

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра адміністративного, фінансового та інформаційного права

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

Правове регулювання державного фінансового контролю в Україні

Студентки 2 курсу, 4мз групи,
спеціальності 081 «Право»,
спеціалізації «Фінансове право»

Урманчевої Ірини
Володимирівни

Науковий керівник
к.ю.н., доцент

Сенченко Людмила Василівна

Гарант освітньої програми
к.ю.н., професор

Ніколаєва Людмила Вікторівна

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	6
1.1. Поняття, сутність та принципи державного фінансового контролю.....	6
1.2. Предмет, функції державного фінансового контролю та його об'єкти	15
1.3. Класифікація державного фінансового контролю.....	21
1.4. Методи державного фінансового контролю.....	28
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ ТА ЇХ ПРАВОВИЙ СТАТУС	36
2.1. Система органів державного фінансового контролю.....	36
2.2. Правовий статус органів державного фінансового контролю загальної компетенції.....	38
2.3. Правовий статус органів державного фінансового контролю спеціальної компетенції.....	41
2.4. Напрями вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.....	50
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В Україні, в сучасних умовах, процес реформування державного фінансового контролю супроводжується великою кількістю дискусій щодо доцільності його реформування та напрямків його модифікації. У законодавчих і нормативних актах зустрічається неоднозначність тлумачень термінології, визначень та їх неузгодженість. Така ситуація призводить до недостатньо аргументованого розподілу контрольних повноважень між різними контролюючими органами, дублювання контрольних функцій, надмірного перевантаження перевірками і ревізіями одних об'єктів і безконтрольність інших.

Наразі, відбуваються постійні зміни вітчизняного законодавства, зокрема, бюджетного, податкового, митного та адміністративного, стрімкі процеси пошуку і становлення ефективності системи державного фінансового контролю, реформування всіх без виключення ділянок фінансової системи. З метою недопущення неефективного використання бюджетних коштів та коштів державних позабюджетних фондів та дублювання функцій окремих державних органів, особливо гостро постає питання вдосконалення системи державного фінансового контролю.

Фінансовий контроль – це функція державного управління. Його призначення полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування і ефективного використання фінансових ресурсів у всіх ланках фінансової системи.

Від стабільно функціонуючої фінансової системи залежить забезпечення ресурсами різних сфер суспільного життя, задоволення як публічних інтересів держави та місцевого самоврядування, так і приватних інтересів усіх громадян України. Це стабільне функціонування, у першу чергу, забезпечується завдяки якісному та узгодженому правовому регулюванню.

Проблематика державного фінансового контролю відображена у працях науковців, зокрема: М.Т. Білухи, О.Ю. Грачової, М.М. Голованя,

Ю.А. Данилевського, В.С. Калюги, Т.В. Литвинчука, М.С. Пушкаря. Свою увагу вони зосереджують на теоретичних аспектах державного фінансового контролю, зарубіжному досвіді його функціонування, а також організації системи фінансового контролю в Україні.

Питання вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні у своїх роботах досліджували такі вчені: І.Б. Стефанюк, О.І. Литвин, Н.І. Єрміїчук, О.М. Чуль, О.М. Есманов та інші.

Проте, незважаючи на значні здобутки вчених у цій сфері та з урахуванням проведення реформ в Україні, залишаються невирішеними й досі окремі питання щодо забезпечення трансформації державного фінансового контролю в Україні.

Вищезазначене свідчить про актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи, що обумовило визначення її мети, завдань, об'єкту і предмету дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретичних засад державного фінансового контролю та надання пропозицій щодо його вдосконалення в Україні.

У рамках окресленої мети в роботі вирішуються такі *завдання*:

- розкрити правову природу, сутність поняття та принципи державного фінансового контролю в Україні;
- з'ясувати поняття предмету та об'єкту державного фінансового контролю;
- визначити основні функції державного фінансового контролю;
- з'ясувати класифікацію державного фінансового контролю за характерними ознаками;
- визначити методи державного фінансового контролю;
- розглянути систему органів, що здійснюють державний фінансовий контроль в Україні;
- виявити проблеми нормативно-правового регулювання у сфері державного фінансового контролю;
- розробити пропозиції, спрямовані на вдосконалення правового регулювання державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини в сфері державного фінансового контролю.

Предметом дослідження є правове регулювання державного фінансового контролю в Україні.

Методи дослідження. Метод аналізу і синтезу використовувався при визначенні сутності фінансового контролю та його видів (підрозділи 1.1., 1.3.). Зокрема, метод порівняльного аналізу використовувався при проведенні моніторингу діяльності органів, що здійснюють державний фінансовий контроль в Україні (підрозділи 2.2., 2.3.). Аналітичний метод явив собою підґрунтя для вивчення правових засад щодо регулювання державного фінансового контролю та аналізу проблем і недоліків нормативно-правового регулювання у відповідній сфері відносин (підрозділ 2.4.). А також емпіричний метод вивчення та узагальнення теоретичного і практичного досвіду науковців, які вивчали дане питання (підрозділи 1.1., 1.2., 1.4., 2.4.).

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони можуть бути використані для вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні, а також законодавства в цій сфері.

Структура роботи. Структура випускної кваліфікаційної роботи підпорядкована меті та завданням дослідження. Робота складається із вступу, двох розділів, восьми підрозділів, висновків і пропозицій, а також списку використаних джерел. Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи становить 68 сторінок, з них основного тексту – 50 сторінок. Список використаних джерел нараховує 84 найменування.

РОЗДІЛ 1

ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

1.1. Поняття, сутність та принципи державного фінансового контролю

На сьогоднішній день, держава не може нормально функціонувати й розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами громадського життя в державі, тому контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку політичної системи, органів державного й господарського управління, законодавчої і виконавчої влади.

Особливу актуальність, в умовах сучасних економічних перетворень і розвитку України, які характеризуються утвердженням ринкових відносин, набувають питання підвищення ролі держави в системі управління економікою, посилення боротьби з корупцією та правопорушеннями в економічній сфері.

Науковий аналіз перетворень і розуміння організаційно економічних механізмів, які використовуються державою під час здійснення своїх основних функцій постійно обумовлюються для створення єдиної системи фінансово-економічного контролю, яка має забезпечити рівновагу та збалансованість при функціонуванні суспільства.

Державний фінансовий контроль в Україні є пріоритетною сферою розвитку фінансових відносин як інструмент забезпечення найбільш повного обсягу бюджетних коштів та їх раціонального використання, а також управління державним майном [1, с. 56].

У загальному значенні 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.

Серед вчених загальноприйнятого єдиного визначення сутності поняття «контроль» немає. М.Т. Білуха вважає, що контроль – це управлінська функція, яка спрямована на спостереження за підконтрольним об'єктом з метою оцінки ефективності управлінських рішень [2, с. 30-31].

Л.В. Дікань термін «контроль» трактує як спостереження, нагляд, перевірку, з метою протидії чомусь небажаному [3, с. 37].

Звернувшись до тлумачень, які пропонують юридичні словники та енциклопедії, можна зробити аналіз поняття «контроль». Так, 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 та поведінки фізичних і юридичних осіб. Тобто контроль є перевіркою з метою забезпечення достовірності і законності визначених дій та процесом відслідковування фактичного виконання планів.

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

Особливу увагу при цьому, слід акцентувати на фінансовому контролі, адже він спрямований на реалізацію фінансової політики держави, ефективно та раціональне використання фінансових ресурсів.

Фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність, сутність якої полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і котра спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин.

Фінансовий контроль є невід'ємним явищем будь-якої фінансової системи. Як слушно зазначають науковці, наявність фінансового контролю об'єктивно

зумовлено тим, що фінансам, як економічній категорії, притаманні не тільки розподільча, а й контрольна функції [4, с. 280].

Обов'язковість проведення фінансового контролю закріплена Бюджетним кодексом України та іншими актами законодавства. Відповідно до пункту 2 статті 19 Бюджетного кодексу: «На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства» [5].

Використовуючи функцію фінансів як фундамент утворюється функція держави, яка є точкою переходу від рівня «фінансового контролю» до рівня «державний фінансовий контроль». Адже, мета держави – забезпечення соціально-економічного розвитку суспільства, шляхом розподілення внутрішнього валового продукту між усіма секторами економіки та контролює його використання [6, с. 137].

Таким чином, невід'ємне місце у реалізації фінансово-бюджетної політики держави, а також забезпеченні її фінансової стабільності належить державному фінансовому контролю, який являє собою систему здійснення контрольних заходів, організації внутрішнього аудиту, інспектування з метою забезпечення оптимального управління бюджетними ресурсами та державним майном на основі принципів законності, ефективності, економічності, результативності та прозорості [7, с. 32-34].

За своєю суттю державний контроль – це перевірка державою того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, як функціонує державна служба в цілому [8, с. 7].

З позиції фінансово-правового підходу, державний фінансовий контроль – це форма реалізації контрольної функції фінансів, що полягає у діяльності компетентних державних органів і посадових осіб з перевірки законності й ефективності дій у галузі утворення, розподілу і використання грошових фондів коштів держави, державних органів, підприємств і установ, муніципальних утворень, інших організацій, підприємців з метою здійснення ефективної фінансової політики, для забезпечення прав і свобод громадян, а також з метою

дотримання чинного законодавства всіма суб'єктами фінансових правовідносин [9, с. 17].

Від організації контролю за діяльністю органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування залежить ефективність їх роботи, прийняття рішень, розпоряджень. Контроль повинен бути всеохоплюючим та систематичним, що дозволить виявляти прогалини у роботі органів влади та намагатися усунути причини їх виникнення.

У свою чергу, 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.

Водночас, погляди науковців дають нам різноманітні трактування сутності понять «фінансового контролю» та «державного фінансового контролю».

На думку Л.А. Савченко, фінансовий контроль – це діяльність державних органів і недержавних організацій, наділених відповідними повноваженнями, що спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни, раціональності в ході мобілізації, розподілу і використання фінансових ресурсів держави [10, с. 100].

Фінансовий контроль за визначенням Є.В. Калюги – це діяльність державних і громадських органів, спрямована на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів з метою встановлення вірогідності, законності та доцільності операцій [11, с. 15].

О.П. Орлюк же характеризує фінансовий контроль як діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, спрямовану на дотримання законності, фінансової дисципліни, раціональності у забезпеченні реалізації фінансової діяльності держави, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів з метою виконання завдань і функцій держави, ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин [12, с. 79].

Державний фінансовий контроль В.М. Прасюк розуміє як регламентовану спеціальними нормами права публічну діяльність, здійснювану органами публічного адміністрування, в тому числі спеціалізованими державними органами фінансового контролю, спрямовану на забезпечення законності, раціональності, ефективності управління (формування, розподілу, використання, розпорядження) публічними фінансовими ресурсами, з метою виявлення, усунення та запобігання фінансових правопорушень у найбільш дієвий спосіб [13, с. 101].

На переконання О.М. Сидоренко, державний фінансовий контроль – це частина фінансового контролю, яка здійснюється спеціально-уповноваженими державними органами у процесі формування і використання державних фінансових ресурсів та активів [14, с. 262].

Цікаве, і, як на нашу думку, вичерпне визначення фінансового контролю пропонує І.Б. Стефанюк: «Фінансовий контроль – це система активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування та громадянами України, щодо стеження за функціонуванням будь-якого об'єкта управління у частині утворення, розподілу й використання ним фінансових ресурсів із метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування у ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб, а також удосконалення управління економікою» [15, с. 4].

