

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Державний фінансовий контроль як складова бюджетного процесу»

Студента 2 курсу, 3м групи,
спеціальності 072

Поліщук Андрій
Олександрович

«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Кукурудз
Оксана Михайлівна

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП | 4 |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ | 6 |
| 1.1. Роль і місце державного фінансового контролю в бюджетному процесі .. | 6 |
| 1.2. Зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю..... | 11 |
| РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ УКРАЇНИ | 18 |
| 2.1. Контроль виконання Державного бюджету України..... | 18 |
| 2.2. Аналіз ефективності здійснення фінансового контролю | 26 |
| РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ | 35 |
| 3.1. Проблеми підвищення ефективності здійснення державного фінансового контролю в Україні | 35 |
| 3.2. Перспективи реформування системи державного фінансового контролю в Україні | 43 |
| ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ | 48 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ | 50 |
| ДОДАТКИ | |

ВСТУП

Актуальність теми. Важливою функцією держави є державний фінансовий контроль, за допомогою якого забезпечуються нормальні умови для функціонування бюджетного процесу. Він спрямований на своєчасне виявлення будь-яких відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності та доцільності управління фінансовими ресурсами, а також виявлення таких відхилень та забезпечує своєчасне вжиття відповідних заходів. Впорядкована, згідно з законодавством, здійснювана у відповідному порядку контрольна діяльність підвищує відповідальність посадових осіб органів фінансового контролю, забезпечує швидкість його здійснення. Сучасний механізм державного фінансового контролю як складової бюджетного процесу, набуває все більшої значущості, бо знаходиться на перетині фінансового контролю – невід’ємного етапу функціонування фінансово-бюджетного механізму держави, і водночас – бюджетного контролю, як окремого виду державного фінансового контролю. Проте відсутність єдиного підходу до реалізації механізму державного фінансового контролю, з чітково визначеними правами й обов’язками суб’єктів державного фінансового контролю, їх координацією, а також на практиці в єдиних методах і формах контролю, необхідного для забезпечення діяльності суб’єктів державного фінансового контролю, негативно впливає на стан фінансово-бюджетної дисципліни в Україні і спотворює саме призначення державного фінансового контролю.

Аналіз останніх наукових досліджень. Різні аспекти організаційного функціонування державного фінансового контролю, як складової бюджетного процесу досліджувалися у наукових працях вітчизняних і зарубіжних вчених, таких як: А. Аренс, В. Базилевич, М. Бариніна-Закірова, І. Ващенко, Н. Виговська, Н. Вітвицька, Л. Дікань, О. Жадан, І. Стефанюк, А. Монаєнко, В. Рибачук, В. Федосов, Н. Дорош, А. Машишев, О. Колчєєва, Н. Рубан, С. Бардаш, О. Грабчук, Г. Дмитренко, Д. Зима, І. Микитюк, В. Симоненко, І. Басанцов, О. Жовніренко, О. Павлова,

I. Чугунов та інші

Втойжечасдискусійнимизалишаютьсяпитання,щостосуютьсяпроблемпідвищенняефективностіздійсненнядержавногофінансовогоконтролювУкраїні, атакожособливостіпроцесувдосконаленняфінансовогоконтролювконтекстізабезпеченняекономічноїбезпекинашоїдержави.

Метоюдослідженняєаналізособливостейорганізаціїдержавногофінансовогоконтролю,якскладовоїфінансово-бюджетногомеханізмуУкраїни.

Поставленаметаумовилавирішеннятаких**завданьдослідження**:

- розкрити роль і місце державного фінансового контролю в бюджетному процесі;
- проаналізувати зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю;
- дослідити особливості організації державного фінансового контролю в системі бюджетного процесу України;
- здійснити аналіз ефективності чинної системи державного фінансового контролю в бюджетній сфері України;
- визначити проблеми та обґрунтувати шляхи вдосконалення державного фінансового контролю в Україні;
- обґрунтувати перспективи реформування системи державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю щодо отримання фінансово-бюджетної дисципліни.

Предметом дослідження є теоретичні і методичні засади формування і функціонування механізму державного фінансового контролю, як складової бюджетної

ого процесу.

Метод дослідження. Для вирішення окреслених завдань досягнення мети застосовано ряд загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, а саме: наукової конкретизації та абстракції, системний підхід та структурно-декомпозиційний аналіз, метод логічного узагальнення.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти та статистичні джерела з питань здійснення державного фінансового контролю, його організаційних і методичних аспектів, видані Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, Державною фінансовою інспекцією України, Рахунковою палатою України, Міжнародною організацією вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), декларації, стандарти аудиту, етики та керівні принципи внутрішнього контролю державних фінансів, прийняті цією організацією, дисертації та наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених.

Науковановизнарезултатів дослідження полягає в узагальненні та аналізі науково-методичних підходів і надації щодо формування та реалізації механізму державного фінансового контролю України, як складової бюджетного процесу.

Практичне значення державних результатів. Результати досліджень були опубліковані у статті «Державний фінансовий контроль, як складова бюджетного процесу» в збірнику «Фінансова система України» (2018 р.).

Структура обсягу дипломної роботи. Визначена метою та поставленими завданнями складається з вступу, основної частини, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Роль і місце державного фінансового контролю в бюджетному процесі

Сучасний етап соціально-економічного розвитку України, який характеризується утвердженням ринкових відносин, потребує підвищення ролі держави в системі управління економікою, посилення боротьби з корупцією та правопорушеннями в економічній сфері. Водночас, прагнення до постійного вдосконалення процесу державного управління передбачають необхідність наукового аналізу перетворень і розуміння та усвідомлення тих організаційно економічних механізмів, які використовуються державою під час здійснення своїх основних функцій. Найважливішою в цьому відношенні є створена система фінансово-економічного контролю, яка має забезпечити рівновагу та збалансованість при функціонуванні суспільства. Держава не може ефективно функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя[26].

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

різними формами власності.

Контроль у широкому розумінні – це процес, який пов'язаний із забезпеченням відповідності функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети[44]. Контроль є самостійною функцією (етапом) управління і особливим видом діяльності, якій притаманна цільова спрямованість, конкретний зміст та способи її здійснення.

У додатку А представлено різноманітні точки зору сучасних вчених-економістів та практиків стосовно визначення сутності поняття «контроль». Однак у визначенні сутності контролю серед учених немає єдиної думки. Різні науковці визначають його по-різному: як засіб, чинник, форму, елемент, функцію, діяльність, систему, зворотний зв'язок, умова, регулятор, гарант, явище, інститут, метод, правомочність, атрибут і т.д. У загальному вигляді контроль – це одна із функцій управління у вигляді моніторингу процесу функціонування об'єкта управління з метою оцінювання обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень, виявлення відхилень від цих рішень та здійснення коригуючих дій.

Аналізуючи поняття «контроль», потрібно звернутися до тлумачень, які пропонують юридичні словники та енциклопедії. У зазначених літературних джерелах контроль пояснюється як систематична перевірка виконання законів, директив, постанов і указів або як державні чи громадські заходи з нагляду, перевірки, обліку діяльності, поведінки фізичних і юридичних осіб, тобто контроль є перевіркою з метою забезпечення достовірності і законності визначених дій та процесом відслідковування фактичного виконання планів.

Контроль – це загальна функція управління, що відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від відповідних нормативних документів (законів, стандартів, наказів) і принципів організації та регулювання діяльності, на яку

спрямована перевірка[64]

Забезпечення законності та дисципліни в публічному управлінні досягається в процесі повсякденної діяльності державних органів і знаходить своє зовнішнє відображення в припиненні порушень законів і дисципліни; застосуванні заходів з ліквідації причин і умов, які їх породжують; відновленні порушених прав і законних інтересів громадян, громадських організацій; покарання осіб, винних у порушенні законності та дисципліни; у створенні атмосфери неминучості покарання за порушення вимог законності та дисципліни; у вихованні працівників апарату управління в дусі суворого дотримання державної дисципліни. Цим забезпечується суворе дотримання законності кожною ланкою державного управління, кожним його працівником з метою організації їх чіткої роботи, підтримання державної дисципліни, а також охорони та захисту прав і законних інтересів громадян у повсякденній діяльності апарату управління[70].

Система заходів щодо формування, збереження та використання державних фінансових ресурсів, майна та інших активів, грошово–кредитна політика та стратегія управління державними зобов'язаннями має бути предметом дослідження для критичного оцінювання ефективності державного управління як в цілому, так і окремих господарських одиниць.

Контроль – не зовсім звичайна функція управління, самостійне суспільне явище, яке використовується для спостереження за тим, як здійснюється на конкретному рівні сам процес управління. Тому в певних випадках він виступає як щось існуюче самостійно, як прояв якогось суспільного договору, в силу якого виникають і діють влада, держава, інші органи управління, створювані людським суспільством з метою власної самоорганізації, упорядкування і ранжирування відносин.

Отже, контроль є однією з функцій управління і представляє собою систему спостереження за діями керованого об'єкта для оцінки ефективності прийняття управлінських рішень.

Особливе місце в системі контролю посідає державний контроль, тобто

контроль за діяльністю господарюючого суб'єкта зі сторони держави. За своєю суттю державний контроль – це перевірка державою того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, як функціонує державна служба в цілому[59]. Державний контроль має глибокі історичні корені у всьому світі. В усіх демократичних країнах здавна склалися і досить успішно взаємодіють системи бюджетно-фінансового, адміністративного та державного контролю, функціонує розгалужена мережа контролюючих органів. Залежно від специфіки форм державного устрою та управління, національних традицій вони будуються по-різному[31]. Проте їх організація та діяльність у зарубіжних країнах так чи інакше базується на загальних принципах, вироблених багаторічним міжнародним досвідом.

Основне завдання системи державного контролю полягає у підвищенні ефективної діяльності органів державної влади щодо захисту інтересів держави та її громадян шляхом посилення відповідальності цих органів та їх посадових осіб за виконання покладених на них обов'язків. Такий контроль за своєю сутністю може і повинен здійснюватися від імені держави спеціальними органами контролю, не пов'язаними будь-якими іншими функціями. Реалізація внутрішніх і зовнішніх функцій держави неможлива без використання фінансових ресурсів, які акумулюються в централізованих і децентралізованих грошових фондах і створюють фінансову основу для існування самої держави[48].

Державний фінансовий контроль повинен забезпечувати належне (економне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами. Він здійснюється передусім державними контролюючими органами, але свою лепту у питання моніторингу використання державних коштів можуть вносити як комерційні аудиторські компанії, так і неурядові організації та ЗМІ.

Таким чином, аналіз наукової літератури з питань визначення сутності державного фінансового контролю засвідчує, що його розглядають як:

- а) функцію державного управління;

- б) діяльність органів державної влади і управління;
- в) реалізацію права держави захищати свої фінансові інтереси.

Державний фінансовий контроль реалізується за допомогою створеної державою системи органів державного фінансового контролю. Ця система представляє собою елемент загальної структури контролюючих органів держави і разом з тим виступає як найважливіша частина того фінансового механізму, за допомогою якого держава реалізує свою фінансову політику.

Отже, державний фінансовий контроль посідає провідне місце у системі державного регулювання економіки та спрямований на забезпечення законності операцій під час утворення та використання фінансових ресурсів. До того ж, слід зазначити, що від того, як побудована в країні система державного фінансового контролю, значною мірою залежать, довіра до держави як власних громадян, так і зарубіжної спільноти, а також умови розвитку бізнесу, економічне зростання країни, формування сприятливого інвестиційного клімату.

Державний фінансовий контроль є найважливішою функцією державного управління, з його допомогою проводиться оцінка рівня законності, доцільності і ефективності витрачання бюджетних коштів. Особливе значення даний вид контролю набуває в період проведення соціально-економічних реформ. Це обумовлено зміною умов і принципів планування, надходження і використання державних коштів і майна.

Одним з основних кроків на шляху до створення європейської системи державного фінансового контролю була розробка та введення у дію 01.01.2011 р. нового Бюджетного кодексу України, згідно якого має бути обов'язкове запровадження в органах державного сектору базових компонентів європейської моделі PIFC – внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та гармонізацію системи ДФК із міжнародними стандартами та стандартами ЄС(додаток Б).

Слід зауважити, що персональну відповідальність за запровадження та

ефективне функціонування, наведених в додатку Б компонентів державного внутрішнього фінансового контролю покладено на керівників усіх рівнів – від головного розпорядника до розпорядників нижчого рівня й навіть керівників окремих підрозділів установи.

Органам державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання є над чим працювати, зокрема, слід вдосконалити такі напрями роботи: щирше впроваджувати ризикоорієнтований підхід проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, що спрямований на організацію фінансового контролю не за всіма об'єктами, а за найбільш ризикованими; врегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення, в тому числі за розтрату державних коштів; посилення кадрового складу органів фінансового контролю, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними зразками; важливим фактором забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю є незалежність експерта; покращання матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю[29].

Таким чином, державний фінансовий контроль з усіма його складовими у практичному аспекті слід розглядати як багатоаспектну систему спостереження і перевірки законності, доцільності, раціональності та ефективності процесів формування і використання фінансових ресурсів на будь-якому рівні управління для оцінки ефективності прийнятих управлінських рішень і досягнення на цій основі економічного прогресу. Для повноти і цілісності він повинен доповнюватися контролем за використанням державної власності.

