

**Київський національний торговельно-економічний університет**

**Кафедра фінансів**

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**Державний фінансовий контроль та аудит як складова бюджетного процесу**

Студента 2 курсу, 8 групи,  
спеціальності 072  
«Фінанси, банківська справа та страхування»  
спеціалізації «Державний аудит»

Луцик Тетяни  
Євгенівни

Науковий керівник  
к.е.н., доцент  
декан ФФО

Канєва Тетяна  
Володимирівна

Керівник освітньо-професійної програми  
к.е.н., доцент

Маркуц Юлія  
Ігорівна

Завідувач кафедри фінансів,  
д.е.н., професор,  
заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор  
Якович

Київ 2021

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ.....</b>	<b>5</b>
1.1. Суть, принципи та види державного фінансового контролю та аудиту в Україні .....	5
1.2. Організаційні засади, методи та завдання державного фінансового контролю та аудиту в Україні.....	12
<b>РОЗДІЛ 2. МОНІТОРИНГ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....</b>	<b>18</b>
2.1. Аналіз дохідної та видаткової частин Державного бюджету України як елемент державного фінансового контролю .....	18
2.2. Оцінка дефіциту Державного бюджету України .....	29
<b>РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ .....</b>	<b>37</b>
3.1. Фінансовий контроль та аудит у бюджетному процесі.....	37
3.2. Шляхи удосконалення фінансового контролю та аудиту .....	45
ВИСНОВКИ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	55

## ВСТУП

Актуальність теми. Фінансовий контроль – це один із обов'язкових атрибутів економіки будь-якої країни, який спрямований на дотримання законності, фінансової дисципліни, запобігання фінансовим правопорушенням. На сучасному етапі організація дієвого фінансового контролю за повнотою формування та своєчасністю надходження державних доходів, а також за законністю й ефективністю використання бюджетних коштів та розпорядженням державною власністю стає одним із напрямів сучасної економічної політики.

Сучасний стан економіки України знаходиться у складних умовах фінансової кризи, що впливає на зростання загроз фінансової безпеки держави та фінансовій безпеці суб'єктів господарювання. Оскільки саме дієвий та ефективний державного фінансового контролю має забезпечити належний рівень фінансової безпеки є доцільним для мінімізації загроз фінансовій безпеці в країні одним із пріоритетних завдань фінансової політики держави є реформування державного фінансового контролю

Мета і задачі роботи. Метою дипломної роботи є детальне дослідження фінансового контролю в державі, його функції та принципи, оцінити ефективність державного фінансового контролю Державного бюджету України та результативність діяльності контрольних органів, а саме Рахункової палати та Державної аудиторської служби України.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

1. Розкрити суть, принципи та види державного фінансового контролю та аудиту в Україні.
2. Розглянути організаційні засади, методи та завдання державного фінансового контролю та аудиту в Україні.
3. Дослідити дохідну та видаткову частини Державного бюджету України як елемент державного фінансового контролю.
4. Проаналізувати дефіцит Державного бюджету України

5. Оцінити фінансовий контроль та аудит у бюджетному процесі.
6. Запропонувати шляхи удосконалення фінансового контролю та аудиту .

Методи дослідження. Основою проведеного дослідження являється система загальнонаукових методів аналізу і синтезу та системно-структурного методу заснованих на ньому. До основних методів аналізу, що використовуються в роботі, відносяться внутрішній та зовнішній аналіз. Використовуються вертикальний і горизонтальний аналіз фінансової діяльності суб'єкта дослідження.

Структура роботи. Виходячи з мети і задач дослідження, структура роботи включає три розділи. Перший розділ присвячено визначенню теоретично-методологічних основ державного фінансового контролю та аудиту в Україні. Розглянуто економічну суть, принципи та види державного фінансового контролю та аудиту в Україні та його організаційні засади, методи та завдання.

У другому розділі проведено моніторинг формування державного бюджету України дослідженню дохідну та видаткову частини державного бюджету України та проаналізовано його дефіцит.

У третьому розділі розглянуто напрями вдосконалення фінансового контролю та аудиту в Україні. Проведена оцінка стану фінансовий контроль та аудит у бюджетному процесі та запропоновані шляхи удосконалення фінансового контролю та аудиту

Огляд джерел, що використані в роботі. В роботі використані законодавчі та нормативні документи України, наукові розробки та навчальні посібники, періодична література, Інтернет – ресурси, а також матеріали, що відображають фінансовий стан суб'єкту дослідження. Також дослідженню та використано праці вітчизняних вчених з теорії державних фінансів, матеріали служби статистики, Державної аудиторської служби України; різноманітні методичні рекомендації та законодавчі і нормативні акти в сфері фінансового контролю. В процесі дослідження особлива увага приділялася науковим дослідженням таких авторів: Василик О. Д., Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрий М. М., Мельничук В. Г., Павлюк К.В., Стефанюк І.Б., Хімичева Н.І.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ

#### 1.1. Суть, принципи, види та методи державного фінансового контролю та аудиту в Україні

Теоретична частина питання державного фінансового контролю та аудиту в Україні потребує цілеспрямованого дослідження системи категорій, тому доцільно визначити сутність поняття контролю.

Згідно ст. 26 Бюджетного кодексу України – контроль здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками з метою забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, а також покликаний [1]:

- оцінювати управління бюджетними коштами;
- забезпечувати правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- сприяти досягненню економії бюджетних коштів та їх цільового використання;
- проводити аналіз та оцінку стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- запобігати та попереджувати порушенням бюджетного законодавства.

В широкому сенсі контроль можна тлумачити як процес, призначений забезпечити відповідність при здійсненні роботи об'єктом управління, який прийнятий управлінським рішенням та направлений на досягнення поставлених цілей.

Сутність контролю полягає у:

- здійсненні систематичного нагляду за об'єктом;
- забезпеченні цілеспрямованого впливу на управлінські об'єкти;

- виявленні відхилень від встановлених норм, завдань шляхом спостереження за діяльністю об'єкту.

Дослідження наукової літератури наводять на думку, що для кращого розуміння поняття державного фінансового контролю доцільно визначити тлумачення фінансового контролю, як універсального явища, що займає важливе місце у всіх сферах виробничих відносин.

Сутність фінансового контролю можна прослідити у взаємозв'язку сфер застосування і функціонування фінансів. Саме ж трактування фінансового контролю розкривається у фінансовому праві у різних варіаціях. Кожен науковець по різному дивиться на визначення змісту та сутності цього поняття, прагнучи виділити певні особливості фінансового контролю (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Тлумачення фінансового контролю провідними дослідниками\*

Автор 1	Трактування поняття 2
Радіонова В. М., Шлейникова В. І	Фінансовий контроль – одна з функцій системи управління фінансовими відносинами, основним завданням якої є відстеження правильності функціонування цих відносин на рівні конкретного об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності управлінських рішень та ступеня їх реалізації, виявлення відхилень, про які доцільно повідомляти органи, які можуть вплинути на покращення ситуації.
Мельничук В. Г.	Фінансовий контроль – один із видів державного контролю, який здійснюється спеціально створеними для цього державними органами і службами, їх територіальними представництвами, органами виконавчої влади, контрольно-ревізійними службами підприємств, суб'єктами незалежного фінансового контролю від імені державної влади або самостійно відповідно від їх статусу, функцій та повноважень з метою перевірки законності та ефективності формування, володіння та використання коштів Зведеного бюджету України, інших фінансових ресурсів.
Стефанюк І. Б	Фінансовий контроль – система активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України по стеженню за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень.

## Прожовження таблиці 1.1

Хімичева Н. І.	Фінансовий контроль – контроль за законністю та доцільністю дій в галузі утворення, розподілу та використання грошових фондів держави та муніципальних утворень з метою ефективного соціально-економічного розвитку держави та її регіонів.
Василик О. Д.	Фінансовий контроль – функцію управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання.
Кириленко О. П. Давидов Г. М.	Фінансовий контроль – один з елементів управління фінансами; особлива діяльність по перевірці правильності вартісного розподілу валового національного продукту, утворення і витрачання фондів грошових коштів.
Калюга Є. В.	Фінансовий контроль – фінансовий контроль ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає як один із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні. Фінансовий контроль являє собою діяльність державних і громадських органів, спрямовану на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів з метою установлення вірогідності, законності й доцільності операцій .

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [11], [14], [16], [18], [22].

Аналізуючи трактування з таблиці 1.1 можна дійти висновку, що переважна більшість науковців трактують фінансовий контроль в рамках лише державного контролю. В той час як, доцільно визначати фінансовий контроль як вид діяльності, що здійснюється не лише органами державної влади, а також суб'єктами господарювання та громадянами України.

Отже, існує різне трактування поняття фінансовий контроль, зокрема як комплексної категорії, в якій поєднуються два його види: державний і недержавний. Існування багатьох визначень фінансового контролю можна пояснити загальною методологічною основою визначення понять, що застосовуються в будь-якій сфері знань.

Державний фінансовий контроль вважається різновидом фінансового контролю за його суб'єктним складом.

Державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади, в системі яких – спеціалізовані державні органи фінансового контролю. Він є невід'ємною складовою системи управління державними фінансами. За його допомогою контролюється дотримання норм законодавства, фінансової

дисципліни, розпорядження активами та коштами суб'єкта господарювання.

Державний фінансовий контроль організовується та здійснюється на основі певних принципів. Так, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий виділяють такі основні принципи організації державного фінансового контролю [5, с. 19]:

- узгодженість та плановість дій суб'єктів державного фінансового контролю;
- функціональна, організаційна, персональна та фінансова незалежність суб'єктів державного фінансового контролю від підконтрольних об'єктів;
- неупередженість і об'єктивність у процесі здійснення державного фінансового контролю;
- невтручання в оперативну фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, за винятком випадків, передбачених законом та фінансовим законодавством, в тому числі бюджетним;
- відповідальність за достовірність результатів здійснення фінансового контролю;
- системність, плановість і періодичність у контрольній діяльності суб'єктів державного фінансового контролю;
- відкритість і прозорість фінансового контролю, за винятком необхідності дотримання режиму спеціальних обмежень, у тому числі нерозголошення комерційної, державної та інших таємниць, відповідно до законодавства України;
- дотримання норм професійної етики.

Для державного фінансового контролю характерний набір своєрідних завдань, порядок їх вирішення, механізм проведення запланованих контрольних заходів, обширне коло спеціалізованих органів контролю, а також різноманіття його видів.

На сьогодні в Україні відсутнє законодавчо закріплене чітке розмежування видів державного фінансового контролю, тому єдиної вірної системи видів контролю не існує. Вони утворюються, розвиваються і вдосконалюються відповідно до потреб держави, зокрема її економіки.



Провідні науковці Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий розрізняють види державного фінансового контролю, що класифікуються за наступними ознаками: за часом проведення, за характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта, за відношенням до власника, за інформаційним забезпеченням та за формами здійснення (рис.1.1) [5, с. 7-11].



Рис. 1.1. Види державного фінансового контролю за класифікаційними ознаками\*

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [5, с. 7-11].

Тлумачення певних категорій наведених на рисунку 1.1 можна прослідкувати в Законі України від 26.01.1993 року «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», що розкривають свою

сутність наступним чином [15]:

1. Державний фінансовий аудит – один із видів фінансового контролю, який полягає у перевірці та аналізі фактичного стану фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, правильність складання звітності та ведення бухгалтерського обліку.

2. Інспектування, яке проводиться органом державного контролю проводиться у формі ревізії, яка полягає у фактичній перевірці фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, з метою виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

3. Контроль за дотриманням законодавства у сфері закупівель здійснюється шляхом проведення моніторингу закупівлі у порядку, встановленому Законом України «Про публічні закупівлі», проведення перевірки закупівель, а також під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Система державного контролю поєднує в собі основні складові бюджетного процесу і передбачає безперервний трирічний цикл контролю за формуванням та виконанням бюджетів кожного фінансового року, що реалізується на трьох послідовних стадіях: попередній контроль проекту бюджету, поточний контроль виконання бюджету та подальший контроль виконання бюджету (рис. 1.2).

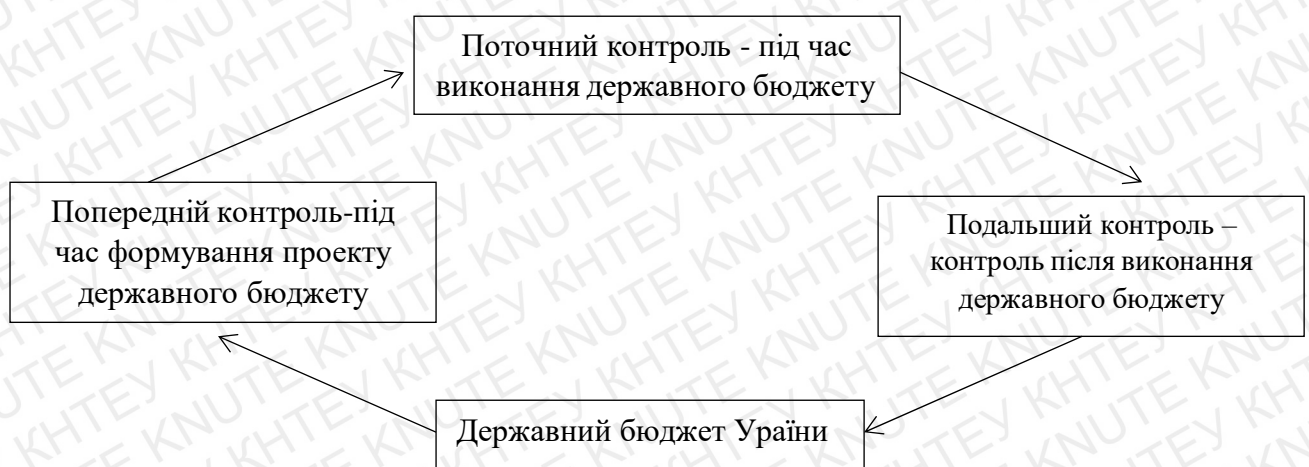


Рис. 1.2. Етапи контролю, які здійснюються Рахунковою палатою України

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [19].

В дослідженні А.В. Хмелькова попередній фінансовий контроль має тлумачення - найефективнішої форми фінансового контролю, яка надає змогу запобігти виникненню недоліків, перевитрат і витрат фінансових ресурсів, порушенню законодавства, оскільки здійснюється до проведення фінансових або господарських операцій [25, с. 87-88].