Також, державний фінансовий контроль спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України [16, с. 11].

Таким чином, проаналізувавши трактування понять «фінансовий контроль» і «державний фінансовий контроль» різними науковцями, ми дійшли висновку, що державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, сутність якого полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті та є одним із найважливіших видів контролю, який здійснює держава.

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

Основними завданнями державного фінансового контролю є:

- виявлення на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на ранній стадії;
- встановлення причин порушень, виявлення винуватців і забезпечення відшкодування ними заподіяних збитків;
- розробка та вживання заходів щодо запобігання встановленим порушенням у майбутньому.

Слід підкреслити, що вище перераховані пункти є, по суті, триєдиним системним завданням. Невиконання будь-якого з них послаблює або навіть зводить нанівець усі інші заходи державного фінансового контролю й робить недосяжною його мету. Отже, тільки послідовне виконання кожного з трьох структурних складових триєдиного завдання дає змогу забезпечити законність, ефективність, фінансову дисципліну й раціональність у процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі [17, с. 11-12].

Система фінансового контролю повинна бути цілісною та ґрунтуватися на єдиних принципах які, допоможуть забезпечити покращення стану управління

фінансовими ресурсами держави [18, с. 133]. Основоположним документом, в якому було закріплено принципи здійснення фінансового контролю, є прийнята у 1977 році Лімська декларація керівних принципів контролю. Декларацією визначені такі принципи: законність, ефективність, публічність, обов'язкове настання відповідальності за порушення фінансової дисципліни [19]. На основі цієї декларації у м. Києві у 2001 році була прийнята Декларація про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав-учасниць СНД [20]. До принципів, на яких базується діяльність вищих органів фінансового контролю, документ зараховує законність, незалежність, об'єктивність, компетентність, оперативність, доведеність, гласність, дотримання професійної етики.

Л.А. Савченко пропонує власний перелік принципів: законність, плановість, об'єктивність, незалежність, публічність, компетентність, оперативність. Причому такі принципи, як гласність та публічність, розмежовуються автором, оскільки під гласністю розуміється обов'язковість проходження фінансових документів, висновків про діяльність відповідних контрольних органів через представницькі органи, а публічність – це доведення результатів діяльності органів фінансового контролю до відома громадськості [21, с. 13].

Діяльність Української держави базується на загальних принципах законності, гласності, плановості, які закріплені в Конституції України. Оскільки фінансова діяльність є одним із видів діяльності держави, а фінансовий контроль – невід'ємною частиною фінансової діяльності, то можна стверджувати, що ці принципи властиві і фінансовій діяльності, і фінансовому контролю [22].

Узагальнюючи, систему принципів державного фінансового контролю складають універсальні принципи, застосування яких дозволяє забезпечити належний рівень управління публічними фінансовими ресурсами та специфічні принципи, які відображають особливості здійснення державного фінансового контролю різними органами державного фінансового контролю та визначають відмінності у завданнях проведення різних форм контрольних заходів

(державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель, моніторингу закупівель) [71, с. 76].

На нашу думку, до універсальних принципів можна віднести принципи: законності, верховенства права, гласності, плановості, об'єктивності, публічності, незалежності, системності. З цих універсальних принципів впливають інші, специфічні принципи безпосередньої діяльності органів державного фінансового контролю, а саме: моральні і етичні принципи, компетентність, професіоналізм, відповідальність, непідкупність суб'єктів контролю та інші.

Проте, одним із головних принципів діяльності всіх державних органів є принцип законності. Законність – це конституційний принцип, який конкретизується в інших нормативних актах. Фінансовий контроль сприяє дотриманню принципу законності у сфері фінансової діяльності, оскільки, по-перше, для нього самого є характерним цей принцип, по-друге, за його допомогою викриваються різного роду порушення фінансової дисципліни. Основним завданням фінансового контролю є перевірка дотримання законодавства з фінансових питань, своєчасність й повнота надходжень коштів до відповідних фондів, запобігання фінансовим правопорушенням тощо.

Отримані у процесі фінансового контролю результати забезпечують виконання бюджетів за доходами і видатками, дають змогу знайти резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів, виявити і ліквідувати диспропорції у розподілі фінансових ресурсів, забезпечити цільовий характер використання коштів та реалізувати інші функції органів публічної влади [23, с. 74].

Слід зауважити, що фінансовому контролю притаманні риси, що взагалі належать контрольній діяльності як такій, а саме: оперативність, цілеспрямованість, безпосередність, обґрунтованість, дієвість [24, с. 61].

Таким чином, фінансовий контроль виступає функцією управління, вагомим засобом забезпечення законності та відіграє роль чинника подальшого розвитку ринкових відносин. За його допомогою забезпечується самостійність підприємницької діяльності, обмежується втручання з боку держави у внутрішньогосподарську сферу відповідних підприємств, організацій, приватних

осіб. З іншого боку, за допомогою фінансового контролю виявляються правопорушення, притягуються до відповідальності винні особи.

На практиці здійснення фінансового контролю виявляється в перевірці фінансових планів підприємств, установ й організацій, планів виробництва, планів за собівартістю прибутку, надходжень та витрат бюджетів та позабюджетних цільових фондів. Також, фінансовий контроль включає перевірку режиму економії, доцільності використання власних і бюджетних коштів, обігу, використання й збереження матеріальних цінностей, використання різних фондів, кредитів.

Змістом фінансового контролю є забезпечення виконання й дотримання законодавства і фінансової дисципліни всіма державними, громадськими організаціями, посадовими особами й громадянами. Вся фінансова діяльність держави регламентується законами й підзаконними актами, при цьому фінансова діяльність не тільки повинна відповідати закону, але й бути доцільною. Таким чином, у перевірці законності й доцільності виявляється суть фінансового контролю.

Правовою основою здійснення фінансового контролю є перш за все Конституція України, яка визначає принципи, основні права і обов'язки державних органів і громадських організацій в сфері контролю.

Крім того, окремі питання фінансового контролю відображені в законах, указах Президента України, постановах Кабінету Міністрів України, інструкціях і наказах, рішеннях органів публічної влади, статутах і інших актах, що регламентують правове положення органів публічної адміністрації та інших учасників фінансових правовідносин [25, с. 40-41].

Сферою фінансового контролю є майже увесь спектр операцій, що здійснюються з використанням грошей, а в деяких випадках і без них (бартерні операції тощо).

Водночас, фінансовий контроль у різних формах має наскрізний характер у фінансовій діяльності держави, основними функціями державного фінансового контролю можна вважати комплексне визначення реального стану фінансової

системи, оцінка державних цільових та бюджетних програм та даних про фінансову діяльність, аналіз стану розрахунків з державним бюджетом і позабюджетними фондами, виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, аналіз причин відхилення та розробка на цій основі заходів з метою їх усунення.

Підсумовуючи вищевикладене, можемо сказати, що державний фінансовий контроль – це комплекс заходів, які здійснюють органи державного фінансового контролю, сутність яких полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об'єкти управління з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті. На нашу думку, до головних принципів державного фінансового контролю можна віднести принципи: законності, публічності, незалежності, компетентності, відповідальності та непідкупності суб'єктів контролю

1.2. Предмет, функції державного фінансового контролю та його об'єкти

Будь-яка наука має свій предмет. Не є винятком також фінансовий контроль, предметом якого у широкому розумінні є розпорядча та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання та відчуження коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежів) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів.

Предметом державного фінансового контролю є кошти державного бюджету як на етапі його формування, так і на стадіях розподілу і використання. Крім того, держава повинна стежити і за фінансовою, кредитною і емісійною діяльністю державного банку.

Слід зауважити, що функції будь-якої економічної категорії – це прояв її сутності у практичному застосуванні. Державний фінансовий контроль найповніше розкриває свою сутність через такі функції як: інформаційну, профілактичну та мобілізуючу.

Інформаційна функція державного фінансового контролю зводиться до того, що інформація, отримана в результаті його здійснення, має стати основою для ухвалення відповідних управлінських рішень і вжиття корегувальних заходів, які забезпечать функціонування суб'єкта господарювання відповідно до встановлених державою норм [26, с. 6].

Профілактична функція державного фінансового контролю полягає у виявленні умов, що сприяють порушенню норм і стандартів, встановлених законами та нормативно-правовими актами, виникненню недочетів, крадіжок і зловживань, а також у встановленні осіб, винних у фінансових порушеннях, і притягненні їх до відповідальності відповідно до чинного законодавства [27, с. 73].

Мобілізуюча функція державного фінансового контролю передбачає усунення суб'єктами господарювання наслідків допущених фінансових порушень, умов, що їм сприяли, та розробку організаційно-правових заходів з розповсюдження прогресивних методів господарювання і недопущення фінансових порушень на інших суб'єктах державного управління [27, с. 73].

Також, фінансовий контроль виконує конкретні функції економічної науки:

- 1) пізнавальну – виявляє чинники, що негативно впливають на розвиток продуктивних сил і виробничих стосунків, з метою їх регулювання;
- 2) практичну – забезпечує управління економікою конкретними методами в частині раціонального витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Звідси фінансовий контроль як наука інтегрує різні якості економічних наук і є безпосередньою продуктивною силою.

Стосовно практичної діяльності фінансовий контроль може бути класифікований за рівнями ієрархії загальної системи контрольованих показників, а саме, контроль:

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

- на рівні центральної виконавчої влади – за показниками, що визначають ефективність використання суспільної праці як доцільної діяльності людини, що містить власне працю, предмети і засоби праці, відповідність її чинному законодавству, нормативним правовим актам;
- на рівні галузі – на цьому рівні система показників центральної виконавчої влади конкретизується стосовно галузевих особливостей;
- на рівні регіону – передбачає інтеграцію показників контролю верховної влади і галузевих показників;
- на рівні підприємства і організації на даному рівні фінансового контролю робота держави обмежується перевіркою виконання зобов'язань підприємства перед державою, а також контролем за ефективністю і цільовим використанням засобів, отриманих підприємством з державного бюджету.

Із вище зазначеного можна зробити висновок, що функції державного фінансового контролю розкривають сукупність економічних взаємовідносин між суб'єктами контролю (державними органами влади, юридичними та фізичними особами) з приводу здійснення контрольних заходів в частині забезпечення функціонування суб'єктів господарювання та ефективного використання бюджетних коштів.

Система фінансового контролю у цілому складається з таких елементів:

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

Перераховані елементи системи становлять у сукупності механізм фінансового контролю, який повинен регламентуватися нормативними юридичними актами. Державний фінансовий контроль займає у системі особливе

місце. Він має вузький спектр дії і повинен поширюватися: по-перше, на сферу формування прибуткової частини бюджету; по-друге, на сферу витрачання засобів державного бюджету.

Тобто державний фінансовий контроль покликаний забезпечувати контроль за цільовим та ефективним використанням засобів державного бюджету і державної власності. У зв'язку з цим державний фінансовий контроль поширюється на міністерства і відомства, що відповідають за формування прибуткової частини державного бюджету, а також на міністерства і відомства, що використовують засоби державного бюджету; окрім того – на підприємства, організації, банки, яким надано бюджетні кошти на безповоротній і поворотній основах, а також на діяльність тих юридичних осіб, що мають будь-які фінансові пільги (митні, податкові, експортно-імпортні тощо) [28, с. 47]. Розглядаючи сутність і місце державного фінансового контролю, не можна не відзначити той факт, що у процесі його здійснення доводиться охоплювати діяльність на рівні підприємств, організацій, банків, акціонерних товариств тощо, тобто – рівень господарюючих суб'єктів [29, с. 15].