1.2. Зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю

Сучасні умови, в яких знаходиться українська економіка

характеризуються певними рисами: занепад національної промисловості, розвиток тіньової економіки, постійне зростання кількості економічних правопорушень, виникнення нових схем скоєння економічних злочинів тощо. Все це, безумовно, негативно впливає на загальну економічну ситуацію в країні та висуває на першочергове місце гостру проблему – забезпечення ефективності державного фінансового контролю, бо саме він виступає основним важелем впливу на сталий розвиток країни завдяки забезпеченню ефективного і законного керування державними фінансовими ресурсами. Водночас, я вважаю, що важливим в цьому напрямі є вивчення саме зарубіжного досвіду державного фінансового контролю.

Так, органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах, відповідно до покладених завдань, здійснюють контроль за виконанням бюджетів, витрачанням державних коштів і використанням державного майна. Контролю підлягають витрати на утримання органів державного управління та реалізацію державних програм розвитку. Верховні рахункові відомства хоча й не проводять аудиту політико-економічних актів, проте оцінюють обґрунтованість таких рішень, їхній вплив на державні фінанси, активи, борг та визначають наслідки[66].

Загальноприйнятою практикою зарубіжних країн є те, що рахункові відомства поряд із перевітками державних витрат проводять аудит дохідної частини бюджету. При цьому верховні органи державного фінансового контролю не здійснюють фіскального контролю дотримання суб'єктами господарювання податкового законодавства і в жодному разі не підміняють тут податкових служб. Аудит доходів проводиться в ході фінансово-економічного аналізу виконання консолідованого й муніципальних бюджетів, формування державних і федеральних фондів, прибутків державних підприємств тощо. Подібна схема виконання аудиту доходів застосовується у Нідерландах, Великобританії, Німеччині, Швейцарії, Туреччині, Кореї тощо.

Завдання цієї системи полягає у виявленні відхилень від чинних

законів, стандартів, а також порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління ресурсами, у вжитті заходів, які б запобігали повторенню цих порушень у майбутньому.

Основним міжнародним нормативним документом у сфері державного фінансового контролю є Декларація про керівні принципи фінансового контролю. Вона являє собою базовий, принциповий документ, що враховує різні системи фінансового контролю, різне розуміння місця фінансового контролю в системі державних функцій і гілок влади, а також різні рівні розвитку, яких фінансовий контроль досяг в окремих регіонах. Аналізуючи вітчизняне законодавство, можна побачити наявність окремих законів та нормативно-правових актів, що регламентують контрольні повноваження і процедури лише для деяких суб'єктів державного фінансового контролю [28].

В свою чергу, у ст. 1 Лімської декларації INTOSAI – Міжнародної організації, яка діє під егідою ООН і об'єднує незалежні, аналогічні Рахунковій палаті України, органи фінансового контролю, сказано: «Організація контролю є основним елементом управління суспільними фінансовими коштами, тому що таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством».

Згідно зі ст. 5 цієї Декларації «Існування вищого органу фінансового контролю і необхідний рівень його незалежності повинні бути закладені в Конституції, деталі можуть бути визначені відповідними законами».

Рахункова палата України, відповідаючи зазначеним міжнародним стандартам, є незалежним конституційним органом, який здійснює фінансовий контроль за активним і законним витрачанням державних коштів. Що і було підтверджено прийняттям її восени 1998 року в INTOSAI, а в 2000 році – і в EUROSAI.

Особливого значення в діяльності Рахункової палати набуває аудит управлінської діяльності в державному секторі. Його слід спрямовувати в першу чергу на виявлення результативності й ефективності використання державних фінансових, трудових й інших ресурсів і державної власності, а

також на підтвердження їх використання у відповідності до чинних правових норм та інших регулятивних рішень[43].

Основним елементом функціонування моделі державного фінансового контролю країн ЄС є загальна відповідальність керівників органів державного сектору перед парламентом та громадськістю за стан системи контролю. В той час як в Україні існує практика покладання керівниками відповідальності за діяльність та досягнення мети очолюваних ними органів лише на працівників контрольно-ревізійних підрозділів або посадових осіб, до обов'язків яких належить проведення ревізій і перевірок, що є принципово некоректним. Фактично у системі державного фінансового контролю в межах окремого господарського суб'єкта повинні бути задіяні всі підрозділи з основної функціональної діяльності, бухгалтерські, планові, економічні, фінансові, юридичні та інші підрозділи органу державного сектору. У деяких країнах створено спеціальні органи, які контролюють не лише бюджетно-фінансові питання, а, по суті, всю роботу державного апарату. В Японії, наприклад, таку функцію виконує Управління адміністративного контролю при канцелярії прем'єр-міністра. В його завдання входить підготовка пропозицій щодо вдосконалення системи і структури державного управління, зміцнення службової дисципліни державних чиновників, боротьби з корупцією, бюрократизмом, розробка проблем окремих верств населення, для розв'язання яких потрібна взаємодія кількох відомств.

Правовою основою організації рахункових відомств та забезпечення їхнього функціонування у переважній більшості країн є конституції та прийняті на їх основі закони, які визначають місце, функції й права контролюючих установ.

Порівнюючи нормативні, юридичні та інституційні особливості контрольно-ревізійної роботи у різних країнах, слід наголосити на різних підходах до визначення місця рахункових відомств у системі органів державного управління[26]. Один із таких підходів визначає, що організаційною схемою контрольно-ревізійної роботи є виділення двох рівнів

ієрархії (додаток Г):

- на першому рівні знаходиться вищий орган державного контролю, який підпорядковується парламенту або президенту і на нього покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету;

- на другому рівні – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Вони здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів.

Що привертає увагу до такої організаційної схеми контролю в зарубіжних країнах, то це:

1) перша категорія – вищий орган державного фінансового контролю підпорядковується парламенту або президенту і на нього покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету;

2) друга категорія – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Вони здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів.

Узагальненням цього є визначення організаційної схеми контрольно-ревізійної роботи в зарубіжних країнах за місцем у системі суб'єктів державного управління відповідних верховних інститутів фінансового контролю. Відповідно до цього рівні організації контролю можна визначити так:

1) рахункові трибунали (суди) – нейтральні авторитетні колегіальні органи з експертизи фінансових операцій та адміністративних рішень (Німеччина, Португалія, Італія, Нідерланди, Франція, Бразилія, Бельгія, Іспанія, Румунія);

2) рахункові (контрольні) палати – органи, що здійснюють контроль за виконанням бюджету і дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни від імені парламенту (Австрія, Угорщина, Польща, Болгарія, Японія);

3) національні управління аудиту (управління Генерального аудитора)

– незалежні колегіальні (Чехія) та монократичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектору, проте також під протегуванням верховного виборного органам.

Організаційна схема державного контролю зарубіжних країн також передбачає наявність в галузевих міністерствах власних ревізійних органів, які забезпечують внутрішній контроль за правильністю витрачання державних коштів у системі певного відомства. Зокрема, у Німеччині контрольно-ревізійні підрозділи відповідних федеральних структур виконують внутрішні ревізії за погодженням із федеральною рахунковою палатою[31].

Що ж стосується державного фінансового контролю в Україні, то він здійснюється органами однієї системи, які перебувають в адміністративній підпорядкованості, і спрямований на вирішення завдань, що стоять перед певним конкретним органом управління. На центральному рівні державного управління контроль здійснюють органи виконавчої влади та інші інституції. Кожний орган виконавчої влади наділений певними правами з управління державними фінансами та здійснює державний фінансовий контроль у зазначеній сфері, яка становить елемент фінансової системи. Завданнями цих органів є оцінка достовірності й відповідності рахунків законодавству та встановленим нормативам.

Зазначимо, що у країнах Західної Європи з високим рівнем фінансової дисципліни державний фінансовий контроль у формі інспектування практично не здійснюється. Але на сьогодні відмовитися від контролю в формі інспектування для України не є можливим через наявність строків дійсності порушень. Таким чином, серед основних особливостей здійснення ДФК в зарубіжних країнах є наступні (Додаток Д). До вищих контрольних органів в галузі державного фінансового контролю належать: Головне контрольне управління США, Національне контрольно-ревізійне управління у Великобританії, Управління Генерального аудитора в Канаді, Федеральна

рахункова палата в Німеччині, Рахункова палата у Франції та ін.

Отже, можна побачити, що не всі з перелічених особливостей можуть бути адаптовані до українського середовища. Так, доцільним в Україні є запровадження лише перших двох особливостей: створити механізм дотримання єдиного нормативного документа у сфері ДФК, що відповідав би міжнародним вимогам; покласти відповідальність за економічні правопорушення на керівників господарювання суб'єктів. До того ж, доцільно було б створити єдиний орган державного фінансового контролю, який би діяв зовні. Іншим органам державного фінансового контролю надати риси внутрішнього контролю. Задля впровадження останньої пропозиції доцільно зупинитись на особливостях роботи вищих контрольних органів в галузі державного фінансового контролю.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ УКРАЇНИ

2.1. Контроль виконання Державного бюджету України

Основною метою державного фінансового контролю є забезпечення дотримання принципів законності, доцільності та ефективності розпорядчих і виконавчих дій з управління державними фінансовими ресурсами, матеріальними цінностями і нематеріальними об'єктами, їх збереження та збільшення для виконання функцій держави.

Так, перевірка дотримання законів та інших нормативно-правових актів фінансово-господарського характеру, тобто законності, дає змогу підтримувати стійкість бюджетних процесів і стабільність державного фінансового устрою, вчасно виявляти відхилення від заданих законодавчо правил і процедур, а також вносити в них необхідні доповнення.

Доцільність – категорія, яка охоплює не тільки характеристику цільового використання державних коштів і придбаного за рахунок цих коштів майна, а й відповідність встановленим цілям, програмам, пріоритетам.

З огляду на ефективність, перевіряється не лише економне й оптимальне управління і використання державних фінансових коштів та іншого майна, запобігання втратам, а й виконання державних програм з найменшими витратами і найбільшим ефектом.

Оптимізація організаційної структури управління державними фінансами визначається чисельністю апарату, його структурою, розподілом обов'язків між відповідними державними органами та їхньою взаємодією, а також аналізуються процедури, стиль і методи роботи органів виконавчої влади.

Запорукою ефективного функціонування системи фінансового контролю, злагодженої роботи її органів є чітке законодавче регламентування та розмежування повноважень між ними. Чітко визначені

законодавчою базою права, обов'язки та відповідальність контролюючих органів дають змогу уникнути багатьох проблем, сприяють належній роботі владного органу.

Виходячи із теоретичних положень організації державного фінансового контролю виконання Державного бюджету з метою проведення контролю виконання бюджету за доходами необхідно: встановити фактори і причини негативного впливу на стан виконання показників доходів бюджету, визначити їх якісні і кількісні параметри з метою врахування наслідків невиконання бюджету; виявити бюджетні правопорушення у процесі мобілізації бюджетних коштів; виявити факти недосконалості фінансового законодавства; запропонувати заходи щодо покращення роботи з наповнення бюджету.

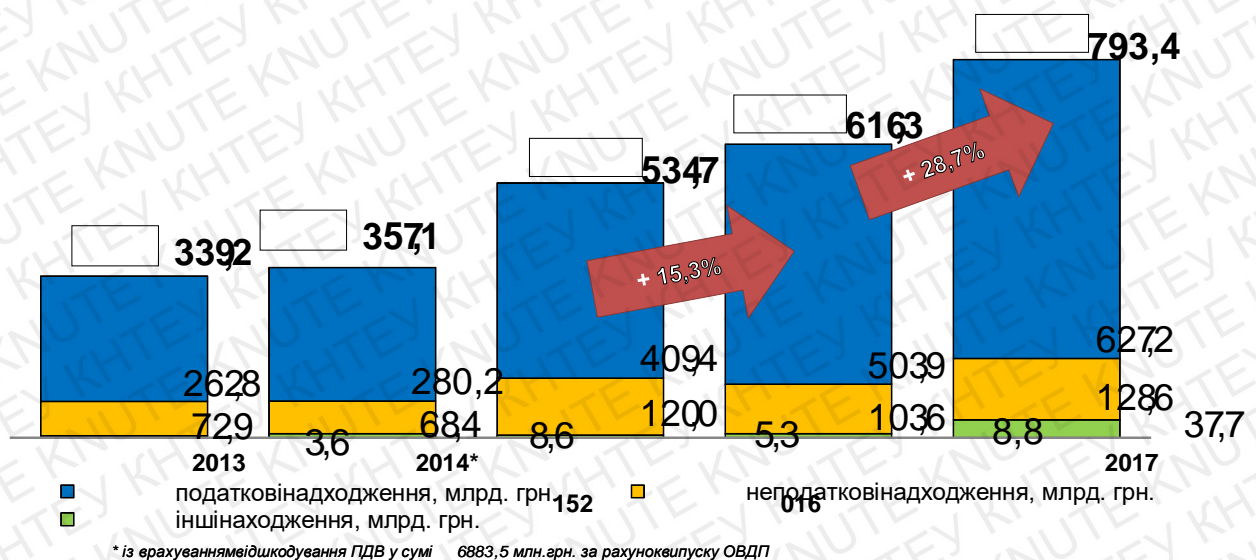
Формування доходної частини бюджету, що входять до складу бюджетної системи України, базується на діючому податковому законодавстві, основних прогнозних макропоказниках економічного і соціального розвитку країни на плановий рік, оцінці очікуваних надходжень податкових та інших обов'язкових платежів у р., що передують тому, на який складається бюджет. Також враховуються заплановані заходи щодо залучення додаткових ресурсів до бюджету та забезпечення його збалансованості.

