пакет відхилений у цілому (наприклад, порушення структури пакета, викривлення при передачі лініями зв'язку тощо). Код помилки в квитанції відображає причину відхилення.

Приймання у СЕП або відмова від приймання платіжних документів виконується цілими пакетами, без їх переформування та відокремлення коректних платіжних документів від некоректних. Тобто, якщо в квитанції

вказані помилки в деяких документах пакета (навіть тільки в одному), решта платіжних документів цього пакета також не приймається у СЕП, незважаючи на те, що самі по собі вони є коректними.

У випадку, коли банк отримує квитанцію про те, що файл початкових платежів не прийнятий, банк повинен проаналізувати причини відхилення файлу, вжити заходів для виправлення (або вилучення) некоректних документів засобами ОДБ та повторно надіслати коректні документи в новому пакеті.

8.3. Порядок ведення кореспондентських рахунків банків-учасників СЕП

На початку робочого дня кожна РРП отримує від відповідного регіонального управління Національного банку інформацію про стан реальних кореспондентських рахунків банківських установ регіону. АРМ-2 приводить стан технічних коррахунків банків відповідно до стану їх реальних коррахунків. Ця інформація негайно надається банкам регіону-учасникам розрахунків.

Протягом робочого дня розрахунки банку, які здійснюються через СЕП, відображаються на технічному коррахунку цього банку таким чином:

У момент отримання пакета початкових документів, якщо АРМ-2 приймає його успішно і формує квитанцію з нульовим кодом помилки, то технічний коррахунок зменшується на суму кредитових документів цього пакета – «банк відправив гроші» (якщо банк (ОПЕРУ НБУ) відправив початковий дебетовий документ, то технічний коррахунок навпаки – збільшується на суму цього документа. Інформаційні ж документи, що містяться в пакеті, не впливають на стан технічного коррахунку);

При формуванні на АРМ-2 і відправленні в банк пакета відповідних документів технічний коррахунок не змінюється. Відповідні платежі відображаються на коррахунку лише тоді, коли АРМ-2 отримує квитанцію про те, що банк успішно прийняв цей пакет. У момент приймання на АРМ-2 квитанції про успішне отримання пакета банком коррахунок збільшується на суму кредитових документів цього пакета – «банк одержав гроші» (якщо банк

отримав дебетовий документ, то технічний коррахунок, навпаки, зменшується на суму цього документа; інформаційні ж документи, що містяться в пакеті, ніяк не впливають на стан технічного коррахунку);

Якщо відсутні інші, крім системи електронних розрахунків, джерела надходження або знімання коштів з коррахунку банку, то технічний коррахунок збігається з реальним значенням коррахунку. Тобто, СЕП практично підтримує актуальне значення коррахунку банку-учасника в режимі реального часу. Початкові платежі від банків приймаються лише в межах поточної суми на технічному коррахунку. Файл не буде прийнятий від банку, якщо в результаті цього технічний коррахунок набуде від'ємного значення. Це гарантує, що банк при виконанні міжбанківських розрахунків розпоряджається лише фактично наявними у нього коштами. Ситуації, коли банк не має змоги виконувати початкові платежі через відсутність коштів на рахунку, мають назви «червоного» та «жовтого» сальдо.

«Червоне» сальдо – ситуація, коли банк має від'ємний залишок коштів на коррахунку. Виникнення «червоного» сальдо розцінюється як надзвичайна ситуація. Але якщо з певних причин (термінові штрафи, стягнені з банку з порушенням рекомендованої технології стягнення штрафів у СЕП) така ситуація все ж виникла, то банк не має змоги виконувати початкові платежі доти, доки в результаті приймання відповідних платежів він не забезпечить наявності коштів на своєму технічному коррахунку.

«Жовте» сальдо виникає, коли банк спробував надіслати у СЕП файл початкових платежів на суму, що перевищує наявний залишок коштів на технічному рахунку. Такий пакет не приймається у СЕП, АРМ-2 повертає квитанцію з кодом помилки «жовте» сальдо. Але при цьому банку надається можливість переглянути свої плани щодо порядку відправлення початкових платежів у СЕП. Для того, щоб на основі наявної у банку та у РРП інформації однозначно прийняти рішення про виконання або невиконання платежів, у СЕП існує ще додаткова контрольна інформація, яка надається банку в кінці кожного сеансу АРМ-2 та в кінці банківського дня.

Між моментами приймання у СЕП платіжного документа від "банку А" та отримання цього документа "банком Б" проходить певний час. Зокрема, цей документ може бути отриманий "банком Б" і наступного банківського дня. Пакети платіжних документів, що не були підтверджені одержувачем протягом банківського дня, вважаються не одержаними ним. Такі файли після завершення банківського дня залишаються у РРП, яка їх сформувала, зберігаються там «вночі» (тому такі файли мають умовну назву «нічні» файли, або файли «повторної передачі»).

Наступного банківського дня РРП повторно відправляє їх адресату. Це здійснюється таким чином:

- склад пакетів не змінюється, пакети не переформовуються (у тому числі всі пакети на одного адресата не об'єднуються, порядок платежів у кожному з пакетів не змінюється), зміст платежів (зокрема технологічна інформація) не змінюється;

- в імені файлу дата замінюється на дату поточного банківського дня;
- у технологічному розширенні імені файлу перший символ замінюється на символ, що позначає, скільки банківських днів цей файл залишався у РРП як непідтверджений і скільки разів він відправлявся одержувачу знову. Першому разу відповідає символ «1», другому – «2» і так далі аж до символу «9»;

- другий та третій символи технологічного розширення імені файлу (тобто номер сеансу АРМ-2, в якому цей пакет був сформований уперше) не змінюються;

- файли відправляються одержувачам на початку нового банківського дня (з точки зору АРМ-2 – у «нульовому» сеансі).

За допомогою зміни першого символу технологічного розширення імені файлу забезпечується унікальність найменувань файлів на одного адресата протягом банківського дня (розширення «сьогоднішніх» починається із символу «0», «учорашніх» – з «1» тощо).

«Нічні» файли повинні бути прийняті одержувачем новим банківським днем, що відповідає заново вказаній даті в найменуванні «нічного» файлу. Для

відображення сум платіжних документів, що надійшли через СЕП на адресу банку, але не отримані ним, в ОДБ ОПЕРУ паралельно з кожним коррахунком відкривається відповідний йому "Транзитний кореспондентський рахунок сум, що не були підтверджені протягом робочого дня" (або "нічний").

Цей рахунок "банку Б" кредитується наприкінці банківського дня на суму тих платіжних документів, які надійшли протягом цього дня на його адресу, але не отримані ним. "Нічний" рахунок "банку Б" дебетується того дня, коли вказаний банк дійсно отримує платіжні документи, що надійшли на його адресу в попередні банківські дні, але не були тоді отримані (тобто були "зараховані" на цей рахунок у попередні банківські дні). При цьому кошти "банку Б", які є на "нічному" рахунку, не можуть бути використані банком (для зарахування на рахунок клієнта, виконання початкових платежів на цю суму тощо).

Банківський день у СЕП – позначений календарною датою проміжок часу, протягом якого виконуються технологічні операції, пов'язані з проведенням розрахункових документів в електронному вигляді через СЕП, за умови, що підсумки розрахунків за цими документами відображаються на кореспондентських рахунках банків у територіальному управлінні Національного банку України на ту саму дату.

Операційний день – частина робочого дня банківської установи, регламентована внутрішнім режимом її роботи, у межах якої банківська установа має змогу здійснювати передавання, оброблення та приймання розрахункових документів в електронному вигляді. Операційний час – регламентований внутрішнім режимом роботи банківської установи час роботи з клієнтами (у межах операційного дня), особливість якого полягає в тому, що всі розрахункові документи, прийняті банківською установою протягом цього часу, мають бути виконані (оброблені, передані в банк одержувача (платника), оформлені бухгалтерськими проведеннями за відповідними рахунками) у той самий робочий день.

Питання для обговорення та самоперевірки до розділу 8

1. Назвіть фактори впливу на структуру інформаційно-обчислювальної системи органів Казначейства.
2. Що таке система електронних платежів та які завдання вона має виконувати?
3. Які функції покладаються на систему електронних платежів?
4. Охарактеризуйте структуру та складові СЕП.
5. Охарактеризуйте програмно-технічні комплекси СЕП.
6. Дайте визначення кореспондентських та субкореспондентських рахунків.
7. Що таке технічні коррахунки та яке їхнє призначення?
8. Опишіть порядок відображення коштів на коррахунках в СЕП.
9. Як здійснюється обмін платіжними документами у СЕП?
10. Опишіть схему руху платіжних документів через СЕП.
11. Охарактеризуйте порядок ведення кореспондентських рахунків банків-учасників СЕП.
12. Що таке "нічні " файли і яка технологія відправлення їх адресату?
13. Що таке банківський день у системі електронних платежів?
14. Дайте пояснення терміну «операційний день»?
15. Дайте пояснення терміну «операційний час»?