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

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

Хоча державний фінансовий контроль охоплює лише суспільний сектор економіки, він поширюється і на приватно-підприємницьку діяльність, і на всі форми власності. Головним чином здійснюється шляхом перевірки правильності складання податкових розрахунків, виконання підприємствами державних замовлень, що фінансуються з бюджету: при наданні приватним підприємцям, підприємствам різних форм власності субсидій, дотацій, кредитів, а також податкових пільг.

В науці фінансового права при визначенні об'єкта та предмета фінансового контролю існує декілька груп наукових підходів з цього питання.

1. Об'єкт контролю як відносини. Так, Л.К. Воронова та М.П. Кучерявенко визначають об'єкт фінансового контролю як здебільш грошові відносини, які виникають під час використання матеріальних, трудових, природних та інших ресурсів, оскільки вони лежать в основі визначення фінансових обов'язків суб'єктів [30, с. 55]. Відповідно, предметом фінансового контролю є первинні документи, що містять відомості про фінансово-господарську діяльність контролюваного суб'єкта [31, с. 94].

2. Об'єкт контролю як фізичні та юридичні особи. Зокрема, Б.Ф. Усач стверджує, що об'єктом контролю є юридичні і фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням суспільної власності [32, с. 26].

Більш конкретне трактування пропонують у своїх роботах Н.С. Вітвицька, М.М. Коцупатрий, М.Т. Сенченко, І.Ю. Чумакова, які під об'єктом контролю розуміють підконтрольні об'єкти, що беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що належать державі, коштів, що залишаються в їх розпорядженні у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів, кредити, отриманні під гарантії Кабінету Міністрів України, а також нормативно-правова діяльність підконтрольних об'єктів.

3. Об'єкт контролю як частина об'єктивної реальності. Так, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко вважають, що об'єктом контролю є явища дійсності, що протистоять суб'єкту, або частина об'єктивної реальності,

яка перебуває у взаємозв'язку з суб'єктом діяльності. Об'єктами контролю є явища та процеси господарського життя, а не види діяльності. Сукупність взаємопов'язаних об'єктів контролю утворюють напрям контролю. Тобто об'єктом контролю є використання матеріальних цінностей, збереження готової продукції, витрачання коштів на оплату праці, касові операції, звітні дані, окремі накази, інструкції тощо.

4. Об'єкт контролю як діяльність або процес виробничо-господарської діяльності. Так, Є.В. Калюга дотримується позиції, за якої дослідження об'єкта як частини предмета контролю уможливорює розкрити сутність контролю в системі управління, визначити його форми, розробити способи, методи, методики здійснення контрольних дій, а найголовніше – з'ясувати перспективи розвитку контролю в цілому. Причому сам об'єкт цей автор класифікує за стадіями: стадією виробництва (промислова діяльність), стадією товарного обігу (торгівельна діяльність) [33, с. 360]. Діаметрально протилежну думку висунув Б.Ф. Усач, який вважає, що діяльність є не об'єктом, а становить предмет фінансового контролю.

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

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

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

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

Щодо об'єкта фінансового контролю, то це фінансова та пов'язана з нею господарська діяльність підконтрольних суб'єктів, на яку спрямовуються дії контролюючих суб'єктів чи суб'єктів, що здійснюють фінансовий контроль, публічні фінанси, майно, що належить державі чи органам місцевого самоврядування.

Тобто об'єктами фінансового контролю є операції з коштами, матеріальними цінностями, фінансовими інвестиціями, нематеріальними активами держави і місцевого самоврядування, недержавних фондів, суб'єктів господарювання, об'єднань громадян.

Зазначені операції підлягають контролю щодо:

- законності й доцільності їх здійснення;
- достовірності та повноти відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Об'єктами фінансового контролю є також доходи іноземних громадян в тій частині, в якій зазначені особи є платниками податків, інших обов'язкових платежів [34, с. 166].

Підсумовуючи вищевикладене, вважаємо, що предметом державного фінансового контролю є безпосередньо активи, що належать державі щодо формування, розподілу, володіння, використання та відчуження яких бере участь об'єкт контролю, а об'єкт контролю – це фінансова діяльність учасників фінансових правовідносин щодо яких здійснюються контрольні заходи суб'єктами державного фінансового контролю. Державний фінансовий контроль найповніше розкриває свою сутність через такі основні функції: інформаційну, профілактичну та мобілізуючу.

1.3. Класифікація державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль класифікують за кількома ознаками: залежно від часу проведення; за джерелом інформації; від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта; за суб'єктом, що здійснює контроль; від місця здійснення; за сферою фінансової діяльності; за формами проведення.

За часом проведення фінансовий контроль поділяється на попередній (превентивний), поточний та наступний (остаточний). Критерій розмежування цих форм полягає у зіставленні часу здійснення контрольних дій із процесами формування й використання фондів фінансових ресурсів. Водночас вони тісно взаємопов'язані, відображаючи тим самим безперервний характер контролю.

В умовах переходу до ринкових відносин дедалі важливішу роль відіграє попередній (превентивний) контроль. Він здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань, у тому числі на стадії розробки й прийняття законів та актів органів місцевої влади та місцевого самоврядування у сфері фінансової діяльності, в першу чергу – бюджетів на поточні роки. Попередній контроль здійснюється на основі глибокого аналізу і розрахунків фінансових показників, що сприяє забезпеченню об'єктивності оцінки доцільності прийняття або неприйняття певних рішень у сфері фінансової діяльності, додержання фінансової дисципліни тощо.

Поточний фінансовий контроль – це контроль за безпосередньо оперативною фінансовою діяльністю, а саме – за власне фінансовим процесом. Він полягає в систематичній перевірці дотримання фінансової дисципліни, тобто дотримання вимог фінансових норм і нормативів.

Наступний фінансовий контроль характеризується поглибленим вивченням фінансової діяльності за попередній період, дає змогу виявити вади попереднього й поточного контролю. Остаточний фінансовий контроль здійснюється після виконання фінансових операцій за певні минулі проміжки часу внаслідок вивчення даних обліку та звітності, планової нормативної документації. Контролю підлягають фактичні справи, дійсна наявність коштів і матеріальних цінностей. Цей вид фінансового контролю допомагає масштабно оцінити позитивні та негативні сторони фінансової діяльності підприємств, установ,

певних галузей та економіки у цілому. Він дає змогу всебічно проаналізувати нагромаджений досвід, об'єктивно відобразити причини порушень і недоліків, розробляти заходи щодо їх усунення [35, с. 248].

За джерелом інформації фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний.

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

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

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

На необхідність чіткого розмежування правового статусу і функцій внутрішнього і зовнішнього державного фінансового контролю в юридичній літературі вказується давно. На думку В.Ф. Роль, державний фінансовий контроль здійснюється в двох формах: внутрішній і зовнішній [36, с. 19].

Зазначимо, що зовнішній та внутрішній державний фінансовий контроль мають істотні відмінності в суб'єктах, об'єктах і результатах діяльності. Традиційно, суб'єктами внутрішнього державного фінансового контролю є органи виконавчої влади, наділені відповідними контрольними повноваженнями. Служби внутрішнього державного контролю створюються всередині окремих відомств і організацій, в той час як зовнішні контрольні служби не є частиною організаційної структури установ, що перевіряються [37, с. 145-149].

Наприклад, І.Р. Данчевська та О.М. Ковалюк вважають, що внутрішній фінансовий контроль не може бути достатньо незалежним, тому що його суб'єкти входять в структуру окремої організації та підпорядковані її керівництву. Тоді як, зовнішній фінансовий контроль здійснюється контролюючим органом, зовнішнім

відносно певного органу влади, відомства, організації та не входить в його структуру [38, с. 43].

Внутрішній державний фінансовий контроль, в даному випадку, означає внутрішньо-системний контроль, тобто знаходиться всередині структури виконавчої влади, в той час як зовнішній державний фінансовий контроль здійснюється стороннім органом, уповноваженим на проведення компетентних дій у сфері перевірки стану додержання фінансової дисципліни окремими учасниками фінансових відносин і, як наслідок, є незалежним. У його проведенні беруть участь як органи загальної компетенції, так і спеціальної у сфері фінансових відносин.

Згідно зі ст. 26 Бюджетного кодексу України внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [5].

Внутрішній державний фінансовий контроль є складовою управління організацією і тому провадиться на її розсуд на основі рішень даної організації. Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організовують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

В залежності від суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль поділяється на:

- державний фінансовий контроль, який здійснюється державними органами влади й управління. Головна його мета – забезпечити інтереси держави і суспільства щодо надходження доходів і витрачання державних коштів. Від його організації багато в чому залежать напрями економічного розвитку держави, рівень добробуту населення, масштаби тіньової економіки й економічних злочинів;
- відомчий фінансовий контроль здійснюють служби внутрішнього аудиту міністерств, відомств та інших органів публічної адміністрації. Він спрямований

на забезпечення законності та фінансової дисципліни як підпорядкованими підприємствами, установами, організаціями, так і всередині самого відомства. Робота відомчих аудиторських служб розпорядників бюджетних коштів перебуває під контролем Державної аудиторської служби України;

- громадський фінансовий контроль – здійснюють громадські організації (партії, рухи, профспілкові організації та інші).

- аудит – це вид фінансового контролю, який є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.

Мета аудиту – підтвердити достовірність показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними у державі нормативно-правовими положеннями [39, с. 328]. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат та ліцензію на проведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю [40].

Аудит може проводитися як за ініціативою суб'єкта господарювання, так і за рішенням органу державної влади. Можливість проведення аудиторського контролю передбачена Господарським, Податковим та Бюджетним кодексами України, Законами України «Про аудиторську діяльність», «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні».

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних

стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [41, с. 14]. У багатьох розвинених країнах аудит став провідною формою бюджетного контролю, оскільки, перевіряючи достовірність і повноту бюджетної звітності, облік первинних документів та іншу інформацію щодо діяльності розпорядника або одержувача бюджетних коштів, аудиторі мають можливість визначити слабкі місця в організації управління бюджетними коштами і розробити пропозиції, що дають змогу підвищити ефективність їх використання [42, с. 280].

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

Особливого значення набуває в таких умовах аудит адміністративної діяльності, під яким відповідно до документів Міжнародної організації аудиторських установ (INTOSAI) розуміється аудит економічності, ефективності, та результативності, з якими орган, що перевіряється використовує свої ресурси при виконанні своїх обов'язків [43, с. 238].

Залежно від місця здійснення фінансового контролю його можна поділити на контроль на місцях, або виїзний контроль (контрольні органи виконують контрольні дії безпосередню на підконтрольному об'єкті), та дистанційний, або безвиїзний, контроль (суб'єкт контролює віддалений від нього об'єкт за допомогою інформації, яка передається засобами зв'язку. Зокрема, відповідно до абзацу першого підпункту 75.1.1 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу України камеральна перевірка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків [44].

За сферою фінансової діяльності фінансовий контроль поділяють на бюджетний, податковий, валютний, кредитний, страховий, інвестиційний тощо.