В умовах формування і реалізації фінансово-бюджетної політики виконання доходів бюджету, необхідно розглядати і враховувати в бюджетному процесі в двох напрямках. По-перше, при формуванні доходів пропонується розглядати їх з точки зору наповнення і виконання з метою забезпечення порядку здійснення державних видатків. В даному випадку розглядається проблема виконання планових показників доходів бюджету і виконання бюджетної політики на регіональному рівні і, виходячи з цього, в практиці має здійснюватись контроль за відповідністю виконання планових показників доходів бюджету. По-друге, на виконання доходів бюджету впливає стан виконання податкових зобов'язань платниками податків перед

бюджетом. В цьому випадку завдання органів контролю – забезпечити дотримання законодавства з питань оподаткування і своєчасне виконання податкових зобов'язань з податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджету. На цій стадії важливість податкового контролю полягає в недопущенні невиконання податкових зобов'язань платниками податків з метою упередження невиконання планових показників бюджету.

Таким чином, важливим елементом забезпечення виконання планових показників доходів бюджету є проведення контролю на предмет відповідності законодавства в процесі справляння усіх платежів з метою забезпечення стабільності надходження відповідних податків до бюджетів усіх рівнів.

У той же час слід особливо наголосити на тому, що, це питання потребує особливої уваги, оскільки у Бюджетному кодексі України передбачено розподіл повноважень і відповідальність за стягнення, облік окремих податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету, проте чітко не визначено який орган виконавчої влади здійснює контроль за виконанням доходів бюджету в цілому.



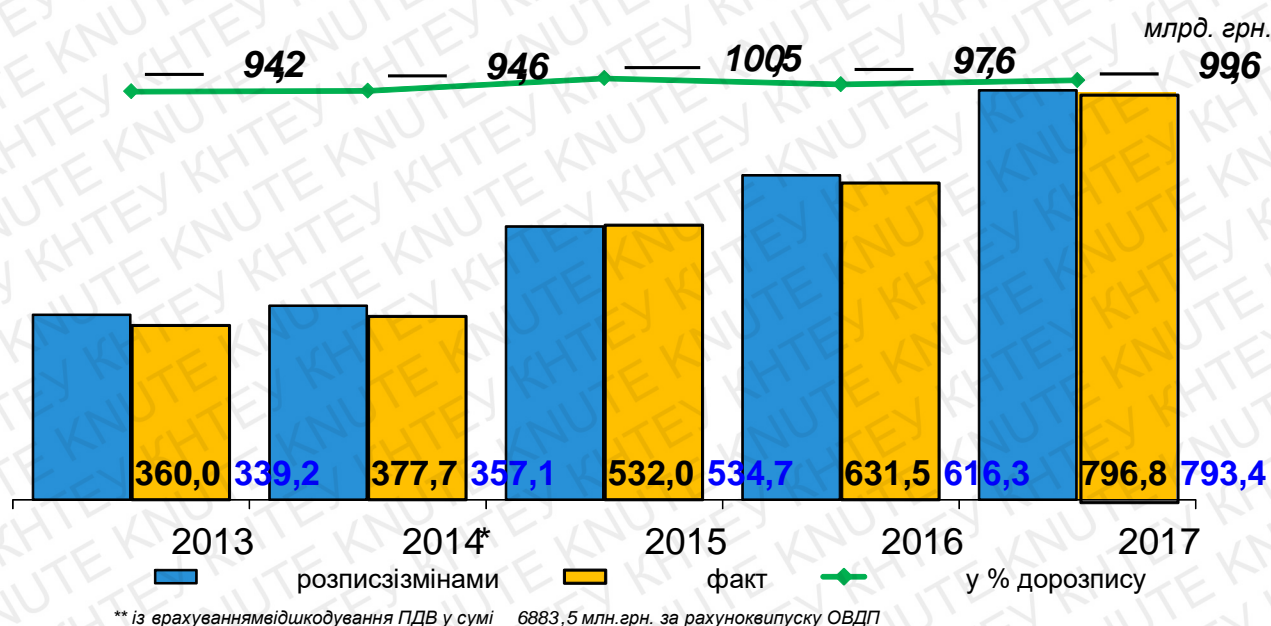
Складено автором за джерелом [20]

Рис. 2.1. Показники надходжень до Державного бюджету України за 2013 – 2017рр.

Виконання дохідної частини бюджету у 2017 р. здійснювалось в

умовах дії змін, внесених до податкового законодавства, спрямованих на покращання адміністрування платежів, створення більш рівних та справедливих умов оподаткування, а також підвищення наповнюваності бюджету. За результатами 2017 року до Державного бюджету України надійшло 793441,9 млн. грн., у т.ч. доходів – 787474,1 млн. грн., трансфертів з місцевих бюджетів – 5967,7 млн. грн., що на 177158,6 млн. грн., або на 28,8 % більше 2016р., а в 2016р. ці показники склали 616283,2 млн. грн., у т.ч. доходів – 612111,6 млн. грн., трансфертів з місцевих бюджетів – 4171,6 млн. грн., у 2015 року надходження до Державного бюджету України зросли на 81588,4 млн. грн., або на 15,3 %.

Фактичні надходження становили 102,9% річного показника, затвердженого Верховною Радою України, зі змінами, або 99,6% річного розпису з урахуванням змін, внесених розпорядниками коштів державного бюджету за спеціальним фондом, в частині власних надходжень та видатків без внесення відповідних змін до Закону України про державний бюджет на відповідний рік (відповідно до частини четвертої статті 23 Бюджетного кодексу України).



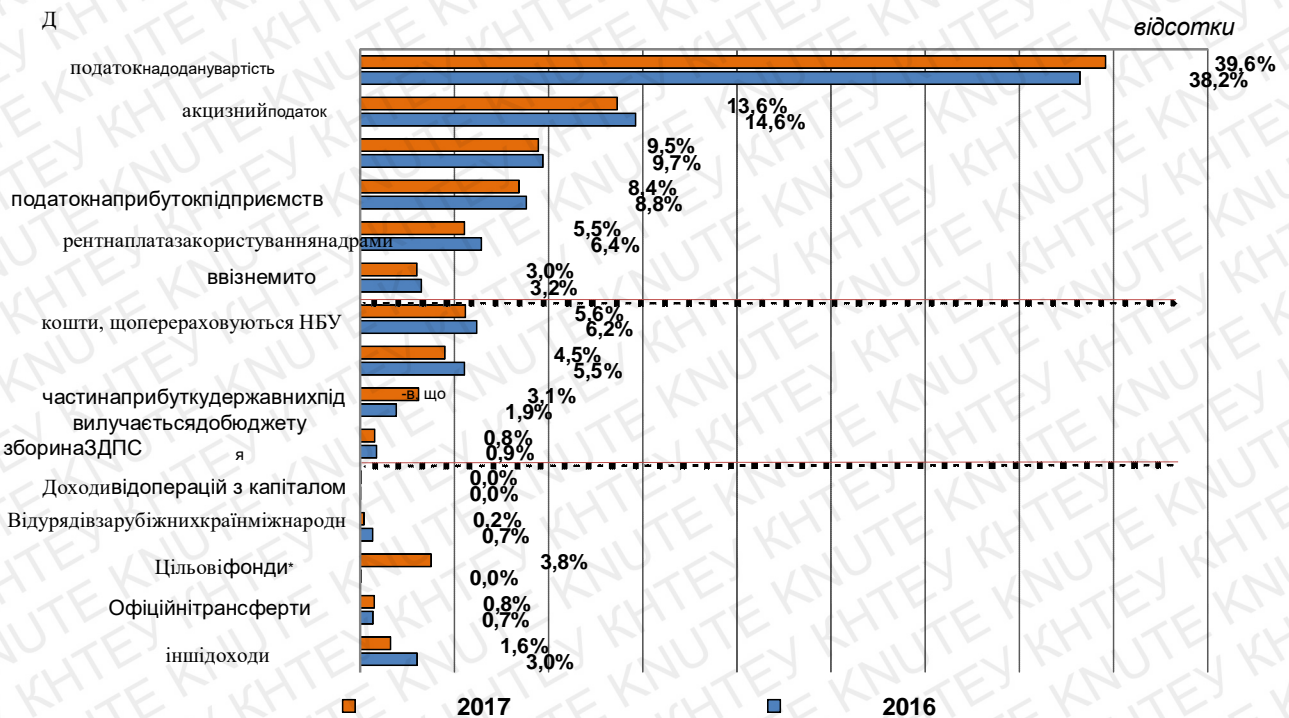
Складено автором за джерелом [20]

Рис. 2.2. Показники доходів Державного бюджету України у 2013 – 2017рр.

У 2017р. проти 2016 р. найбільшими темпами зростали такі надходження до державного бюджету: податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів – на 38,1 % (збільшення на 69076,9 млн. грн.), акцизний податок – на 20,2 % (або на 18171 млн. грн.), частина чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету, та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність у 2,1 раза (або на 12856,5 млн. грн.), податок на прибуток підприємств – на 23,1 % (або на 12567,8 млн. грн.), податок та збір з доходів фізичних осіб – на 25,5 % (або на 15222,9 млн. грн.), податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів з урахуванням бюджетного відшкодування ПДВ – на 17,4 % (збільшення на 9397,6 млн. грн.), кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України» – на 16,3 % (або на 6215,1 млн. грн.), рентна плата за користування надрами – на 10,5 % (або на 4176,4 млн. грн.) та ввізне мито – на 19,5 % (або на 3897,1 млн. грн.).

податок та збір на доходи фізичних осіб

власні надходження бюджетних установ



Складено автором за джерелом [20]

Рис. 2.3. Структура доходів державного бюджету України у 2016-2017рр.

Податкові надходження до Державного бюджету України у 2017 р. становили 627153,7 млн.грн., неподаткові – 128579,1 млн. грн. відповідно.

У структурі доходів Державного бюджету України у 2017 р. частка податкових надходжень знизилась на 2,7 в.п. та становить 79 % загального обсягу надходжень, частка неподаткових надходжень залишилась майже на рівні 2016 року і становить 16,2 %. Зміни у структурі доходів Державного бюджету у 2017 р. пояснюються тим, що у квітні 2017 року до бюджету надійшли конфісковані кошти та кошти, отримані від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення (які обліковуються, як цільові фонди) у сумі 29667,2 млн.грн., частка яких у загальних доходах державного бюджету склала 3,7 %.

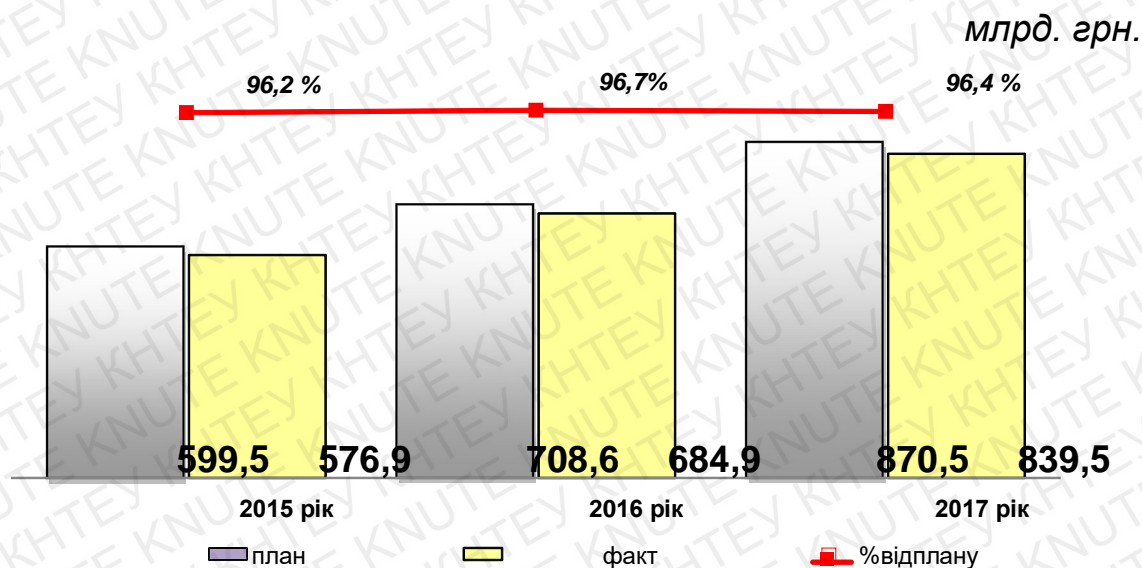
Обсяг і структура бюджетних видатків відображають пріоритети суспільного розвитку на даному етапі, ступінь децентралізації бюджетної системи, рівень життя населення, економічні аспекти розвитку територій

зокрема та, у кінцевому підсумку, дають уявлення про рівень соціально-економічного розвитку держави у майбутньому.

До актуальних економічних проблем розвитку держави належать проблеми контролю за витрачанням бюджетних коштів. Основними напрямками аналізу визначеної проблеми мають бути:

- динаміка та структура видатків державного;
- контроль витрачання бюджетних коштів;
- заходи щодо усунення порушень фінансового законодавства в частині використання бюджетних коштів.