Поточний фінансовий контроль розкривається як органічна частина процесу оперативного фінансового управління і регулювання фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій, яки здійснюється під час виконання фінансових та господарських операцій.

Наступний фінансовий контроль здійснюється після виконання фінансових операцій за деякі обрані минулі роки шляхом вивчення даних фінансової звітності та нормативної документації. Також цьому контролю підлягає і фактичний стан справ в установах чи організаціях.

Попередній, поточний і наступний фінансовий контроль взаємопов'язані і доповнюють один одного [26, с.35].

Державний фінансовий контроль здійснюється Рахунковою палатою України, Держаудитслужбою України та державними органами фінансового контролю відповідно до чинного законодавства України.

При цьому державний фінансовий аудит може бути проведений виключно за ініціативою суб'єктів господарювання або у випадках, передбачених законодавством, наприклад господарська діяльність, що підлягає обов'язковому аудиту.

Згідно з вимогами чинного законодавства Рахункова палата здійснює контрольню-аналітичну та експертну діяльність, яка забезпечує єдину систему контролю за виконанням державного бюджету.

Це передбачає проведення цілісного та взаємопов'язаного комплексу контрольню-аналітичних і експертних заходів.

Розглянемо показники кількості проведених контрольних заходів органами державного фінансового контролю України за 2019 – 2020 роки (див. табл. 1.2).

Показники кількості проведених контрольних заходів органами державного фінансового контролю України за 2018-2020 роки., од.\*

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Проведено контрольних заходів, од.	1600	10700	10744
Кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями та комісійними перевітками, од.	1546	8174	6132
- бюджетних установ	933	6209	3549
- державних цільових фондів	372	1015	1958

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [9, с. 7-11].

З даних, які наведені в табл. 1.2 ми бачимо, що органами державного фінансового контролю проведено контрольних заходів у 2018 році – 1600 шт., у 2019 році кількість проведених заходів зросла до 10700 шт., а у 2020 році до 10744 шт. Крім того, кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями та комісійними перевітками впродовж 2018 року становило 1546 підприємства, у 2019 році - 8174 підприємства, та у 2020 році – 6132 підприємства.

Можемо прослідкувати, опираючись на вище наведені данні, що протягом аналізованого періоду зростає кількість контрольних заходів, які покликані виконувати завдання покладені на державний фінансовий контроль для досягнення його основної мети.

## 1.2. Організаційні засади, методи та завдання державного фінансового контролю та аудиту в Україні

Згідно ст. 2 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» головним завданнями органу державного

фінансового контролю постає потреба здійснення контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової.

До основних функцій державного фінансового контролю відносять такі наступні функції: профілактичну, інформаційну та мобілізуючу.

Функція за допомогою якої відбувається виявлення порушень у законодавстві та сприяння їх ліквідації носить назву профілактична. Вона усуває випадки які породжуються безгосподарністю і невідповідальним ставленням до особистих справ з боку підприємств і випадки недотримання ними вимог чинного законодавства.

Інформаційна функція полягає в тому, що одержана під час проведення контролю інформація є підставою для прийняття адекватних рішень і проведення коригуючих дій, завдяки чому забезпечується нормальне функціонування об'єкта, що перевіряється. При здійсненні контролю виявляють не тільки недоліки, а й позитивні явища в діяльності підприємств. Останні як передовий досвід можуть використовувати і на інших підприємствах, завдяки чому реалізується мобілізуюча функція фінансового контролю [6].

Згідно ст. 8 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» державний фінансовий контроль здійснюється за [15]:

- виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;
- цільовим та ефективним використанням коштів;
- достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників;
- відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми;
- веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності;

- станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;
- усуненням виявлених недоліків і порушень.

Крім того, як і будь який напрям суспільної діяльності – державний фінансовий контроль має свій предмет та об'єкт.

Завдяки чіткому правовому регламентуванню, що здійснюється органами адміністрування публічної діяльності, відбувається визначення критеріїв, характеру та сутності предмета і об'єкта державного фінансового контролю.

Опираючись на дослідження Л. В. Гуцаленка, В. А. Дерія, М. М. Коцупатрого предметом державного фінансового контролю можемо вважати розпорядчу 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 і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів [5, с.11-12].

З цього слідує, що предметом фінансового контролю вважають господарську, фінансову і управлінську діяльність підприємств, організацій та державні фінансові й майнові ресурси.

До складу предмета державного фінансового контролю можуть входити:

- доходи бюджету;
- бюджетні кошти;
- бюджети місцевого самоврядування;
- видатки бюджету;
- гарантований державою борг;
- державні кошти;
- державне запозичення;
- платні адміністративні послуги;
- єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- державні закупівлі за державні кошти;
- міжбюджетні трансферти;

- місцеве запозичення;
- дотація вирівнювання;
- бюджетне асигнування;
- бюджетне призначення та ін.

До об'єктів державного контролю відносять – органи виконавчої влади всіх рівнів, підприємства, установи та організації фінансово-господарська діяльність яких контролюється суб'єктами державного фінансового контролю (рис. 1.2).

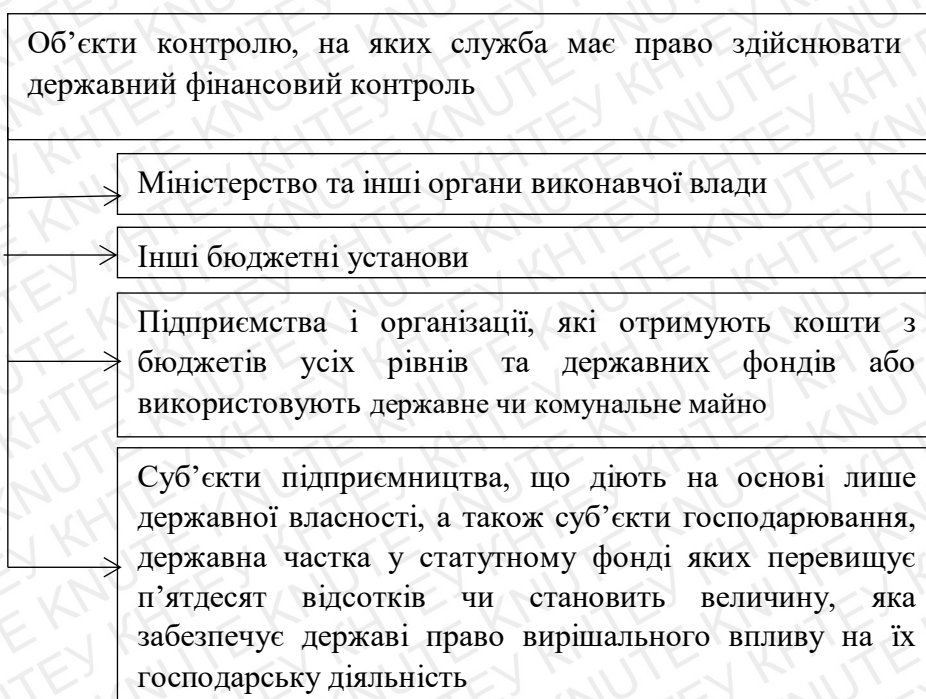


Рис. 1.2. Об'єкти контролю, на яких служба має право здійснювати державний фінансовий контроль

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [15].

Слід також зазначити, що Закон України від 26.01.1993 р. «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» не визначає чіткого переліку об'єктів, що контролюються, але відсилає до інших нормативно-правових актів, які їх містять, оскільки державний фінансовий контроль здійснюється шляхом проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки державних закупівель та моніторингу закупівлі [15].

Суб'єктами державного фінансового контролю є юридичні особи, які відповідно до законодавства України, здійснюють моніторинг і інші форми контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, щодо дотримання встановлених законодавчими нормами правил та зобов'язань здійснення фінансової діяльності.

Як і будь який контроль, фінансовий контроль - має свій метод, який був сформований під час виконання функцій покладених на фінансовий контроль. Метод фінансового контролю характеризується сукупністю загальнонаукових і специфічних прийомів та способів, що полегшують вивчення фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Методичні прийоми і способи фінансового контролю поділяються на дві групи: загальнонаукові і специфічні. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок.

Фінансовий контроль має на меті дотримання законності, фінансової дисципліни, запобігання фінансовим правопорушенням під час мобілізації, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів, коштів для виконання державних завдань та функцій та ефективний соціально-економічний розвиток усіх суб'єктів господарювання, що мають фінансові відносини. Враховуючи ці аспекти, в даний час організація ефективного економічного контролю за повнотою та своєчасністю отримання державного доходу, а також за законністю та ефективністю використання бюджетних ресурсів та розпорядженням державною власністю стає одним із напрямків сучасної економічної політики. Таким чином, основними функціями держави все частіше є визначення стратегій і тактик економічного розвитку на благо суспільства та створення інтегрованої системи державного економічного контролю за їх виконанням [10].

Так, як за сучасних умов Україні за наявності існуючих процесів приватизації, створення та діяльності комерційних структур, розвитку підприємницької діяльності громадян і відсутності чіткого законодавства



виникають такі негативні явища, як корупція, злочинні угруповання, різного роду зловживання. Через це сфера фінансового контролю природно розширюється, він виступає засобом забезпечення законності і фінансової дисципліни, запобігання правопорушенням. За його допомогою виявляють правопорушення і притягають до відповідальності винних осіб.

На рисунку 1.3 наведено аналіз результативності контрольних заходів за 2018-2020 роки.



Рис. 1.3. Аналіз результативності контрольних заходів за 2018-2020 роки\*

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [9, с. 12].

Аналізуючи рисунок 1.3 можна дійти висновку, що питова вага кількості об'єктів на яких виявлені порушення протягом 2018-2020 років – характеризується динамікою до зменшення. Так, у 2018 році питова вага становила – 78,78%, у 2019 році вона зменшилась до 15,49%, а у 2020 році знову зменшилась до 14,06%. З цього слідує, що органи державного фінансового контролю справляються із покладеним на них завданням запобігати та попереджувати порушенням норм чинного законодавства.

## РОЗДІЛ 2

### МОНІТОРИНГ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

#### 2.1. Аналіз дохідної та видаткової частин Державного бюджету України як елемент державного фінансового контролю

Значимим атрибутом кожної країни, який впливає на реалізацію економічної та соціальної політики держави – є державний бюджет. Він виступає основною ланкою, що представлена у вигляді централізованого фонду грошових ресурсів, які мають використовуватись урядом країни для виконання покладених на нього завдань соціально-економічного спрямування.

Згідно зі ст. 98 Конституції України - контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата. Рахункова палата у своїй діяльності керується Бюджетним кодексом України, Законом України «Про Рахункову палату» та іншими законодавчими та нормативно-правовими актами України, згідно з якими здійснюється контроль використання коштів Державного бюджету України.

Через надмірне використання коштів державного бюджету понад кошторисне призначення, недотримання законодавства та інших фінансових порушень виникає потреба в постійному та систематичному фінансовому контролі.

Бюджет країни відіграє важливу роль у регулюванні економічних процесів, макроекономічній стабілізації, а також у соціально-економічному плануванні. Розмір державного бюджету та структура основних джерел його наповнення визначають умови виконання державою своїх основних функцій. Рівень організації бюджетного процесу віддзеркалює дієвість бюджетної політики та її вплив на економічну стабільність і соціальний рівень життя у державі [2].

Згідно з Бюджетним кодексом України, податкові надходження є однією з чотирьох основних груп, що формують дохідну частину Державного бюджету України (далі – ДБУ).

Крім того, податкові надходження займають найбільшу часту надходжень серед інших доходів до державного бюджету, тому на них покладена значима роль у регулюванні економічних процесів (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1

Структура доходів Державного бюджету України  
за 2018-2020 роки\*

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Відхилення 2020/2018	
	сума, млрд. грн.	Питома вага,%	сума, млрд. грн.	Питома вага,%	сума, млрд. грн.	Питома вага,%	млрд. грн.	%
Податкові надходження	753,8	81,22	799,8	80,12	851,1	79,10	97,3	12,91
Неподаткові надходження	164,7	17,74	186,7	18,70	212,9	19,79	48,2	29,27
Доходи від операцій з капіталом	0,7	0,07	0,2	0,02	0,08	0,01	-0,62	-88,57
Кошти від закордонних країн і міжнародним організацій	1,5	0,16	1,1	0,11	1,0	0,10	-0,5	-33,33
Офіційні трансферти	7,3	0,79	8,7	0,87	10,7	0,99	3,4	46,58
Цільові фонди	0,2	0,02	1,8	0,18	0,2	0,02	0	0
Всього	928,1	100	998,3	100	1076,0	100	147,9	15,94

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [7].

Аналізуючи таблицю 2.1 можна дійти висновку, що вагоме місце у бюджетних доходах посідають саме податкові надходження, так як протягом аналізованого періоду вони займають найбільшу частку у доходах Державного бюджету України.

Так, у 2018 році частка податкових надходжень становила 81,22% або

753,8 млрд. грн., у 2019 році їх частка зменшилась до 80,12%, але при цьому сума податкових надходжень збільшилась до 799,8 млрд. грн.

Зменшення частки податкових надходжень у 2019 році пояснюється збільшенням частки неподаткових надходжень, які становили 18,70% або 186,7 млрд. грн., в той час як у 2018 році їх частка становила – 17,74% або 164,7 млрд. грн. У 2020 році частка податкових надходжень у доходах ДБУ становила 79,10% або 851,1 млрд. грн.

На рис. 2.1 відображено основну динаміку податкових надходжень у 2018–2020 роках, та їх частку у формуванні доходів Державного бюджету України.