Список рекомендованої літератури

1. Конституція України від 28 червня 1996 року. – К., 1996.
2. Указ президента України „Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунками з бюджетами та державними цільовими фондами" від 04 березня 1998 р., № 167/98.
3. Указ Президента України „Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки" від 12 червня 1995 р. № 436/95.
4. Закон України „Про банки і банківську діяльність" від 12 грудня 2000р. №2121-111.
5. Закон України "Про державну службу" від 17.11.2011 № 4050-VI.
6. Закон України „Про Національний банк України" від 20 травня 1999 р. №679 -XIV.
7. Закон України «Про державну службу». - Від 17.11.2011 № 4050-VI. – zakon.rada.gov.ua/laws/show/3723-12.
8. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетними та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 №2181-111.
9. Закон України „Про Рахункову палату України” від 11.07.1996 р. // Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН „Еліт” (liga./zakon/ligazakon.html).
10. Наказ Державного казначейства України та Державної митної служби України від 31.07.2002 року № 150/ 417 про затвердження „Порядку взаємодії та обміну інформацією між органами Державного казначейства України та Державної митної служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами, що контролюються митними органами".
11. Наказ Державного казначейства України та Державної митної служби України «Про окремі питання взаємодії органів Державного казначейства України та державної контрольно-ревізійної служби в

- Україні» від 14.12.2004 № 215/338.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
 13. Положення про Державний комітет фінансового моніторингу України // Офіційний веб-ресурс Державного комітету фінансового моніторингу .sdfm.gov.ua/articles.php?cat_id=107&lang=uk.
 14. Положення про Державну казначейську службу України. Указ Президента України від 13 квітня 2011 року № 460/2011 // <http://www.president.gov.ua/documents/13441.html>
 15. Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженого наказом ДПА України від 23.12.2010 р. № 1001.
 16. Порядок взаємного інформування органів державної контрольно-ревізійної служби України та органів державної податкової служби України про факти фінансових порушень та вжиті заходи, затверджений наказом Головного контрольно-ревізійного управління України та Державної податкової адміністрації України від 22.12.2001 р. № 143/514 // Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН „Еліт” (liga./zakon/ ligazakon.html).
 17. Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами, їх філіями, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами, затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 16 вересня 2002 року № 429 // Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН „Еліт” (liga./zakon/ ligazakon.html).
 18. Порядок формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Наказ ДКУ від 5 лютого 2008 р. № 40.
 19. Про адміністративне оскарження наказу керівника органу державної податкової служби на проведення перевірки. Лист ДПСУ від 26.09.2011 р. № 2096/6/22-2314/155.
 20. Про внесення змін до наказу Державного казначейства України від

- 25.05.2004 №89. Наказ МФУ та ДКУ від 23.12.2010, № 501.
21. Про затвердження змін до деяких нормативних актів Державного Казначейства України. Наказ ДКУ від 28 вересня 2010 року № 349.
 22. Про затвердження змін до Довідника відповідності символу звітності коду класифікації доходів бюджету. Наказ МФУ та ДКУ від 04.05.2011, № 113.
 23. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова КМУ від 26 січня 2011 р. № 59 // Урядовий кур'єр, № 26 від 11.02.2011 р.
 24. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 р. №59. – <http://www.profiwins.com.ua/>.
 25. Стандарт Рахункової палати „Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів”, затверджений Постановою Колегії Рахункової палати від 27.12.2004 р. № 28-6 // Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН „Еліт” (liga./zakon/ ligazakon.html).
 26. Інструкція про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку платежів до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється органами державної податкової служби України, затверджена наказом ДПАУ від 18 липня 2005 р., № 276.
 27. Інструкція про порядок застосування штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби / Затверджена наказом ДПАУ від 17 березня 2001 р., № 110.
 28. Інструкція про порядок проведення перевірок, ревізії Рахунковою палатою. Затверджена Постановою Колегії Рахункової Палати від 03.12.99 №25-1.
 29. Методичні рекомендації про проведення аудиту ефективності виконання бюджетної програми, затверджені наказом Голов КРУ від 02.04.2003 № 75 // Системи інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН „Еліт” (liga. /zakon/ ligazakon.html).
 30. Порядок ведення Журналу реєстрації перевірок, затверджене наказом Державного комітету України з питань розвитку підприємництва від 10

серпня 1998 р., № 18.

31. Порядок направлення органами державної податкової служби України податкових повідомлень платникам податків та рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій. Наказ ДПАУ від 21 червня 2001 р., № 253.
32. Порядок оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства. Наказ ДПАУ від 10 серпня 2005 р. № 327.
33. Про утворення Науково-експертної ради при Державній службі фінансового моніторингу України. Наказ Державного Комітету фінансового моніторингу України від 16 березня 2011 року №33 // http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN62742.html
34. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник. - К.: Українська академія оригінальних ідей. - 2005. - 888 с.
35. Василик О.Д., Павлюк К.В. Бюджетна система України: Підручник. – К.: ЦУЛ, 2004. – 544 с.
36. Германчук О.І., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. - Київ: НВП „АВТ”, 2004. - 424 с.
37. Державні фінанси в розвиткових країнах / Пер. з англ. – К.: "К.І.С.", 2006. – 400 с.
38. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль. – К.: Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.
39. Завгородній В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. – К.: Издательство «А.С.К.», 2003. – 639 с.
40. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятник О.М. Податкова система: Підручник. – К.: Атака, 2006. – 920 с.
41. Казначейська система виконання бюджету: Підручник / С. О. Булгакова О. О. Чечуліна, Т. А. Шаповал, Н. І. Сушко, Л. В. Єрмошенко, Н. П. Шульга - К.: КДТЕУ, 2005. - 249 с.

42. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у систем управління: Монографія. - К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002.
43. Карлін М.І. Фінансова система України: Навч. посіб. – К.: Знання, 2007. – 324 с.
44. Кодекс честі працівника органів Державної податкової служби України. - <http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>
45. Максимова В.Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: лекційний матеріал, теоретичний тренінг. Навчальний посібник. – Суми: Університетська книга, 2008. – 136 с.
46. Максимова В.Ф. Контроль і ревізія: Навч. посібник. – Одеса: Автограф, 2003. – 334 с.
47. Новий російсько-український словник-довідник: Близько 65 000 слів / С. Я. Єрмоленко, В. І. Єрмоленко, К. В. Ленець, Л. О. Пустовіт. - К.: Довіра, 1996. - 797 с. (Б-ка держ. службовця. Держ. мова і діловодство).
48. Норми поведінки в системі державної податкової служби України. Професійна чесність. Відповідальність. Етика. – www.sta.gov.ua.
49. Професійна етика працівника Державної податкової служби України / За редакцією заступника Голови ДПА України В.М. Москаленко. - К.: ДПА України, 2004. - 32 с.
50. Присяга державних службовців. - <http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>
51. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). – К.: Ред. журн. „Вісник податкової служби України”, 2002. – 432 с.
52. Рисований В. Морально-етичні аспекти діяльності податкової служби // - <http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>.
53. Суспільні фінанси України: Навч. посіб. / За ред. М.І. Карліна. – Луцьк: Вежа, 2008. – 260 с.
54. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – с. 381-419.

СЛОВНИК ТЕРМІНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Акт вилучення – документ, що складається органом фінансового контролю із приводу вилучення бухгалтерських документів.

Акт ревізії – документ, який складається особами, що проводили ревізію, фіксує факт її проведення та результати.

Арифметична перевірка документів – прийом контролю, сутність якого полягає у перевірці проведених обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів.

Аудит – форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів. У сучасному найбільш поширеному тлумаченні означає перевірку і підтвердження незалежним професіоналом (аудитором) фінансової (бухгалтерської) звітності щодо її достовірності, повноти та законності.

Банк – особливий економічний заклад, на який покладено функції кредитування суб'єктів господарської діяльності і громадян, касове і розрахункове обслуговування економіки, виконання валютних й інших операцій, передбачених Законом України „Про банки і банківську діяльність”.

Банківський день у СЕП (система електронних платежів) – позначений календарною датою проміжок часу, протягом якого виконуються технологічні операції, пов'язані з проведенням розрахункових документів в електронному вигляді через СЕП, за умови, що підсумки розрахунків за цими документами відображаються на кореспондентських рахунках банків у територіальному управлінні Національного банку України на ту саму дату.

Безперервність – принцип контролю, котрий означає, що всі об'єкти контролю (керована система) підлягають постійно здійснюваному суб'єктами контролю (системою, що управляє) попередньому, поточному і періодичному подальшому контролю в терміни, встановлені виходячи з умов, характеру і властивостей їх діяльності. Це забезпечує постійне

спостереження за ходом виконання планів і завдань, застосування заходів по коригуванню діяльності при виявленні відхилень від регламентованих значень (умов).

Верховна Рада України – центральний орган державного зовнішнього фінансового контролю.

Відомчий фінансовий контроль – елемент системи внутрішнього державного фінансового контролю, здійснюваний міністерствами, відомствами в порядку відомчої підпорядкованості.

Відповідальність – принцип контролю, проявляється при розробці правових норм щодо порушень фінансової дисципліни і санкцій за них, як заходів впливу на порушників. Його застосування у контролі має двоїстий прояв – по-перше, стосовно осіб, що скоїли фінансові злочини; по-друге, безпосередньо щодо ревізорів (аудиторів).

Вітчизняний аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

Вид контролю – складова контролю, якій притаманні особливі, незмінні характеристики.

Винні особи – посадові та матеріально відповідальні особи, з вини яких порушено законодавство під час проведення фінансово-господарських операцій.

Вищий орган фінансового контролю (ВОФК) – суб'єкт здійснення зовнішнього фінансового контролю за бюджетним процесом.

Внутрішній аудит – аудит, який виконується співробітниками підприємства, відомства, організації, установи.

Внутрішній державний фінансовий контроль – контроль, який здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади.

Внутрішньовідомчий контроль – контроль, який проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій.

Внутрішньогосподарський контроль – контроль, який здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності підрозділів підприємств.

Гласність – принцип, що витікає із суті контролю, здійснюваного на користь держави. Результати контролю доводять до відома колективу, діяльність якого перевірялася, вищестоящих органів управління, а також у необхідних випадках – до засобів масової інформації. Гласність результатів контролю і прийнятих на їх основі рішень мобілізує винуватців на усунення виявлених негативних факторів і забезпечення успішного виконання покладених на них обов'язків, виховує їх в дусі дотримання діючих законів і положень.

Державна казначейська служба України (Казначейство України) (колишнє Державне казначейство України (Держказначейство) – центральний орган виконавчої влади, спеціалізований суб'єкт державного фінансового контролю.

Державна контрольно-ревізійна служба України – головний спеціалізований суб'єкт внутрішнього державного фінансового контролю.

Державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, сутність якого полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті. ДФК спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Духовність – принцип державного контролю, котрий означає обов'язок наслідування духовним і моральним цінностям – мудрості, мужності, шляхетності, порядності, сформованим багатовіковою історією Українського народу, постійне вдосконалення свого інтелектуального та культурного рівня.

Економічні нормативи – інструмент *банківського нагляду та контролю* за виконанням банками законодавства з банківської справи, додержанням економічних нормативів, установлених Національним банком, та власних нормативних актів.

Експертиза – діяльність, метою якої є дослідження, перевірка, аналіз та оцінка якісного рівня об'єктів експертизи і підготовка висновків щодо її результатів.

Експертиза фінансова – форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результаті діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Експертна перевірка документів – прийом контролю, сутність якого полягає у детальному поглибленому дослідженні достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів.

Експертно-лабораторний аналіз – прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовується для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих і непродовольчих товарів. На основі проведеного аналізу лабораторія надає висновок, який ревізор ураховує при визначенні результатів контролю.

Ендогенність (комунікативність) – один з основоположних принципів, що розкриває об'єктивну сутність контролю. Він проявляється у націленості контролю та його здатності забезпечувати зворотні зв'язки в

будь-якій сфері суспільно-господарської діяльності та виконувати, таким чином, комунікативну функцію.

Етизація державної служби – етичний принцип, який передбачає гуманізацію суспільних відносин та істотне підвищення ефективності в діяльності державних органів.

Ефективність (дієвість) – принцип контролю, який проявляється у своєчасності й повноті встановлення відхилень від заданого, їх причин і винуватців, а також оперативності у виправленні допущених негативних результатів і забезпеченні відшкодування нанесеного матеріального збитку.

Завдання ревізії основні – виявити господарські й фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Законність – принцип контролю, що обумовлений Конституцією України, котра передбачає, що держава, усі її органи (у тому числі і контрольні) діють на основі законності, забезпечують охорону інтересів суспільства і громадян. Органи фінансового контролю, їх посадові особи при виконанні своїх обов'язків повинні дотримуватись Конституції України та українських законів.

Зовнішній аудит – аудит, що здійснюється незалежним аудитором (аудиторською фірмою) на добровільній основі.

Зовнішній державний фінансовий контроль – контроль, який здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами в межах наданих їм конституційних повноважень.

Зустрічна перевірка документів – один із ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах

господарських операцій. Суть такої перевірки полягає у дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини.

Інвентаризація – це основний методичний прийом контролю фактичного стану об'єктів, тобто контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату. Сутність цього контролю полягає в тому, що перевірка наявності й стану об'єктів проводиться шляхом огляду, перерахунку, зважування, обміру.

Інспектування – складова частина контролю, котра полягає в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю. Проводиться у формі ревізії.

Інструкція – нормативний документ, що має обов'язків до виконання характер. Регламентує порядок визначеної діяльності у цілому або окремі її види.

Кодекс етики державного контролера – документ, у якому задекларовано систему етичних цінностей і принципів, які спрямовують повсякденну роботу державних контролерів (аудиторів).

Класифікація (від лат. **classis**) – розподіл предметів за спільними ознаками з утворенням певної системи класів даної сукупності предметів.

Класифікація державного фінансового контролю залежно від часу його здійснення – попередній, поточний, підсумковий.

Класифікація державного фінансового контролю за інформаційним забезпеченням – документальний і фактичний.

Класифікація державного фінансового контролю залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта – зовнішній контроль і внутрішній контроль.

Класифікація державного фінансового контролю за відношенням до власника – фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

Класифікація державного фінансового контролю за формами здійснення –ревізія; аудит; тематичні перевірки; камеральні перевірки; фінансові експертизи; службове розслідування; слідство.

Компаративність – принцип контролю, котрий спрощує розуміння і сприйняття методу контролю та розкриває сутність його механізму. Цей принцип передбачає порівняння двох або більше величин, що відповідно мають нормативне (законодавче, планове, бюджетне, еталонне, стандартне, кошторисне тощо) та фактичне значення.

Контроль (від фр. **controls**) – виявлення відхилення між тим, що є (факт) і тим, що має бути (закон, норма). Контроль у широкому розумінні – це процес цілеспрямованого впливу на об'єкти управління, який передбачає систематичний нагляд, спостереження за їх діяльністю для виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання.

Контроль внутрішній – функція управління щодо збереження активів та їх ефективного використання, відстеження та запобігання економічним ризикам для забезпечення достовірності облікової та звітної інформації, додержання положень діючих законодавчих і нормативних чинників, господарської доцільності та фінансової ефективності.

Контрольні дії – процедури зіставлення фактичних даних про діяльність підконтрольного об'єкта з відповідними нормами. Здійснюються суб'єктом контролю з метою виявлення відхилень факту від норми.

Контрольні заміри – прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг. Контрольні заміри використовують, наприклад, для контролю за виконанням будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту будівель тощо.

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників – прийом контролю, суть якого полягає у порівнянні залишку на початок ревізованого періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з однієї сторони, і документованих витрат та залишку на кінець ревізованого періоду, з іншої сторони. Застосовується для контролю правильності оприбуткування та списання на витрати, видатки окремих сортів, матеріальним цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведеться тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей; також, коли аналітичний облік у запущеному стані.

Конфіденційність – етичний принцип контролю, згідно з яким інспектори (ревізори) зобов'язані забезпечувати схоронність документів, одержаних або складених ними у ході контрольної діяльності, не розголошувати отриману інформацію без згоди власника (керівника) підконтрольного об'єкта за винятком випадків. Передбачених законодавством України.

Корпоративність – принцип контролю, котрий передбачає збереження честі та примноження кращих традицій свого колективу, вимагає бути принциповим і вимогливим до себе, ініціативним і відданим справі, не допускати заздрості та зневаги, приниження гідності колег по роботі.

Культура спілкування – принцип контролю, що передбачає вільне володіння державною мовою, дотримання пріоритету прав людини, відкритості, толерантності, поваги та довіри до громадян і колег, неупереджене ставлення до платників податків.

Логічна перевірка документів – методичний прийом контролю, сутність якого полягає у порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення. Застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли у ревізора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників.

Мета – те, до чого прагнуть, чого намагаються досягти. Не має множини.

Мета державного фінансового контролю – забезпечення законності, ефективності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі.

Метод – це спосіб дослідження, який визначає підхід до об'єктів, що вивчаються, шлях наукового пізнання і встановлення істини.

Метод контролю – спосіб теоретичного дослідження або практичного здійснення контролю. Його глибинна сутність полягає у зіставленні того, що є з тим, що повинно бути.

Метод фінансового контролю – спосіб здійснення контролю, котрий характеризується застосуванням сукупності прийомів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій.

Методика фінансового контролю – чіткий опис способу виконання контрольних процедур із вказівкою послідовності застосування сукупності методів і спеціальних прийомів контролю.

Міністерство фінансів України (МФУ) – центральний орган державної виконавчої влади; один із головних органів суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього державного фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль, підпорядкованих Кабінету Міністрів України.

Моніторинг – безперервне спостереження стану об'єктів та процесів фінансово-господарської діяльності з метою їх динаміки, порівняння з очікуваними результатами або первісними (плановими) припущеннями.

Недоїмка – сума податку або сума збору, не сплачена в повному розмірі у встановлений законодавством термін.

Незалежність – принцип контролю, який встановлює недопустимість будь-якого силового, матеріального або морального тиску на суб'єкт контролю.

Нормативи відкритої валютної позиції уповноваженого банку – складова банківського нагляду та контролю: норматив загальної відкритої валютної позиції банку, довгої (короткої) відкритої валютної позиції у вільноконвертованій валюті, у неконвертованій валюті; у всіх банківських металах.

Нормативи капіталу – складова банківського нагляду та контролю: нормативи капіталу комерційного банку, мінімального розміру статутного капіталу, платоспроможності; достатності капіталу банку.

Нормативи ліквідності – складова банківського нагляду та контролю: нормативи миттєвої ліквідності; загальної ліквідності; співвідношення високоліквідних активів.

Нормативи ризику – складова банківського нагляду та контролю: нормативи максимального розміру ризику на одного позичальника, великих кредитних ризиків; максимального розміру кредитів, гарантій та поручительств, наданих одному інсайдеру, інсайдерам, максимального розміру наданих міжбанківських позик; максимального розміру отриманих міжбанківських позик; інвестування.

Нормативно-правова перевірка – прийом контролю, сутність якого полягає у тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, встановлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів. Належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій.

Об'єктивність – принцип контролю, котрий зумовлює правильне, повне і об'єктивне пояснення результатів контролю на основі зіставлення змісту перевірених фактів із законами, основними положеннями, інструкціями і розпорядженнями керівних органів, які регулюють діяльність, що перевіряється, і дії посадових осіб при її виконанні.

Об’єкт контролю – особа чи інституція, на діяльність якої спрямовані контрольні дії контролюючого суб’єкта.

Об’єкт фінансового контролю – комплекс господарських процесів і грошових стосунків сфери матеріального виробництва і невиробничої сфери.

Обстеження – спеціальний прийом фінансового контролю, що полягає в ознайомленні контролюючих органів зі станом або окремим питанням фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю.

Операційний день – частина робочого дня банківської установи, регламентована внутрішнім режимом її роботи, у межах якої банківська установа має змогу здійснювати передавання, оброблення та приймання розрахункових документів в електронному вигляді.

Операційний час – регламентований внутрішнім режимом роботи банківської установи час роботи з клієнтами (у межах операційного дня), особливість якого полягає в тому, що всі розрахункові документи, прийняті банківською установою протягом цього часу, мають бути виконані (оброблені, передані в банк одержувача (платника), оформлені бухгалтерськими проведеннями за відповідними рахунками) у той самий робочий день.