Видатки Державного бюджету України за 2017 рік проведені в обсязі 839453 млн. грн., що на 154569,3млн.грн., або на 22,6 % більше аналогічного показника 2016 року і відповідає 96,4 % річного плану зі змінами, у тому числі змінами, внесеними до бюджету Верховною Радою України.



Складено автором за джерелом [20]

Рис 2.4. Видатки Державного бюджету України у 2015-2017 роках

За економічною класифікацією статей видатків державного бюджету найбільш значне зростання у 2017 р. порівняно з 2016 роком зафіксоване за такими статтями видатків (таблиця 2.1): видатки та заходи спеціального

призначення в 1,6 рази, до 19541,2 млн.грн.; капітальні видатки – в 1,5 рази, до 40855,3 млн.грн.; заробітна плата працівників бюджетних установ - в 1,4 рази, до 48932,8 млн.грн.; медикаменти та перев'язувальні матеріали – в 1,3 рази, до 8304,6 млн.грн.; видатки на відрядження в 1,3 рази, до 3058,2 млн.грн. Загалом, ресурси загального фонду державного бюджету спрямовувались на фінансування основних захищених статей бюджету, зокрема: на оплату праці та нарахування на неї у сумі 130047,2 млн.грн., що на 28729,3млн.грн., або на 28,4 % більше, ніж у 2016 році; на соціальне забезпечення (пенсії, допомоги, стипендії) у сумі 148930,9млн.грн., що на 4133,7млн.грн., або на 2,7 % менше, ніж у 2016р.; на медикаменти та перев'язувальні матеріали у сумі 7598,1млн.грн., що на 2222,1 млн.грн., або на 41,3 % більше, ніж у 2016 р.; на оплату комунальних послуг у сумі 6097,1 млн. грн., що на 884,7млн.грн., або на 17% більше, ніж у 2016 р.; на трансфери місцевим бюджетам у сумі 261278,5 млн. грн., що на 66572,3 млн. грн., або на 34,2 % більше ніж у 2016 р.; на продукти харчування у сумі 4712,9млн. грн., що на 511,4 млн. грн., або на 12,2 % більше ніж у 2016 р.

Таблиця 2.1.

Структура видатків державного бюджету
за економічною класифікацією у 2016–2017 роках

| Статті видатків | Код | 2017 | | | Відхилення від 2016 року | |
|------------------------------------------------------|-------------|-----------------|-----------------|-------------|--------------------------|---------------|
| | | план | факт | % до плану | млн.грн. | темп росту, % |
| Поточні видатки | 2000 | 817556,7 | 798597,7 | 97,7 | 140349,1 | 121,3 |
| <i>у тому числі:</i> | | | | | | |
| <i>Оплата праці і нарахування на заробітну плату</i> | 2100 | 137167,6 | 134779,9 | 98,3 | 29428,4 | 127,9 |
| Оплата праці | 2110 | 114661,8 | 112732,4 | 98,3 | 24421,1 | 127,7 |
| Заробітна плата | 2111 | 50583,2 | 48932,8 | 96,7 | 15136,7 | 144,8 |
| Грошове забезпечення військовослужбовців | 2112 | 64078,6 | 63799,6 | 99,6 | 9284,4 | 117,0 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | 22505,8 | 22047,5 | 98,0 | 5007,3 | 129,4 |
| <i>Використання товарів і послуг</i> | 2200 | 132743,2 | 122111,9 | 92,0 | 26284,2 | 127,4 |
| <i>з них:</i> | | | | | | |

| | | | | | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----------------|-----------------|-------------|-----------------|--------------|
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 2210 | 15942,5 | 15425,5 | 96,8 | 292,5 | 101,9 |
| Медикаменти та перев'язувальні матеріали | 2220 | 8328,8 | 8304,6 | 99,7 | 2076,6 | 133,3 |
| Продукти харчування | 2230 | 5133,2 | 5053,4 | 98,4 | 509,6 | 111,2 |
| Видатки на відрядження | 2250 | 3301,3 | 3058,2 | 92,6 | 711,9 | 130,3 |
| Видатки та заходи спеціального призначення | 2260 | 22032,2 | 19541,2 | 88,7 | 7629,9 | 164,1 |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїв | 2270 | 8180,4 | 7771,9 | 95,0 | 1299,0 | 120,1 |
| Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм | 2280 | 61121,2 | 55625,4 | 91,0 | 12059,6 | 127,7 |
| Обслуговування боргових зобов'язань | 2400 | 111618,7 | 111480,2 | 99,9 | 14105,7 | 114,5 |
| Поточні трансферти | 2600 | 279537,4 | 274740,7 | 98,3 | 75134,2 | 137,6 |
| Соціальне забезпечення | 2700 | 149550,8 | 148982,1 | 99,6 | -4300,4 | 97,2 |
| З них: | | | | | | |
| Виплата пенсій і допомоги | 2710 | 134651,7 | 134649,7 | 100,0 | -9114,9 | 93,7 |
| Стипендії | 2720 | 4338,7 | 3932,2 | 90,6 | 3888,2 | 8930,5 |
| Капітальні видатки | 3000 | 52900,4 | 40855,3 | 77,2 | 14220,2 | 153,4 |
| Всього видатків | | 870490,0 | 839453,0 | 96,4 | 154569,3 | 122,6 |

Складено автором за джерелом [20]

У 2017 році було значно покращено фінансування капітальних видатків порівняно з минулими роками. Так, касові капітальні видатки державного бюджету у 2017 році становили 40855,3 млн. грн., що у 1,5 раза, або на 14220,2 млн.грн. більше ніж у 2016 році, та у 2,3 раза, або на 23373,3 млн.грн. більше ніж у 2015 році.

У 2017 році забезпечувалось виконання усіх зобов'язань щодо перерахування міжбюджетних трансфертів. Так, у 2017 році із Державного бюджету України до місцевих бюджетів було перераховано трансфертів на загальну суму 272941,6 млн.грн., що на 76987,2 млн.грн., або на 39,3 % більше ніж у 2016 році, у тому числі трансфертів із загального фонду – 261573,1 млн.грн., що на 66307,8 млн.грн., або на 34 % більше порівняно з 2016 роком.

Базова дотація з державного бюджету місцевим бюджетам перерахована в сумі 5815,5 млн.грн., що на 1071,3 млн.грн., або на 22,6 %

менше порівняно з 2016 роком.

За результатами проведеного дослідження досвіду функціонування бюджетного процесу в Україні встановлено, що за часи незалежності країни вжито дієвих заходів щодо удосконалення бюджетного процесу, зокрема запроваджено програмно-цільовий метод планування бюджетних видатків, започатковано середньострокове бюджетне прогнозування та стратегічне планування на рівні міністерств. Здійснюються заходи з їх удосконалення, поглиблення та подальшого розвитку функціонування у бюджетному процесі, в тому числі шляхом запровадження трирічної бюджетної декларації на основі системи державного планування та прогнозування.

2.2. Аналіз ефективності здійснення фінансового контролю

Ефективність ДФК у бюджетній сфері - складна економічна категорія. Вона характеризується певними критеріями і залежить від багатьох показників і факторів. Зазвичай, коли розглядають питання про ефективність управлінської діяльності при використанні бюджетних коштів, перш за все мають на увазі відповідність мети, що досягнута тій, що намічена. Держава має досягти поставленої мети за найменших фінансових, матеріальних, трудових, часових витрат. При цьому узгодженість результатів з метою завжди враховує дві функції: коригуючу, яка полягає в удосконаленні дій уповноважених державних структур у процесі складання, затвердження та виконання бюджету; мотивуючу, що передбачає врахування інформації про ефективність даної дії при прийнятті рішення в подальшому і базується на можливості вибору серед кількох альтернатив.

Оскільки, головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах

та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні.

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування. Порядок проведення органом державного фінансового контролю державного фінансового аудиту, інспектування та перевірок державних закупівель устанавлюється Кабінетом Міністрів України

Діюча в Україні система фінансового контролю передбачає, що попередній та поточний фінансовий контроль за витрачанням бюджетних коштів здійснюють органи Державної казначейської служби, а наступний – органи Державної аудиторської служби.

Головним завданням Державної аудиторської служби є здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та звітності.

Водночас, органами Державної аудиторської служби закріплено функцію контролю ефективного використання коштів державного та місцевого бюджетів.

Однак слід визнати, що нині в проведенні комплексних перевірок бюджетів виникли деякі труднощі. Зокрема, Бюджетним кодексом України

повноваження між учасниками бюджетного процесу розподілені таким чином, що на місцевому рівні фінансові органи займаються формуванням проектів бюджетів лише свого рівня. Органи Державної казначейської служби здійснюють перерахування коштів та зводять звітність, а показники дотацій та субвенцій для місцевих бюджетів, які раніше формувалися на обласному рівні, визначаються Міністерством фінансів України для кожного міста, району.

Все це, безумовно, має позитивний характер з точки зору посилення самостійності місцевих бюджетів. Водночас відсторонення облдержадміністрацій, фінансових органів обласного рівня від формування бюджетів нижчого рівня звузило коло їхньої зацікавленості у виконанні цих бюджетів та знівелювало їх вплив на стан виконання зведених бюджетів областей. У зв'язку з цим відповідальність за хід бюджетних процесів регіонального масштабу обмежена рамками того чи іншого окремого рівня самоврядування. В останні роки, діяльність органів державного фінансового контролю була спрямована на забезпечення належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни в державі.

Протягом 2017 року органами Держаудитслужби проведено загалом майже 1,8 тис. контрольних заходів на понад 2,4 тис. підприємствах, в установах та організаціях, що на 900 контрольних заходів менше ніж у 2016 р. Проведені контрольні заходи засвідчили, що і надалі залишається досить розповсюдженою негативна практика використання державних ресурсів з порушеннями законодавства. У 2017 р. охоплено контролем понад 428,6 млрд. грн. фінансових та матеріальних ресурсів; виявлено порушень фінансово-бюджетного законодавства, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 2,3 млрд. грн., а саме: недоотримано фінансових ресурсів – на 642,9 млн. грн. та незаконні, нецільові витрати та недостачі – на 1,6 млрд. грн. (рис. 2.5); забезпечено відшкодування втрат загалом на суму 788,0 млн. грн. (або 34,5 % з виявлених), а саме: надійшло недоотриманих ресурсів – на 225,2 млн. грн. та

відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недостач – на 562,8 млн.грн.; направлено понад 2,0 тисячі інформацій для прийняття управлінських рішень.



Складено автором за джерелом [50]

Рис. 2.5. Обсяги порушень, що призвели до втрат ресурсів, виявлених органами Держаудитслужби (Держфінінспекції) протягом 2014-2017 років

З рисунка 2.5. ми бачимо, що протягом 2014-2017 років серед найбільших обсягів порушень, що призвели втрат ресурсів є незаконні витрати ресурсів, які в 2014 р. склали найбільшу питому вагу і становили 3888, млн.грн. а найменшу – у 2016 р. 1071млн.грн. Недостачі фінансових ресурсів та нецільові витрати державних ресурсів традиційно складають найменшу питому вагу.

Задля забезпечення дієвості, результативності та ефективності заходів державного фінансового контролю в умовах реформування органами Держаудитслужби вжито комплексних заходів, зокрема: з метою мінімізації впливу на діяльність суб'єктів господарювання, водночас враховуючи найвагоміші можливі фінансові ризики зловживань з фінансово-бюджетними ресурсами, триває тенденція щодо зменшення кількості проведених заходів державного фінансового контролю – з понад 4 тисяч у 2015 р. до 2,2

тисяч у 2017 р., тобто у 1,8 раза (у 2016 р. цей показник склав 2,7 тис.заходів); в умовах зміщення пріоритетів діяльності органів державного фінансового контролю на попередження порушень у фінансовій сфері забезпечено зростання частки аудитів з 10,3% до 13,2% у загальній кількості заходів державного фінансового контролю; у розрахунку на 1 перевірений об'єкт обсяг охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів у 2017 р. становив 235,9 млн.грн., що у 1,2 раза перевищує відповідний показник 2016 року, а протягом 2013 – 2015 років органами Держаудитслужби (Держфінінспекції) щороку охоплювалось контролем в середньому 826,5 млрд. грн. фінансових та матеріальних ресурсів (Додаток 3).

Орієнтування заходів державного фінансового контролю на охоплення найбільш ризикових сфер у діяльності підприємств, установ і організацій та дослідження значних фінансових потоків дозволило забезпечити належну результативність контрольних заходів. Основними причинами порушень є низька якість внутрішнього контролю та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів та керівників підприємств, установ і організацій.

Держаудитслужбою здійснюється системний контроль за усуненням виявлених контрольними заходами недоліків і порушень та повнотою виконання вимог органів Держаудитслужби.

Так, для належного реагування на факти порушень до правоохоронних органів у 2016 р. передано понад 1,4 тис. ревізійних матеріалів. За результатами розгляду матеріалів контрольних заходів протягом звітного року розпочато 669 досудових розслідувань. Загалом в рамках здійснення системного контролю за усуненням виявлених заходами державного фінансового контролю недоліків і порушень, повнотою виконання вимог органів Держаудитслужби в частині відшкодування виявлених втрат та забезпечення персональної відповідальності посадових осіб за порушення фінансово- бюджетної дисципліну 2017 р.: подано майже 1,3 тис.