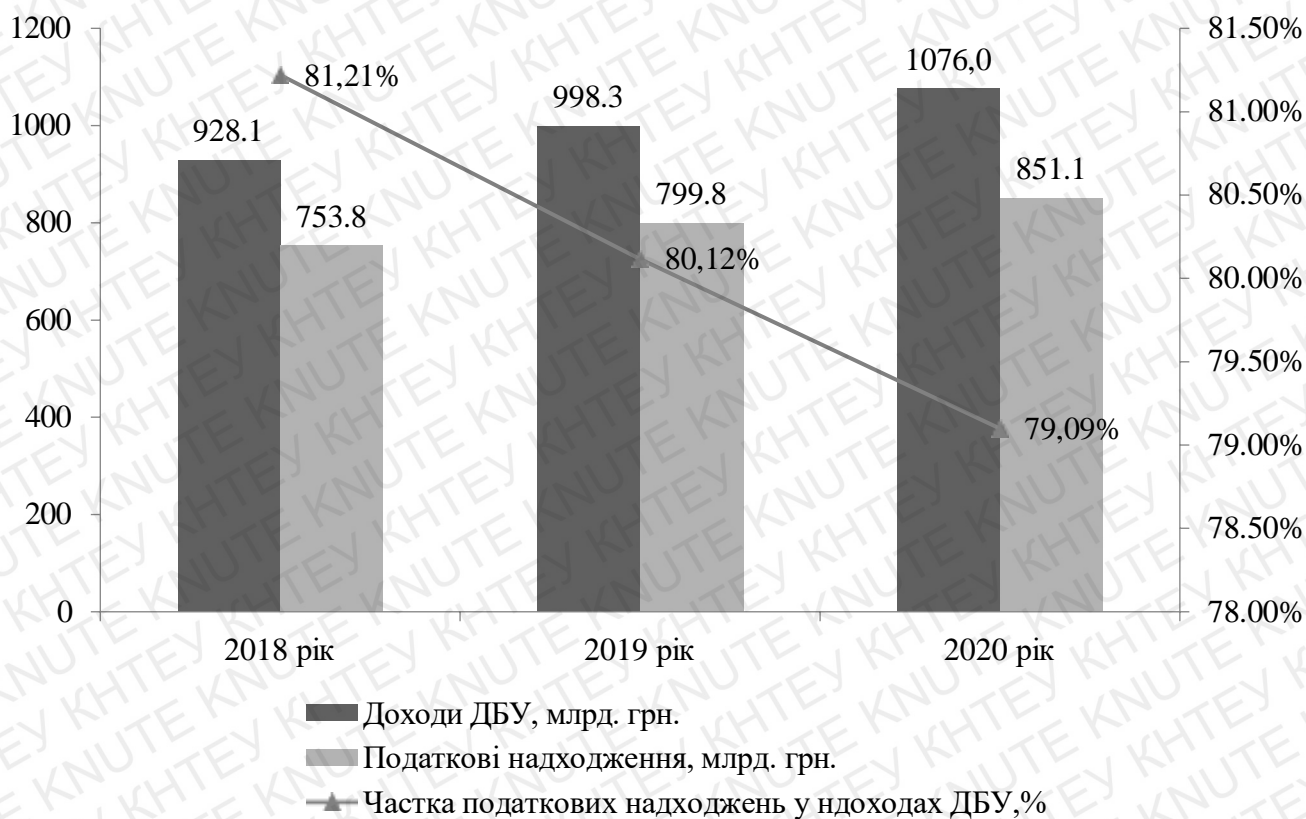


Рис. 2.1. Динаміка податкових надходжень та їх частки у доходах Державного бюджету України у 2018–2020 роках \*

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [7].

На рисунку 2.1 прослідковується явна тенденція до зменшення частки

податкових надходжень у ДБУ. Так, у 2020 році питома вага зменшилась до 79,09%, в той час як у 2018 році вона становила – 81,21%.

Проте сума податкових надходжень до ДБУ характеризується тенденцією до зростання. У 2020 році податкові надходження зросли на 97,3 млрд. грн., або на 12,91% у порівняння з 2018 роком. У зв'язку з тим, що в Україні протягом останніх років нестабільна економічна ситуація та недосконала податкова політика - цей приріст не має твердого підґрунтя.

Проаналізувавши рис. 2.1, можна дійти висновку, що Державний бюджету України протягом 2018–2020 років у середньому на 80% формувався за рахунок податкових надходжень. Доцільно звернути увагу, що за європейськими стандартами податкові надходження у структурі державного бюджету мають становити не менше, ніж 95% [2, с. 126].

Отже, тих обсягів податкових надходжень державного бюджету, що наразі формують основну частину бюджетних ресурсів держави – недостатньо, що свідчить про його не оптимально сформовану структуру.

Для більш детального аналізу податкових надходжень доцільно розглянути їх складу та структуру у Державного бюджету України, що наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.2

Структура податкових надходжень Державного бюджету України  
у 2018–2020 роках \*

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7
Податок на доходи фізичних осіб	91,7	12,17	110,0	13,75	117,3	13,78
Податок на прибуток підприємств	96,9	12,85	107,1	13,39	108,7	12,77

1	2	3	4	5	6	7
ПДВ з вироблених в Україні товарів	79,1	10,49	88,9	11,12	126,5	14,86
ПДВ з ввезених на територію України товарів	295,4	39,19	289,8	36,23	274,4	32,24
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	71,1	9,43	69,9	8,74	80,4	9,45
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	47,7	6,33	53,5	6,69	57,8	6,79
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	45,3	6,01	46,7	5,84	52,4	6,16
Мито	27,1	3,60	30,1	3,76	30,4	3,57
Інші податки та збори	-0,5	-0,07	3,9	0,49	3,3	0,39
ВСЬОГО:	753,8	100,00	799,8	100,00	851,1	100,00

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

З таблиці 2.2 бачимо, що питома вага податку на доходи фізичних осіб у структурі податкових надходжень Державного бюджету України становила у 2018 році – 12,17%; у 2019 році – 13,75%; у 2020 році – 13,78%.

Питома вага податку на прибуток підприємств у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 12,85%; у 2019 році – 13,39%; у 2020 році – 12,77%.

Питома вага ПДВ з вироблених в Україні товарів у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 10,49%; у 2019 році – 11,12%; у 2020 році – 14,86%.

Питома вага ПДВ з ввезених на територію України товарів у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 39,19%; у 2019 році – 36,23%; у 2020 році – 32,24%.

Питома вага акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 9,43%; у 2019 році – 8,74%; у 2020 році – 9,45%.

Питома вага акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 6,63%; у 2019 році – 6,69%; у 2020 році – 6,79%..

Питома вага рентної плати та плати за використання інших природних ресурсів у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 6,01%; у 2019 році – 5,84%; у 2020 році – 6,16%.

Питома вага у структурі податкових надходжень становила у 2018 році – 3,60%; у 2019 році – 3,76%; у 2020 році – 3,57%.

Загальна питома вага прямих і непрямих податків у податкових надходженнях Державного бюджету України у 2020 році подана на рис. 2.2.

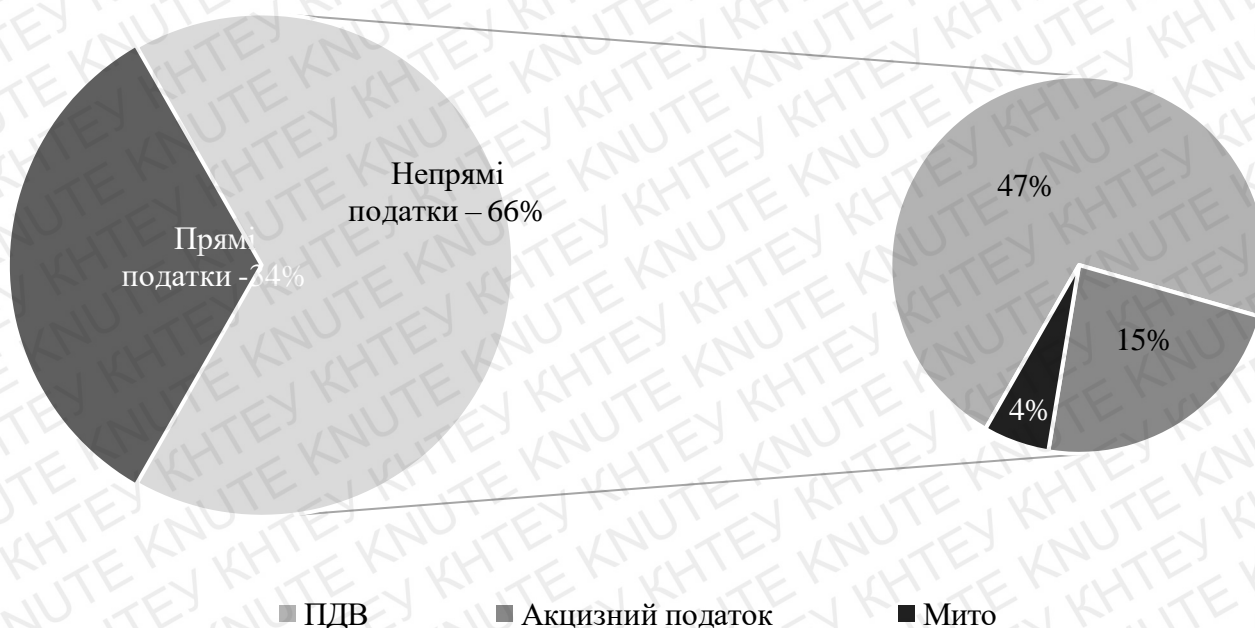


Рис. 2.2. Питома вага прямих і непрямих податків у податкових надходженнях Державного бюджету України у 2020 році \*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

Отже, в той час як прямі податки у структурі податкових надходжень Державного бюджету України становлять лише 34,00%, непрямі податки складають 66,00%. Причому, ПДВ в структурі непрямих податків займає 47,34%,

що на 13,34% більше ніж загальні надходження прямих податків до державного бюджету; акцизний податок – 15,43%; мито – і 4,76%.

Доцільно розглянути структуру непрямих податків, адже вони мають найбільшу питому вагу у податкових надходженнях Державного бюджету України (табл. 2.2).

Таблиця 2.3

Структура непрямих податків у податкових надходженнях  
Державного бюджету України у 2018–2020 роках \*

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податкові надходження, в т.ч.:	753,8	100,00	799,8	100,00	799,8	100,00
– податок на додану вартість	374,5	49,68	378,7	47,35	400,9	50,13
– акцизний податок	118,8	15,76	123,4	15,43	138,2	17,28
– мито	27,1	3,60	30,1	3,76	30,4	3,80

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

З наведених в таблиці 2.3 даних можемо спостерігати зміну питомої ваги непрямих податків у податкових надходженнях Державного бюджету України протягом аналізованого періоду.

Так, у 2018 році податок на додану вартість становив 49,68% податкових надходжень до Державного бюджету України; у 2019 році його питома вага зменшилася до 47,35%; у 2020 році його питома вага зросла до 50,13%. Високий відсоток надходжень податку на додану вартість пов'язаний з єдиною фіксованою ставкою 20% та можливістю оподаткування тіньових доходів громадян, адже ПДВ включається в ціну товару, робіт та послуг, якими користується споживач.

Питома вага акцизного податку у структурі податкових надходжень державного бюджету з кожним роком поступово зменшується. Так, у 2018 році



вона становила - 15,76%; у 2019 році – 15,43%; у 2020 році – 17,28%. Частка мита у 2018 році склала 3,60%; в 2019 році зросла до 3,76%; у 2020 році зросла до 3,80%.

В цілому, надходження непрямих податків до Державного бюджету України складають більше 50% від всіх надходжень, що свідчить про їх фіскальну високу значущість.

Отже, фінансовий аналіз дохідної частини державного бюджету дозволяє виділити, що важливим аспектом є ефективне формування бюджетів всіх рівнів, а також витрачання бюджетних і позабюджетних коштів, що характеризують якість управління державними ресурсами і свідчать, про доцільність та результативність використання коштів платників податків для здійснення покладених на державу завдань. Адже виконання бюджетів різних рівнів завжди має на меті отримання певних результатів при здійсненні витрат державних ресурсів.

Тому, можемо стверджувати, що серед усіх проблем, пов'язаних із здійсненням державного фінансового контролю, центральне місце посідає проблема ефективності використання бюджетних коштів.

Сьогодні для України доволі актуальними проблемами є ефективність витрат державних коштів і здійснення зовнішнього фінансового контролю діяльності виконавчої влади, адже від рівня якості прийнятих законодавчих актів, пов'язаних із витрачанням бюджетних коштів і використанням державної власності, ефективності їх практичного застосування, залежить ступінь досягнення поставлених цілей соціально-економічного розвитку країни.

З урахуванням цього, цілком зрозумілим стає той факт, що контроль за діяльністю виконавчої влади щодо управління державними коштами, за результатами якого давалися б оцінки ефективності їх використання при виконанні бюджетів різних рівнів, повинен здійснювати незалежний орган зовнішнього державного фінансового контролю. Тобто, правомірне, ефективне, економне та раціональне використання державних коштів є важливою передумовою правильного управління державними фінансами та дієвості прийнятих управлінських рішень відповідними установами.

З вищенаведеного слідує, що одним із важливих елементів формування Державного бюджету України є видатки державного бюджету, які спрямовані на фінансуванню соціально-економічного розвитку держави.

Видатки бюджету за своєю економічною сутністю є інструментом розподілу і перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його використання за цільовим призначенням для зростання суспільного добробуту [2, с. 112].

Бюджетний кодекс України визначає видатки бюджету як кошти, які спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, до яких не відноситься погашення боргу, надання кредитів з бюджету, придбання цінних паперів, розміщення бюджетних коштів на депозитах, повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування [12].