Фінансовий контроль за формами проведення поділяють на ініціативний та обов'язковий [45, с. 8].

Ініціативний фінансовий контроль здійснюється на підставі рішень суб'єктів господарювання як власними силами, так і за участю сторонніх органів, у першу чергу аудиторських організацій. Його метою є перевірка додержання господарюючим суб'єктом фінансової дисципліни та оптимізація руху фінансових потоків, економія ресурсів та, як правило, мінімізація оподаткування.

Обов'язковий фінансовий контроль здійснюється переважно за участю органів державної або місцевої влади, хоч у деяких випадках може передбачати участь і недержавних фінансових контролерів (особливо у сфері діяльності фінансово-кредитних установ). Він проводиться на підставі встановлених чинним законодавством вимог та компетенції уповноважених органів (наприклад, органами Державної податкової служби або Державної аудиторської служби, для яких, зокрема, передбачені терміни проведення перевірок, інспектування, фінансового аудиту залежно від обсягів господарської діяльності підконтрольних суб'єктів).

Підставою проведення обов'язкового контролю можуть бути і рішення компетентних державних органів (суду, прокуратури, інших органів держави) з метою з'ясувати додержання законності, встановлення істини в ході судового слідства тощо.

Застосування усіх зазначених форм фінансового контролю в їх єдності та взаємозв'язку робить фінансовий контроль систематичним та підвищує його ефективність [46, с. 17].

Підсумовуючи вищевикладене, вважаємо, що безумовно, всі класифікації державного фінансового контролю за видами мають важливе значення, однак більшої уваги заслуговує поділ державного фінансового контролю на зовнішній та внутрішній, залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта контролю. Суттєвою різницею між зовнішнім та внутрішнім державним контролем є те, що служби зовнішнього державного контролю не є частиною

організаційної структури установ, що перевіряються, тоді, як внутрішні контрольні служби створюються всередині окремих відомств і організацій.

1.4. Методи державного фінансового контролю

Слід відзначити, що методи фінансового контролю вибираються залежно від сукупності чинників: суб'єкта і об'єкта контролю, мети і завдань, що постають перед суб'єктом фінансового контролю, підстав виникнення контрольних правовідносин, а також від інших обставин [47, с. 103].

Вивчаючи здобутки вчених щодо визначення методу фінансового контролю як економічної категорії, можна зазначити, що у визначеннях різних науковців є декілька спільних ознак:

- під методом контролю розуміють сукупність способів і прийомів;
- більшість науковців основною метою контролю вважають вивчення фактичного стану об'єкта, перевірку та підтвердження інформації про об'єкт дослідження на предмет законності, достовірності, доцільності та реалізацію нормативно-правового регулювання.

Наприклад, під методами фінансового контролю Ф.Ф. Бутинець розуміє сукупність способів і прийомів перевірки законності, достовірності та доцільності операцій суб'єкта господарювання [48, с. 29]. В.С. Рудницький вважає, що методи фінансового контролю це – сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що підлягають вивченню [49, с. 19]. Є.В. Калюга пропонує таке визначення: «методи фінансового контролю – це сукупність способів і прийомів, які забезпечують комплексне та взаємозалежне дослідження операцій та процесів діяльності підприємств (установ, організацій), їх підрозділів з точки зору законності, вірогідності, економічної ефективності, а також господарської доцільності й документального підґрунтя» [33, с. 36].

Огляд наукових підходів за дослідженою тематикою переконує, що єдиної думки щодо критеріїв розмежування методів державного фінансового контролю серед вітчизняних дослідників на сьогодні немає. Проте узагальнення і

систематизація базових положень викладених підходів дає змогу більш зважено підійти до розв'язання проблеми розмежування методів цієї державно-управлінської діяльності. При цьому слід виходити з найбільш усталеного тлумачення відповідного терміну: метод – це спосіб досягнення якої-небудь мети, вирішення конкретного завдання або ж сукупність прийомів освоєння дійсності [50, с. 184].

Існує низка поглядів науковців, які саме контрольні заходи відносяться до методів фінансового контролю.

Наприклад, Ф.Ф. Бутинець відносить інвентаризацію, аналіз господарської діяльності, перевірку, обстеження, ревізію та аудит до методів фінансового контролю [48, с. 30-34].

На думку А.О. Монаєнко, до методів фінансового контролю відносяться: ревізія, перевірка, інспекція, обстеження, спостереження, аналіз, заслуховування доповідей та інформації посадових осіб про фінансову діяльність на сесіях органів місцевого самоврядування, засіданнях органів державної виконавчої влади [51, с. 54].

Отже, проаналізувавши працю науковців, ми пропонуємо власний перелік методів здійснення фінансового контролю, а саме: ревізія, перевірка, моніторинг, облік, обстеження, фінансово-економічна експертиза.

Ревізія – це форма контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації за дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень і крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [52, с. 263].

Об'єкт ревізії – процеси використання коштів бюджетів усіх рівнів, які входять до складу бюджетної системи України, та коштів державних цільових фондів, а також матеріальних цінностей і нематеріальних активів, що перебувають у державній чи комунальній власності, бюджетних позик та кредитів, а також позик і кредитів, гарантованих коштами бюджетів.

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

Ревізія підприємницьких структур надає всебічну оцінку виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів повноти нарахування та сплати податків до бюджету тощо. Здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за минулий період часу. Виявлені під час ревізії недоліки і порушення чинного законодавства, нормативно-правових актів, які регулюють господарську діяльність, взаємовідносини з бюджетом обґрунтовані системою доказів з визначенням розмірів збитків, втрат, нестач, конкретизацією винних службових осіб, матеріальної та правової відповідальності.

Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії класифікуються на:

- відомчі – проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;
- позавідомчі – здійснюються органами державного, аудиторського контролю;
- змішані – проводяться спільно органами відомчого та позавідомчого контролю.

За організаційними ознаками розрізняють ревізії:

- планові – здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів;
- позапланові – проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом у разі стихійного лиха, незадовільної роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств.

Залежно від джерел інформації та методики виконання контрольних дій ревізії (перевірки) поділяють на документальні та фактичні. Такий поділ є деякою мірою умовним, адже в основу його розмежування покладено лише різні джерела даних, що використовуються при здійсненні контрольних дій. Так, джерелами інформації для документального контролю є первинні документи, бухгалтерська, статистична звітність, нормативна та інша документація. Фактичний контроль ґрунтується на вивченні фактичного плану об'єктів, що перевіряються, за даними їх перевірки в натуральному вираженні, а тому він не може бути всеохоплюючим з огляду на безперервний характер фінансово-господарських операцій [53, с. 312].

Строки проведення ревізій та склад ревізійних груп визначаються з урахуванням того обсягу роботи, якого потребує вирішення конкретних питань кожної ревізії. Термін ревізії, як правило, не більше 30 робочих днів. У деяких випадках особливої складності цей строк може бути подовжений.

Проведенню ревізії має передувати підготовка, вивчення у відповідних фінансових та правоохоронних органах, органах Державної казначейської служби, в установах банків та в інших органах матеріалів, які стосуються діяльності та фінансового стану підприємства, установи, організації, які підлягають ревізії. На основі вивчення цих матеріалів розробляється програма ревізії, в якій визначаються період ревізії (перевірки), її мета та основні питання, на яких слід зосередити увагу [54, с. 258].

За наслідками ревізії складається акт. Акт ревізії – документ, який складається посадовими особами органу державного фінансового контролю, що проводили ревізію, фіксує факт її проведення та результати. Заперечення, зауваження до акту ревізії (за їх наявності) та висновки на них є невід'ємною частиною акту [55].

Перевірка – це одноразова контрольна дія, що полягає в зіставленні фактичних і документальних даних, як правило, за якими-небудь окремими напрямками фінансово-господарської діяльності суб'єкта. Тобто перевірка - це обстеження і вивчення окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або її підрозділів.

Що стосується перевірки, то можна виділити такі підстави класифікації видів перевірок залежно від:

1) організаційної ознаки:

- планові перевірки (внесені у встановленому порядку в план роботи контролюючого органу);
- позапланові перевірки (здійснюються деякою мірою раптово, поза планом, при наявності вагомих підстав: вказівки вищестоящего фінансового органу; при надходженні скарг громадян або іншої інформації про порушення фінансової дисципліни, недоглядах у роботі, що вимагають невідкладної перевірки; за вимогою компетентних державних органів) [56, с. 79];

2) підстави призначення:

- повторні перевірки (проводяться через деякий час після первісної фінансової перевірки у випадку визнання її неякісно проведеною або з метою контролю за усуненням виявлених порушень. Така перевірка проводиться з тих же питань і охоплює той же період часу, що і первісна);
- додаткові перевірки (здійснюються для з'ясування питань, що не ставилися перед первісною перевіркою, найчастіше у зв'язку зі знов виниклими обставинами);

3) обсягу:

- повні перевірки (охоплюють всі сторони фінансово-господарської діяльності);
- часткові перевірки (чи неповні, у ході їх перевіряються окремі сторони фінансово-господарської діяльності);
- комплексні перевірки (здійснюються, як правило, групою фахівців, при цьому перевірці підлягає дуже широке коло взаємозалежних питань). Як один з підвидів комплексної перевірки можна виділити наскрізну перевірку, що охоплює фінансово-господарську діяльність ряду організацій чи підприємств, зв'язаних між собою відносинами субординації;

- тематичні перевірки (або цільові, присвячені певному колу питань, ділянці роботи (темі), охоплюють окремий напрямок діяльності суб'єкта, що перевіряється, чи визначений тип операцій);

4) повноти охоплення:

- суцільні (фронтальні) перевірки (вивчаються абсолютно всі документи й облікові записи за визначений період);

- вибіркові перевірки (контролю підлягає не весь суб'єкт, а його підрозділ чи окремий напрямок діяльності, виділений за певним принципом);

5) місця проведення:

- виїзні перевірки (здійснюються за місцем розташування об'єкта контролю);

- камеральні перевірки (проводяться за місцем дислокації органу фінансового контролю);

6) характеру контрольованих показників:

- формальні перевірки (при яких здійснюється перевірка правильності оформлення документів, наприклад, з'ясовується дійсність підписів, наявність підчищень і виправлень, правильність заповнення реквізитів);

- арифметичні перевірки (зводяться до оцінки правильності математичних розрахунків і таксувань);

7) характеру контролюючих суб'єктів:

- позавідомчі перевірки (покладаються на органи іншого відомства або міністерства стосовно організації, що перевіряється);

- відомчі перевірки (здійснюються в рамках того самого відомства або міністерства, але працівниками більш високого рівня, вищестоящої організації).

Найбільш поширеними перевірками є:

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

2) камеральна перевірка – метод фінансового контролю, який застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях.

Результати перевірок оформляються у формі акту або довідки.

Моніторинг – загальне відстеження фінансової діяльності контролюваного суб'єкта. Згідно із Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» фінансовий моніторинг – сукупність заходів, які здійснюються суб'єктами фінансового моніторингу у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму, що включають проведення державного фінансового моніторингу та первинного фінансового моніторингу [57].

Фінансовий моніторинг поділяється на обов'язковий і внутрішній.

Обов'язковий фінансовий моніторинг – це сукупність заходів спеціально уповноваженого органу виконавчої влади з питань фінансового моніторингу з аналізу інформації щодо фінансових операцій, що надається суб'єктами первинного фінансового моніторингу, а також заходів з перевірки такої інформації відповідно до законодавства України.