пропозицій щодо застосування фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, з яких застосовано майже 1,1 тис. відповідних санкцій, зокрема: у 106 випадках призупинено бюджетні асигнування, у 881 – зупинено операції з бюджетними коштами та 98 об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів зменшено бюджетні призначення/асигнування на загальну суму майже 20,2 млн.грн.; до правоохоронних органів передано майже 1,3 тис. матеріалів ревізій та перевірок, своєю чергою правоохоронними органами за матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю розпочато 577 досудових розслідувань, долучено до кримінальних проваджень 696 матеріалів таких заходів та складено 28 протоколів про вчинення корупційного діяння; до Державної служби фінансового моніторингу направлено 114 інформацій про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, на суму понад 933,7 млн.грн. (рис.2.6)



Складено автором за джерелом [50]

Рис.2.6. Кількість переданих матеріалів контрольних заходів, проведених органами Держаудитслужби (Держфінінспекції), до правоохоронних органів протягом 2014 - 2017 років

Аналіз виявлених фінансових порушень свідчить про те, що найбільш

поширеними серед них залишаються нецільове та незаконне витрачання бюджетних коштів при виконанні державних цільових програм, оплаті вартості будівельних і ремонтних робіт, послуг, матеріальних цінностей. Численними є порушення при наданні у користування природних і матеріальних ресурсів, реалізації товарів і послуг. Крім того, виявлено факти відчуження державного та комунального майна, а також недостачі коштів та матеріальних цінностей, безпідставне їх списання тощо. Допущення такої кількості фінансових порушень у державному секторі треба відносити не тільки до низької фінансової дисципліни та зловживань, а й до недоліків організаційної та функціональної складових державного фінансового контролю.

Діюча система державного фінансового контролю складається з окремих видів, методів, форм та суб'єктів. При цьому кожен елемент системи державного фінансового контролю має власні недоліки та є далеким від досконалості. До недоліків діючої системи державного фінансового контролю можна віднести: громіздка та неефективна організаційно-функціональна структура системи державного фінансового контролю; недосконале правове поле та методологічне забезпечення; відсутність дієвої системи внутрішнього фінансового контролю; незадовільний стан фінансово-бюджетної дисципліни; низька відповідальність учасників бюджетного процесу.

Отже, аналіз сучасної системи державного фінансового контролю дозволяє зробити висновок про те, що спроби оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів носять фрагментарний характер. Це зумовлено складними умовами в економіці країни і процесами бюджетного регулювання. Дані труднощі пов'язані з тим, що поки пріоритетними є не оцінки ефективності витрачання засобів, а процеси розподілу ресурсів, реальності доведення їх до споживачів, недопущення процесів їх розкрадання і кримінального використання.

Проведений аналіз існуючих завдань і повноважень суб'єктів

державного фінансового контролю за рухом бюджетних коштів як на загальнодержавному так і на місцевому рівні дає підстави стверджувати, що необхідність впровадження державного фінансового контролю перш за все пояснюється тим, що на сьогодні не досить чітко визначено місце і роль кожного контролюючого органу та відсутнє чітке розмежування сфер їх діяльності.

Також важливий крок на шляху реформування організації державного фінансового контролю здійснює Державна аудиторська служба України. Відповідно до Бюджетного кодексу України, Кодексу етики внутрішніх аудиторів, Концепції розвитку системи управління державними фінансами, Концепції розвитку державного внутрішнього контролю, Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю та іншими нормативно-правовими актами визначила пріоритетні напрями діяльності та реформування, а саме: розробка (з внутрішнього контролю та методології) внутрішнього аудиту; реалізація заходів щодо запровадження Європейської моделі Державного внутрішнього фінансового контролю в Україні (проведення навчань, пілотних проектів, організація та участь у засіданнях круглих столів, брифінгів, конференцій і консультацій та інших подібних заходів); підтримка проведення організаційно-структурних змін щодо утворення підрозділів внутрішнього аудиту; регулювання стану внутрішнього аудиту в системі центральних органів виконавчої влади.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

3.1. Проблеми підвищення ефективності здійснення державного фінансового контролю в Україні

Центральне місце серед усіх проблем, пов'язаних зі здійсненням державного контролю, посідає проблема ефективності, оскільки її необхідно розглядати в контексті ефективності використання бюджетних коштів і державної власності, а також ефективності державного фінансового контролю.

Підвищення ефективності бюджетної політики держави та використання бюджетних коштів і державної власності, покликане необхідністю створення нової системи державного фінансового контролю – найважливішого важелю побудови конкурентоспроможної національної економіки.

Забезпечення ефективного й економного використання державних коштів потребує механізмів санкцій і заохочень, відповідно, за неефективне та ефективне використання бюджетних ресурсів, запровадження системи їх виміру та оцінок, які повинні знайти відображення в Бюджетному кодексі України, в законі «Про Рахункову палату України» та інших нормативно-правових актах. Правова невідрегульованість даного питання негативно впливає на організацію бюджетного процесу, суттєво обмежує можливості підвищення ефективності формування та витрачання державних коштів. Це призводить до відсутності в органів виконавчої влади стимулів і зацікавленості в ефективному використанні бюджетних коштів, а в Рахунковій палаті – можливості належним чином здійснювати перевірки ефективності їх використання[44].

Таким чином, ефективна система управління державним фінансовим контролем є базою для підвищення ефективності фінансового контролю загалом та ефективності бюджетів (дохідної та видаткової частин) на всіх

рівнях бюджетної системи.

Загалом, скорочення кількості та обсягів правопорушень в економічній і фінансовій сферах, визначення цього критерію з методичної точки зору не представляє складності. Таким чином, кінцевий результат, тобто сукупність об'єктивних наслідків фінансового контролю – це головний критерій визначення його ефективності.

Отримання даних про такий результат потребує знання конкретного змісту діяльності контролюючого органу, реакції на його дії суб'єкта контролю, змін, які відбуваються під впливом контролю в управлінській діяльності[44].

Проте, результати фінансового контролю будуть неточними, якщо не враховувати витрати, що супроводжують його проведення: тривалість перевірок, кількість осіб, що беруть участь у перевітках, різного роду витрати (на транспорт, відрядження) при виїзді на місце тощо. Витрати на проведення контролю можуть бути більшими або меншими і тому мають бути порівняні з його результатами. Ступінь ефективності контролю тим вище, чим менше зусиль і коштів витрачається на досягнення позитивного результату.

У цьому зв'язку одним із критеріїв ефективності фінансового контролю є його економічність. Таким чином, критерії ефективності фінансового контролю – результативність, дієвість, економічність – дозволяють говорити про неї лише в загальній формі. Конкретно оцінювати практичні результати фінансового контролю допомагають розробка і використання стійких, постійних вимірників-показників. Якщо критерії досягнення мети контролю мають загальний характер, то для показників характерно розкриття внутрішнього змісту контрольної роботи, частин, з яких складається отриманий позитивний результат, що і дає можливість оцінювати якість контролю. Показники відіграють подвійну роль: з одного боку, свідчать про рівень роботи контрольного органу і є основною оцінкою його роботи, а з іншого – сприяють виявленню й усуненню порушень у підконтрольного

суб'єкта. Показники завжди повинні містити кількісну оцінку роботи, яку проводить контролюючий орган.

Ефективність контролю не може вимірюватися лише кількістю проведених перевірок, охоплених контролем об'єктів, кількістю прийнятих за матеріалами перевірок рішень. Разом із тим це не означає, що такий показник зовсім не потрібно враховувати, оскільки він свідчить про систематичність контролю, завантаження контрольного органу, його активність та ініціативність.

Слід відзначити, що правильна оцінка результатів діяльності контролюючих органів пов'язана з виявленням та обліком таких показників, які характеризують витрати, що пов'язані зі здійсненням контролю. Вони містять кількість перевіряючих і кількість працівників органу, що перевіряється, які готують необхідні матеріали, витрачений ними та іншими час, повноту наданих відомостей тощо.

За всієї складності виділення критеріїв ефективності фінансового контролю в рамках загальної ефективності управлінської діяльності їх визначення все ж таки можливе під час використання таких методологічних підходів.

По-перше, слід чітко розрізняти різновиди ефективності фінансового контролю. У працях окремих дослідників виділяються, по-перше, макроефективність державного фінансового контролю і, по-друге, проміжну ефективність діяльності органів державного фінансового контролю.

За даними Шевченко Н.В. існують такі показники і характеристики критеріїв ефективності, які наведені в табл. 3.1[81]:

Таблиця 3.1

Критерії ефективності системи фінансового контролю

| № п/п | Критерій | Характеристика | Основні показники |
|-------|------------------|-------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Результативності | Результат діяльності контролюючого органу | 1)обсяг коштів використаних з порушенням законодавства 2) неефективно використаних 3)використаних не за цільовим |

| | | | |
|---|---------------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | призначенням |
| 2 | Дієвості | Активність діяльності контролюючого органу | 1) кількість рішень(наказів, розпоряджень) 2)обсяг коштів, повернутих у бюджет 3) кількість відкритих кримінальних та адміністративних справ за економічні злочини |
| 3 | Економічності | Безпосередньо пов'язаний з обсягами кошторисного фінансування | 1) обсяг фінансування контролюючого органу 2) обсяг коштів, витрачених на здійснення контролюючих органів |
| 4 | Інтенсивності | Продуктивність діяльності контролюючого органу | 1) кількість контрольних заходів(на 1 інспектора чи на 1 інспекцію) 2) кількість перевірених об'єктів |
| 5 | Динамічності | Характеризує процес здійснення та результати контрольних заходів | 1) рівень жорсткості контрольних заходів 2) рівень дієвості результатів контролю |

Зокрема, макроефективність (у деяких дослідженнях вона тлумачиться як народногосподарська ефективність), на їх думку – це сума ефектів, отриманих під проведення фінансового контролю, які можна класифікувати таким чином:

- соціальний ефект;
- організаційний ефект;
- економічний ефект.

Тоді як проміжна ефективність діяльності органу державного фінансового контролю – це співвідношення економічних результатів виконання виявлених під час перевірки порушень (повернення коштів до державного бюджету, сплата штрафних санкцій, повернення коштів на бюджетні рахунки підприємств тощо) та витрат на утримання органу державного фінансового контролю.

Слід також зазначити, що в Україні ДФК зазвичай здійснюється у формі інспектування, хоча в країнах Західної Європи це непоширено. Але через наявність строків дійсності порушень відмовитися від контролю у формі інспектування не є можливим.

Вітчизняна система державного фінансового контролю має суттєві

недоліки, серед яких можна виділити наступні:

1. Переважне застосування заходів подальшого (наступного) контролю, що дає змогу лише встановити факт наявного порушення, а не запобігти їх здійсненню.
2. Применшується важливості внутрішнього фінансового контролю.
3. Низький рівень дієвості механізму адміністративних стягнень. Сума штрафів здебільшого є меншою за фактично завдані збитки.
4. Постійне зростання фінансових порушень у сфері використання бюджетних коштів.
5. Неєфективність законодавчого регулювання, внаслідок чого функції різних суб'єктів контролю перетинаються, що призводить до дублювання їхньої діяльності.

Для реформування системи державного фінансового контролю необхідно застосувати досвід зарубіжних країн. Проте це не має бути «копіювання», варто враховувати національну специфіку. Так, у розвинутих країнах відсутній ДФК у формі інспектування, але в Україні – це єдиний дієвий засіб, тому недоцільно від нього відмовлятися.

Перспективним напрямом державного фінансового контролю є комплексний контроль за використанням бюджетних коштів державними корпораціями, їх розрахунками з підрядними організаціями, дотриманням фінансової дисципліни, що вимагає однозначного законодавчого унормування функціонування таких корпорацій, відповідальності їх керівництва за результати фінансово-господарської діяльності й процедур зовнішнього контролю за їх роботою.

Здійснюючи контроль діяльності вищих органів влади на предмет дотримання ними законодавчих актів щодо цільового направлення і ефективного використання державних коштів основними завданнями мають бути: перевірка дотримання Конституції України, вимог бюджетного та податкового законодавства при прийнятті та виданні нормативних, адміністративних, розпорядчих та інших нормативних актів з питань, що

стосуються предмета аналізу; оцінка відповідності вимогам чинного законодавства складених кошторисів, правильності та обґрунтованості кошторисних призначень, законності формування та використання коштів державних фондів; актів чинного бюджетного та податкового законодавства при прийнятті та виданні посадовими особами чи колегіальними органами об'єктів дослідження нормативно-правових, розпорядчих та інших актів і документів з питань використання коштів державних фондів.

Враховуючи, що основними учасниками бюджетного процесу є бюджетні установи їх основними завданнями щодо оцінки законодавчого і цільового використання державних коштів і фінансових ресурсів мають бути: аналіз забезпечення виконання посадовими особами та колегіальними органами зазначених установ Закону України «Про Державний бюджет України», актів чинного законодавства з питань формування та ефективного використання державних бюджетних та позабюджетних коштів за цільовим призначенням; встановлення стану дотримання актів чинного законодавства при складанні кошторисів витрат, правильності і обґрунтованості кошторисних призначень, своєчасності і повноти їх виконання, дотримання фінансової дисципліни, правильності відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку.

Відповідальними учасниками процесу формування державних фондів є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності. Тому основними завданнями оцінки законодавчого і цільового направлення державних коштів і фінансових ресурсів зазначеними об'єктами мають бути: аналіз дотримання положень чинного бюджетного і податкового законодавства, інших нормативно-правових актів щодо обов'язкових відрахувань і внесків до державних фондів – бюджетного та цільових, позабюджетних, а також використання державних коштів за цільовим призначенням відповідно до актів чинного законодавства, а також аналіз правильності відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку і звітності, доцільного і ефективного їх витрачання.