Патріотизм – принцип державного контролю, який передбачає любов до України, захист її суверенності та економічних інтересів, самовіддану працю на благо Українського народу, шанування державних символів – Державного Прапора України, Державного Герба України та Державного Гімну України, недопущення дій і вчинків, які можуть зашкодити інтересам держави чи негативно вплинути на репутацію державної служби.

Пеня – це плата у формі відсотків, що нараховані на суму податкової заборгованості (без врахування пені), що утримується з порушника податкового законодавства. Нараховується переважно пеня на суму податкової заборгованості (із врахуванням суми штрафних санкцій за їх наявності) з розрахунку певного відсотку річних від облікової ставки

Національного банку України, що встановлена на день виникнення такої податкової заборгованості.

Перевірка – форма контролю окремих операцій або конкретних визначених напрямків фінансово-господарської діяльності підприємства, яка передбачає дослідження змісту і сутності кожної господарської операції, вивчення її взаємозв'язків з іншими подіями.

Перевірка камеральна – форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні й перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях. Перевірка проводиться за місцем перебування податкового органу на основі податкових декларацій і документів, представлених платниками податків для підтвердження правильності вирахування і сплати податків.

Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерського обліку – прийом контролю, сутність якого полягає у перевірці правильності визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної в документі, повноти наявності та відповідності документів із здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку.

Перевірка тематична – це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій.

Період, що ревізується (ревізуємий) – календарний термін, за який перевіряється діяльність підприємства, установи, організації.

Плановість – принцип контролю, що зумовлюється природою організації управління і необхідністю визначення як загальних цілей управління, так і конкретних цілей контролю. У зв'язку з цим суб'єкти контролю проводять свою роботу на основі річних, квартальних і місячних планів проведення контрольних заходів.

Податкова міліція – це спеціалізований підрозділ міліції, що входить до складу органів Державної податкової служби і займається боротьбою з податковими правопорушеннями та є органом дізнання зі справ про ухилення від сплати податків та зборів, про нарахування валютної виручки.

Попередній контроль – це контроль, що здійснюється під час реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, у тому числі фінансових.

Поточний контроль – це контроль за розрахунками між розпорядниками бюджетних коштів та їх одержувачами.

Предмет державного фінансового контролю – кошти державного бюджету як на етапі його формування, так і на стадіях розподілу і використання.

Рахункова палата України – вищий орган державного фінансового контролю, що діє від імені Верховної Ради України, підпорядкований і підзвітний їй. Від імені Верховної Ради України здійснює зовнішній фінансовий контроль підконтрольних об'єктів.

Ревізія (від лат. revisio перегляд) – це форма контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань.

Ревізія відомча – форма контролю, котра проводиться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника.

Ревізія планова виїзна – ревізія, котра здійснюється відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів. Проводиться у підконтрольній установі за місцем її знаходження чи за місцем розташування об'єкта права власності.

Ревізія позапланова – проводиться в строки, не передбачені затвердженим планом (у разі стихійного лиха, незадовільної роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств).

Ревізія позавідомча – форма контролю, котра здійснюється органами державного, аудиторського контролю (системи Державної контрольно-ревізійної служби в Україні, Державної податкової адміністрації тощо).

Реєстр контрольних дій – документ, що містить перелік проведених у ході контрольного заходу дій інспекторів на об'єктах контролю (вилучення документів, опечатування приміщень, огляд об'єктів контролю, проведення інвентаризації, контрольне обмірювання, ідентифікація тощо).

Розподіл контрольних повноважень – принцип контролю, який передбачає загальну можливість розмежування між відповідними суб'єктами функцій ініціації, організації, виконання контрольних дій та контролю за виконанням рішень. Більш конкретно він проявляється як загальносистемний принцип розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів державного фінансового контролю.

Розрахунковий документ в електронному вигляді – документ визначеного формату, що містить установлені реквізити і несе інформацію про рух коштів, має форму електронних записів.

Розслідування службове – це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства у разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Своєчасність і превентивність – принцип, який означає орієнтацію на завчасне проведення контрольних дій. Цей принцип передбачає запобігання виникненню відхилень, порушень і проявляється в превентивності контрольних заходів відносно здійснення фактів господарської діяльності.

Системність – принцип контролю, котрий означає, що при проведенні контрольних заходів повинні розглядатись усі сторони об'єкту контролю і вся система його взаємозв'язків по вертикалі й горизонталі структури управління.

Слідство – форма контролю, котра являє собою процесуальні дії, у ході яких встановлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у

здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних із присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовим зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами й регулюється особливим процесуальним законодавством.

Спостереження (обстеження) – прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства і та ін.

Суб'єкти державного контролю – законодавчі, виконавчі та судові органи влади, котрі організують здійснення фінансового контролю на всіх рівнях державного управління.

Технологічний контроль – прийом контролю інженерної і технічної підготовки виробництва, а також якості виробленої продукції, її відповідності технічним умовам і ДОСТам, здійснюваний відділом технічного контролю (ОТК) та іншими службами підприємства у процесі попереднього, поточного і подальшого контролю виробництва. Одним із видів технологічного контролю є контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво.

Фінансова експертиза – форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових і економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність, сутність якої полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності. Спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин.

Формальна перевірка документів – прийом контролю, котрий застосовується для перевірки дотримання вимог щодо діючих форм документів, послідовності, повноти й правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

Ціль – те, до чого прагнуть, чого намагаються досягти. Має множину.

Цільове завдання – спрямування на здійснення, досягнення певної мети.

Цільові завдання державного фінансового контролю – виявлення на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на найбільш ранній стадії; встановлення причин, винуватців і забезпечення відшкодування заподіяних збитків; розробка та вжиття заходів щодо запобігання встановленим порушенням у майбутньому.

Цільове фінансування – Призначення коштів для певної мети; використання коштів з певною метою; кошти не можуть бути використані для інших потреб.

Чесність – принцип державного контролю, котрий зобов'язує податківця бути правдивим, сумлінно виконувати свої обов'язки з визнанням верховенства Закону. Несумісним з професійною діяльністю за цим принципом є корумпованість і хабарництво.

Штрафи – це плата у фіксованій сумі у формі відсотків від суми податкового зобов'язання, що утримується з порушника податкового законодавства, або у сумі кратних чисел неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Штрафи можуть накладатися на громадян, а також як на підприємства (організації, заклади), так і на їх керівників та інших посадових осіб (адміністративні штрафи).

СХВАЛЕНО

розпорядженням Кабінету Міністрів України

від 24 травня 2005 р. N 158

(в редакції розпорядження Кабінету Міністрів України

від 22 жовтня 2008 р. N 1347-р)

КОНЦЕПЦІЯ

розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року

I. Загальні положення

Підвищення ефективності використання державних фінансів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту, а також виконання завдань, передбачених планом дій Україна - ЄС, можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення рівня культури державного управління.

До органів державного і комунального сектору належать:

міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів;

державні і комунальні підприємства, установи та організації;

акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких частка державної або комунальної власності перевищує 50 відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі або органам місцевого самоврядування право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів;

державні цільові фонди;

інші підприємства, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії, чи міжнародну технічну допомогу, використовують кошти, що залишаються у їх розпорядженні у разі надання їм податкових пільг, державне чи комунальне майно (далі - державні фінанси) лише під час провадження ними діяльності з використання державних фінансів.

Важливим інструментом державного управління, що дає змогу досягти виконання зазначених завдань та зменшити кількість проблемних питань, пов'язаних з діяльністю органів державного і комунального сектору, є державний внутрішній фінансовий контроль. Ефективний державний внутрішній фінансовий контроль сприяє державному

управлінню в разі зміни середовища, потреб та пріоритетів суспільства і держави. У зв'язку з цим з метою вдосконалення системи державного управління, впровадження нових технологічних досягнень з урахуванням програмних змін необхідно постійно проводити оцінку державного внутрішнього фінансового контролю для приведення його у відповідність з потребами сьогодення.

Ця Концепція передбачає вирішення питань організації та функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в системі органів державного і комунального сектору шляхом:

- визначення понятійної бази державного внутрішнього фінансового контролю;
- проведення аналізу системи державного внутрішнього фінансового контролю;
- визначення основних завдань з реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю;
- визначення стратегічних напрямів та основних етапів розвитку державного внутрішнього фінансового контролю.

У цій Концепції не порушуються питання зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що здійснюється Рахунковою палатою відповідно до законодавства, та питання державного нагляду і контролю за діяльністю інших, ніж державні і комунальні підприємства, установи та організації (крім їх діяльності, пов'язаної з використанням державних фінансів), і функціонування їх систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

II. Понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю

Незважаючи на те, що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, вони функціонують за єдиними (стандартними) організаційними підходами та понятійною базою. Визначена в цій Концепції понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю ґрунтується на вимогах ЄС до управління державними фінансами, що містяться в *acquis communautaire* (розділ 28), а також базових документах Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Застосування такої понятійної бази відповідає процесу адаптації законодавства України до законодавства ЄС.

Державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечити належне (законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними

фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю.

Основою внутрішнього контролю (за термінологією ЄС - фінансове управління і контроль) є відповідальність керівника за управління та розвиток органу в цілому. До основних функцій керівника належить планування та організація діяльності, створення адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за реалізацією внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі органу будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості. Керівник відповідає за всі дії і процеси в органі, в тому числі за внутрішній контроль, який не обмежується лише фінансовими аспектами діяльності органу.

Крім того, обов'язком керівника є звітування про свої дії та результати діяльності очолюваного ним органу, у тому числі про функціонування внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль - інструмент управління, що дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань органу. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва зазначених органів у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат (далі - досягнення мети). Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору. Внутрішній контроль також повинен давати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

За створення та функціонування адекватної структури внутрішнього контролю відповідає керівництво органів державного і комунального сектору.