Внутрішній фінансовий моніторинг – діяльність суб'єктів первинного фінансового моніторингу по виявленню фінансових операцій, що підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, та інших фінансових операцій, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів.

Оскільки моніторинг – це постійна процедура і її здійснення не обмежується в часі, про проведення моніторингу не повідомляється підконтрольний суб'єкт, за її результатами складається висновок.

Облік являє собою досить специфічний фінансово-контрольний метод, сфера застосування якого головним чином обмежується діяльністю контролюючих органів при здійсненні реєстрації суб'єктів контролю (наприклад, платників податків) чи в інших випадках, позначених чинним законодавством

(наприклад, при погашенні податкової заборгованості перед бюджетом шляхом проведення взаємозаліків).

Облік не обмежується чисто реєстраційною роботою, а містить у собі також аналітичну роботу і створення інформаційної бази. Зі спеціальних прийомів, застосовуваних при обстеженні, слід виокремити опитування й анкетування. Як правило, при одержанні в ході обстеження яких-небудь негативних результатів контролюючим органом приймається рішення про проведення перевірки чи ревізії [58, с. 19].

Обстеження – проводиться відносно конкретних сторін фінансової діяльності контролюваного суб'єкта. При обстеженні здійснюється діагностика фінансового стану підконтрольного суб'єкта та дослідження звітності, проводиться первинний аналіз дотримання фінансового законодавства, оцінка відповідності його діяльності статутним документам. У ході обстеження можуть застосовуватися опитування і анкетування з метою виявлення порушень фінансової дисципліни.

Фінансово-економічна експертиза це – здійснення експертно-аналітичної діяльності, що забезпечує контроль за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, коштів позабюджетних фондів, за цільовим використанням фінансово-кредитних та валютних ресурсів під час здійснення загальнодержавних програм.

Підсумовуючи вищевикладене, вважаємо, що специфічне місце в механізмі державного фінансового контролю належить методам контролю, однак на законодавчому рівні перелік методів державного фінансового контролю не закріплений, а тому пропонуємо власний перелік методів здійснення фінансового контролю, а саме: ревізія, перевірка, моніторинг, облік, обстеження, фінансово-економічна експертиза.

РОЗДІЛ 2

СИСТЕМА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ ТА ЇХ ПРАВОВИЙ СТАТУС

2.1. Система органів державного фінансового контролю

У більшості країн світу сформовані й розвиваються три незалежні одна від одної гілки фінансового контролю, що містять усі належні їм елементи, а саме:

- державна сфера – система державного фінансового контролю;
- муніципальна сфера – система фінансового контролю органів місцевого самоврядування та місцевої виконавчої влади;
- сфера громадянського суспільства з незалежною системою фінансового контролю.

Провідне місце серед цих систем фінансового контролю належить системі державного фінансового контролю, що зумовлено роллю держави в процесах ринкової трансформації. Важливим з огляду на це є зміцнення й удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

Сьогодні фінансову систему держави можна розглядати: по-перше, як сукупність фінансово-правових інститутів, кожний з яких сприяє формуванню і використанню грошових фондів коштів; по-друге, як сукупність державних органів та установ, що здійснюють фінансову діяльність.

Система органів державного фінансового контролю складається з двох підсистем – органи загальної та спеціальної компетенції (детальніше в підпунктах 2.2., 2.3.).

Організація контролю потребує чіткого визначення суб'єкта контролю. Державні органи фінансового контролю – це уповноважені згідно з законодавством органи державної влади, діяльністю яких є проведення існуючих в державі видів державного фінансового контролю.

Сьогодні державний фінансовий контроль в Україні згідно з чинним законодавством здійснюють різноманітні органи державного управління України

та підвідомчі їм організації, а саме: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Рахункова палата, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад, Національний банк України, Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України, Державна казначейська служба України, Державна аудиторська служба України та інші [59, с. 23-26].

Парламентський контроль у більшості розвинутих країн здійснюється, як правило, шляхом незалежних зовнішніх ревізійних перевірок урядових рахунків і відомчих операцій незалежним ревізором від імені законодавчого органу і його комітетами, створеними з цією метою.

Так, у більшості країн-учасниць Європейського Союзу парламенти мають право скорочувати або збільшувати витрати й податки шляхом прийняття поправок, але лише у суворо визначених межах (наприклад, щоб дефіцит бюджету не перевищував певних контрольних цифр, запропонованих урядом).

За Конституцією України суб'єктами державного контролю є законодавчі, виконавчі та судові органи влади. Саме вони започатковують контрольні органи у визначеному законом порядку.

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

Суб'єкти контролю судової гілки влади – Конституційний суд, суди загальної юрисдикції, професійні судді – здійснюють свої контрольні функції шляхом відстеження та перевірки дотримання норм контролю, шляхом контролю діяльності інших гілок влади, окремих громадян, урегулювання відхилень, виявлених іншими контролюючими суб'єктами в державному, комунальному, приватному секторах економіки та у сфері економічних відносин між ними.

Наявність підпорядкованості у відносинах між державними органами контролю та делегування повноважень одних органів влади для виконання іншими обумовлюють необхідність координації контрольних функцій. Вищі,

головні та спеціалізовані органи державного фінансового контролю виконують координуючі, регулюючі функції та методологічне забезпечення роботи його суб'єктів у межах системи як безпосередньо, так і через відповідні територіальні органи державної виконавчої влади згідно з підпорядкуванням, визначеним законодавством [60, с. 143].

Підсумовуючи вищезазначене, можна зазначити, що вдосконалення нинішньої системи державного фінансового контролю, яка складається з органів загальної та спеціальної компетенції, дасть змогу більш чітко та неупереджено виконувати функції, які покладені на органи державного фінансового контролю. Система фінансового контролю повинна будуватися на єдиних нормах з чітким визначенням органів контролю та розподіленими повноваженнями.

2.2. Правовий статус органів державного фінансового контролю загальної компетенції

До органів фінансового контролю загальної компетенції належать:

- 1) Верховна Рада України;
- 2) Президент України;
- 3) Кабінет Міністрів України;
- 4) місцеві державні адміністрації.

Центральним органом парламентського контролю є Верховна Рада України, яка функціонує на підставі Конституції України, Регламенту Верховної Ради України, законів України «Про комітети Верховної Ради України», «Про статус народного депутата України» [61].

Контрольні повноваження Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю реалізуються: безпосередньо Верховною Радою України; через Рахункову палату; через Комітет Верховної Ради України з питань бюджету; через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України, які діють на підставі спеціальних законів у порядку, встановленому Регламентом Верховної Ради України [62, с. 352].

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

парламентського контролю у сфері державного фінансового контролю відповідно до Конституції України; контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу та використанням коштів резервного фонду; контроль за дотриманням бюджетного законодавства щодо стану виконання Державного бюджету України, у тому числі розпорядниками бюджетних коштів.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю, які здійснюються через Рахункову палату, належать: надання відповідних доручень Рахунковій палаті з питань державного фінансового контролю, що належать до її компетенції; заслуховування звітів та прийняття відповідних рішень на їх підставі звітів, спрямованих на вдосконалення бюджетного процесу і його складових.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через Комітет з питань бюджету, належать: контроль за формуванням Державного бюджету України відповідно до основних напрямів бюджетної політики на наступний рік; перевірка відповідності проектів законів, поданих на розгляд Верховної Ради України, бюджетному законодавству.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України, належить проведення депутатського розслідування та вивчення питання порушення фінансового законодавства, в тому числі бюджетного законодавства.

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

У процесі державного управління контрольні функції виконує також Президент України, як гарант економічного суверенітету, забезпечення державної незалежності та національної економічної безпеки. Окрім того, Президент може здійснювати контроль самостійно або за допомогою таких інституцій, як Секретаріат Президента та його підрозділи, Рада національної безпеки і оборони України, а також спеціальні комісії з відповідними повноваженнями.

Вищим суб'єктом контролю у системі органів виконавчої влади, котрий наділений певними повноваженнями з управління фінансами, є Кабінет Міністрів України – державний орган, що відіграє визначальну роль у реалізації контрольної функції держави. Поточна діяльність Кабінету Міністрів України нерозривно пов'язана з управлінням державними фінансами і контролем за їх найраціональнішим витрачанням. У межах своїх повноважень уряд також здійснює відомчий державний контроль за фінансами міністерств і відомств загальної компетенції з точки зору управління державними фінансовими ресурсами [63].

Згідно зі ст. 116 Конституції України Кабінет Міністрів України розробляє проект Закону «Про Державний бюджет України», забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає до Верховної Ради звіт про виконання бюджету, забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики [22].

Бюджетним кодексом України передбачено, що Кабінет Міністрів України у разі дефіциту бюджету може брати позики в межах, визначених Законом про Державний бюджет України, приймає рішення про виділення коштів з резервного фонду Державного бюджету, визначає порядок їх використання та щомісяця звітує перед Верховною Радою України про витрачання цих коштів [5].

У відповідності до ст. 116 Конституції України місцева державна адміністрація забезпечує підготовку та виконання відповідних обласних і районних бюджетів, а також подає звіт про виконання відповідних бюджетів та програм [22].

Підсумовуючи вищезазначене, варто зазначити, що органи загальної компетенції це – органи, державний фінансовий контроль для яких є лише частиною повноважень, тобто не є основним напрямом діяльності, до них належать: Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, місцеві державні адміністрації. Повноваження цих органів закріплені Конституцією України, законами України, а також частково в кодексах України.

2.3. Правовий статус органів державного фінансового контролю спеціальної компетенції

До органів фінансового контролю спеціальної компетенції належать:

- 1) Рахункова палата України;
- 2) Державна аудиторська служба України;
- 3) Державна казначейська служба України;
- 4) Міністерство фінансів України;
- 5) Державна податкова служба України.

Окремим, спеціальним суб'єктом контролю, до основних функцій якого належить здійснення винятково фінансового контролю, є Рахункова палата – вищий орган фінансового парламентського контролю України. Вона створена Верховною Радою України у 1996 році відповідно до вимог Конституції України, Бюджетного кодексу України та Лімської декларації керівних принципів контролю. Та згідно зі ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату» повноваження, покладені на Рахункову палату Конституцією України, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) [64].

Державний зовнішній фінансовий контроль забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів.

Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Аудит ефективності передбачає встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів.

Оцінка продуктивності використання бюджетних коштів передбачає встановлення співвідношення між результатами діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів і використаними для досягнення таких результатів коштами бюджету.

Оцінка результативності використання бюджетних коштів передбачає встановлення ступеня відповідності фактичних результатів діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів запланованим результатам.

Оцінка економності використання бюджетних коштів передбачає встановлення стану досягнення розпорядником та одержувачем таких коштів запланованих результатів за рахунок використання мінімального обсягу бюджетних коштів або досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів [65, с. 206].

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

Згідно із ст. 110 Бюджетного кодексу України до повноважень Рахункової палати по контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за використанням коштів Державного бюджету України, в тому числі на обслуговування і погашення державного боргу.

Для визначення державного органу – суб'єкта здійснення зовнішнього фінансового контролю над бюджетним процесом, у міжнародній практиці використовується уніфіковане поняття: Вищий орган фінансового контролю (далі – ВОФК). Необхідність створення національного ВОФК передбачена Лімською декларацією, що знайшла реальне втілення у практику організації вітчизняного фінансового контролю визначенням поняття ВОФК.