Розробка нових методичних підходів до проведення Рахунковою палатою та іншими контролюючими органами заходів щодо оцінки законності, цільового направлення і використання державних коштів і фінансових ресурсів має бути невід'ємною складовою їх організаційно-методичної роботи і наукових структурах, які взаємодіють з ними.

Така робота повинна проводитися комплексно за чітко визначеним планом, в якому мають міститися наступні реквізити: зміст методичних розробок, строк виконання, відповідальні за виконання, підстава для включення у план і охоплювати всі напрями взаємодії з різними структурами держави.

З врахуванням цього, результатом оцінки законодавчого і цільового направлення і використання державних коштів має бути визначення соціально-економічних наслідків виявлених порушень.

Крім того, при визначенні напрямів підвищення ефективності державного фінансового контролю потрібно враховувати такі передумови, як:

1. Трансформацію поняття «фінансові інтереси держави» в умовах формування ринкової системи господарювання.

Нині вони охоплюють не тільки інтереси держави як власника і виробника товарів, але і як організатора створення умов для реалізації законних інтересів суб'єктів господарювання недержавної форми власності.

2. Наявність конституційної форми, згідно якої органи державного фінансового контролю, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що визначені законами.

3. Зміну вимог до державного фінансового контролю, який нині має здійснюватися не тільки в межах, визначених законодавством (відповідати закону), але й бути доцільним, ефективним.

Під ефективністю контролю розуміють ступінь його пристосування до розв'язання певної проблеми або здатність контролю до вирішення певного завдання.

Отже, важливою умовою забезпечення ефекту від функціонування органів державного фінансового контролю є спрямованість їх контрольних дій, тобто їх системність, оптимальність і збалансованість. За умови слабкості чи відсутності внутрішньої самоорганізованості настає розбалансованість системи контролю, часткове чи повне витіснення однієї спрямованості контрольних дій іншою, спотворення, а в кінцевому рахунку – неефективність контролю.

Іншими словами, державний фінансовий контроль не може бути ефективним, якщо він не охоплює всіх сфер обігу фінансових ресурсів. В Україні ж фактично поза його межами перебувають питання використання державного і комунального майна, коштів, що залишаються у розпорядженні суб'єктів підприємницької діяльності при наданні їм податкових пільг, дотримання соціальних гарантій працівників, стану ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності та інше.

Не може бути ефективним державний фінансовий контроль і в тому випадку, якщо він не забезпечує невідворотності покарання порушників фінансової дисципліни, поновлення порушених прав особи, держави чи суспільства, відшкодування заподіяних їм збитків і, насамкінець, – попередження порушень в подальшому. Фактично ж у органів державної контрольно-ревізійної служби відсутнє право як на безспірне списання з рахунку порушника коштів в сумі їх нецільового використання, так і на стягнення в примусовому порядку (через суд) відшкодування збитків, спричинених державі, якщо підконтрольний суб'єкт самостійно не усуває наслідки допущених порушень.

З огляду на зазначені вище передумови підвищення ефективності державного фінансового контролю доцільне здійснення наступних заходів: формування єдиних концептуальних засад організації державного фінансового контролю, виходячи з сучасних умов розвитку економіки України; створення єдиного правового поля розвитку системи державного фінансового контролю та законодавчого закріплення за його суб'єктами

контрольних функцій; формування нових і удосконалення діючих процедур державного фінансового контролю; удосконалення методик державного фінансового контролю; оптимізація організаційних структур державного фінансового контролю; удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю, створення сучасної науково-дослідної і навчальної бази за міжнародними зразками; створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури; покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

Таким чином, у процесі формування в Україні відповідних інституційних умов подальший розвиток державного фінансового контролю може стати важливим фактором ефективності бюджетних видатків та підвищення рівня результативності бюджетного процесу.

3.2. Перспективи реформування системи державного фінансового контролю в Україні

Діюча нині в Україні система державного фінансового контролю має ряд проблем, що потребують негайного вирішення: організаційні, правові та методологічні, а також незабезпеченість кадровим потенціалом.

Перш за все, йдеться про групу проблем організаційного характеру, а саме: відсутність чіткого переліку органів, на яких покладено здійснення в Україні державного фінансового контролю, та їх повноважень. Але, незважаючи на те, що Конституцією України та чинними нормативно-правовими актами частково регламентовано повноваження та функції цих органів у сфері державного фінансового контролю, загального рамкового нормативно-правового акта, який би визначав завдання того чи іншого виду контролю й моделював систему контролюючих інституцій відповідно до поставлених завдань, наразі немає.

Наслідком цього є дублювання та паралелізм у роботі контролюючих органів різних рівнів, надмірне перевантаження деяких об'єктів ревізіями та

перевірками. При цьому значна частина державних за природою грошових потоків залишається безконтрольною.

До другої групи слід віднести проблеми правового характеру. Так, чинне в Україні бюджетне та фінансове законодавство має чимало прогалин і слабких місць, що призводить до поширення махінацій і шахрайства в сфері бюджетних коштів і державного майна.

Однією з причин таких юридичних колізій є недостатня участь контролюючих органів у процесі розробки нових і вдосконалення існуючих нормативно-правових актів щодо державного фінансового контролю, формування, розподілу та використання бюджетних коштів, здійснення заходів із запобігання фінансових порушень.

Третя група складається з проблем методологічного характеру. Одна з них – відсутність базової методології проведення державного фінансового контролю (специфічних процесуальних норм) і слабкість її теоретичних і методологічних основ, що спричиняє масові фінансові порушення в Україні.

Поряд із тим, відсутність специфічних процедурних стандартів здійснення державного фінансового контролю призводить до безсистемності та хаотичності у підходах контролюючих органів до трактування аналогічних правопорушень і визначення відповідальності за них.

Крім цього, до даної групи проблем слід віднести незабезпечення комплексності контролю, тобто відповідності попереднього, поточного та наступного контролю.

За результатами діагностики функціонування сучасної системи державного фінансового контролю в Україні виявлено, що на сьогодні державний фінансовий контроль переважно здійснюється контролюючими органами у вигляді перевірок і ревізій й попереджувально-профілактичної функції він практично не виконує. Адже органи системи державного фінансового контролю здебільшого констатують факти правопорушення і вживають заходи щодо їх усунення. Таким чином попередній і поточний контроль просто нівелюються. Найявна ситуація свідчить про те, що система

державного фінансового контролю в Україні не забезпечує належного рівня виконання державою своїх повноважень у частині здійснення контролю за формуванням, розподілом і використанням державних коштів.

Такий стан справ призводить до зростання кількості й обсягів фінансових правопорушень, а отже – до розкрадання державних коштів.

З метою однакового застосування норм чинного бюджетного законодавства України та трактування бюджетних правопорушень, доцільно було б надати Державній аудиторській службі України, як «центральному органу виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю» [81], повноваження щодо надання іншим органам цієї системи методичної допомоги щодо правильності трактування правопорушень і визначення шляхів їх усунення на основі узагальнення й аналізу відповідної статистики виявлених порушень.

Тож, як видно, органам державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання є над чим працювати, зокрема, слід вдосконалити такі напрями роботи:

1. Ширше впроваджувати ризикоорієнтований підхід проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, що спрямований на організацію фінансового контролю не за всіма об'єктами, а за найбільш ризикованими. Доцільно впровадити інтегральний показник ефективності діяльності бюджетних установ з метою здійснення математичної оцінки ефективності їх діяльності.

2. Врегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення, в тому числі за розтрату державних коштів.

3. Посилення кадрового складу органів фінансового контролю, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними зразками. Поряд з цим необхідним є підвищення етично-морального рівня та професійної кваліфікації державних службовців, які працюють у бюджетній сфері.

4. Важливим фактором забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю є незалежність експерта. Оцінюючи ефективність використання бюджетних коштів він повинен мати можливість вже на етапі прийняття управлінського рішення вказати на ймовірні фінансові наслідки.

5. Покращання матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

Також необхідно зазначити, що державний фінансовий контроль має відповідати принципам, напрацьованим як вітчизняною практикою, так і визначеним Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) ще у 1977 році «Лімській декларації про керівні принципи фінансового контролю».

Водночас зміщення в ринкових умовах центру ваги у нормативній регуляції поведінки із норм, що ґрунтуються на забороні, на нормах надання гарантованих державою можливостей забезпечення суб'єктам господарювання взаємності своїх прав, обов'язків і відповідальності спричиняє зміни методів і форм контролю.

Тому в сучасних умовах господарювання стають зайвими жорсткі нормативи і обмежуючі інструкції, відтак відпадає необхідність у постійному і всеоб'ємному контролі за їх дотриманням, контролі за всім і всіма.

Основними параметрами елементів системи державного фінансового контролю і надалі залишаються законність, доцільність, ефективність і оптимальність оргструктури. Вони виступають своєрідними агрегатами багаточисельних, але менш важливих вимог до системи державного фінансового контролю (таких, як раціональність, обґрунтованість, повнота, точність, своєчасність, які так чи інакше в кінцевому підсумку включені у зазначені).

Поряд із тим, із метою підпорядкування контрольно-ревізійної роботи єдиним нормам і правилам, у край необхідно розробити та затвердити згідно із законодавчою процедурою відповідні стандарти здійснення державного фінансового контролю, що сприятиме створенню дієвого механізму протидії

правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного та комунального майна.

Отже, слід констатувати, що діюча в Україні система державного фінансового контролю має ряд недоліків і проблем, які вимагають негайного вирішення. Основними завданнями її реформування є узгодження законодавчої бази та стандартизація форм і методів контрольної діяльності, підвищення ефективності діяльності контролюючих органів, забезпечення їх кадрами відповідного рівня, посилення контролю (у тому числі попереднього та поточного) за витрачанням державних коштів і використанням державного майна.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження досвіду функціонування бюджетного процесу в Україні встановлено, що за часи незалежності країни вжито дієвих заходів щодо удосконалення бюджетного процесу, зокрема запроваджено програмно-цільовий метод планування бюджетних видатків, започатковано середньострокове бюджетне прогнозування та стратегічне планування на рівні міністерств. Здійснюються заходи з їх удосконалення, поглиблення та подальшого розвитку функціонування у бюджетному процесі, на основі системи державного планування та прогнозування.

Встановлено, що з метою сприяння трансформаційних перетворень бюджетного процесу здійснюються заходи щодо розвитку системи бюджетного планування шляхом удосконалення форми бюджетного запиту в частині визначення конкретних стратегічних цілей розпорядника у реалізації державної політики у відповідній галузі, що дозволить встановити прямий зв'язок між пріоритетами державної політики, бюджетними асигнуваннями та досягнутими показниками результату органів влади. Вагомим кроком у розвитку бюджетного процесу та з метою підвищення прозорості та передбачуваності фіскальної політики є заплановане Міністерством фінансів України закріплення чітких бюджетних правил щодо випадків внесення змін до бюджету протягом року з 2017 року.

Аналіз сучасної системи державного фінансового контролю дозволяє зробити висновок про те, що спроби оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів носять фрагментарний характер. Це зумовлено складними умовами в економіці країни і процесами бюджетного регулювання. Дані труднощі пов'язані з тим, що поки пріоритетними є не оцінки ефективності витрачання засобів, а процеси розподілу ресурсів, реальності доведення їх до споживачів, недопущення процесів їх розкрадання і кримінального використання.

Сучасна система ДФК потребує створення єдиного інформаційного простору шляхом об'єднання тематичних та інших інформаційних масивів контрольних органів (передусім, з даними про результати їх контрольної діяльності).

Важливо також налагодити комунікації для оперативної передачі інформації органам влади та управління, всім зацікавленим структурам. Складниками системи комунікацій є переважно процедури взаємодії органів ДФК, координація їх діяльності, обмін інформацією з дотриманням встановленого режиму використання, спільні вирішення питань, механізми взаємодії з органами державної влади та широким колом громадськості (включаючи процедури звітності). При цьому постає питання правового забезпечення надання інформації на магнітних носіях і каналами зв'язку, а також упровадження новітніх систем захисту даних. Сучасна система інформаційного забезпечення повинна охопити всі рівні управління ДФК і забезпечити прозорість у процесі здійснення контрольних заходів.

Проаналізувавши мету, завдання, пріоритетні напрями та основні механізми реалізації Стратегії, можна передбачити такі результати від її впровадження: забезпечення в повному обсязі надходжень до бюджету податків, зборів та обов'язкових платежів; поліпшення стану фінансово-бюджетної дисципліни та підтримання його на належному рівні; зменшення кількості та обсягів фінансово-бюджетних порушень; удосконалення системи відповідальності учасників бюджетного процесу; посилення координаційної та спрямувальної ролі держави в системі фінансового контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алієва В.Ш. Роль рахункової палати Туреччини в бюджетному процесі // Фінанси України. - 2001. - №6. - С. 68-71.
2. Аналіз чинної нормативної бази системи контролю за використанням публічних фінансів в Україні.- CENTREUA - [Електронний ресурс]. – Режим доступу:https://ces.org.ua/.../2018/.../PFC-Legislation-Analysis_ukr.
3. Асадов А.М. К вопросу о формировании системы органов финансового контроля в России / А.М. Асадов // Вестник ПУРГУ. – 2005. – № 8. – С. 56–66.
4. Білуха М. Функції фінансово-господарського контролю й аудиту у формуванні ринкових відносин / М. Білуха, Л. Зайцев // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. – № 9. – С. 6–10.
5. Благун І.Г. Фінанси: Навч. посіб. / І.Г. Благун, Р.С. Сорока, І.В. Слейко. – Львів: Магнолія. – 2007. – 326 с.
6. Бовсуновська Г.С. Розвиток ринку автотранспортного страхування України: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / Г.С. Бовсуновська; Дніпр.-й нац. ун-т ім. О. Гончара. – Дніпропетровськ. – 2015. – 222 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручник; за ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – [3-є вид., доп. і перероб.] / Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга. – Житомир: ПП – «Рута», 2002. – 544 с.
8. Жила В.Г. Ревізія та аудит: навч. посібник / В.Г. Жила. – К.: МАУП, 1998. – 96с.
9. Бюджетний кодекс України від 09.07.2010 № 2478-VI [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>.