Структура внутрішнього контролю складається з таких елементів:

середовище контролю. Керівництво, яке несе відповідальність за стан внутрішнього контролю, та працівники повинні створити таке середовище в органах державного і комунального сектору, яке забезпечує позитивне та сприятливе ставлення до внутрішнього контролю;

оцінка ризиків. Для здійснення внутрішнього контролю повинна проводитися ідентифікація (визначення) і оцінка ризиків, з якими стикаються органи державного і комунального сектору і які мають як зовнішній, так і внутрішній характер. Керівництво органів державного і комунального секторів визначає тип реагування на певні ризики та заходи з управління ними;

контролююча діяльність. Для здійснення належного управлінського процесу слід визначати правила, процедури, технічні прийоми та механізм виконання вказівок і доручень керівництва, а також забезпечити їх практичне застосування;

інформація та інформаційний обмін. Інформація повинна реєструватися і надаватися керівництву та іншим користувачам органів державного і комунального сектору в такій формі і в такий час, щоб вона могла служити основою для належного виконання функцій внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та інших шляхом створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури в системі органів державного і комунального сектору;

моніторинг. Повинна враховуватися потреба у постійному моніторингу діяльності для оцінки її результатів та вжиття відповідних заходів.

Навіть досконала організація внутрішнього контролю не може забезпечити абсолютну впевненість (надати стовідсоткову гарантію) у досягненні мети органами державного і комунального сектору. Завжди існує імовірність виникнення та впливу факторів, які не підлягають контролю керівництва органів державного і комунального сектору (наприклад помилкові судження чи неправомірні дії, вчинені з метою уникнення контролю). Внутрішній контроль забезпечує лише достатню гарантію (впевненість в межах розумного), оптимальне співвідношення витрат із здійснення внутрішнього контролю з вигодою, що він приносить, запобігає дублюванню або змішуванню функцій і не перешкоджає управлінню.

Контроль здійснюється у процесі діяльності органів державного і комунального сектору і поділяється на:

попередній контроль, що передує прийняттю управлінського рішення чи здійсненню фінансово-господарської операції;

поточний контроль, що здійснюється в процесі виконання управлінського рішення чи проведення фінансово-господарської операції;

подальший контроль, що здійснюється після виконання управлінського рішення чи фінансово-господарської операції.

Внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій.

Метою внутрішнього аудиту є надання незалежних та об'єктивних рекомендацій і консультацій, спрямованих на удосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення ефективності процесів управління, сприяння досягненню мети такими органами. Внутрішній аудит може проводитися централізовано - органами державної контрольно-ревізійної служби та децентралізовано - уповноваженим самостійним підрозділом, підпорядкованим безпосередньо керівництву органу державного чи комунального сектору, але функціонально незалежним від нього, в самому органі або в межах його системи управління.

Інспектування - подальший контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень. Інспектування здійснюється у формі ревізій і перевірок та повинно забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових та матеріально відповідальних осіб. Відмінністю інспектування від внутрішнього аудиту є фіскальна спрямованість - за його результатами керівництву органів державного і комунального сектору, контроль за діяльністю яких здійснювався, пред'являються вимоги, а не надаються рекомендації.

Централізоване інспектування здійснюється органами державної контрольно-ревізійної служби, децентралізоване - контрольно-ревізійними підрозділами або іншими уповноваженими підрозділами (посадовими особами) міністерств, інших центральних

органів виконавчої влади та їх органів у межах системи управління кожного з таких міністерств, органів.

III. Аналіз системи державного внутрішнього фінансового контролю

Понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю, яка застосовується у законодавстві, науковій та практичній діяльності в Україні, не узгоджується з понятійною базою, визначеною документами ЄС. Зокрема, поняття "фінансове управління і контроль", визначене базовими документами ЄС, вживається в Україні як "внутрішньогосподарський (управлінський) контроль". Поняттю "фінансовий контроль" найбільше відповідає широке за змістом поняття "фінансове управління". "Державний аудит" в Україні розуміється як різновид або форма державного фінансового контролю, проте поняття "внутрішній аудит" не має аналогів.

В Україні на законодавчому рівні не визначено сутність та процедури контролю в діяльності органів державного і комунального сектору.

Питання цілісності системи державного фінансового контролю частково врегульовано окремими законами та підзаконними нормативно-правовими актами, де визначено контрольні повноваження і процедури лише для деяких міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, однією з функцій яких є контроль за фінансово-господарською діяльністю інших органів державного і комунального сектору, що не належать до сфери їх управління. Крім того, постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2002 р. N 685 "Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю" (Офіційний вісник України, 2002 р., N 21, ст. 1047) регламентовано діяльність контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади.

Разом з тим у вітчизняному правовому полі існує невизначеність щодо трактування понять "зовнішній контроль" і "внутрішній контроль". Відповідно до базових документів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), поняття "зовнішній контроль" передбачає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до такої системи. Інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, згідно із зазначеними базовими документами належать до системи внутрішнього контролю.

Згідно із статтею 26 Бюджетного кодексу України "зовнішній контроль та аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою - в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, Головним контрольно-ревізійним управлінням України - відповідно до його повноважень, визначених законом".

На сьогодні система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково враховує основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю у країнах ЄС. Складовими зазначених систем у країнах ЄС є фінансове управління і контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні.

У сучасних моделях державного управління базовим елементом системи державного внутрішнього фінансового контролю є загальна відповідальність керівників органів державного і комунального сектору перед парламентом та громадськістю. Тому базовим елементом зазначеної системи в країнах ЄС є фінансове управління і контроль як функція керівників, відповідальних за діяльність конкретного органу.

Ці питання частково врегульовано статтею 26 Бюджетного кодексу України та статтею 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". У законодавчих актах не розкрито суть поняття внутрішнього контролю. Зазначене питання також не має належного наукового та методичного обґрунтування. Як наслідок, дієве функціонування внутрішнього контролю в органах державного і комунального сектору на даний час не забезпечено. Недостатнім є розуміння керівниками таких органів усіх рівнів їх персональної відповідальності за діяльність та досягнення мети очолюваних ними органів. Фактично у системі внутрішнього контролю повинні бути задіяні всі підрозділи органів державного і комунального сектору.

В органах державного і комунального сектору країн ЄС функціонують служби децентралізованого внутрішнього аудиту, що досліджують діяльність апарату органу та підпорядкованих і підзвітних йому органів і звітують про результати проведеного аудиту відповідному керівнику. Зазначені служби діють незалежно від інших підрозділів. Внутрішній аудитор незалежний у власних діях щодо проведення аудиту.

На даний час в Україні внутрішній аудит не здійснюється. Лише ГоловКРУ та підпорядковані йому територіальні органи відповідно до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" та Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017 (Офіційний вісник України, 2004 р., № 32, ст. 2144; 2006 р., № 13, ст. 868), здійснюють централізований внутрішній аудит ефективності.

Крім того, постановами Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777 (Офіційний вісник України, 2005 р., № 1, ст. 14; 2006 р., № 13, ст. 868), від 25 березня 2006 р. № 361 (Офіційний вісник України, 2006 р., № 13, ст. 868) та від 12 травня 2007 р. № 698 (Офіційний вісник України, 2007 р., № 37, ст. 1453) затверджено порядки проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ і суб'єктів господарювання та виконання місцевих бюджетів. Проте на практиці зазначені види аудиту повною мірою не проводяться, як і системний аудит та аудит інформаційних технологій, проведення яких законодавством не передбачено.

В Україні не створено правового і методологічного забезпечення функціонування служб децентралізованого внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору. Фактично в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади функціонують контрольно-ревізійні підрозділи, але їх діяльність не може ототожнюватися з проведенням внутрішнього аудиту згідно з нормами і правилами ЄС.

Основою державного внутрішнього фінансового контролю, що здійснюють органи державної контрольно-ревізійної служби (одночасно з різними видами аудиту) та контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади, є інспектування. Такий контроль за діяльністю органів державного і комунального сектору спрямований переважно на виявлення правопорушень і притягнення винних в їх вчиненні осіб до відповідальності, а не на оцінку результатів, досягнутих в управлінні державними фінансами.

Потреба в інспектуванні на сьогодні зумовлена надзвичайно низьким рівнем фінансової дисципліни у бюджетній сфері та в державному секторі економіки, відсутністю

системного внутрішнього контролю та децентралізованого внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору.

Проте проведення інспектування через значний проміжок часу (інколи через два - три роки) після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними фінансами ускладнює, а в багатьох випадках унеможлиблює усунення фінансових порушень та їх наслідків.

Контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади за результатами проведення контрольних заходів недостатньо активно впливають на прийняття управлінських рішень керівниками органів державного і комунального сектору, а також не приділяють належної уваги проведенню оцінки стану фінансового управління.

У міністерстві фінансів більшості країн ЄС функціонує підрозділ (центральний директорат), який відповідає за гармонізацію фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. У деяких країнах до складу міністерства фінансів входить два окремих централізованих підрозділи - гармонізації фінансового управління і контролю та гармонізації внутрішнього аудиту.

Завданням підрозділу гармонізації фінансового управління і контролю є надання міністру фінансів допомоги у визначенні напрямку, за яким повинна здійснюватися державна фінансова політика та вдосконалюватися система фінансового управління і контролю.

Завданням централізованого підрозділу гармонізації внутрішнього аудиту є розроблення рекомендацій, інструкцій, методик проведення внутрішнього аудиту, а також надання внутрішнім аудиторам органів державного і комунального сектору консультацій з питань застосування відповідних стандартів. Крім того, підрозділ забезпечує створення надійної та сталої структури внутрішнього аудиту в органах державного управління.

Однією з функцій, яку здійснює централізований підрозділ гармонізації, є підготовка щорічних звітів про функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору.

В Україні не утворено орган гармонізації фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. Згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2002 р. № 685 "Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю" (Офіційний вісник України, 2002 р., № 21, ст. 1047) Голов КРУ відповідає за координацію та методичне забезпечення (гармонізацію) діяльності контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади, а також здійснює контроль за станом їх роботи.