Як зазначає С.М. Попова, Рахункова палата має широкі повноваження здійснювати контрольово-ревізійні, експертно-аналітичні, інформаційні та інші

види діяльності, що забезпечують єдину систему контролю за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, позабюджетних фондів, фінансово-кредитних і валютних ресурсів [66, с. 36].

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

Контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на: адміністрацію Президента України; Кабінет Міністрів України, Верховну Раду України та її апарат; Секретаріат уповноваженого Верховної Ради України з прав людини; центральні органи державної виконавчої влади; Раду національної безпеки і оборони України; органи судової влади; Генеральну прокуратуру України; інші правоохоронні органи; Вищу раду юстиції України; Центральну виборчу комісію; Національний банк України; місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування; бюджетні установи, підприємства, установи та організації, де є частка державного майна, а також казенні підприємства.

На підприємства, установи й організації, банки, фінансово-кредитні установи недержавних форм власності, а також на громадські об'єднання та недержавні фонди повноваження Рахункової палати розповсюджуються, якщо вони: отримують, перераховують і використовують кошти Державного бюджету; використовують державну власність або керують нею; мають надані законодавством України податкові, митні або інші пільги і переваги.

До основних функцій Рахункової палати належать:

- контроль за прибутками та видатками Державного бюджету України;
- визначення ефективності використання коштів Державного бюджету України органами державної виконавчої влади всіх рівнів, бюджетними та іншими установами (включаючи установи, які знаходяться за кордоном);

- оперативний контроль за виконанням Державного бюджету України у поточному році;
- комплексна ревізія і тематичні перевірки окремих розділів і статей Державного бюджету України, позабюджетних фондів;
- контроль ефективності управлінських дій щодо державних коштів, незалежно від того, відображені вони у Державному бюджеті України на відповідний рік чи ні;
- контроль фінансово-господарської діяльності державних підприємств і підприємств, де є значна або переважна частка державного майна;
- контроль за ефективністю діяльності Національного банку України; контроль стану державного боргу України з розробкою відповідних пропозицій щодо його скорочення;
- експертиза проектів законів, в тому числі проекту закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, діючих законів України, постанов Верховної Ради України, постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів України, міжнародних договорів України, програм та документів, зміст яких відноситься до сфери фінансових питань;
- аналіз порушень і відхилень в бюджетному процесі, підготовка пропозицій щодо ліквідації порушень, удосконалення бюджетного, фінансового, податкового і митного законодавства, підвищення рівня доходів до бюджетів усіх рівнів та покращення стану платіжної дисципліни;
- методологічне та нормативне забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю, перевірка і аналіз результатів їх діяльності, надання допомоги з питань змісту контролю;
- координація взаємодії суб'єктів державного фінансового контролю та безпосередня взаємодія з правоохоронними органами;
- розробка стандартів проведення контрольно-ревізійних заходів і експертно-аналітичної діяльності та їх уніфікація;
- створення та ведення єдиної електронної інформаційної бази державного фінансового контролю;

- співробітництво з контрольними органами іноземних держав та міжнародними організаціями, укладання з ними відповідних угод;
- надання консультативних послуг органам державного фінансового контролю з питань, що належать до їх компетенції.

До спеціалізованих суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю належить, передусім, Державна аудиторська служба України.

Державна аудиторська служба України (далі – Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

Держаудитслужба у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства.

Щодо функцій Держаудитслужби, то вона здійснює державний фінансовий контроль через здійснення: державного фінансового аудиту; перевірки закупівель; інспектування (ревізії); моніторингу закупівель;

Також Держаудитслужба здійснює контроль за:

- цільовим, ефективним використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів;
- досягненням економії бюджетних коштів і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії;
- достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників та відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);

- дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;
- дотриманням законодавства про закупівлі та інший [67].

Центральним органом державної виконавчої влади у фінансовій сфері є Міністерство фінансів України (далі – Мінфін). Водночас Мінфін є одним із головних органів суб'єктів державного фінансового контролю, які мають певні функції внутрішнього державного фінансового контролю та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль, підпорядкованих Кабінету Міністрів України.

Мінфін діє відповідно до бюджетного кодексу та Положення про Міністерство фінансів України. Згідно з Положенням Мінфін розробляє, виконує та забезпечує проведення єдиної державної фінансової, бюджетної і податкової політики. Контрольна діяльність Мінфіну спрямована на реалізацію визначених державою завдань економічного та соціального розвитку [68].

До основних функцій Мінфіну у сфері державного фінансового контролю належать:

- координація, організація, нагляд і перевірка стану діяльності суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього державного фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль;
- участь у розробленні прогнозних показників економічного і соціального розвитку України на поточний рік та на перспективу;
- аналіз сучасної економічної та фінансової ситуації в Україні, а також перспектив її розвитку;
- у межах своєї компетенції удосконалення методів фінансового і бюджетного планування, фінансування, а також звітності та системи контролю за витрачанням бюджетних коштів;
- координація діяльності центральних органів виконавчої влади щодо забезпечення своєчасного і повного надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів всіх рівнів;

- контроль відповідності кошторисів центральних та місцевих органів виконавчої влади видаткам, що встановлені у Державному бюджеті України, на утримання цих органів;
- контроль за дотриманням вимог, визначених відповідними нормативно-правовими актами, щодо складання звіту про виконання бюджетів усіх рівнів;
- контроль у міністерствах, інших центральних та місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, в установах банків та інших фінансово-кредитних установах виконання кошторисів та руху бюджетних коштів;
- контроль за забезпеченням інтересів держави у процесі управління державними корпоративними правами згідно із законодавством;
- інші контрольні повноваження, встановлені законодавством.

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

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

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

Державна казначейська служба України (далі – Казначейство) є одним із центральних органів виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України [69].

Основна мета фінансового контролю, що здійснюється органами Казначейства – це зменшення кількості й обсягів порушень бюджетного законодавства та недопущення використання бюджетних коштів не за призначенням; контроль при взятті зобов'язань розпорядниками.

Воно складається з Центрального апарату Казначейства, Головних управлінь Казначейства в областях, містах Києві, управлінь Казначейства у районах, містах і районах у містах з районним поділом. Державну казначейську службу України очолює Голова Державного казначейства України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

До основних функцій Казначейства у сфері державного фінансового контролю належать:

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

Державна податкова служба України (далі – ДПС України) здійснює діяльність на підставі Положення «Про Державну податкову службу України» [70]. ДПС України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

До основних функцій ДПС України у сфері державного фінансового контролю належать:

- здійснює моніторинг виконання показників розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами, затверджених фінансовими планами державних підприємств, господарських організацій, у статутному капіталі яких є корпоративні права, що належать державі, їх дочірніми підприємствами;
- подає Мінфіну пропозиції до Бюджетної декларації та проекту закону про Державний бюджет України на відповідний рік та їх реалізації, а також прогнозних надходжень єдиного внеску;
- складає звітність щодо стану розрахунків платників податків із бюджетом та сплати єдиного внеску, а також інших показників роботи за напрямками діяльності ДПС України;
- інформує органи державної влади про стан розрахунків платників з бюджетами та сплати єдиного внеску.

Підсумовуючи вищезазначене, варто зазначити, що органи спеціальної компетенції це – органи, спеціально створені для здійснення державного фінансового контролю, до них належать: Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України та інші органи спеціального контролю відповідно до компетенції. Повноваження цих органів закріплені Конституцією України, законами України та постановами Кабінету міністрів України.

2.4. Напрями вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні

Вирішення актуальних проблем нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в умовах постійних змін національного законодавства неможливо без їх наукового аналізу. Дослідженню різних аспектів формування та функціонування системи державного фінансового контролю в Україні, зокрема її проблемам було приділено увагу багатьма провідними науковцями [71, с. 177].

Так, Г.М. Азаренкова шляхом порівняльного аналізу здійснила систематизацію поглядів вчених щодо виокремлення недоліків державного фінансового контролю, серед яких виділяє: проблеми законодавчого характеру, відсутність розмежування повноважень суб'єктів державного фінансового контролю, недосконалість механізмів відповідальності за вчинення правопорушень у сфері державних фінансів [72, с. 282].

К.Є. Дубовик, В.Г. Горник, В.В. Шпачук, С.О. Кравченко, враховуючи аналіз сучасної організаційної системи державного фінансового контролю в Україні на центральному рівні наголошують на тому, що удосконалення потребують усі елементи цієї системи: суб'єкти, об'єкти (як фінансова система взагалі, так і конкретні об'єкти кожного контролюючого органу) та контрольні дії [73, с. 343].

Наприклад, Ю.О. Ровинський вважає стратегічними напрямками модернізації системи правового забезпечення державного фінансового контролю такі, як: формування правової бази контролю, яка відповідає політичному устрою і економічному розвитку країни; створення на всій території країни єдиного поля фінансового контролю при наявності вираженої контрольної вертикалі; утворення стійкого кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю [74, с. 58].

Зовсім інакшої думки Т.О. Голоядова, вона висвітлює нормативні проблеми понятійного апарату у сфері функціонування державного фінансового контролю

та наголошує на потребі їх удосконалення та систематизації із позицій світової практики [75, с. 71].

На нашу думку, для того, щоб вдосконалити нинішню систему державного фінансового контролю в Україні, перш за все, необхідно чітко розуміти сутність державного фінансового контролю. Існує багато різноманітних поглядів науковців щодо трактування сутності державного фінансового контролю, однак, на законодавчому рівні термін «державний фінансовий контроль» не закріплений.

Безпосередньо державний фінансовий контроль необхідний для забезпечення належного соціального та економічного зростання країни, а також законного та ефективного управління державними фінансами.

На сьогоднішній день в Україні діє спеціальний Закон «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [76], однак він не оперує поняттями «зовнішній», «внутрішній» державний фінансовий контроль і регламентує діяльність лише центрального органу виконавчої влади, уповноваженого Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, яким є Державна аудиторська служба України.

В Україні державний фінансовий контроль здійснюється багатьма державними органами, однак, організаційними недоліками нормативно-правового характеру можна вважати відсутність єдиного правового документа з чітким переліком органів, на яких покладено здійснення в Україні державного фінансового контролю, та їх повноважень, а відтак, нереалізованість цих повноважень з організації і здійснення контролю.

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 акту, який би визначав завдання того чи іншого виду контролю й моделював систему контролюючих інституцій відповідно до поставлених завдань, наразі немає [77, с. 4-5].

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

Крім того, не менш важливим завданням країни є розвиток органів Державної аудиторської служби України та Рахункової палати, які здійснюють контроль від імені різних гілок влади, однак наділені подібними повноваженнями в окремих сферах контролю за станом управління та використання державних ресурсів. Тому значну увагу необхідно приділити налагодженню співпраці між ними, зокрема, щодо планування та налагодження контрольних заходів, нормативно-правового забезпечення та підвищення довіри громадян до результатів їх контрольних заходів.

Підсумовуючи, варто зазначити, що спеціальним Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», на жаль, не врегульовані питання переліку органів і суб'єктів, яким делеговано право на його здійснення, їх статус, функції і повноваження, взаємовідносини і підзвітність, а також повноваження вищих органів державної влади в системі державного фінансового контролю.

До того ж, слід зауважити, що спеціальне законодавство про державний фінансовий контроль формувалось на початку 90-х років минулого століття, і на сьогодні воно виглядає досить застарілим, не відповідає сучасності, вимагає оновлення та модернізації.