Видатки державного бюджету України за останні три роки зросли до 1288,0 млрд. грн. у 2020 році, тобто з 985,8 млрд. грн. у 2018 році до 1072,9 млрд. грн. у 2020 році. Видатки державного бюджету України збільшувалися з кожним роком. У 2020 році видатки державного бюджету збільшились на 215,1 млрд. грн. у порівнянні з 2018 роком (рис. 2.3)

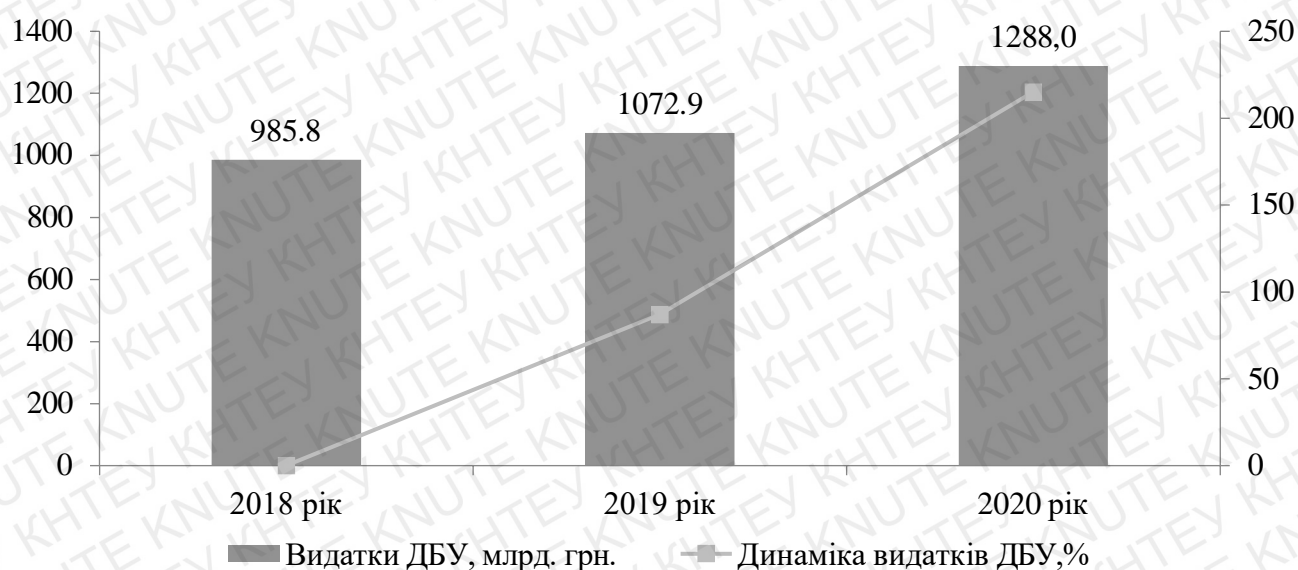


Рис. 2.3. Динаміка видатків ДБУ за 2018-2020 роки\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

Так, як видатки бюджету відіграють провідну роль у фінансовому забезпеченні потреб соціально-економічного розвитку суспільства, доцільно розглянути їх структуру у ДБУ у розрізі функціональної класифікації за 2018-2020 роки, що наведена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Структура видатків державного бюджету України у розрізі функціональної класифікації за 2018-2020 роки\*

Види функцій	2018		2019		2020		Відхилення 2020/2018	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	%
Загальнодержавні функції	162,9	16,53	168,2	15,68	163,8	12,72	0,9	0,55
Оборона	97,0	9,84	106,6	9,94	120,4	9,35	23,4	24,12
Громадський порядок, безпека та судова влада	116,9	11,86	140,2	13,06	157,7	12,24	40,8	34,90
Економічна діяльність	63,6	6,45	72,37	6,74	168,9	13,11	105,3	165,57
Охорона навколишнього середовища	5,2	0,53	6,3	0,59	6,6	0,52	1,4	26,92
Житлово- комунальне господарство	0,3	0,03	0,1	0,01	0,8	0,01	0,5	166,67
Охорона здоров'я	22,6	2,29	38,7	3,59	124,9	9,70	102,3	452,65
Духовний та фізичний розвиток	10,1	1,03	9,9	0,93	9,8	0,76	-0,3	-2,97
Освіта	44,3	4,50	51,7	4,81	52,9	4,10	8,6	19,41
Соціальний захист та соціальне забезпечення	163,9	16,62	218,6	20,38	322,7	25,06	158,8	96,89
Міжбюджетні трансферти	298,9	30,32	260,3	24,26	160,2	12,44	-138,7	-46,40
Разом	985,8	100,00	1072,9	100	1288,0	100	302,2	100

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

Аналіз динаміки видаткової частини державного бюджету України говорить про те, що видатки на загальнодержавні функції за 2018-2020 роки зросли на 0,9 млрд. грн., або 0,55%.

Так, у 2018 році вони становили – 162,9 млрд. грн., а у 2020 році –

163,8 млрд. грн.

Видатки на оборону за 2018-2020 роки зросли на 23,4 млрд. грн., або на 24,12%. Так, у 2018 році вони становили – 97,0 млрд. грн., а у 2020 році – 120,4 млрд. грн.

Видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу за 2018-2020 роки зросли на 40,8 млрд. грн., або на 34,90%. Так, у 2018 році вони становили – 116,9 млрд. грн., а у 2020 році – 157,7 млрд. грн.

Видатки на економічну діяльність за 2018-2020 роки зросли на 105,3 млрд. грн., або на 165,57%. Так, у 2018 році вони становили – 63,6 млрд. грн., а у 2020 році – 168,9 млрд. грн.

Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення за 2018-2020 роки зросли на 158,8 млрд. грн., або на 96,89%. Так, у 2018 році вони становили – 163,9 млрд. грн., а у 2020 році – 322,7 млрд. грн.

Найбільшу питому вагу у структурі видатків державного бюджету склали видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, їх питома вага варіювалася в межах 16-25%. Найнижчу питому вагу склали видатки на житлово-комунальне господарство – 0,1% і на охорону навколишнього природного середовища, середнє значення яких складало 0,5%.

Отже, опираючись на вищепроведене дослідження можемо стверджувати, що Державний бюджет України як за доходами, так і за видатками має ряд проблем використання бюджетних коштів.

Аналіз результатів проведених упродовж останніх років контрольних-аналітичних заходів Рахункової палати України свідчить, що багато проблем із використанням бюджетних коштів є наслідком прямих правопорушень, які повторюються із року в рік. Найбільш характерними за кількістю виявлених випадків та обсягів порушень є наступні:

- використання коштів Державного бюджету України з порушенням бюджетного законодавства;
- втрати Державного бюджету України внаслідок прийняття незаконних

управлінських рішень;

- незаконне виділення коштів з резервного фонду державного бюджету;
- порушення нормативно - правових актів, які регламентують порядок закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти;
- планування видатків державного бюджету з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав;
- здійснення видатків на фінансування бюджетних установ одночасно з різних бюджетів;
- бюджетні правопорушення, пов'язані з розміщенням та виконанням державного замовлення тощо [27, с.187].

## 2.2. Оцінка дефіциту Державного бюджету України

Сутність формування та виконання Державного бюджету України полягає у реалізації покладених на державу функцій управління, оборони, надання соціальних послуг її громадянам, від яких і залежать напрямки здійснення видатків, і які зумовлюються необхідністю утримання бюджетних установ, дотримання збалансованого розвитку окремих регіонів, зв'язку державного і місцевих бюджетів у їх видатковій частині.

Проте, через високі темпи зростання заборгованості країни, протягом тривалого періоду зберігається та зростає дефіцит державного бюджету України. Все це призводить до зменшення довіри інвесторів до уряду України, що викликає зростання відсоткових ставок і призводить до подальшого загострення бюджетних проблем, а саме, зростання видатків держави на обслуговування своїх зобов'язань.

Відповідно до ст. 110 Бюджетного кодексу України, повноваження Рахункової палати України – це дотримання державного бюджету України, своєчасне погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу, законність

руху коштів держбюджету, дотримання фінансування програм економічного та науково-технічного значення [1].

Дефіцит державного бюджету представляє собою зростання державних видатків з відсутністю зростання доходів бюджету або недостатнім їх зростанням. Задля покриття дефіциту бюджету держава займає грошові кошти, що, в свою чергу, призводить до утворення державного боргу [6].

Проаналізувавши дохідну та видаткову частини Державного бюджету України, можна зробити певні висновки щодо бюджетного дефіциту, динаміку якого за 2018-2020 роки наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

## Динаміка дефіциту Державного бюджету України за 2018-2020 роки

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення 2020/2018	
				млрд. грн.	%
ВВП, млрд. грн.	3558,7	3974,6	4194,1	635,4	17,85
Доходи ДБУ, млрд. грн.	928,1	998,3	1076,0	147,9	15,94
Частка доходів у ВВП,%	26,08	25,12	25,66	-	-
Видатки ДБУ, млрд. грн.	985,8	1072,9	1288,0	302,2	30,66
Частка видатків у ВВП,%	27,70	26,99	30,71	-	-
Дефіцит ДБУ, млрд. грн.	57,7	74,6	212,0	154,3	267,42
Частка дефіциту у ВВП,%	-1,62	-1,88	-5,05	-	-

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

Як видно з таблиці 2.5, державний бюджет був дефіцитним. Піком дефіциту виявився 2020 рік із дефіцитом обсягом 212,0 млрд. грн, який був зумовлений складною політичною та економічною ситуацією в країні.

ВВП у 2018 році становив – 3558,7 млрд. грн., у 2019 році – 3974,6 млрд. грн., у 2020 році – 4194,1 млрд. грн.

У 2018 році дефіцит ДБУ становив 57,7 млрд. грн., у 2019 році він збільшився до 74,6 млрд. грн. У порівнянні з 2018 році – дефіцит у 2020 році зріс на 154,3 млрд. грн., або на 267,42%.

Аналізуючи таблицю, можна дійти висновку, що частка дефіциту

перевищує частку доходів у ВВП. Так, у 2018 році частка доходів у ВВП становила 26,08%, що в половину менше, чим частка дефіциту у ВВП цього ж року. У 2019 році частка доходу у ВВП становила – 25,12%, що в 1,5 рази менше ніж частка дефіциту у ВВП 2019 року. У 2020 році частка доходу у ВВП становила – 25,66%, що в 8 раз менше ніж частка дефіциту у ВВП 2020 року.

На рисунку 2.4 відображено частку дефіциту Державного бюджету України у ВВП за 2018-2020 роки.

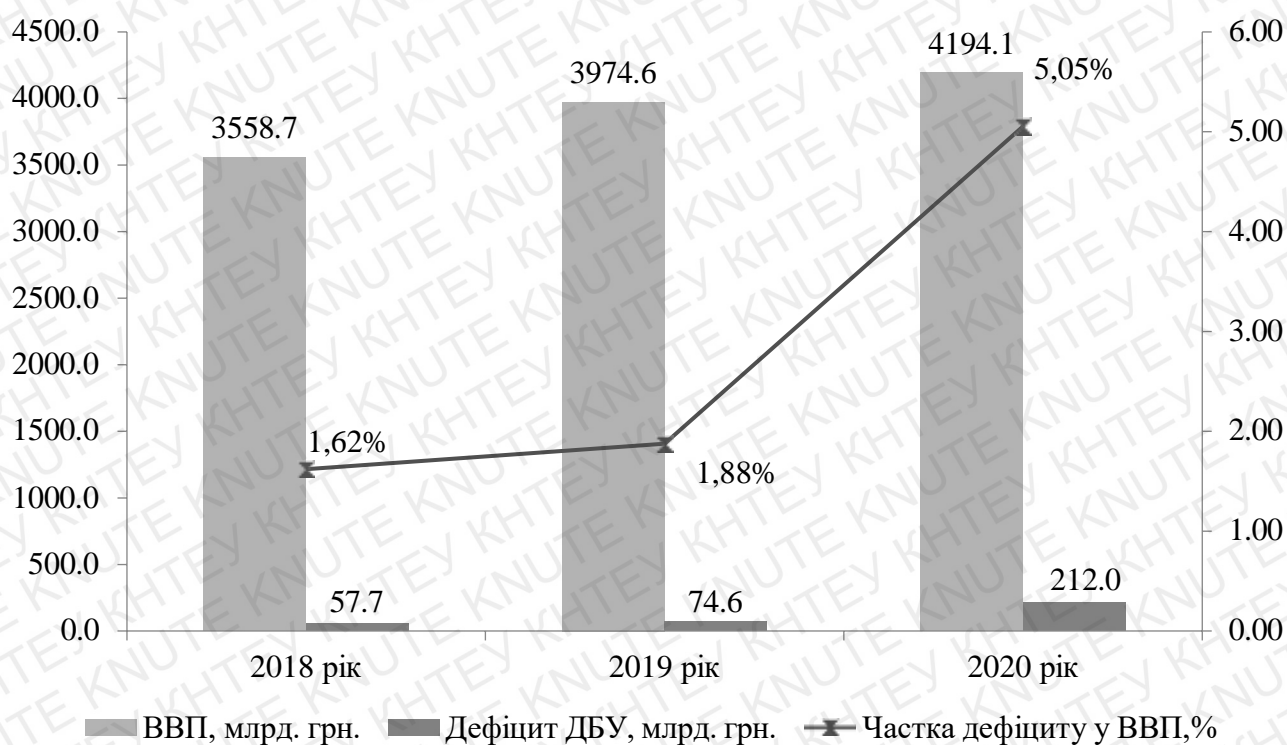


Рис. 2.4. Частка дефіциту Державного бюджету України у ВВП за 2018-2020 роки\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

З рисунку 2.4 бачимо, що частка дефіциту державного бюджету у ВВП за 2018-2020 роки поступово зростає. Так, у 2018 році частка дефіциту становила – 1,62%; у 2019 році вона зросла до 1,88%; а у 2020 році його частка зросла до 5,05%.

Разом із зростанням ВВП прослідковується стрімке зростання дефіциту

Державного бюджету України, що негативно сказується на соціально-економічній ситуації в Україні.

Отже, за період 2018–2020 років Державний бюджет України жодного разу не виконувався з профіцитом, бюджетний дефіцит набув хронічного характеру. Нераціональний розподіл отриманих коштів є однією з головних причин утворення дефіциту.

Крім того, можна виділити ще декілька причин, як івливають на утворення дефіциту Державного бюджету України (рис. 2.5).