Системи державного внутрішнього фінансового контролю країн Західної Європи мають різний рівень централізації - від централізованого попереднього контролю на рівні казначейства або окремого контролюючого органу в системі органів виконавчої влади до розподілення відповідальності за здійснення контролю між керівниками органів державного і комунального сектору з одночасним залученням підрозділів внутрішнього аудиту в кожному з таких органів. Сучасне державне управління у розвинутих країнах удосконалюється з метою децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю.

В Україні, як і в окремих країнах Східної Європи, переважає централізована модель державного внутрішнього фінансового контролю з елементами децентралізованої - в частині здійснення попереднього контролю.

Згідно з рекомендаціями Європейської Комісії, система державного внутрішнього фінансового контролю повинна однаково повно охоплювати контролем всі державні фінанси та фінанси ЄС. Однією з важливих ознак готовності країни - кандидата до вступу в ЄС є встановлення процедури відшкодування втрачених фінансів.

У зв'язку з наявністю у вітчизняному законодавстві прогалин тривалий час залишалися поза державним фінансовим контролем окремі важливі для держави сфери діяльності. Це, зокрема, стосується формування і виконання дохідної частини бюджетів усіх рівнів; діяльності таких органів державного і комунального сектору, як державні та комунальні підприємства, акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких більш як 50 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі та суб'єктам комунальної власності, інші підприємства, установи та організації, які використовують державне та комунальне майно; цільового використання коштів, що залишаються у розпорядженні суб'єктів підприємницької діяльності у разі надання їм

податкових пільг; формування і використання коштів та майна державних цільових фондів.

Крім того, бюджетні кошти, які на момент перерахування з рахунків бюджетних установ за договорами цивільно-правового характеру втрачають статус бюджетних, переходять у розряд непідконтрольних для інспектування.

Водночас відповідно до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" Голови КРУ та підпорядковані йому територіальні органи здійснюють інспектування щодо використання коштів місцевих бюджетів. Органи місцевого самоврядування та місцеві органи виконавчої влади, незважаючи на надані повноваження, практично не здійснюють внутрішній аудит на відміну від країн ЄС, де органи місцевого самоврядування (муніципалітети) утворюють служби внутрішнього аудиту або наймають приватних аудиторів.

Не здійснюється незалежний фінансовий контроль (аудит) ефективності реалізації економічних і соціальних проектів, що підтримуються міжнародними фінансовими організаціями.

Законодавство України не передбачає належного відшкодування втрачених державних фінансів та належної відповідальності посадових осіб за порушення фінансової дисципліни, строків зберігання або знищення фінансових документів, протидію контрольним діям.

Система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні не має достатнього наукового, інформаційно-технічного та кадрового забезпечення в частині впровадження в практику сучасного вітчизняного та зарубіжного досвіду, розроблення та реалізації новітніх інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації.

IV. Основні завдання з реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю

З метою усунення недоліків у функціонуванні системи державного внутрішнього фінансового контролю необхідно змінити пріоритети та запровадити її сучасну модель.

Основними завданнями реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю є:

визначення з урахуванням сучасних умов розвитку України та норм і правил ЄС нових засад організації державного внутрішнього фінансового контролю, що базується на відповідальності керівника;

створення єдиного правового поля для розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю як складової частини державного управління та внесення відповідних змін до законодавства. Чітке визначення на законодавчому рівні суті державного внутрішнього фінансового контролю дасть змогу оптимізувати і збалансувати організаційні структури контролю, відокремити підрозділи з інспектування, в тому числі ті, що здійснюють його за зверненнями правоохоронних органів, від підрозділів внутрішнього аудиту, а підрозділи внутрішнього аудиту - від внутрішнього контролю та не допустити дублювання контрольних функцій. Це сприятиме зміні пріоритетів - від інспектування із застосуванням санкцій за допущені правопорушення до внутрішнього контролю, спрямованого на запобігання правопорушенням, і надання внутрішніми аудиторами незалежних та об'єктивних рекомендацій, навіть із збереженням органу централізованого внутрішнього аудиту. Необхідність збереження органу централізованого внутрішнього аудиту буде визначатися з урахуванням, зокрема, стану розвитку і спроможності служб внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору, у тому числі в системі управління місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування; потреби у здійсненні аудиту ефективності реалізації економічних і соціальних проектів, що підтримуються міжнародними фінансовими організаціями, аудиту ефективності виконання програмних документів з питань соціально-економічного розвитку, у тому числі державних цільових програм;

визначення Мінфіну органом, уповноваженим здійснювати нагляд за станом реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, спрямовувати та координувати централізований внутрішній аудит, а Голова КРУ на період реформування - органом гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;

створення умов для ефективного функціонування системи внутрішнього контролю в органах державного і комунального сектору;

утворення служб внутрішнього аудиту органами державного і комунального сектору, зокрема міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, іншими розпорядниками бюджетних коштів (за рішенням головного розпорядника), державними цільовими фондами - за рахунок загальної чисельності працівників центральних органів виконавчої

влади, державних цільових фондів та їх територіальних органів; державними і комунальними підприємствами, акціонерними і холдинговими компаніями, іншими суб'єктами господарювання, у статутному фонді яких більш як 50 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі та суб'єктам комунальної власності, - за рахунок загальної чисельності працівників таких органів;

правове забезпечення гарантування незалежності, соціального захисту і відповідальності внутрішніх аудиторів органів державного і комунального сектору;

визначення з урахуванням європейського досвіду методології здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур, затвердження Кодексу етики внутрішнього аудитора;

удосконалення кадрового забезпечення служб внутрішнього аудиту, розроблення навчальних програм внутрішнього аудиту та програм сертифікації аудиторів з урахуванням міжнародного досвіду; покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи внутрішнього аудиту;

створення належної інформаційно-комунікаційної інфраструктури, налагодження зв'язків з громадськістю та засобами масової інформації.

V. Стратегічні напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю

Створення сучасної системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує врахування традицій країни у сфері державного управління, державного та адміністративно-територіального устрою і процесу його удосконалення, узгодження із загальними принципами та пріоритетами фінансової (зокрема в бюджетному процесі) і майнової політики, а також з процесом реформ, що проводяться у цій сфері.

Процес реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує певного часу та зусиль усіх його учасників. При цьому слід враховувати як об'єктивні, так і суб'єктивні фактори ризику, що можуть гальмувати зазначений процес.

Водночас перешкоди або зволікання із започаткуванням реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, зумовлені факторами ризику, можуть призвести до активізації корупційних дій, зловживань та фінансових порушень, і основне - до втрати довіри громадськості до системи державного внутрішнього фінансового контролю.

З огляду на зазначене та з урахуванням принципу ефективності бюджетної системи державний внутрішній фінансовий контроль слід розвивати у комплексі з проведенням адміністративної реформи та реформи адміністративно-територіального устрою на демократичних засадах.

Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю з урахуванням досвіду країн - кандидатів у члени ЄС передбачається провести протягом одинадцяти років трьома етапами.

На першому етапі (до 2009 року) передбачається:

проведення обговорень та консультацій за участю представників органів державної влади та громадськості для забезпечення належного сприйняття, розуміння та відповідального ставлення до подальшого розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю;

утворення у Мінфіні підрозділу з питань реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю та оцінки ефективності систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, спрямування та координації централізованого внутрішнього аудиту, а в Голові КРУ - з питань гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;

розроблення Мінфіном за участю Рахункової палати, Голови КРУ, інших центральних органів виконавчої влади, європейських експертів проектів відповідних законодавчих актів, їх схвалення Кабінетом Міністрів України та подання до Верховної Ради України;

підготовка Голови КРУ та Мінфіном за участю Рахункової палати, європейських експертів стандартів внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, Кодексу етики внутрішнього аудитора та їх розгляд Кабінетом Міністрів України;

визначення Голови КРУ разом з Мінфіном критеріїв розрахунку чисельності працівників служб внутрішнього аудиту;

розроблення Голови КРУ разом з Мінфіном та за участю європейських експертів методології управління ризиками, стратегії навчання і підвищення кваліфікації працівників служб внутрішнього аудиту;

підготовче навчання працівників Мінфіну, Голови КРУ, Державного казначейства, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади з питань внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту з урахуванням міжнародного досвіду;

реалізація в окремих міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади пілотних проектів із запровадження нової моделі системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;

розроблення Голов КРУ разом з Мінфіном порядку звітування про внутрішній контроль та внутрішній аудит.

Під час здійснення заходів другого етапу (2010 - 2014 роки) передбачається:

запровадження в органах державного і комунального сектору нової моделі системи внутрішнього контролю;

проведення навчання керівників та працівників органів державного і комунального сектору з питань внутрішнього контролю з урахуванням міжнародного досвіду;

утворення служб внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору з поступовою заміною інспектування на внутрішній аудит;

проведення навчання працівників служб внутрішнього аудиту та підготовка викладачів (тренінги для тренерів) з внутрішнього аудиту з урахуванням міжнародного досвіду;

подальше навчання та підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів за участю підготовлених викладачів (тренерів);

запровадження сертифікації внутрішніх аудиторів з урахуванням міжнародного досвіду;

запровадження щорічного звітування про функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;

удосконалення методології та розроблення посібника з питань внутрішнього аудиту;

створення Мінфіном та Голов КРУ єдиної бази даних внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору;

утворення на базі підрозділу Голов КРУ з питань гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту окремого органу у складі Мінфіну;

відокремлення від структури Голов КРУ підрозділу, який здійснює інспектування, у тому числі за зверненнями правоохоронних органів і судів, та протидіє фінансовому шахрайству і корупції, утворення на його базі окремого державного органу, уповноваженого взаємодіяти з Комісією ЄС з питань боротьби з шахрайством (OLAF);

підготовка пропозицій щодо здійснення у подальшому Голов КРУ централізованого внутрішнього аудиту;

забезпечення відкритості і прозорості діяльності усіх суб'єктів державного внутрішнього фінансового контролю, посилення їх взаємодії з громадськістю та засобами масової інформації.