Проте, наразі намічається тенденція до створення єдиної, цілісної системи державного фінансового контролю. Науковці Н.І. Шевченко та В.О. Куліченко вважають, що головним правовим актом, що є своєрідною системоутворювальною ланкою загальної системи нормативно-правових актів державного фінансового контролю, має стати Закон України «Про державний фінансовий контроль». Вважають, що в Законі України «Про державний фінансовий контроль» мають бути регламентовані:

- сутність державного фінансового контролю, його мета, завдання та функції;

- сутність, значення, цілі й завдання, елементи системи державного фінансового контролю;
- принципи, вимоги, критерії ефективності державного фінансового контролю;
- класифікація державного фінансового контролю, зокрема виділення видів, типів, форм та методів його здійснення;
- суб'єкти, об'єкти, предмети державного фінансового контролю;
- органи державного фінансового контролю, їх структура, взаємовідносини між собою та з органами влади й управління;
- система нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю;
- питання стандартизації державного фінансового контролю;
- науково-дослідницька й навчальна база державного фінансового контролю [78].

На нашу думку, найважливіша проблема в сфері державного фінансового контролю – недосконалість законодавства, саме це є основною причиною недостатнього законодавчого забезпечення формування в державі цілісної системи державного фінансового контролю. Система державного фінансового контролю України функціонує без базового закону, який би встановлював основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв би завдання, функції та повноваження між контролюючими органами та органами державної і місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами контролю, визначав відповідальність та незалежність відповідних уповноважених посадових осіб.

На практиці, спроби щодо покращення, удосконалення нормативно-правової бази у сфері державного фінансового контролю, спрямованих на підвищення його якості, робилися шляхом розробки низки законопроектів. До переліку основних з них, що неодноразово вносилися на розгляд до Верховної Ради України належать:

- проект Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні від 03.06.2002 р. № 1131 [79];

- проект Закону України «Про фінансовий контроль» від 30.08.2002 р. № 1131-1 [80];
- проект Закону України «Про державний фінансовий контроль» від 18.02.2004 р. № 1131-2 [81];
- проект Закону України «Про державний фінансовий контроль» від 08.02.2008 р. № 2020 [82];
- проект Закону України «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю» від 14.09.2018 р. № 9086 [83].

Однак, запропоновані проекти законів було відхилено внаслідок того, що окремі їх пропозиції не узгоджуються із положеннями Конституції України та суперечать нормам діючого законодавства, не визначають належним чином поняття державного фінансового контролю, органів державного фінансового контролю, особливостей його здійснення, не розкривають сутності функціонування зовнішнього та внутрішнього контролю в єдиній системі державного фінансового контролю.

Проте, багаторазові спроби щодо унормування системи державного фінансового контролю підтверджують особливість та значущість цієї проблематики. Тому дане питання, щодо прийняття базового нормативно-правового акту залишається актуальним. За умови здійснення відповідних законодавчих змін, цілісна система державного фінансового контролю в Україні буде спроможна функціонувати належним чином відповідно до єдиних норм і нормативів, згідно з єдиними методологічними і організаційними принципами.

Також, норми чинних законів та нормативно-правових актів у сфері державного фінансового контролю не завжди узгоджені між собою. Так, чинне в Україні бюджетне та фінансове законодавство має слабкі місця, які призводять до поширення махінацій у сфері бюджетних коштів і державного майна. Причиною таких фінансових порушень, є недостатня участь контролюючих органів у процесі вдосконалення наявних нормативно-правових актів щодо державного фінансового контролю з питання формування, розподілу та використання бюджетних коштів.

Ефективність фінансового контролю залежить від рівня наукової методології, яка закладена у стандартах і правилах здійснення перевірок та спостережень, глибини аналізу отриманих результатів та показників фінансової діяльності, їх співвідношення і відповідності сучасним вимогам та застосуванню новітніх технологій [84, с. 298-304].

Таким чином, ми вважаємо, що ще однією із проблем для існування єдиної системи державного фінансового контролю є відсутність базової методології, а саме слабкість її теоретичних і практичних основ, що спричиняє масові фінансові порушення в Україні. Також, важливою вимогою є створення в державі ефективної автоматизованої інформаційно-аналітичної системи для систематизації даних контролю та надання узагальнюючого висновку.

Підсумовуючи вищенаведене, постає необхідність удосконалення системи державного фінансового контролю та формування єдиних концептуальних засад його організації та здійснення шляхом прийняття базового закону, адже недосконале нормативно-правове регулювання діяльності органів державного фінансового контролю не сприяє ефективному функціонуванню системи державного фінансового контролю.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Отже, проведене нами дослідження на тему «Правове регулювання державного фінансового контролю в Україні» дало можливість сформулювати наступні загальні висновки до роботи:

1. Поняттю «державний фінансовий контроль» в суспільстві приділяється достатньо велика увага, про що свідчить велика кількість наукових праць. Проте єдиного підходу стосовно трактування сутності даного поняття немає.

На основі узагальнення наукових підходів науковців, підсумовуємо, що державний фінансовий контроль – це комплекс заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень визначеними спеціальними нормами права, з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності, а також забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних, та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна. Головним завданням фінансового контролю є підтримання фінансової дисципліни та запобігання фінансовим правопорушенням.

Систему принципів державного фінансового контролю складають універсальні принципи: законності, верховенства права, гласності, плановості, об'єктивності, публічності, незалежності, системності та спеціальні принципи прикладного характеру щодо організації і здійснення державного фінансового контролю різними органами державного фінансового контролю: моральні і етичні принципи, компетентність, професіоналізм, відповідальність, непідкупність суб'єктів контролю та ін.

2. Визначено, що предметом державного фінансового контролю є безпосередньо активи, що належать державі щодо формування, розподілу, володіння, використання та відчуження яких бере участь об'єкт контролю, крім того, кошти, що залишаються в розпорядженні об'єкту контролю у зв'язку з

наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів, кредити, отримані під гарантії Кабінету Міністрів України, а також нормативно-правова діяльність підконтрольних об'єктів. Об'єкти державного фінансового контролю – це передбачена законодавством фактична фінансова діяльність учасників (щодо яких здійснюються контрольні заходи суб'єктами державного фінансового контролю виконавчої влади всіх рівнів, підприємства, установи, організації) фінансових правовідносин.

3. Державний фінансовий контроль найповніше розкриває свою сутність через такі основні функції: інформаційну, профілактичну та мобілізуючу. Інформаційна функція полягає в тому, що інформація, отримана в результаті здійснення фінансового контролю, є підставою для прийняття відповідного управлінського рішення та проведення певних дій, які забезпечать нормальне функціонування об'єкта контролю. Профілактична функція полягає у викритті різного роду недоліків у роботі підконтрольного об'єкта та встановленні винних осіб у фінансових правопорушеннях та притягненнях останніх до відповідальності відповідно до чинного законодавства. Мобілізуюча функція полягає у тому, що за результатами контролю на підконтрольному підприємстві, в установі, організації вживаються заходи щодо покращення фінансової, господарської діяльності та недопущення порушень на інших об'єктах контролю.

4. Державний фінансовий контроль класифікують за кількома ознаками: залежно від часу проведення; за джерелом інформації; від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта; за суб'єктом, що здійснює контроль; від місця здійснення; за сферою фінансової діяльності; за формами проведення.

За часом проведення фінансовий контроль поділяється на попередній (превентивний), поточний та наступний (остаточний). За джерелом інформації фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний. Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державний фінансовий контроль поділяється на такі види: зовнішній і внутрішній контроль. В залежності від суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль поділяється на: державний фінансовий контроль; відомчий фінансовий контроль; громадський фінансовий

контроль; аудит. Залежно від місця здійснення фінансового контролю його можна поділити на контроль на місцях, або виїзний контроль та дистанційний, або безвиїзний, контроль. За сферою фінансової діяльності фінансовий контроль поділяють на бюджетний, податковий, валютний, кредитний, страховий, інвестиційний тощо. Фінансовий контроль за формами проведення поділяють на ініціативний та обов'язковий.

Найбільш поширеним є наступний контроль який здійснюють органи Державної аудиторської служби у формі інспектування та фінансового аудиту. Проте, на жаль, попередній або іншими словами превентивний контроль, метою якого є попередити фінансові порушення та не допустити їх виникнення у майбутньому не забезпечується на належному рівні. Необхідно визнати, що система фінансового контролю практично не виконує попереджувально-профілактичної функції. Вона здебільшого констатує порушення та має на меті покарання виник у скоєнні порушення, але в ній відсутні інструменти для їх попередження в майбутньому. Необхідно поступово переходити від здійснення наступного державного фінансового контролю до попереднього з метою раннього виявлення можливих порушень.

5. Методи державного фінансового контролю – це сукупність спеціальних конкретних прийомів, способів і засобів його здійснення для отримання теоретичного і практичного результату. Проаналізувавши праці науковців, ми дійшли висновку, що до методів здійснення фінансового контролю можна віднести: ревізію, перевірку, моніторинг, облік, обстеження, фінансово-економічну експертизу.

6. З'ясовано, що суб'єкти державного фінансового контролю – це органи публічного адміністрування, в тому числі спеціалізовані державні органи фінансового контролю, органи місцевого самоврядування, установи та організації, їх структурні підрозділи, які наділені контрольними повноваженнями, мають суб'єктивні права та виконують спеціальні юридичні обов'язки щодо управління (формування, розподілу, використання, розпорядження) публічними фінансовими ресурсами та несуть відповідальність встановленими нормами права.

Система органів державного фінансового контролю складається з двох підсистем: до першої належать органи загального державного фінансового контролю (Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, місцеві державні адміністрації); до другої – органи спеціального фінансового контролю (Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України та інші органи спеціального контролю відповідно до компетенції).

7. Діючий спеціальний Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» не врегульовує питання переліку органів і суб'єктів, яким делеговано право на його здійснення, їх статус, функції і повноваження, а також не оперує поняттями «зовнішній», «внутрішній» державний фінансовий контроль і регламентує діяльність лише центрального органу виконавчої влади, уповноваженого Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, яким є Державна аудиторська служба України.

Велика кількість нормативно-правових актів та законів, а також безліч змін і доповнень до них, що регулюють діяльність органів державного фінансового контролю, безумовно, ускладнює процес нормотворчості та правозастосування та формує прогалини у діяльності органів державного фінансового контролю.

Розбудова дієвої системи державного фінансового контролю, вдосконалення теоретичних положень, розроблення та формування нових і вдосконалення діючих методик організації державного фінансового контролю та стандартизацію методів контрольної діяльності, а також забезпечення взаємодії та координації діяльності органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю через запровадження єдиної інформаційної бази дасть змогу підвищити ефективність здійснення державного фінансового контролю.