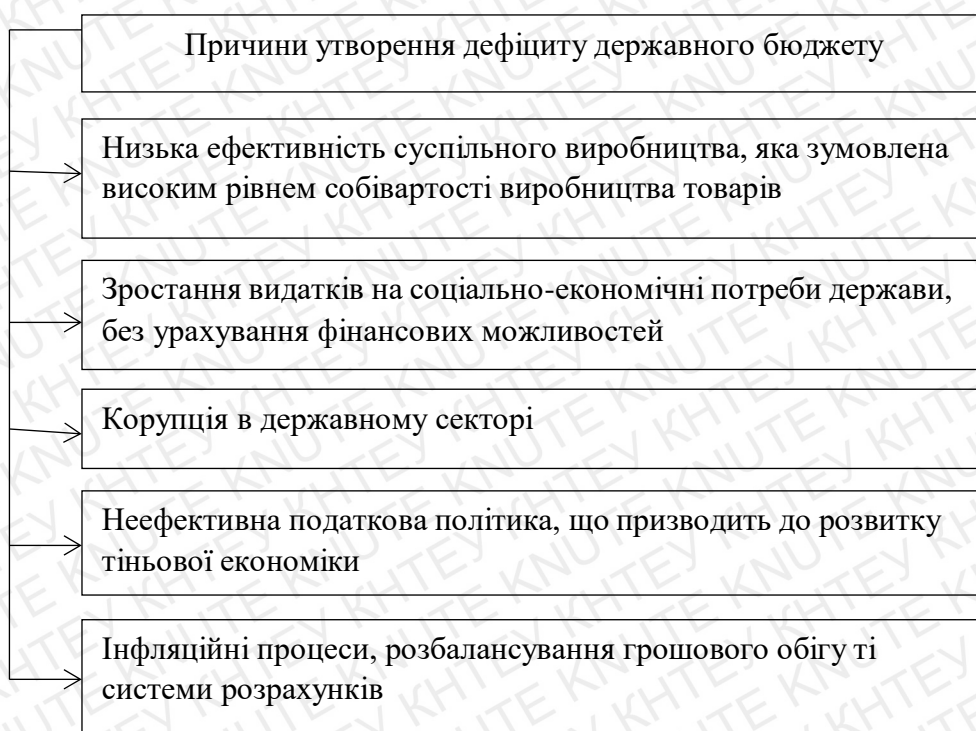


Рис. 2.5. Основні причини утворення державного дефіциту\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [3].

Дефіцит бюджету призводить до скорочення обсягу заощаджень фізичних і юридичних осіб у загальнонаціональному масштабі, яке зумовлює зростання відсоткової ставки та зменшення доступу приватного сектору до кредитних ресурсів. Наслідком цього є підвищення обмінного курсу можливостей країни, а отже, не сприяє збільшенню надходжень до бюджету від оподаткування вітчизняного експорту.



Покриття дефіциту здійснюється за рахунок емісії, влада вмикає друкарський верстат, автоматично прискорюючи інфляцію та стимулює падіння курсу національної валюти.

Саме інфляційне покриття дефіциту підриває можливості фінансування держбюджету. Борг передбачає його повернення, яке здійснюється за рахунок таких джерел як бюджет, золотовалютні резерви та нових запозичень. Бажаючи погасити борг, держава збільшує видатки, що провокує залучення нових кредитів від іноземних країн, і це загострює боргову кризу.

Динаміка державного боргу за 2018-2020 роки відображена на рисунку 2.6.

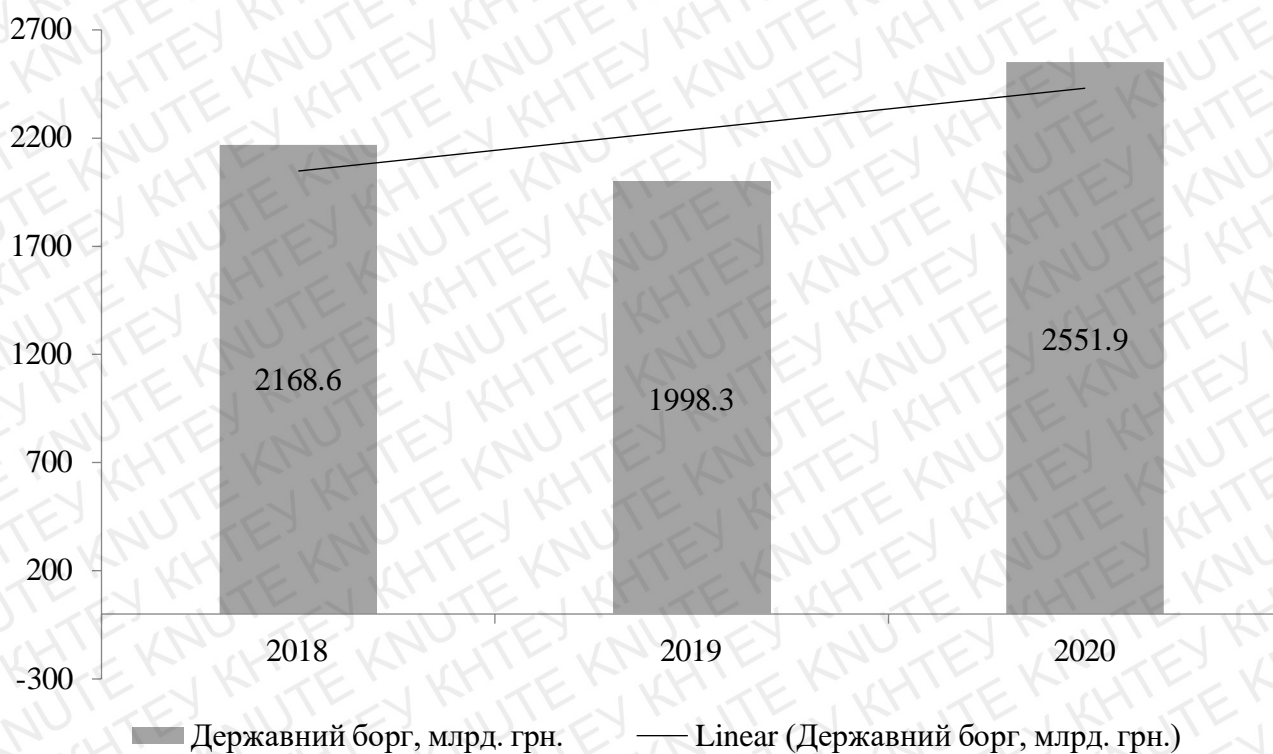


Рис. 2.6. Динаміка державного боргу за 2018-2020 роки, млрд. грн.\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [7].

З рисунку 2.6 бачимо, що у 2018 році державний борг становив – 2168,6 млрд. грн., у 2019 році він зменшився до 1998,3 млрд. грн., а у 2020 році знову зріс до 2551,9 млрд. грн. Загалом, державний борг хахарактеризується тенденцією до зростання, що негативно впливає на економічну ситуацію в країні та призводить

до скорочення видатків на соціальні потреби, з метою збільшення видатків на погашення державного боргу перед іноземними інвесторами.

Ми спостерігаємо, що з кожним роком обсяг державного боргу збільшується, що пояснюється зростанням дефіциту державного бюджету. Залучаючи кошти від іноземних кредиторів, держава не завжди доцільно їх використовує, тому ситуація з державним боргом загострюється. Запозичені кошти інвестувалися на фінансування дефіциту державного бюджету, та були спрямовані на підтримку курсу та кредитно-фінансового становища банків [22].

Основні причини зростання обсягу державного боргу в Україні за в 2018–2020 роки наведені на рисунку 2.7.

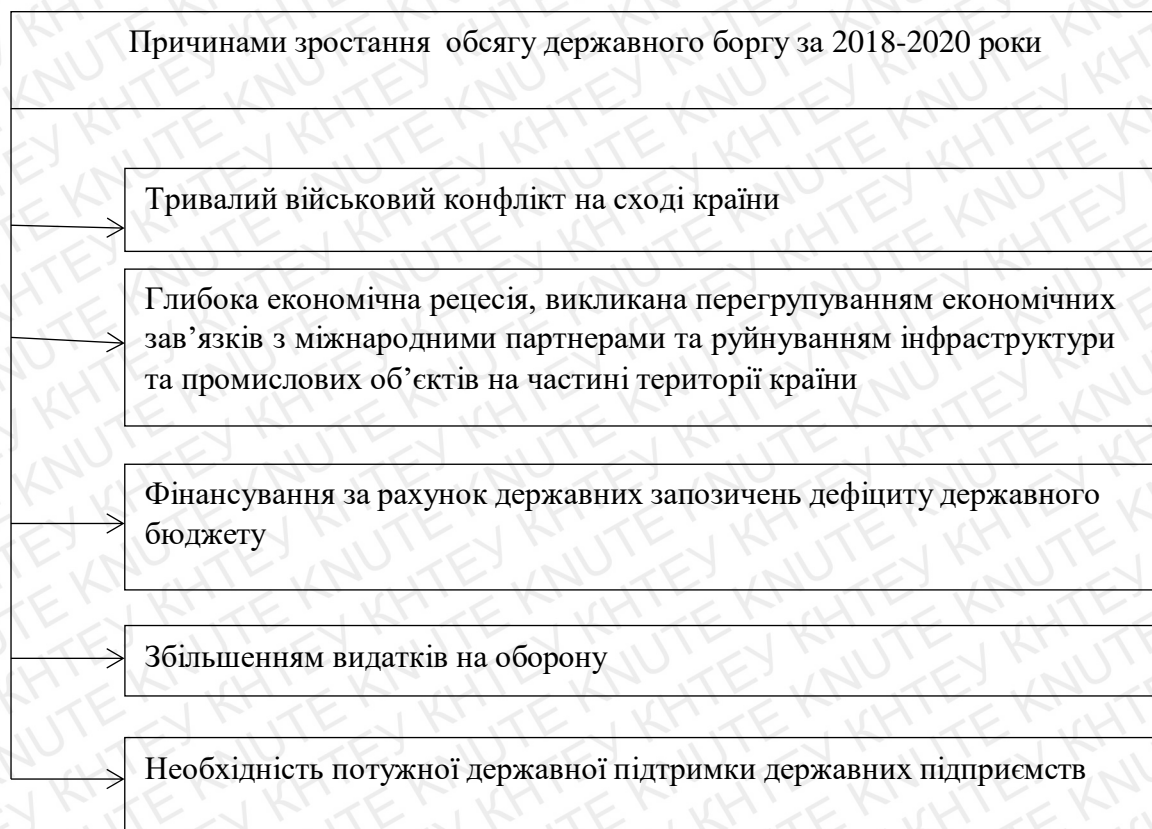


Рис. 2.7. Основні причини утворення державного дефіциту\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [22].

Високі темпи зростання боргових зобов'язань, що наслідують за собою збереження високого рівня бюджетного дефіциту призводять до зменшення

довіри до уряду інвесторів. Це викликає в свою чергу, зростання відсоткових ставок і подальшого загострення бюджетних проблем - зростання видатків держави на обслуговування своїх зобов'язань, до необхідності скорочення видатків, не пов'язаних із виплатою відсотків, або ж необхідності нових запозичень.

Якщо проаналізувати загальну ситуацію з ефективністю використання бюджетних коштів, то слід зазначити, що негативна тенденція в цьому питанні триває досить довго. З року в рік обсяги неефективного використання бюджетних коштів лише зростають, хоча тенденція встановлених фактів може дещо змінюватися.

На рисунку 2.8 відображено динаміку виявлення Рахунковою палатою недотриманих фінансових ресурсів за 2018-2020 роки, що підтверджує неефективне використання бюджетних коштів.



Рис. 2.8. Динаміка недотриманих фінансових ресурсів за 2018-2020 роки, млрд. грн.\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [8].

Період 2018-2020 років характеризується зменшенням обсягу нецільових та незаконних витрат, проте обсяг недоотриманих фінансових ресурсів все ще знаходиться в позитивній динаміці, що негативно сказується на економічній ситуації в Україні.

Непрямими факторами впливу на формування ДБУ є тіньова економіка та курс національної валюти. Коливання валютного курсу спричиняють нестабільність економічних відносин та підсилюють негативні соціально-економічні наслідки.

Зокрема, знецінення національної валюти спричиняє зниження цін на експортовані товари та одночасно подорожчання імпорту. Девальвація валют дозволяє збільшити дохідну частину бюджету, а саме податкові надходження, за рахунок підвищення цін на імпортовані товари. В той же час збільшується і видаткова частина бюджету – на обслуговування та погашення кредитів, особливо через девальвацію національної валюти.

Таким чином, поточна економічна ситуація в Україні характеризується вагомим зростанням боргового навантаження, що виступає одним з базових факторів гальмування розвитку економіки країни.

Тому державний фінансовий контроль який здійснюється Рахунковою палатою України, Державною аудиторською службою України та іншими контрольними органами покликаний виявити недоліки порушення з метою упередження зростання державного дефіциту, який впливає на розмір державного боргу та гальмує економічний розвиток країни.

За допомогою контрольних заходів можливо зменшити приріст обсягів державного боргу за рахунок адекватності напрямків та обсягів запозичення, суворого контролю за цільовим використанням запозичених коштів та перерозподілу фінансових ресурсів, які мають бути повернуті до бюджету у результаті проведення контрольних заходів суб'єктами контролю.

## РОЗДІЛ 3

### НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ

#### 3.1. Фінансовий контроль та аудит у бюджетному процесі

Серед важливих проблем, які впливають на формування та виконання бюджету країни важливе місце займає ефективне використання коштів. Для України ця проблема дуже актуальна, адже бюджетна політика здійснюється в умовах обмежених ресурсів. Тому одним із завдань для виконавчих органів України постає потреба визначення пріоритетів при розподілі фінансових ресурсів, їх джерел та здійснення контролю над їх ефективним використанням.

Державний фінансовий контроль в Україні здійснюється у трьох формах: попередній, поточний та наступний. Найбільш ефективним і дієвим є попередній або іншими словами превентивний контроль, який спрямований на недопущення та попередження незаконних дій з бюджетними коштами. У бюджетних установах України попередній контроль часткова здійснюється у формі казначейського контролю органами Державної казначейської служби України. Державна казначейська служба України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень. 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 [16].

Здійснення учасниками бюджетного процесу контролю за дотриманням бюджетного законодавства проводиться з метою забезпечення ефективного і

результативного управління фінансовими ресурсами країни. Він покликаний забезпечувати:

1. Оцінку управління бюджетними коштами, яка включає проведення державного фінансового аудиту.
2. Правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності
3. Досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень.
4. Проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів.
5. Запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності.
6. Обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

Поточний фінансовий контроль у бюджетних установах здійснюється головними розпорядниками коштів стосовно використання бюджетних коштів розпорядниками нижчого рівня. Даний вид контролю проводиться в розрізі окремого міністерства чи відомства. В процесі здійснення поточного контролю можна виявити відхилення в процесі функціонування бюджетної установи та оперативно реагувати на труднощі, що виникають з метою їх уникнення. Найбільш поширеним та розповсюдженим є наступний фінансовий контроль, що проводиться після завершення проведених операцій та спрямований на виявлення порушень бюджетного законодавства, притягнення винних осіб до відповідальності. Даний вид фінансового контролю проводиться Рахунковою палатою України, органами Державної аудиторської служби у формі інспектування та державного фінансового аудиту [16, 17].

Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою України, Держаудитслужбою України та державними органами фінансового контролю відповідно до чинного законодавства України. При цьому державний фінансовий аудит може бути проведений виключно за ініціативою суб'єктів господарювання

або у випадках, передбачених законодавством, наприклад господарська діяльність, що підлягає обов'язковому аудиту.

Динаміка основних показників, що характеризують діяльність Рахункової палати України, відображена на рис. 3.1.

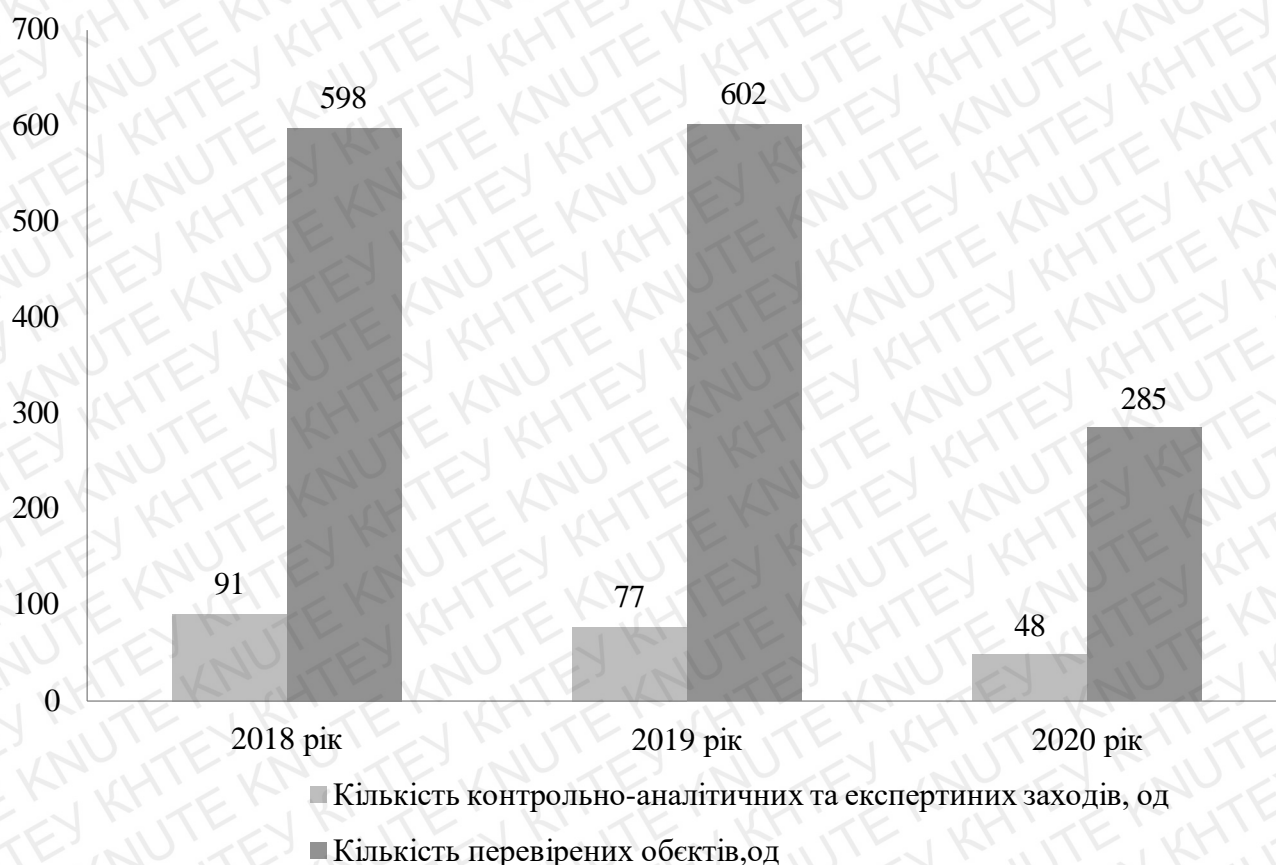


Рис. 3.1. Динаміка основних показників діяльності контрольних органів за 2018-2020 роки, млрд. грн.\*

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [8].

Як, бачимо із рис. 3.1 загальна кількість проведених контрольно-аналітичних та експертних заходів протягом 2018-2020 рр. склала 216 од. Так, у 2020 році проведено 48 контрольно-аналітичних та експертних заходів що на 29 менше ніж у 2019 році, якими було охоплено 77 об'єкти і на 43 менше ніж у 2018 році. При цьому, кількість контрольно-аналітичних та експертних заходів у 2019 році порівняно з базисним роком також зменшилась, що пов'язано із

оптимізацією і перезавантаженням роботи контрольних органів України.

Динаміка вартісного обсягу перевірок контрольними органами України за 2018-2020 роки відображена на рис. 3.2.

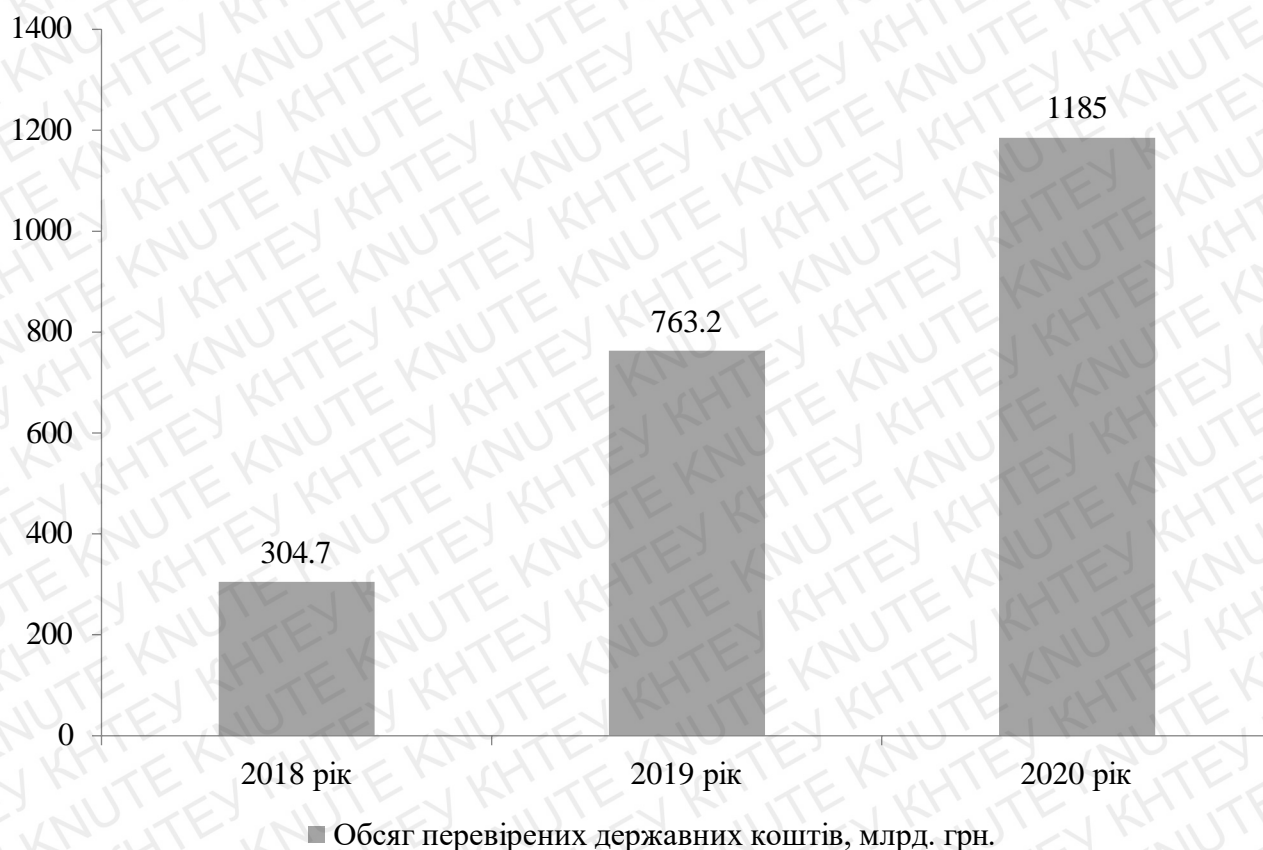


Рис. 3.2. Динаміка вартісного обсягу перевірок контрольними органами України за 2018-2020 роки, млрд. грн \*

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [8].

Загальний обсяг перевірених державних коштів протягом 2018-2020 років складає 2 252,9 млрд. грн., при цьому найбільший обсяг перевірених державних коштів припадає на 2020 рік – 1185 млрд. грн., найменший на 2018 – 304,7 млрд. грн.

На рисунку 3.3 наведено обсяг охоплених фінансовим контролем фінансових та матеріальних ресурсів за 2018-2020 роки.



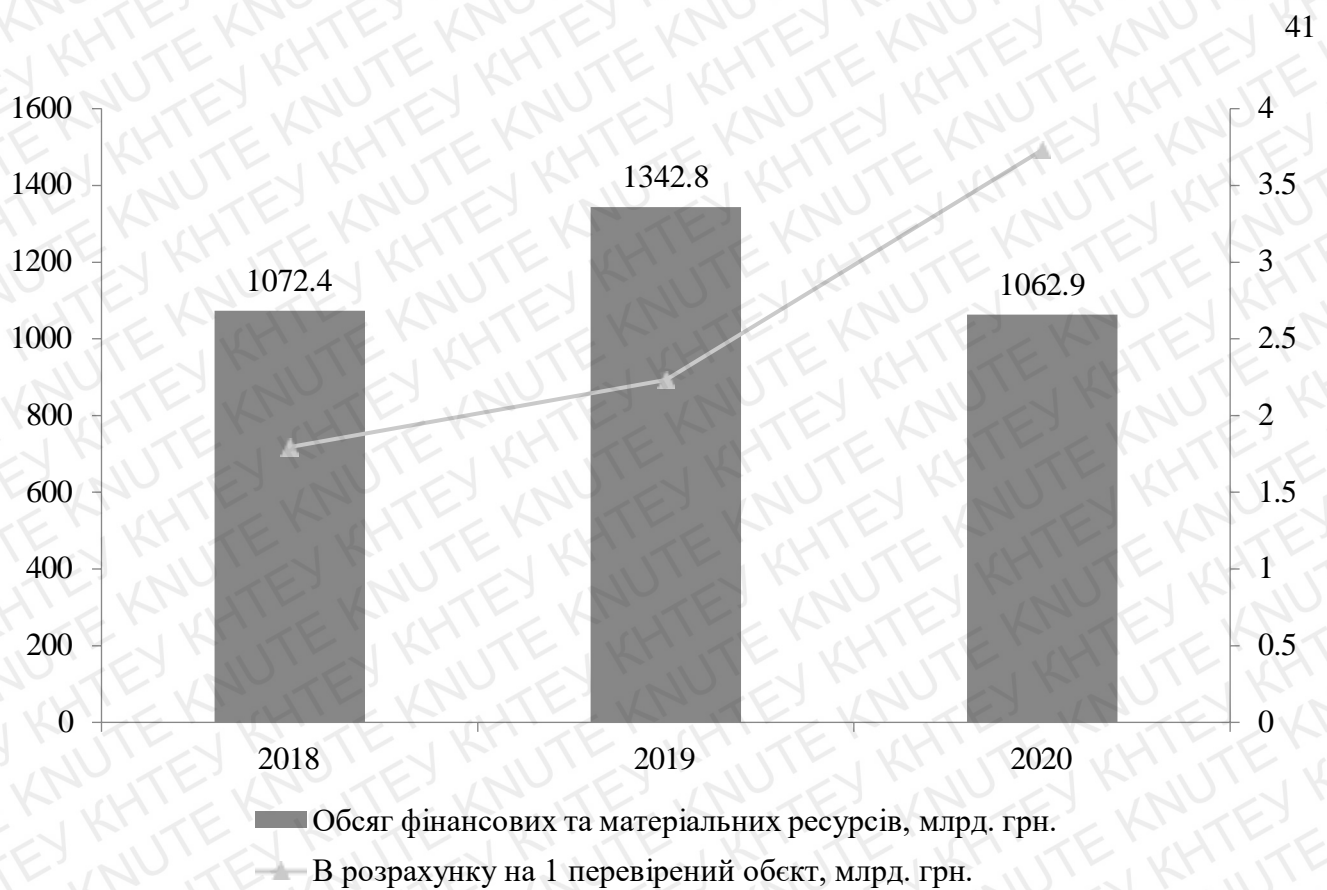


Рис. 3.3. Динаміка обсягу охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів за 2018-2020 роки, млрд. грн.\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [8].

Варто зауважити, що проведені контрольні заходи засвідчили, що і надалі залишається розповсюдженою негативна практика незаконного використання державних ресурсів. Такі порушення фінансовогосподарської дисципліни у 2018-2020 роках виявлено у майже у кожному з перевірених об'єктів контролю.

Державною аудиторською службою під час проведення контрольних заходів були охоплені важливі для суспільства сфери: такі як освіта, охорона здоров'я і соціальний захист населення, наука і культура, житлово-комунальне господарство, паливно-енергетичний та агропромисловий комплекси, транспорт, оборона тощо.

Контрольні заходи протягом року здійснювалися відповідно до кварталних планів роботи. Водночас, слід наголосити, що попри зменшення кількості

проведених контрольних заходів, інтенсивність та ефективність роботи фінансових інспекторів не зменшилась, а правильне визначення пріоритетів у діяльності обумовило концентрацію уваги на значних фінансових потоках та найбільш ризикових сферах.

Так, органами контролю перевірено використання фінансових та матеріальних ресурсів у 2018 році понад 1072,4 млрд.грн., у 2019 році – 1342,8 млрд. грн., у 2020 році перевірено використання понад 1062,9 млрд грн.