Під час здійснення заходів третього етапу (2015 рік) буде забезпечено підбиття підсумків двох етапів реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, визначення пріоритетів її подальшого розвитку на центральному та місцевому рівні відповідно до тенденцій соціально-економічного розвитку країни.

VI. Очікувані результати

Реалізація Концепції сприятиме:

адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС;

удосконаленню діяльності органів державного і комунального сектору шляхом переходу від адміністративної до управлінської культури, в умовах якої керівники зазначених органів незалежно і ефективно здійснюють процес управління фінансами для досягнення цілей;

раціональному використанню державних фінансів та зміцненню фінансової дисципліни, оперативному реагуванню на виникнення або загрозу виникнення фактів неефективного використання державних фінансів та фінансових порушень;

отриманню обґрунтованої інформації про діяльність органів державного і комунального сектору;

оптимізації фінансових витрат із забезпечення функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю шляхом підвищення ефективності використання наявних можливостей.

(Концепція у редакції розпорядження
Кабінету Міністрів України від 22.10.2008 р. № 1347-р)

**Кодекс професійної етики
працівника державної податкової служби України**

Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України (далі – Кодекс) визначає правила (норми) етичної поведінки працівника органу державної податкової служби (далі – працівник). Вимоги Кодексу спрямовані на забезпечення справляння законодавчо встановлених податків за умови сприяння громадянам у добровільному дотриманні ними податкового законодавства, посилення справедливості та ефективності діяльності органів державної податкової служби.

Вимоги Кодексу відповідають Конституції України та основним принципам державної служби, які визначені Законом України “Про державну службу”.

Дотримання працівником у своїй поведінці вимог Кодексу є основою для:

- задоволення працівника працею у колективі та відчуття ним свого особистого внеску в досягнення загальних цілей державної податкової служби;
- зростання довіри українського суспільства до державної податкової служби, формування у громадян впевненості у рівності кожного перед законом;
- надання якісних послуг органами державної податкової служби, які задовольнятимуть потреби громадян, сприятимуть підвищенню рівня добровільного виконання ними вимог податкового законодавства.

Розділ I. Загальні положення

Стаття 1. Межі застосування

1. Норми Кодексу є загальними та застосовуються працівниками органів державної податкової служби, які займають посади, віднесені до категорій посад державних службовців відповідно до Закону України “Про державну службу”. При прийнятті на посаду державного службовця в органи державної податкової служби працівник знайомиться з Кодексом, про що робиться письмове засвідчення в його особовій справі.

2. Працівник повинен вживати необхідних заходів щодо відповідності його діяльності етичним вимогам, визначених Кодексом.

3. Дотримання працівником норм Кодексу є обов’язковим при проведенні щорічної оцінки, атестації, зарахуванні до кадрового резерву, призначенні на нову посаду, наданні характеристики чи рекомендації.

4. Працівник у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами, цим Кодексом, Кодексом честі працівника органу державної податкової служби України та загальними морально-етичними нормами поведінки у суспільстві.

Стаття 2. Порядок прийняття Присяги державних службовців працівниками органів державної податкової служби

1. Працівник, якого призначили вперше на посаду державного службовця, згідно зі статтею 17 Закону України „Про державну службу” складає Присягу державних службовців.

2. Присяга державних службовців складається в урочистій обстановці у приміщенні, де встановлено Державний Герб України і Державний Прапор України, символіку органів державної податкової служби, у присутності керівництва органу державної податкової служби, працівника кадрової служби та колективу структурного підрозділу органу державної податкової служби, в якому працівник працюватиме.

3. Працівник зачитує Присягу та скріплює її текст своїм підписом. Після складення Присяги керівник органу державної податкової служби або інша посадова особа за його дорученням вручає працівнику службове посвідчення. Церемонія складання Присяги державним службовцем завершується виконанням Державного Гімну України.

Розділ II. Морально-етичні принципи професійної діяльності

Стаття 3. Служіння Українському народові

1. Працівник зобов'язаний служити Українському народові, демонструючи етичну поведінку, усвідомлюючи, що державна служба передбачає:

- відданість Українському народу, зобов'язання діяти в інтересах держави та відстоювати національні інтереси, утверджуючи базові суспільні цінності;
- свідоме підпорядкування власних інтересів суспільним вимогам та інтересам і державним пріоритетам;
- професійне, сумлінне виконання службових обов'язків згідно з Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами.

2. Працівник повинен усвідомлювати, що державна посада є виявом довіри народу. Проходження державної служби в органах державної податкової служби несумісне з корупційністю і хабарництвом.

Стаття 4. Патріотизм

1. Працівник повинен шанувати державні символи – Державний Прапор України, Державний Герб України, Державний Гімн України, вільно володіти українською мовою.

2. Працівник має наслідувати духовні та моральні цінності, сформовані багатовіковою історією Українського народу: мудрість, мужність, порядність.

Стаття 5. Справедливість

Працівник повинен постійно вдосконалювати організацію своєї роботи на засадах справедливості. Своїми вчинками, діями, поведінкою зміцнювати віру громадян у законність дій та рішень органів державної податкової служби, сприяти добровільному дотриманню ними вимог податкового законодавства.

Стаття 6. Законність

1. Працівник зобов'язаний дотримуватися Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

2. Працівник не повинен допускати впливу на виконання своїх службових обов'язків особистих (приватних) інтересів, інтересів членів своєї сім'ї або інших осіб, якщо ці інтереси не співпадають із завданнями органів державної податкової служби та/або суперечать їм.

Стаття 7. Нейтральність та неупередженість

1. Працівник не може бути членом політичної партії і незалежно від власних політичних поглядів повинен виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства з дотриманням норм Кодексу.

2. На час перебування на посаді в органах державної податкової служби працівник зобов'язаний призупинити членство в політичній партії.

3. Працівник, з урахуванням конституційних прав, може брати участь у громадській діяльності лише в позаробочий час, не підриваючи віру громадськості в неупереджене виконання ним своїх службових обов'язків.

4. Під час виконання службових обов'язків працівник зобов'язаний будувати свої відносини з громадянами на основі довіри, поваги та неупереджено ставитися до

різних політичних і релігійних переконань, уникати будь-яких дій, що порушують стандарти етичної поведінки.

Стаття 8. Ефективність

1. Працівник повинен постійно працювати над удосконаленням свого професійного рівня.
2. Працівник повинен виконувати службові обов'язки, проявляючи ініціативу, творчість і принциповість, ефективно використовувати робочий час.
3. Працівник повинен використовувати ввірені йому службове майно, кошти та будь-які інші активи ефективно, за призначенням та заощадливо.

Стаття 9. Прозорість і відкритість

1. Працівник не повинен приховувати від громадян інформацію, яка згідно з нормативно-правовими актами може або повинна бути розповсюджена належним чином, умисно затримувати її, надавати недостовірну чи неповну інформацію.
2. Працівник повинен обґрунтовувати та роз'яснювати прийняті ним рішення.

Стаття 10. Корпоративність

1. Працівник повинен примножувати кращі традиції свого колективу, бути принциповим і вимогливим до себе, колег і громадян, поважати права, законні інтереси, честь, гідність, репутацію осіб.
2. Працівник повинен відстоювати професійну честь і гідність як особисту, так і своїх колег, не допускати розголошення недостовірної інформації та упередженої критики на їх адресу.
3. Працівник зобов'язаний мати охайний діловий зовнішній вигляд.

Стаття 11. Етичні правила поведінки керівника органу державної податкової служби

1. Керівник зобов'язаний бути відданим етичним принципам і нормам професійної діяльності та демонструвати підлеглим і громадянам зразкову етичну поведінку.
2. Керівник зобов'язаний здійснювати добір працівників до органу державної податкової служби, враховуючи їх моральні, професійні та ділові якості.

3. Керівник повинен бути справедливим в оцінці роботи підлеглих, застосовуючи відповідне моральне і матеріальне стимулювання працівника, у тому числі просування по службі.

Розділ III. Обмеження щодо використання службового становища

Стаття 12. Обмеження щодо використання повноважень

1. Працівник не має права сприяти, використовуючи своє службове становище, фізичним та юридичним особам у здійсненні ними підприємницької діяльності з метою незаконного одержання за це матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг.

2. Працівник не має права займатися підприємницькою діяльністю безпосередньо, через посередників або підставних осіб, бути повіреним третіх осіб при вирішенні справ у органах державної податкової служби, а також виконувати роботу на умовах сумісництва (крім наукової, викладацької, творчої діяльності).

3. Працівник не має права входити особисто (крім випадків, коли державний службовець здійснює функції з управління акціями (частками, паями), що належать державі, та представляє інтереси держави в раді товариства (спостережній раді) або ревізійній комісії господарського товариства), через представника або підставних осіб до складу правління чи інших виконавчих органів підприємств, кредитно-фінансових установ, господарських товариств тощо, організацій, спілок, об'єднань, кооперативів, які здійснюють підприємницьку діяльність.

Стаття 13. Використання інформації про діяльність органів державної податкової служби

1. Працівник зобов'язаний дотримуватися комерційної та службової таємниці.

2. Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

3. Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

4. Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України.

Стаття 14. Одержання доручень, що суперечать нормам чинного законодавства

1. Доручення, надане керівником, повинно бути законним, чітким, зрозумілим. Його виконання необхідно здійснювати точно і в установленій строк.

2. Працівник, дотримуючись норм чинного законодавства, самостійно визначає правомірність доручень, наданих керівництвом, та можливу шкоду, що буде завдано інтересам суспільства, людині, державі у випадку виконання доручення, яке не є правомірним.