8. Серед перспективних напрямків удосконалення чинного законодавства у сфері державного фінансового контролю в Україні є такі:

- прийняття стандартів здійснення державного фінансового контролю для створення дієвого механізму протидії правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного та комунального майна;
- доповнення діючого Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» статтею «Визначення термінів», зокрема таких норм-дефініцій, як: державний фінансовий контроль, предмет, об'єкт та суб'єкт державного фінансового контролю;
- прийняття єдиного системного законодавчого акту, а саме Закону України «Про державний фінансовий контроль», що дасть можливість закріпити базові засади організації та здійснення державного фінансового контролю, а також чітко визначити правовий статус та аспекти діяльності органів і загальної, і спеціальної компетенції, узгодити параметри взаємодії контрольних органів між собою, зрештою, чітко визначити межі реалізації їхніх повноважень, а також врегулювати прогалини нормативно-правового регулювання у діяльності органів державного фінансового контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Паньків Ю. І., Гупаловська М.Б. Державний фінансовий контроль в Україні: проблеми та шляхи реформування. *Збірник наукових праць ЛОГОС*. 2020. С. 56-57.
2. Білуха М. Т., Микитенко Т. В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник. Київ: Українська академія оригінальних ідей, 2005. 888 с.
3. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / за ред. Л. В. Дікань, Н. Ф. Чечетова, Н. В. Синюгіна. Харківський національний економічний університет. Харків: ВД "ІНЖЕК", 2009. 256 с.
4. Нагребельний В.П., Чернадчук В.Д., Сухонос В.В. Фінансове право України. Загальна частина: навч. посіб. / за заг. ред. члена-кор. АПрП України В.П. Нагребельного. Суми: Університетська книга, 2004. 280 с.
5. Бюджетний кодекс України: від 08 липня 2010р. № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50. № 50-51. Ст.572.
6. Курянов В. В. Державний фінансовий контроль: сутність та синтез поглядів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 10. С. 133-140.
7. Есманов О.М. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Бізнес Інформ*. 2012. №12. С. 32-34.
8. Разумцев В.В. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів підприємствами вугільної галузі: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08. Донецьк: Донецький національний університет, 2009. 20 с.
9. Романів М.В. Становлення та розвиток державного фінансового контролю в Україні: автореф. дис. канд. екон. наук за спеціальністю 08.04.01. Національний університет імені Тараса Шевченка, Київ, 2000. 17 с.
10. Савченко Л. А. Фінансовий контроль, аудит, бухгалтерський облік – основні категорії фінансово-контрольного права. *Публічне право*. 2016. № 4. С. 96-101.

11. Калюга Є. В. Реформування економічного контролю в Україні: теорія і практика: авторефер. дис. канд. екон. наук: 08.06.04. Київ: Київський національний економічний університет, 2002. 37 с.
12. Орлюк О.П. Фінансове право: навч. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2003. 528 с.
13. Прасюк В.М. Державний фінансовий контроль: визначення поняття. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. Том 2. Вип. 3(28). С. 97-102.
14. Сидоренко О. М., Воленко В.Г., Кумков Д.Л. Теоретичні засади визначення взаємозв'язків між категоріями "бюджетний процес" та "державний фінансовий контроль". *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 3. С. 257-265.
15. Стефанюк І. Б. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи. *Економіка, фінанси, право*. 2001. № 7. С. 3-6.
16. Вітвицька Н. С., Чумакова І. Ю., Коцупатрий М. М., Сенченко М. Т. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Київ: Київський національний економічний університет, 2004. 408 с.
17. Максимова В. Ф. Організація державного фінансового контролю: навч. посіб. Одеса: Одеський національний економічний університет, 2012. 287 с.
18. Баранюк Ю. Р. Економічна природа державного фінансового контролю. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2017. № 6 (2). С. 127-137.
19. Лімська декларація керівних принципів контролю: Декларація від 01 грудня 1977 р. № 604_001. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001.
20. Бондаренко А.І. Принципи здійснення державного фінансового контролю. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/tpdu/2011-2/doc/2/12.pdf>.
21. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: автореф. дис. докт. юрид наук: 12.00.07. Харків: 2002. 42 с.
22. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

23. Чубенко А. Г. Теоретико-правові засади фінансування системи цивільного захисту в Україні: монографія. Київ: Національна академія внутрішніх справ, 2011. 458 с.
24. Бех Г. В., Дмитрик О. О., Криницький І. Є. Фінансове право України: підручник / за ред. Кучерявенка М.П. Київ: Юрінком Інтер, 2004. 320 с.
25. Андрущенко І. Г., Кузьменко О. А., Павлов Д. М. Фінансове право: навч. посіб. Київ: КНТ, 2009. 520 с.
26. Калінюк Н.В. Удосконалення системи управління місцевими фінансовими ресурсами: автореф. дис... канд. наук з держ. управління за спеціальністю 25.00.04. Київ: Національна академія держ. управління при Президентові України, 2005. 20 с.
27. Стефанюк І. Б. Удосконалення механізму фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування. *Фінанси України*. 2013. № 2. С. 71-82.
28. Білуха М.Т. Стандарти державного фінансового контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. №11. 2003. С. 45-48.
29. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи. *Фінанси України*. 2009. № 11. С. 12-19.
30. Воронова Л. К. Фінансове право України: навчальний посібник. Харків: Одісей, 2006. 55с.
31. Воронова Л. К., Кучерявенко М. П., Пришва Н. Ю. Фінансове право України: навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів. Київ: Правова єдність, 2009. 94 с.
32. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: підручник. Київ: Знання, Прес, 2002. 26 с.
33. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. Київ: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.
34. Попадинець І.І. До питання про поняття і сутність фінансового контролю. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*, 2011. Випуск 4. С. 206-216.
35. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль. Київ: Імекс-ЛТД, 2007. 304 с.

36. Роль В.Ф. Фінансове право: навч. посібник / за ред. В.Ф. Роль, В.В. Сергієнко, С.М. Попова. Київ: Центр навч. літератури, 2011. 392 с.
37. Поліщук В.В. Напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю: впровадження стратегічного аудиту. *Публічне управління: теорія та практика*. 2014. Вип. 1. С. 145-149.
38. Данчевська І. Р. Державний фінансовий контроль використання коштів місцевих бюджетів України: дис... канд. екон. наук: 08.00.08. Львів: Львівський національний університет імені Івана Франка, 2018. 222 с.
39. Базась М.Ф. Методика та організація фінансового контролю: підручник для вищих навчальних закладів. Київ: Міжрегіональна академія управління персоналом, 2004. 440 с.
40. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
41. Слободяник Ю. Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: автореф. дис. ... д-ра екон. наук за спеціальністю 08.00.09. Одеса: Одеський національний економічний університет, 2014. 41 с.
42. Чубенко А. Г., Павлов Д. М., Деревчук О. І. Фінансування центральних органів виконавчої влади із використанням програмно-цільового методу (на матеріалах Міністерства внутрішніх справ та Міністерства надзвичайних ситуацій України): монографія. Київ, 2011. 212 с.
43. Бутинець Ф. Ф., Бардаш С. В., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Контроль і ревізія. Житомир: ЖІТІ, 2000. 512 с.
44. Податковий кодекс України: від 02 грудня 2010р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112.
45. Костилов В. В. Організаційно-правові засади контрольної діяльності державних інспекцій в соціальній сфері: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук з держ. управління: 25.00.01. Харків. 2003. 20 с.

46. Попадинець І. І. Організаційно-правові форми фінансового контролю: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Хмельниц. ун-т упр. та права ім. Леоніда Юзькова. Хмельницький, 2020. 19 с.
47. Носова С.С. Економічний контроль: сутність та форми здійснення: посіб. Миколаїв: Економіка, 2009. 176 с.
48. Бутинець Ф. Ф., Бондар В. П., Виговська Н. Г., Петренко Н. І. Контроль і ревізія: підручник / за ред. проф. Бутинця Ф. Ф., 4-е вид., допов. і переробл. Житомир: ПП Рута, 2006. 560 с.
49. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту: монографія. Тернопіль: Економічна думка, 1998. 196 с.
50. Осовська Г. В., Юшкевич О. О., Завадський Й. С. Економічний словник. Київ: Кондор, 2007. 358 с.
51. Монаєнко А. О. Правові основи державного фінансового контролю: навч. посіб. Запоріжжя: КПУ, 2008. 152 с.
52. Максимова В.Ф. Контроль і ревізія: навч. посіб. Одеса: Автограф, 2003. 334 с.
53. Воронова Л.К. Фінансове право України: підручник. Київ: Прецедент; Моя книга, 2006. 448 с.
54. Германчук О.І., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. Київ: НВП «АВТ», 2004. 424 с.
55. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. N 550. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-п#Text>.
56. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручник 6-те вид. Київ: Знання-Прес, 2005. 263 с.
57. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 6 грудня 2019р. № 361-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text>.

58. Романів Є.М., Гончарук С.М., Приймак С.В., Даниляк Л.Я. Розвиток державного фінансового контролю в Україні: монографія. Львів: Простір. 2015. 174 с.
59. Волощук М.Г., Карабін Т.О., Менджул М.В. Фінансове право: підручник. Ужгород: Видавництво Олександри Гаркуші, 2017. 244 с.
60. Шевчук О. А. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні: монографія. Ірпінь: Ун-т ДФС України, 2016. 377 с.
61. Про Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10 лютого 2010р. № 1861-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17#Text>.
62. Авер'янов В.Б. Адміністративне право України. Академічний курс: загальна частина. Київ: Юрид. думка, 2004. 584 с.
63. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27 лютого 2014р. № 1861-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18#Text>.
64. Про Рахункову палату: Закон України від 02 липня 2015р. № 576-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19/ed20190204>.
65. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія. Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. 407 с.
66. Попова С.М. Організація податкового контролю. Київ: Центр навч. літератури, 2013. 290 с.
67. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 року №43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п>.
68. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014р. № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-п#Text>.
69. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015р. № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-п#Text>.

70. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019р. № 227. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text>.

71. Прасюк В.М. Адміністративно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні: дис... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2020. 227 с.

72. Азаренкова Г.М. Шляхи удосконалення державного фінансового контролю в Україні: окреслення та обґрунтування. *Бізнес Інформ*. 2013. № 12. С. 280-283.

73. Дубовик К.Є., Горник В.Г., Шпачук В.В., Кравченко С.О., Організаційно-правовий механізм державного фінансового контролю в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2019. Том 3. № 30. С. 340-350.

74. Ровинський Ю.О. Модернізація системи правового забезпечення державного фінансового контролю України в контексті європейського досвіду. *Правова держава*. 2018. № 31. С. 53-60.

75. Голядова Т.О. Правові аспекти функціонування державного фінансового контролю в Україні та необхідність удосконалення вітчизняного законодавства до законодавства ЄС. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2015. № 1. С. 68-71.

76. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

77. Мельничук В. Фінансовий контроль як необхідна складова державного управління. *Голос України*. 2011. № 159. С. 4-5.

78. Шевченко Н.І., Куліченко В.О. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан, проблематика, напрямки реформування. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2012. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2012_1_3.

79. Про систему державного фінансового контролю в Україні: Проект Закону України від 03 червня 2002 р. № 1131. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1131&skl=5.

80. Про фінансовий контроль: Проект Закону України від 30 серпня 2002 р. № 1131-1. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=12930.

81. Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України від 18 лютого 2004 р. № 1131-2. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=16534.

82. Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України від 08 лютого 2008 р. № 2020. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2020&skl=7.

83. Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю: Проект Закону України від 14 вересня 2018 р. № 9086 URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64601.

84. Ісаєва Н.К. Організаційно-правові аспекти фінансового контролю в Україні в контексті децентралізації влади. *Правова держава: щорічник наукових праць*. Інститут держави і права імені В.М. Корецького Національної академії наук України. Київ: ІнЮре, 2019. Вип. 30. С. 298-304.