Орієнтування фінансового контролю на охоплення найбільш ризикових сфер та фінансових потоків дозволило підвищити результативність контрольних заходів. Як наслідок, суми виявлених втрат фінансових і матеріальних ресурсів у розрахунку на один перевірений об'єкт збільшилась: якщо у 2018 та 2019 роках вона становила понад 100 тис. грн, то у 2020 році зросла майже до 230 тис. грн (рис. 3.4)

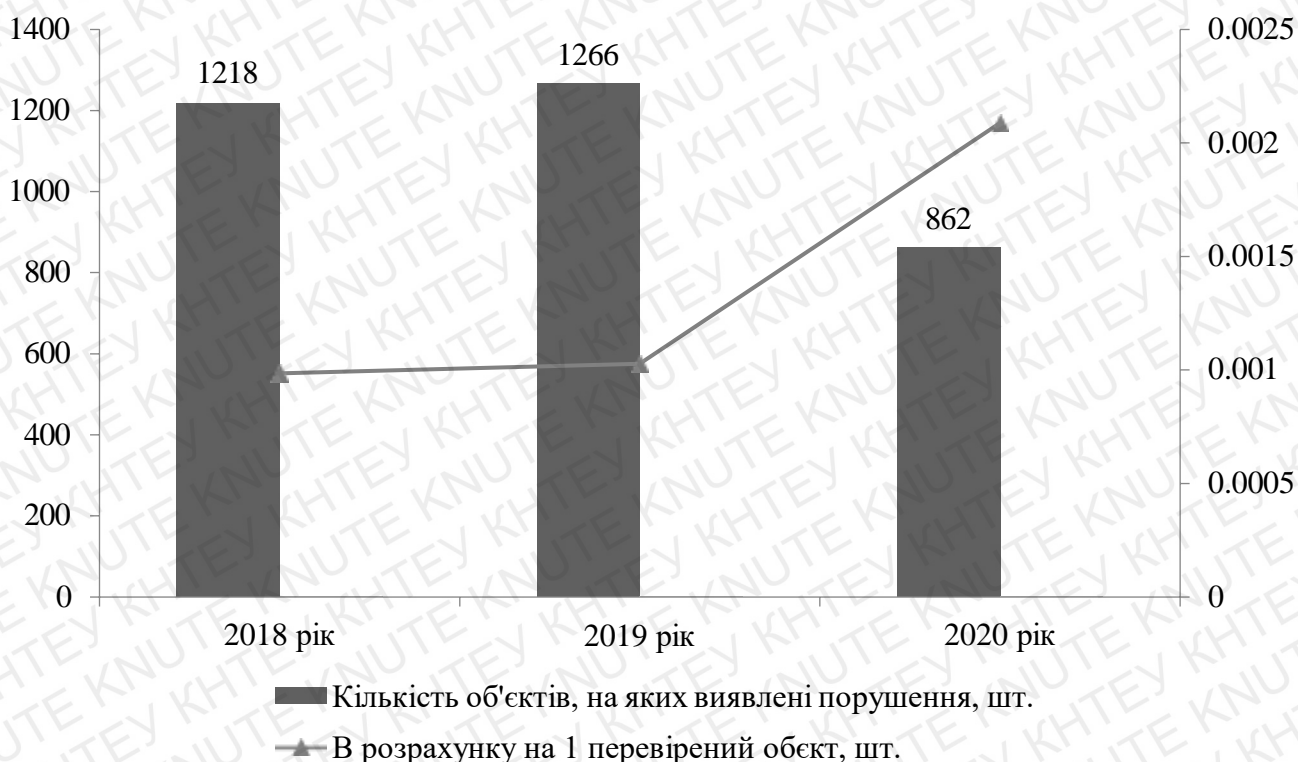


Рис. 3.4. Обсяги порушень, що призвели до втрат, в розрахунку на 1 перевірений об'єкт за 2018-2020 роки\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [8].

Крім того, кількість об'єктів на яких виявлені порушення у 2018 році становили 1218 шт., у 2019 році вони зросли до 1266 шт., в у 2020 році зменшились до 862 шт., що на 356 шт. менше ніж у 2018 році.

Також прослідковується постійне зростання кількості виявлених незаконних і нецільових витрат, недостач грошових коштів і матеріальних цінностей (рис. 3.5).

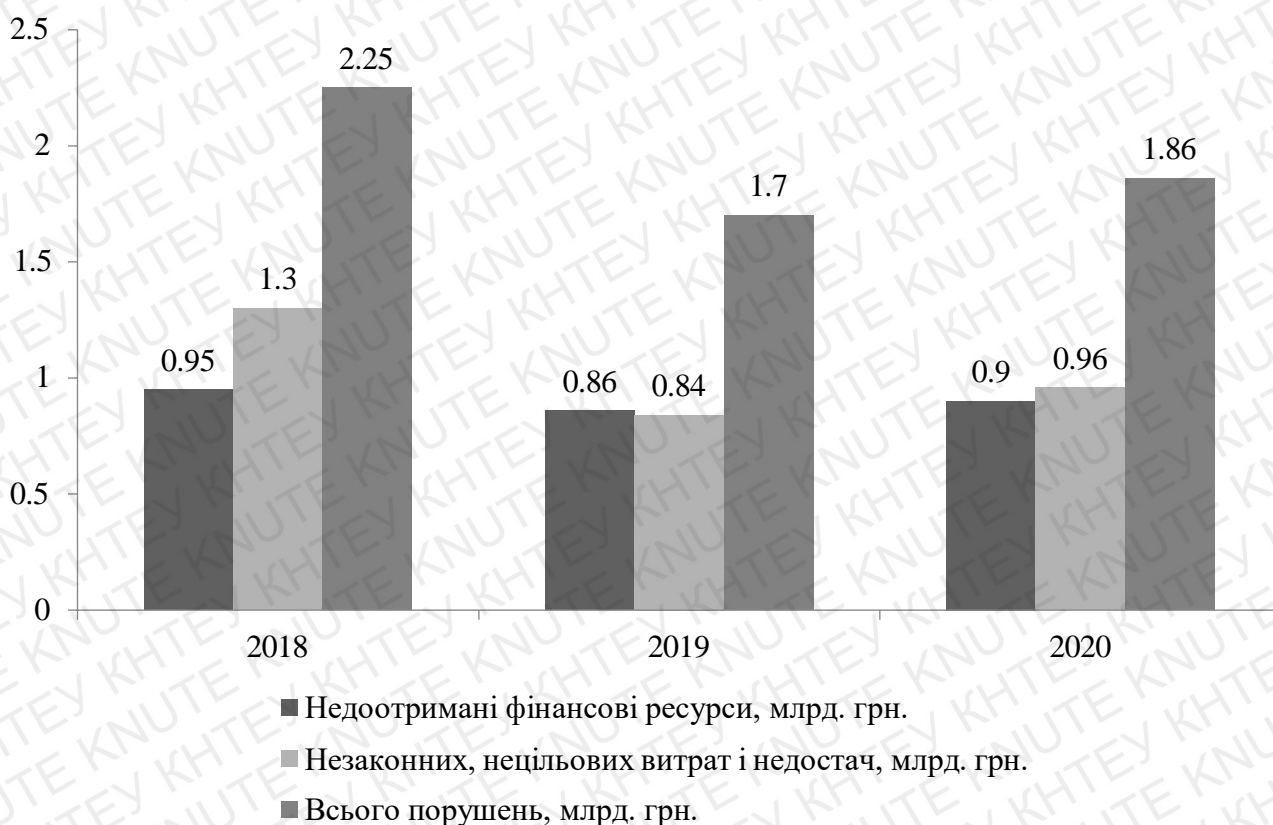


Рис. 3.5. Динаміка фінансових порушень, що призвели до втрат ресурсів за 2018-2020 роки, млрд. грн.\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [8].

Так, загалом у 2018 році виявлено порушень, які призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 2,25 млрд. грн., у 2019 – 1,7 млрд. грн. та у 2020 році ця сума становила близько 1,86 млрд. грн.

Результативність контрольних заходів була підвищена завдяки орієнтуванню фінансового контролю на охоплення найбільш ризикових сфер та

фінансових потоків й тим самим посилює важелі забезпечення фінансової безпеки держави в цілому та суб'єктів господарювання зокрема.

Проте, органи державного фінансового контролю забезпечуючи державний контроль за використанням бюджетних коштів, станом збереження державного і комунального майна повинні враховувати загальні тенденції збільшення фінансових правопорушень та прогнозувати їх та своєчасно вживати заходи для їх запобігання. Адже, під час проведення заходів державного фінансового контролю встановлювалися випадки завищення потреби в бюджетних коштах, проведення фінансування без затвердження кошторисів. Саме проведення подібних операцій викликає нераціональне використання бюджетних коштів.

Найбільш поширеними порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни в державі залишаються:

- порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів;
- зайве витрачання коштів внаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт, наданих послуг, придбаних товарів;
- зайве виділення бюджетних коштів особам, які не мали на це права, або внаслідок завищення відповідних розрахунків;
- незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;
- недоотримання фінансових ресурсів внаслідок порушень при передачі майна в оренду (користування);
- недотримання законодавства під час проведення державних закупівель тощо.

Основними причинами таких порушень є низька якість внутрішнього контролю та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів та керівників підприємств, установ і організацій

### 3.2. Шляхи удосконалення фінансового контролю та аудиту

Насьогодні в Україні відсутній закон про фінансовий контроль, який би міг повністю охоплювати контроль у фінансово – господарській діяльності.

Основним документом, що регулює порядок проведення державного фінансового контролю в Україні є Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. №2939-ХІІ, яким визначено правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [15, с.81].

Здебільшого контрольна діяльність носить фіскальний характер, здійснюється у вигляді перевірок та ревізій.

Ці методи не дозволяють запобігти виникненню та існуванню негативних явищ чи усунути причини їх виникнення, а тільки констатують фінансові порушення.

Результати ревізій направляються обласним державним адміністраціям інформації з проектами доручень, в яких описано наявність порушень, факти неефективного використання державних ресурсів та запропоновано конкретні доручення підрозділам органів влади щодо реалізації рекомендованого варіанту розв'язання проблеми зі встановленням термінів виконання. Багато інформацій направляється за результатами фінансових аудитів виконання бюджетних програм та місцевих бюджетів.

Територіальні органи Державної аудиторської служби постійно здійснюють моніторинг стану її розгляду та реалізації наданих пропозицій органами влади. Державною аудиторською службою організовано систематичний контроль за усуненням виявлених контрольними заходами недоліків і порушень та повнотою виконання вимог законодавства.

В ході проведення перевірки нерідко знаходять ряд правопорушень та недоліків використання бюджетних коштів (табл. 3.1). Особливо під час проведення заходів державного фінансового контролю може встановлюватися

факт завищеної потреби в бюджетних коштах, що призводить до нераціонального використання грошових коштів.

Таблиця 3.1

## Результати ревізійної діяльності за 2018-2020 роки\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Кількість направлених про адміністративні правопорушення протоколів, шт.	3 315	2 182	1 480
Притягнуто до відповідальності, осіб	68	32	19
Сума накладених адміністративних стягнень, млрд. грн.	0,1	0,14	0,13

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [8].

Так, для належного реагування на факти порушень до правоохоронних органів у 2018 році передано понад 3315 протоколів про адміністративні правопорушення, у 2019 році кількість поданих протоколів знизилась до 2182 шт., у 2020 році їх кількість зменшилась до 1480 шт.

Крім того, до відповідальності було притягнуто у 2018 році – 68 осіб, у 2019 році – 32 особи, а у 2020 році – 19 осіб. Вищенаведені дані свідчать про зменшення порушень та кількості порушників.

Через наявність правопорушень доцільно розглянути відповідальність за порушення бюджетного законодавства в таблиці 3.1

Таблиця 3.1

## Види порушень, та штрафні санкції, що застосовують до них\*

Види порушень	Санкції, що застосовуються при виявленні порушень
1	2
- розміщення тимчасово вільних коштів з порушенням всіх вимог;	

## Продовження табл. 3.1

1	2
<ul style="list-style-type: none"> <li>- порушення термінів доведення обсягів бюджетних асигнувань до відома одержувачів бюджетних коштів;</li> <li>- нецільове використання бюджетних коштів;</li> <li>- надання кредитів з порушенням всіх вимог.</li> </ul>	Зупинення операцій зі здійснення розрахунку розпорядників на термін до 30 днів у межах поточного періоду (винятком є сплата податків та зборів)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- порушення всіх вимог при здійсненні оплати за товари та послуги;</li> <li>- здійснення видатків бюджету без встановлених призначень;</li> <li>- порушення вимог при здійсненні витрат місцевого бюджету при невчасному прийнятті рішення про місцевий бюджет.</li> </ul>	Зменшення бюджетних асигнувань

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [16, с.78-84].

Виходячи з табл. 3.1 можна зробити висновок, що незважаючи на значну кількість прийнятих нормативно-правових актів, вони не можуть утворювати цілісної системи комплексного правового, економічного та організаційного забезпечення порядку здійснення фінансового контролю.

Доцільно розглянути динаміку кількості розпочатих досудових розслідувань за матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю за 2018-2020 роки наведена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Динаміка кількості розпочатих досудових  
розслідувань за 2018-2020 роки\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення 2020/2018	
				+/-	%
Кількість розпочатих досудових розслідувань, у тому числі:	523,0	399,0	334,0	-189,0	-36,14
- проведених за власною ініціативою	233,0	307,0	207,0	-26,0	-11,16
- проведених за зверненням правоохоронних органів	181,0	19,0	42,0	-139,0	-76,80

\*Примітка: складено автором на основі даних джерел [8].

За результатами розгляду матеріалів контрольних заходів у 2018 році розпочато 523 тисячі досудових розслідувань та понад 181 досудових розслідувань розпочато за результатами участі працівників органів Державної аудиторської служби в якості залучених правоохоронними органами спеціалістів. У 2019 році кількість досудових розслідувань зменшилась до 399 шт., а у 2020 році зменшилась до 334 шт. При цьому у 2019 році кількість досудових розслідувань розпочато за результатами участі працівників органів Державної аудиторської служби в якості залучених правоохоронними органами спеціалістів зменшилась до 19 шт., а у 2020 році зросла до 42 шт.

Слід відмітити, що поряд зі зменшенням загальної кількості розпочатих досудових розслідувань, зменшились і кількість прийнятих управлінських рішень (рис. 3.6).



Рис. 3.6. Динаміка обсягів досудових розслідувань за 2018-2020 роки\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [8].



З рисунку 3.6 бачимо, що кількість прийнятих управлінських рішень у 2018 році становила – 1209 шт., у 2019 році вона зменшилась до 890 шт., у 2020 році їх кількість також зменшилась до 826 шт., тобто прослідковується тенденція до зменшення.

Кількість досудових розслідувань у 2018 році становила – 523 шт., у 2019 році – 399 шт., у 2020 році – 334 шт.

Кількість осіб притягнутих до матеріальної відповідальності у 2018 році становила – 68 осіб, у 2019 році – 32 особи, у 2020 році – 19 осіб.