3. У разі одержання доручення (письмового чи усного), яке працівник вважає неправомірним, останній зобов'язаний негайно доповісти про це особі, яка надала доручення, а в разі його підтвердження – не виконувати його, а повідомити вищого за посадою керівника.

5. У випадку виконання неправомірного доручення, працівник та керівник, який надав це доручення, несуть відповідальність відповідно до вимог чинного законодавства.

Стаття 15. Гарантії захисту прав працівника

1. Працівник має право на:

- належні, безпечні і здорові умови праці;
- своєчасне одержання винагороди за працю;
- захист від незаконного звільнення;
- соціальний захист;
- захист від необ'єктивного оцінювання результатів його роботи;
- захист від незаконного тиску з метою прийняття рішень, які суперечать нормам чинного законодавства України.

Таке право гарантується чинним законодавством України.

2. Керівник, який використовує владу для примусу підлеглих до політичних дій, надає перевагу окремим працівникам, громадянам притягується до відповідальності згідно з чинним законодавством.

Розділ IV. Конфлікт інтересів

Стаття 16. Визначення конфлікту інтересів

Конфлікт інтересів – будь-який вид стосунків, який не відповідає інтересам держави або може перешкоджати об'єктивному виконанню обов'язків працівника.

Стаття 17. Запобігання конфлікту інтересів

1. Працівник повинен виконувати обов'язки, передбачені законами України “Про державну службу”, “Про державну податкову службу в Україні”, “Про державну таємницю”, іншими нормативно-правовими актами, та не допускати корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, визначених Законом України „Про боротьбу з корупцією”.

2. Працівник не має права займатися забороненою законодавством діяльністю, а також повинен відмовитися від здійснення іншої, не забороненої чинним законодавством діяльності, якщо вона може призвести до конфлікту інтересів.

Розділ V. Протидія одержанню винагороди (подарунків)

Стаття 18. Поняття винагороди (подарунку)

Винагорода (подарунок) – матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від громадян у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

Стаття 19. Заборона надання та отримання винагород (подарунків)

1. Працівник при виконанні службових обов'язків не має права:

- просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

- приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

- надавати прямо чи опосередковано винагороди (подарунки) іншим особам, включаючи своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб.

2. Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо, якщо винагороду (подарунок) одержали особи, які є близькими родичами, інші особи, за умови, що працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

Розділ VI. Громадський контроль за дотриманням Кодексу

Стаття 20. Подання та розгляд звернень громадян, громадських організацій про порушення норм Кодексу

1. Громадяни мають право подавати до органів державної податкової служби в установленому законодавством порядку звернення про порушення працівниками етичних норм поведінки. Результати розгляду звернення органи державної податкової служби доводять до відома громадян, які вносили ці звернення.

2. Органи державної податкової служби узагальнюють та аналізують звернення про порушення працівниками етичних норм поведінки та періодично інформують громадськість про результати їх розгляду.

Розділ VII. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу

Стаття 21. Попередження порушень норм Кодексу

Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням працівниками норм Кодексу.

КОДЕКС ЧЕСТІ ПРАЦІВНИКА ОРГАНУ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Кодекс честі визначає морально-етичні принципи працівника органів Державної податкової служби України.

Дотримання принципів Кодексу честі у службовій та позаслужбовій діяльності є обов'язком податківця та основою довіри громадськості до податкової служби.

Податківець - це представник держави. Він має бути гідним звання державного службовця. Його професійний рівень, вчинки, інтелект та зовнішній вигляд формують уявлення громадян про Державну податкову службу України.

Патріотизм. Любов до України, захист її суверенності та економічних інтересів, самовіддана праця на благо Українського народу. Неухильне дотримання Конституції України, чинного законодавства. Шанування державних символів - Державного Прапора України, Державного Герба України і Державного Гімну України. Недопущення дій і вчинків, які можуть зашкодити інтересам держави чи негативно вплинути на репутацію державної служби.

Духовність. Наслідування духовним та моральним цінностям - мудрості, мужності, шляхетності, порядності, сформованим багатовіковою історією Українського народу. Постійне вдосконалення свого інтелектуального та культурного рівня.

Чесність. Правдивість, сумлінне виконання своїх обов'язків з визнанням верховенства Закону. З професією податківця несумісні корупованість та хабарництво.

Культура спілкування. Вільне володіння державною мовою. Пріоритет прав людини. Відкритість, толерантність, повага та довіра до громадян і колег. Неупереджене ставлення до платників податків.

Корпоративність. Збереження честі та примноження кращих традицій свого колективу. Вміння працювати з людьми, прислухатися до їхньої думки, бути

принциповим і вимогливим до себе, ініціативним і відданим справі. При цьому заздрість і зневага, приниження гідності колег по роботі - неприпустимі. Кожен, хто досягає успіху, - гідний поваги та пошани, хто відчуває труднощі у роботі, - має право на підтримку та допомогу колег.

За дотримання принципів Кодексу честі податківець відповідає перед власною совістю, Українським народом та Батьківщиною.

<http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>

ПРИСЯГА ДЕРЖАВНИХ СЛУЖБОВЦІВ

«Повністю усвідомлюючи свою високу відповідальність, урочисто присягаю, що буду вірно служити народові України, суворо дотримуватися Конституції та законів України, сприяти втіленню їх у життя, зміцнювати їх авторитет, охороняти права, свободи і законні інтереси громадян, з гідністю нести високе звання державного службовця, сумлінно виконувати свої обов'язки».

(Стаття 17. «Присяга державних службовців» Закону України «Про державну службу»)

ПРИСЯГА ОСІБ НАЧАЛЬНИЦЬКОГО СКЛАДУ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ

«Я, (прізвище, ім'я, по батькові), вступаючи на службу до податкової міліції, присягаю на вірність Українському народові. Присягаю додержуватися Конституції і законів України, захищати права людини і громадянина, сумлінно виконувати свої обов'язки. Присягаю бути чесним і мужнім, пильно стояти на сторожі економічних інтересів Вітчизни, суворо зберігати державну та службову таємницю. Якщо я порушу присягу, готовий нести відповідальність, встановлену законодавством України».

(Стаття 23. «Прийняття на службу до податкової міліції» Закону України «Про державну податкову службу в Україні»)

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 26.09.2011 р. № 2096/6/22-2314/155

Про розгляд листа

Державна податкова служба України на лист про адміністративне оскарження наказу керівника органу державної податкової служби на проведення перевірки повідомляє таке.

Відповідно до підпункту 20.1.4 пункту 20.1 статті 20 розділу I Податкового кодексу України (далі — Кодекс) органи державної податкової служби мають право проводити перевірки платників податків, зокрема у разі прийняття керівником органу державної податкової служби рішення (наказу) про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та за наявності обставин, визначених статтями 77 та 78 розділу II Кодексу.

Обов'язковою умовою для проведення документальної невиїзної позапланової перевірки є надсилання або вручення платнику податків копії наказу та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки (пункт 79.2 статті 79 розділу II Кодексу).

Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 розділу II Кодексу документів та даних, наданих платником податків у визначених Кодексом випадках або отриманих в інший, передбачений законом спосіб.

За результатами документальної позапланової невиїзної перевірки оформлюється акт та приймаються відповідні податкові повідомлення рішення у порядку та терміни, визначені статтями 86 та 58 Кодексу.

Пунктом 55.1 статті 55 Кодексу визначено, що податкове повідомлення — рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення контролюючого органу може бути скасоване контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших

випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства.

Зокрема, у разі коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених Кодексом або іншими законами України, такий платник податків має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою на перегляд цього рішення (пункт 56.2 статті 56 Кодексу).

Згідно з пунктом 2 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженого наказом ДПА України від 23.12.2010 р. № 1001, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 06.01.2011 р. за № 10/18748 (далі — наказ № 1001), органи державної податкової служби розглядають скарги платників податків на податкові повідомлення – рішення про визначення сум грошових зобов'язань платника податків або будь-які інші рішення органів державної податкової служби стосовно податків, зборів, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також щодо законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби, крім мита, акцизного податку, податку на додану вартість та інших податків, зборів, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони чи вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або з території спеціальної митної зони.

Наказ – це правовий акт, що видається на підставі і на виконання чинних законів, указів, урядових постанов і розпоряджень, наказів, положень та інструкцій органів вищого рівня. Наказ є актом внутрішнього управління, чинність якого не виходить за межі певної галузі конкретного підприємства, об'єднання, установи.

Отже, наказ керівника органу ДПС – це управлінське рішення, яке не підпадає під визначення будь-яке інше рішення у розумінні статей 55 та 56 Кодексу та не підлягає адміністративному оскарженню у встановленому статтею 56 Кодексу та наказом № 1001 порядку.

Голова

В. Ю. Захарченко

УДК 657.6 (075.8)
ББК У 053.9 (4УКР) 32я73
М 17

Рекомендовано вченою радою Одеського національного економічного університету
(протокол засідання № від 2012 р.)

Рецензенти:

Крамаровський Л.М. – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту, Одеський національний економічний університет

Шаровська Т.С. – к.е.н., ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту, Одеський національний економічний університет

Волкова Н.А. – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри АГД, Одеський національний економічний університет

Максімова В.Ф.

Організація державного фінансового контролю: Навчальний

посібник. – Одеса: ОНЕУ, ротапринт 2012. – 276 с.

У навчальному посібнику викладено лекційний матеріал до основних питань курсу «Державний фінансовий контроль». Матеріал посібника викладено на основі світового досвіду формування державних систем фінансового контролю та з урахуванням положень вітчизняних діючих законодавчих і нормативних чинників.

Розгляд наукових надбань загальної теорії контролю, основ методології та організації державного фінансового контролю в Україні систематизовано в тематичному розрізі. Головна цінність посібника – це збагачений науковими обґрунтуваннями матеріал, що певним чином сприятиме інтелектуальному розвитку студентів, підвищенню якості навчання.

Навчальне видання

МАКСИМОВА Валентина Федорівна

**ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ**

Навчальний посібник