10. Бюджетний кодекс України від 7.08.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
11. Виговська Н. Державний фінансовий контроль у системі регулювання земельних відносин / Н. Виговська, О. Стебляк // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 4(37). – С. 104–111.
12. Владімірова Н.П. Сутність державного фінансового контролю / Н.П. Владімірова // Сучасні проблеми фінансового моніторингу: Збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (10 квітня 2015 р.). – Х.: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, ТО Ексклюзив. – 2015. – С. 40–44.
13. Грачева Е.Ю. Финансовый контроль: учеб. пособ. / Е.Ю. Грачева, П.П. Толстопятенко, Е.А. Рыжкова. – М.: Изд. дом —Камерон, 2004. – С.272.
14. Гуцаленко Л.В. Формування економічної сутності державного фінансового контролю / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий // Збірник наукових праць Вінницького ДАУ. – 2008. – Вип. 36. – С. 300–305.
15. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування / М.М. Головань // Фінанси України. – 2003. – № 9 – С. 133–140.
16. Даценко Г.В. Вдосконалення складових елементів державного фінансового контролю в Україні / Г.В. Даценко // Вісник ЧТЕІ. Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 254–257.
17. Даценко Г.В., Шпильова Д.В., Синиченко К.Г. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах // http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64441.doc.htm
18. Дейнеко Є. В. Актуальні проблеми реформування системи державного фінансового контролю в Україні / Є. В. Дейнеко // Технологический аудит и резервыпроизводства – № 4/2(6), 2012.
19. Дем'янишин В.Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: [монографія] / В.Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ. – 2008. – 496 с.

20. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
21. Дікань Л. В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку: монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова; за заг. ред. к.е.н., проф. Дікань Л. В. - Харків: Вид. ХНЕУ, 2010. - 96 с.
22. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія. Монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. - Харків: Вид. ХНЕУ, 2009. - 92 с.
23. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія: монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – Харків: Вид. ХНЕУ. – 2009. – 92 с.
24. Дмитренко Г. В. Модернізація державного фінансового контролю в Україні // Г. Дмитренко / Статистика України. – 2009. – № 3. – С. 118-123.
25. Дерій В. А. Поняття і значення економічного контролю для мінімізації витрат та максимізації доходів підприємств / В. А. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - № 2. – С. 48-56.
26. Дмитренко Г. В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти). Дис. доктора наук з держ. управління: 25.00.02. // О. В. Дмитренко. – К.: 2010.
27. Дорош Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // Фінанси України. – 1998. - №1. – С. 47 – 55.
28. Дрозд І. К. Єдність зовнішнього та внутрішнього контролю в системі фінансово-економічного контролю // Фінанси України. - 2006. - №3. - С. 135–140.
29. Єрміїчук Н. Проблеми і перспективи розвитку державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання / Н. Єрміїчук // Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти: збірник матеріалів Всеукраїнської

науково-практичної конференції (м. Ужгород, 23 листопада 2016 р.) – Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2016. – 395 с.

30. Жадан Т.А. Внутрішній контроль як економічна категорія: систематизація наукових підходів та уточнення змісту [Електронний ресурс] / Т.А. Жадан, С.О. Яценко // Глобальні та національні проблеми економіки. Електронне наукове фахове видання. – 2017. – № 16. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/issue-16-2017>

31. Жовніренко О.В. Фінансовий контроль діяльності сільськогосподарських підприємств. Дис. канд. екон. наук: 08.00.09. // О.В. Жовніренко. – К.: 2011.

32. Зарипов Р.Р. Финансово-правовые отношения и финансовый контроль / Р.Р. Зарипов // Вестник ЧГУ. Экономика. – 2015. – № 4 (20). – С. 85–88.

33. Звіти про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2014 – I півріччя 2016 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>

34. Ісаченко Ю.В., Костенко Т.А. Проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні / Ю.В. Ісаченко, Т.А. Костенко // Глобальные проблемы экономики и финансов: тезисы докладов VII Международной научно-практической конференции (Киев – Прага – Вена, 30 ноября 2016).

35. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр. – 2002. – 360 с.

36. Калюга Є.В. Реформування економічного контролю в Україні (теорія і практика): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора ек. наук: 08.06.04./ Є.В. Калюга. – К., 2002. – С.34.

37. Карпов Е.С. Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в

зарубежних країнах. // Вестник Владимирского юридического института. – 2007. - №3. – с. 216.

38. Ковалюк О.М. Роль контролю у фінансовому механізмі економіки // Фінанси України. – 2002. - №7. - С.151-155.

39. Коніна М.О. Основні проблеми та напрями удосконалення фінансового контролю та аудиту / М.О. Коніна, О. Кетінг // Економіка і управління в умовах глобалізації: матеріали IV міжнар. наук. – практич. інтернет-конф., 21 трав. 2015 р. – Кри- вий Ріг: [ДонНУЕТ]. – 2015. – С. 173–175.

40. Контроль у бюджетних установах: теорія та практика: монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Ю.О. Лядова та ін.; за заг. ред. канд. екон. наук, професора Л.В. Дікань. – Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця. – 2016. – 332 с.

41. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158 [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

42. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158// <http://zakon1.rada.gov.ua>.

43. Косинський Р.В. Фінансовий контроль у системі державного управління господарськими процесами. Дис. канд. наук з держ. управління: 25.00.02. // Р.В. Косинський. – К.: 2011.

44. Леонтович С.П. Розвиток фінансового контролю за використанням бюджетних коштів в аграрному секторі економіки. Дис. канд. екон. наук: 08.00.08. // С.П Леонтович. – К.: 2012.

45. Лисяк Л.В. Розвиток державного фінансового контролю в Україні / Л.В. Лисяк // Економічний вісник університету. – 2015. – Вип. 26(1). – С. 200–206.

46. Литвинчук Т.В. Методологічні засади сутності контролю як функції управління / Т.В. Литвинчук // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2000. – № 2 (20). – С. 30–33.

47. Мамишев А.В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом. // Фінансовий контроль. – 2003. - №11. – с. 126.

48. Микитюк І.С. Питання фінансового контролю в Бюджетному кодексі України / І.С. Микитюк // Вісник КНТЕУ (Спецвипуск). – 2002. – № 6. – С. 12– 14.

49. Овсянников Л.Н. Государственный финансовый контроль: учреждения и возможности / Л.Н. Овсянников // Финансы. – 2012. – № 6. – С. 53-56.

50. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/131402

51. Пивовар Ю.І. Організаційно-правові засади взаємодії міліції і органів фінансового контролю: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Ю.І. Пивовар; Київ. нац. ун-т внутр. справ. – К. – 2008. – 19 с.

52. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія / В.Ф. Піхоцький. – Львів: Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2014. – 336 с.

53. Положення про Державну фінансову інспекцію України. Затверджено Указом Президента України від 23 квітня 2011 року № 499 / 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://Zakon4.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

54. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня

2011р. № 1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p>

55. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.01.2012 № 5463-VI (зі змінами і доп. від 12.12.17р.) [Електронний ресурс]. –
Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

56. Просхвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження Кабінету міністрів України від 10 травня 2018 р. № 310-р. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80>

57. Про затвердження середньострокового плану пріоритетних дій Уряду до 2020 року та плану пріоритетних дій Уряду на 2017 рік. Розпорядження Кабінету міністрів України від 3 квітня 2017 р. № 275-р- [Електронний ресурс]. –
Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/132885>

58. Просхвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки. - Розпорядження Кабінету міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142-р- [Електронний ресурс]. –
Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/131511>

59. Разумцев В.В. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів підприємствами вугільної галузі. Дис. канд. екон. наук: 08.00.08. // В.В. Разумцев. – Луганськ: 2009.

60. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів» від 23.05.2009 року № 308-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/308-2007>.

61. Розумович Л.А., Загородня А.Ю. Науковий керівник: доц. Ліщинська Л.Б. Удосконалення державного фінансового контролю в Україні

на досвіді зарубіжних країн //

http://www.rusnauka.com/28_PRNT_2009/Economics/53238.doc.htm

62. Светлова В.В. Сущность финансового контроля в современных условиях / В.В. Светлова // Вестник Московского университета МВД России. – 2014. – № 8. – С. 214–217.

63. Синюгіна Н.В. Зарубіжний досвід організації незалежного аудиту та його адаптація до національного середовища // Економіка розвитку. - 2010. - №4(56). - С.17-19.

64. Скаско О.І. Теорія, методологія та організація системи контролю в банках України. Дис. канд. екон. наук: 08.00.09. // О.І. Скаско. – Тернопіль.: 2014.

65. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09 / Ю.Б. Слободяник; Одеський нац. екон. ун-т. – Одеса, 2014. – 589 с.

66. Соловйов С.М. Історія Росії з найдавніших часів. Книга 2, Том 3. / С.М. Соловйов // М.: Думка. – 1988. – 536 с.

67. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики / І. Б. Стефанюк // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2011. – №4. С. 42-51 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2011_4_6.

68. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2009. – № 11 (168). – С. 12-19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2009_11_3.

69. Стефанюк І. Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2011. – № 6. – С. 84-102 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2011_6_10.

70. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні: Авторефер. Дис. канд. екон. наук. – К.: НДФІ при Міністерстві фінансів України, 2002.

71. Стефанюк І.Б. До якості контролю через оптимізацію його організації // І.Б. Стефанюк / Фінансовий контроль. – 2005. – № 5. – С. 35-38.

72. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-р. // Офіційний вісник України. – 2007. – № 82. – Ст. 3054 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80>.

73. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2021 рр. Електронний ресурс: <http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/PFM%20Strategy%20presentation.pdf>

74. Стратегія розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади, затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2003 р. № 1156 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 31. – Ст. 1613. – <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1156-2003-%D0%BF>.

75. Табенська Ю. В. Реалізація європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю в системі державного управління / Ю. В. Табенська // Універ. наук. зап. – 2013. – № 2. – С. 392-397 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Unzap_2013_2_61.pdf.

76. Пожар Т.О. Розвиток фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю. Дис. канд. екон. наук: 08.00.08. // Т.О. Пожар. – Суми: 2012.

77. Филон И.Л. Налоговый контроль как специфическое направление финансового контроля / И.Л. Филон // Финансы и кредит. – 2010. – № 8(392). – С. 36–43.

78. Хомутенко А.В. Система фінансового контролю за діяльністю небанківських неприбуткових фінансових установ України: монографія / А.В. Хомутенко. – Одеса: Друк, 2009. – 188 с.

79. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підруч. [3-тє вид., перероб. і доп.] / Б. Ф. Усач. – К.: Знання-Прес, 2001. – 253 с.

80. Чумакова І.Ю. *Иновационные механизмы развития государственного финансового контроля в Украине* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <file:///C:/Users/Andron/Desktop/innovatsionnye-mehanizmy-razvitiya-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya-v-ukraine.pdf>

81. Шевченко Н.І., Куліченко В.О. Державний фінансовий контроль: сучасний стан, проблематика, напрямки реформування / Н.І. Шевченко, В.О. Куліченко // Електронна наукова фахова видання «Державне управління: удосконалення та розвиток» [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://www.dy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=380>.

82. Шевчук О. А. Сутність системи державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Фінансовий простір. – 2015. – № 1. – С. 304-310 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1501/15soassd.pdf>.

83. Шевчук О. Державний фінансовий контроль: наукова парадигма / О. Шевчук // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту (КНТЕУ). – 2011. – № 1. – С. 41-50 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2011/01/4.pdf>.

84. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль в Україні: теорія, методологія, практика [Текст]: автореферат дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08 / О.А. Шевчук; Ун-т банківської справи Нац. банку України. – Київ. – 2014. – 44с.

85. Шохин С. О. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России / С. О. Шохин, Л. И. Воронина. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 240 с.

86. Юргелевич С.В. Система державного фінансового контролю// Фінанси України. – 2002.- №4. - С.138-143.

87. Ярошевич Н.Б. Проблеми вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні // Н. Ярошевич / Науковий вісник НЛТУ. – 2010. – № 20. – С. 145-149.