Кількість осіб притягнутих до дисциплінарної відповідальності у 2018 році – 569 осіб, у 2019 році – 369 осіб, у 2020 році – 276 осіб.

Зменшення порушень свідчить про дієвість державного фінансового контролю, але економічний механізм господарювання все ще залишається є недосконалим.

З метою вдосконалення нормативно – правової бази потрібно:

1. Розробляти програму з удосконалення бюджетного законодавства у сфері фінансового контролю;
2. Прийняти закон, який би зміг узагальнити всі найголовніші складові, чітко розмежувати органи урядового фінансового контролю.

Система управління фінансами в Україні характеризується розбалансуванням прямих та зворотних зв'язків. На сьогоднішній день в країні склалася розгалужена та дієздатна система органів державного фінансового контролю. Така система, на жаль, не забезпечує належного рівня фінансової дисципліни в Україні [16].

Це є наслідком певної кількості проблем, які створюють тенденції до зростання кількості та обсягів порушень законодавства у використанні бюджетних коштів. Економіка повинна стати більш відкритою, соціально спрямованою, а для держави повинні стати пріоритетними громадські інтереси. Реформування системи державного управління, тягне за собою реформування всіх інститутів.

Одним з пріоритетних напрямків на сьогоднішній день, є вдосконалення

системи контролю, необхідність в цьому обумовлена вимогами часу і суспільства. Державний аудит виступає як частина системи громадського контролю, його пріоритетними завданнями є знаходження правопорушень і надання суспільству достовірної, правдивої, повної інформації про управління державними ресурсами. Державний аудит, повинен ґрунтуватися на таких критеріях: законності, результативності, ефективності, економічності, цільовим призначенням управління суспільними ресурсами [20].

На сьогоднішній день немає розробленої методики внутрішнього фінансового контролю, в тому числі щодо виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами.

Аналізуючи діючу сьогодні систему контролю в бюджетних установах, доцільно зауважити, що її схема взагалі, як і зміст окремих її елементів, є практично незмінною ще з радянських часів. Крім того, вона містить низку недоліків:

1. Система контролю носить виключно фіскальний характер. Тобто має на меті покарання винних у скоєнні порушень осіб та накладання на них штрафних санкцій, а не з'ясування причин порушень та попередження їх в майбутньому.

2. Діюча в Україні система контролю в бюджетних установах спрямована на здійснення лише наступного контролю, тобто полягає в перевірці вже здійснених операцій.

3. Існуючі процедури попереднього та поточного контролю в рамках діючої системи контролю є достатньо слабкими та нерегульованими.

4. Розбалансована система органів, що забезпечують контроль у бюджетних установах.

Для вдосконалення інституту державного аудиту, орган контролю повинен відповідати наступним вимогам:

- визнаним міжнародними організаціями;
- правовий статус контрольно-рахункового апарату повинен бути закріплений в Конституції України;
- повноваження контрольного органу мають бути розширені;

- наявність адміністративної, фінансової незалежності, стане гарантом його більш ефективної діяльності.

Застосування застарілих форм фінансового контролю не дозволяє в повній мірі ефективно впливати на процеси, які відбуваються в економіці, таким чином це призводить до зниження контролю з боку держави [2, с.79]

Основні напрямки вдосконалення механізму державного управління в сфері державного фінансового контролю наведено на рисунку 3.7.

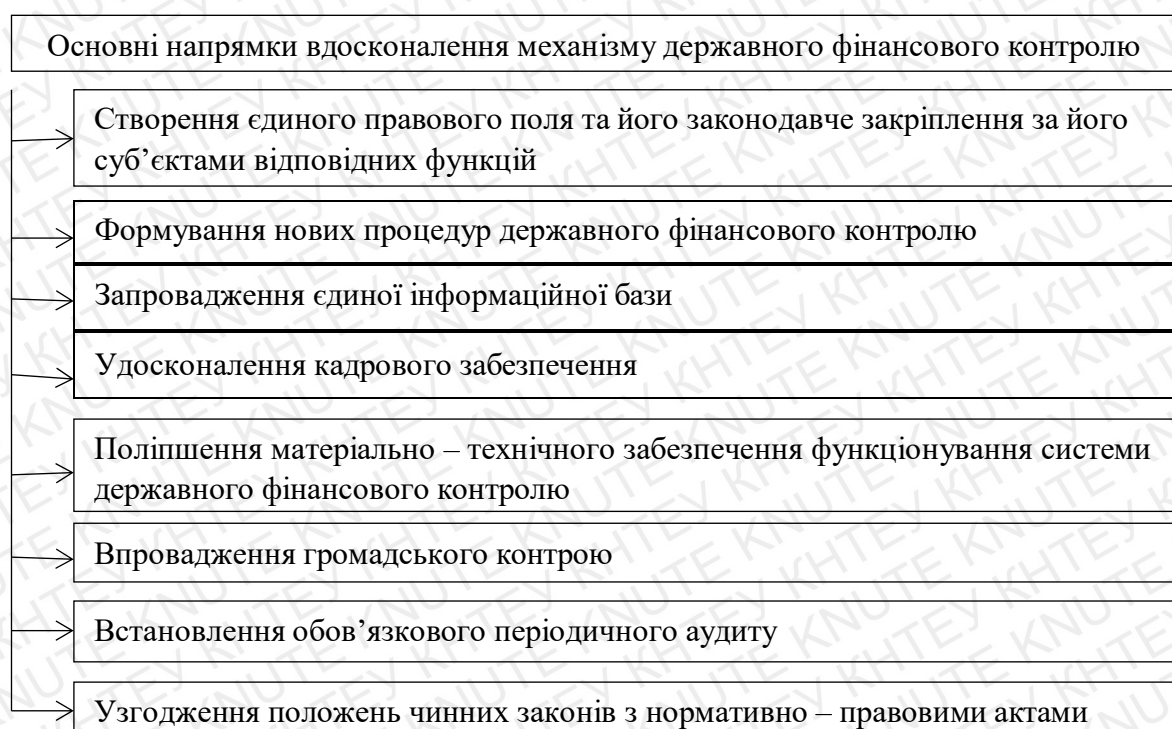


Рис. 3.7 Основні напрямки вдосконалення механізму державного управління в сфері державного фінансового контролю\*

\* Примітка. Складено автором за даними джерел [13, с.78-84].

Отже, узагальнивши вищевикладене можна зробити висновок про те, що організація системи державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ в Україні потребує змін та вдосконалення.

## ВИСНОВКИ

Існує різне трактування поняття фінансовий контроль, зокрема як комплексної категорії, в якій поєднуються два його види: державний і недержавний. Існування багатьох визначень фінансового контролю можна пояснити загальною методологічною основою визначення понять, що застосовуються в будь-якій сфері знань.

Згідно ст. 26 Бюджетного кодексу України – контроль здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками з метою забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами.

Державний фінансовий контроль вважається різновидом фінансового контролю за його суб'єктивним складом.

Державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади, в системі яких – спеціалізовані державні органи фінансового контролю. Він є невід'ємною складовою системи управління державними фінансами. За його допомогою контролюється дотримання норм законодавства, фінансової дисципліни, розпорядження активами та коштами суб'єкта господарювання.

На сьогодні в Україні відсутнє законодавче закріплення чітке розмежування видів державного фінансового контролю, тому єдиної вірної системи видів контролю не існує. Вони утворюються, розвиваються і вдосконалюються відповідно до потреб держави, зокрема її економіки.

Тлумачення певних видів державного фінансового контролю можна прослідкувати в Законі України від 26.01.1993 року «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», що розкривають свою сутність наступним чином:

1. Державний фінансовий аудит – один із видів фінансового контролю, який полягає у перевірці та аналізі фактичного стану фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, правильність складання звітності та ведення бухгалтерського обліку.

2. Інспектування, яке проводиться органом державного контролю проводиться у формі ревізії, яка полягає у фактичній перевірці фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, з метою виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

3. Контроль за дотриманням законодавства у сфері закупівель здійснюється шляхом проведення моніторингу закупівлі у порядку, встановленому Законом України «Про публічні закупівлі» проведення перевірки закупівель, а також під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Державний фінансовий контроль здійснюється Рахунковою палатою України, Держаудитслужбою України та державними органами фінансового контролю відповідно до чинного законодавства України.

Згідно з вимогами чинного законодавства Рахункова палата здійснює контрольну-аналітичну та експертну діяльність, яка забезпечує єдину систему контролю за виконанням державного бюджету.

Органами державного фінансового контролю за період 2018-2020 років проведено контрольних заходів у 2018 році – 1600 шт., у 2019 році кількість проведених заходів зросла до 10700 шт., а у 2020 році до 10744 шт. Крім того, кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями та комісійними перевірками впродовж 2018 року становило 1546 підприємства, у 2018 році - 8174 підприємства, та у 2020 році – 6132 підприємства.

Можемо прослідкувати, опираючись на вище наведені данні, що протягом аналізованого періоду зростає кількість контрольних заходів, які покликані виконувати завдання покладені на державний фінансовий контроль для досягнення його основної мети.

В ході проведення перевірки нерідко знаходять ряд правопорушень та недоліків використання бюджетних коштів. Так, для належного реагування на факти порушень до правоохоронних органів у 2018 році передано понад 3315 протоколів про адміністративні правопорушення, у 2019 році кількість поданих протоколів знизилась до 2182 шт., у 2020 році їх кількість зменшилась

до 1480 шт.

Крім того, до відповідальності було притягнуто у 2018 році – 68 осіб, у 2019 році – 32 особи, а у 2020 році – 19 осіб. Вищенаведені дані свідчать про зменшення порушень та кількості порушників.

Так, кількість прийнятих управлінських рішень у 2018 році становила – 1209 шт., у 2019 році вона зменшилась до 890 шт., у 2020 році їх кількість також зменшилась до 826 шт., тобто прослідковується тенденція до зменшення.

Кількість досудових розслідувань у 2018 році становила – 523 шт., у 2019 році – 399 шт., у 2020 році – 334 шт.

Кількість осіб притягнутих до матеріальної відповідальності у 2018 році становила – 68 осіб, у 2019 році – 32 особи, у 2020 році – 19 осіб.

Кількість осіб притягнутих до дисциплінарної відповідальності у 2018 році – 569 осіб, у 2019 році – 369 осіб, у 2020 році – 276 осіб.

Зменшення порушень свідчить про дієвість державного фінансового контролю, але економічний механізм господарювання все ще залишається є недосконалим.

Система фінансового контролю містить низку недоліків:

1. Система контролю носить виключно фіскальний характер.
2. Діюча в Україні система контролю в бюджетних установах спрямована на здійснення лише наступного контролю.
3. Існуючі процедури попереднього та поточного контролю є достатньо слабкими та неврегульованими.
4. Розбалансована система органів, що забезпечують контроль у бюджетних установах.

Отже, одним з пріоритетних напрямків на сьогоднішній день, є вдосконалення системи контролю, необхідність в цьому обумовлена вимогами часу і суспільства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України [Текст] : кодекс, прийнятий Верховною Радою України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Василик О. Д. Державні фінанси України : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. - К. : НІОС, 2002. - 608 с.
3. Германчук П.К., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Алек" сандров В.Т., Назарчук О.І. Державний фінансовий кон" троль: ревізія та аудит. - К.: НВП "АВТ", 2004. - 424 с.
4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
5. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій - К.: Центр учбової літератури, 2009. - 424 с
6. Звіт про доходи Державного бюджету України за 2018-2020 роки. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>
7. Звіти Рахункової палати України за 2018-2020 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=1041>
8. Основні показники ВВП України. URL: <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/>
9. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія / Є.В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-центр, 2002. –320 с.
10. Конституція України: прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 № 254/96-ВР. К.: Вища шк., 1996.-35 с.
11. Мниха Є.В. Державний фінансовий аудит: Методологія та організація: монографія [Є.В. Мних, М.О. Никонович, Н.С. Барабаш та ін.] / За ред. Є.В. Мниха. - К.: Київ. нац. торг."екон. ун"т, 2009. - 319 с.

12. Піхоцький В.Ф Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку, 2009. . С.78-84

13. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ (Редакція станом на 03.07.2020) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12>

14. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. № 1017. Офіційний вісник України. 2004. № 32. Ст. 2144.

15. Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю: Проект Закону України від 14.09.2018 р. № 9086. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=64601](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64601).

16. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.2015 р. № 922- VIII. Відомості Верховної Ради України. 2016. № 9. Ст. 89.

17. Регламент Рахункової палати : Рішення Рахункової палати від 28.08.2018 р. № 22-7 зі змінами, затвердженими рішенням Рахункової палати від 08.11.2019 р. № 31-3. URL: [https://rp.gov.ua/uploadfiles/About/RegulatoryDoc/arp\\_1\\_new.pdf](https://rp.gov.ua/uploadfiles/About/RegulatoryDoc/arp_1_new.pdf).

18. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту : Рішення Рахункової палати від 22.09.2015 р. № 5-5. URL: [https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp\\_6.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp_6.pdf).

19. Радіонова В.М. Фінансовий контроль : посіб. / В. М. Радіонова, В. М. Шлейников. – М. : ІД ФБК-ПРЕС, 2008. – 320 с. – ISBN 5- 88103-051-6.

20. Романів Є.М., Гончарук С.М., Приймак С.В., Даниляк Л.Я. Р69 Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія / Є.М. Романів, С.М. Гончарук, С.В. Приймак, Л.Я. Даниляк ; за заг. ред. проф. Романіва Є.М. – Львів : Простір - М, 2015. – 174 с.

21. Стефанюк І.Б. Метод і форма державного фінансового контролю: сутність і методологічні відмінності / І.Б. Стефанюк // Фінансовий контроль. -



2010. - № 3 (56). - С. 24-28.

22. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : Навчальний посібник / А. В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 549 с.

23. Хмельков А.В. Формування цілісної системи державного фінансового контролю в Україні : монографія. Х. : ХНУ імені В.Н. Каразіна, 2012. 292 с.

24. Хомутенко В. П., Луценко І. С., Хомутенко А. В. Державний аудит публічних фінансів: навч.посіб. – Одеса: «Кримполіграфпапір», 2016. – 412 с.

25. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: монографія / В.О. Шевчук. - К.: Київ. держ. торг.екон. унт, 1998. - 371 с.