88. Vigvari, A. 2006. A Possible Path to Implement Public Finance Reforms// Journal of Public Finance, Nr.2006/2.

ДОДАТОК А

Тлумачення сутності поняття «контроль»

| Автори 1 | Визначення 2 |
|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| М.Ю. Павлюк | Контроль – це елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольованих об'єктів вимогам, встановленим параметрам |
| І.К. Дрозд В.О. Шевчук[3] | Контроль – виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон) |
| В.Г. Жила[4] | Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування об'єкта управління прийнятним управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей |
| В.А. Лушкін, В.Д. Понікаров, І.В. Ялдін, А.Є. Ачкасов | Контроль – це система спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкту управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності прийняття управлінських рішень, інформування про ці явища керівних органів та усунення несприятливих ситуацій |
| Т.В. Литвинчук | Контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та використання управлінських рішень |
| Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга та Н.І. Петренко[5] | Контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів |
| Т.М. Білуха[6] | Контроль – це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятним управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу виявленням відхилень, допущених у процесі таких рішень |
| С.Ю. Лапицька | Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування керованого об'єкту прийнятним рішенням, спрямований на успішні досягнення поставлених цілей |
| Б.Ф. Усач | Контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності |
| М.С. Пушкар | Контроль – це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє співставити досягнені результати із запланованими |
| В.О. Шевчук[4] | Контроль – це протистояння, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в документах |
| Енциклопедичний словник бізнесмена | Контроль – це замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу і прийняття заходів, що їх коригують |

ДОДАТОК Б

Розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту як
основний принцип державного внутрішнього фінансового
контролю

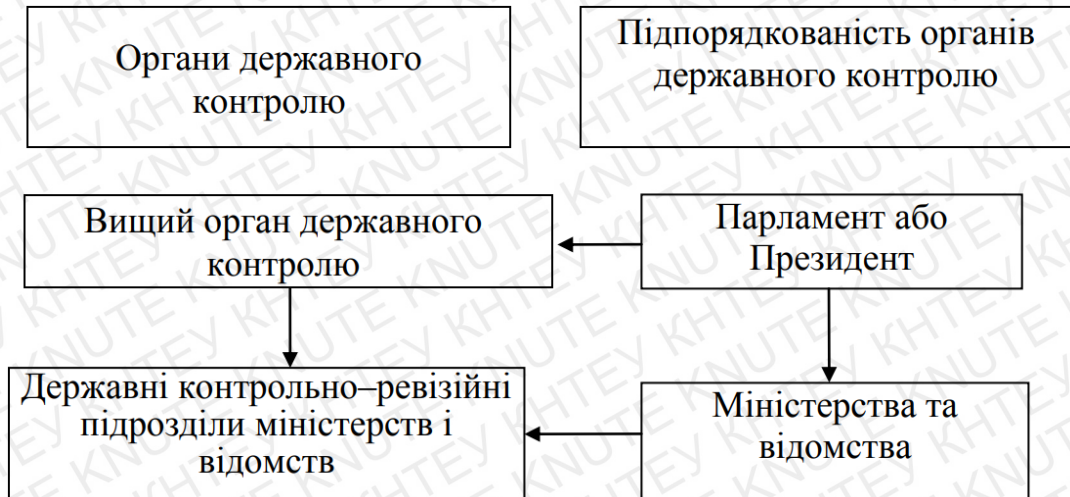


Чинники та загрози розвитку системи державного фінансового контролю



ДОДАТОК Г

Дворівнева схема організації контрольної-ревізійної роботи у зарубіжних країнах



ДОДАТОК Д

Особливості здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах

Особливості здійснення ДФК в зарубіжних країнах

Дотримання норм єдиного міжнародного нормативного документа у сфері ДФК

Пересування відповідальності за скоєння економічних злочинів з окремих посадових осіб на керівників

Функціонування спеціальних органів, які контролюють всю роботу державного апарату, а не лише бюджетно-фінансові питання

Відсутність ДФК у формі інспектування

ДОДАТОК Е

Особливості діяльності вищих контрольних органів зарубіжних країн

| Вищий контрольний орган | Особливості діяльності |
|---------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2 |
| Рахункова палата Туреччини | Особлива увага приділяється підготовці та добору фахівців, особливо до професійного персоналу. Головні, старші аудитори й аудитори згідно із законом про Рахункову палату Туреччини та законом про державний персонал починають свою кар'єру в Рахунковій палаті з посади аудитора-асистента. Аудитор-асистент проходить у Рахунковій палаті дворічне стажування і тільки після успішного складання екзамену приймається на роботу. |
| Головне контрольно-ревізійне управління США | Має доступ практично до всіх фінансових документів міністерств і відомств. За дорученням палат і комісій Конгресу США чи навіть окремих конгресменів Головне контрольно-ревізійне управління може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження і перевірки обґрунтованості цін на продукцію; фінансово-економічних аспектів контрактів міністерства оборони. Інспектори Головного контрольно-фінансового управління перевіряють також діяльність ревізорів виконавчої влади. В окремих випадках перевірки здійснюються в координації із слідчими органами міністерства юстиції та іншими органами, наділеними відповідними повноваженнями. |
| Рахункова палата Франції | Контролює фінансову діяльність адміністративних інститутів, виявляє їх помилки і прорахунки, що завдають шкоди державним фінансам. Вона перевіряє як саме використовуються кредити, фонди і цінності, управління якими доручено державним службам і іншим офіційним юридичним особам, здійснює контроль за різноманітними установами в сфері соціального забезпечення, рахунками державних підприємств і їх філій. Також, в окремих випадках здійснює контроль за приватними юридичними особами з числа тих, що одержують допомогу держави. Органами державного фінансового контролю у Франції є також Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб Міністерства економіки і фінансів. Вона контролює діяльність всіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих недержавних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує та здійснює дослідження економічних проблем |

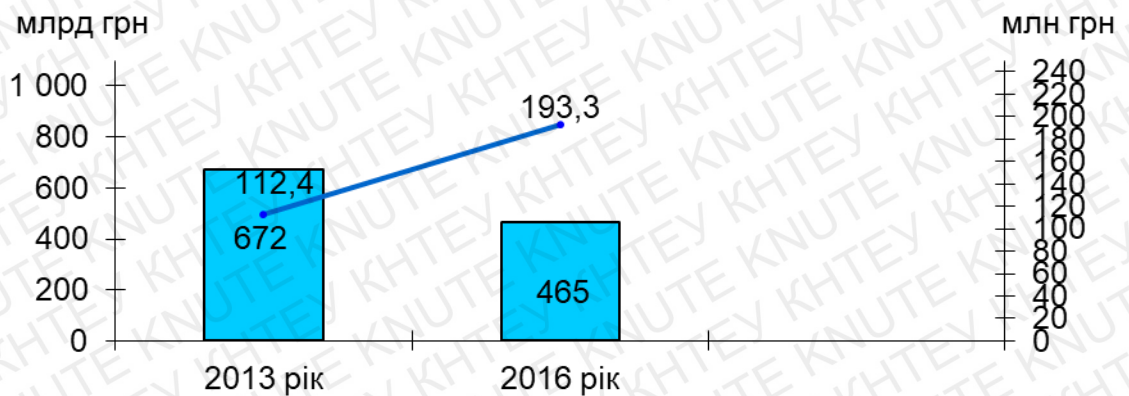
| | |
|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | на замовлення державних органів, а також за власною ініціативою. |
| Європейська рахункова палата | <p>Складається з 15 членів, кожен з яких представляє країну-члена Європейського співтовариства.</p> <p>Термін її повноважень становить 6 років, причому призначення відбувається не одноразово, а в кілька етапів.</p> <p>Завдання Європейської рахункової палати полягає у здійсненні нагляду за фінансовою діяльністю Європейського співтовариства і забезпеченні гласності в управлінні фінансами.</p> |
| Європейський парламент | Проводить попередній фінансовий контроль при розгляді проекту бюджету, здійснює поточний контроль за допомогою запитів, а в якості подальшого контролю приймає звіт про виконання бюджету. |
| Європейська система банків (ЄСЦБ) і Європейський центральний банк (ЄЦБ) | Головною метою ЄСЦБ є підтримка стабільності цін. Безпосереднє її функціонування забезпечується ЄЦБ, наділеним широкими повноваженнями, в тому числі в сфері банківського контролю і нагляду. |

Суб'єкти державного фінансового контролю за рухом бюджетних



ДОДАТОК 3

Обсяги охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів у
2013 - 2016 роках



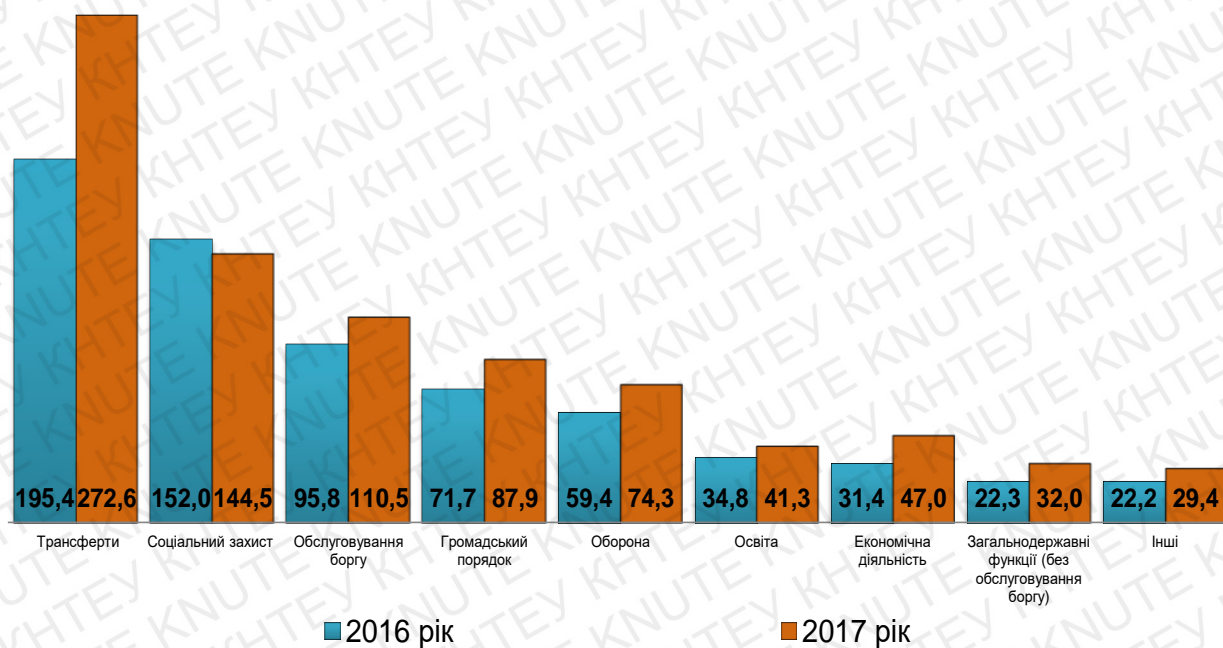
■ Обсяг охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів, млрд грн.

— В розрахунку на 1 перевірений об'єкт, млн грн.

ДОДАТОК К

Видатки Державного бюджету України за функціональною класифікацією

млрд. гривень



ДОДАТОК Л

Видатки Державного бюджету України за 2017р.

| Показники виконання Державного бюджету України за функціональною класифікацією млн.грн. | | | | | | | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------------|-----------|-----------------------------|-----------------------------------|--------------------|-----------|-----------------------------|
| | 2017 рік | | | | | | | |
| | Державний бюджет | | | | загальний фонд Державного бюджету | | | |
| | план зі змінami | факт, млн. гривень | %до плану | темп росту, %(2017 до 2016) | план зі змінami | факт, млн. гривень | %до плану | темп росту, %(2017 до 2016) |
| Загальнодержавні функції (без урахування видатків на обслуговування державного боргу) | 36456,5 | 32036,6 | 87,9 | 144,0 | 29785,0 | 28458,1 | 95,5 | 144,0 |
| <i>обслуговування боргу</i> | 110562,5 | 110456,1 | 99,9 | 115,3 | 110562,5 | 110456,1 | 99,9 | 115,3 |
| Оборона | 77832,8 | 74346,2 | 95,5 | 125,3 | 64406,6 | 64300,9 | 99,8 | 115,3 |
| Громадський порядок, безпека та судова влада | 92082,7 | 87850,5 | 95,4 | 122,6 | 78838,0 | 76546,6 | 97,1 | 130,6 |
| Економічна діяльність | 51656,5 | 47000,1 | 91,0 | 149,6 | 19416,0 | 18534,9 | 95,5 | 69,9 |
| Охорона навколишнього природного середовища | 5247,5 | 4739,9 | 90,3 | 99,3 | 3981,0 | 3863,7 | 97,1 | 120,3 |
| Житлово-комунальне господарство | 38,8 | 16,9 | 43,7 | 135,4 | 0,0 | 0,0 | - | - |
| Охорона здоров'я | 17328,3 | 16729,4 | 96,5 | 134,2 | 15465,0 | 15207,0 | 98,3 | 130,6 |
| Духовний та фізичний розвиток | 8216,9 | 7898,1 | 96,1 | 159,3 | 7894,1 | 7623,4 | 96,6 | 160,3 |
| Освіта | 46695,7 | 41297,3 | 88,4 | 118,6 | 28036,2 | 27398,1 | 97,7 | 120,3 |
| Соціальний захист та соціальне забезпечення | 145147,6 | 144478,9 | 99,5 | 95,1 | 143965,3 | 143854,0 | 99,9 | 94,9 |
| Міжбюджетні трансферти | 279224,2 | 272602,9 | 97,6 | 139,5 | 265633,7 | 261278,5 | 98,4 | 130,6 |