

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: «Розвиток системи державного фінансового
контролю та аудиту в Україні»

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

Довгий Владислав
Анатолійович

Науковий керівник
к.е.н., доцент кафедри фінансів

Кукурудз Оксана
Михайлівна

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

Маркуц Юлія
Ігорівна

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

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО–МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ.....	6
1.1 Сутність та значення державного фінансового контролю та аудиту.....	6
1.2 Зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю та аудиту...	11
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ	17
2.1. Аналіз сучасного стану системи державного фінансового контролю	17
2.2. Оцінка результатів здійснення державного фінансового аудиту в Україні.....	27
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ	33
3.1. Шляхи удосконалення системи фінансового контролю та аудиту в Україні.....	33
3.2. Перспективи розвитку системи фінансового контролю та аудиту в Україні...	38
ВИСНОВКИ	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	45
ДОДАТКИ	51

ВСТУП

Актуальність питання полягає в тому, що економічні процеси, що відбулися в Україні в останні роки, сприяли зростанню важливості бюджетних ресурсів, тим самим посилюючи роль контролю та аудиту державних фінансів як невід'ємної частини фінансової системи в цілому, та засобу підвищення ефективності використання ресурсів. Збільшення кількості порушень правил у фінансово-бюджетній системі за останні роки свідчить про низький рівень фінансово-бюджетної дисципліни в Україні. Більшість порушень стосуються неефективних управлінських рішень, які часом важко, а часом неможливо виявити та виключити, а також повернути кошти, втрачені в результаті цих рішень.

Вагомий вклад у формування теоретичних та практичних основ функціонування державного фінансового контролю та аудиту та його складових внесли І.В. Алексеев, С. В. Бардаш, М.Т. Білуха, П. Ю. Буряк, Ф. Ф. Бутинець, І. В. Басанцов, Л. В. Гуцаленко, І. К. Дрозд, Н. І. Петренко, В. В. Павлюк, О. А. Петрик, Є. М. Романів, Б. Ф. Усач, В. О. Шевчук та інші, які у своїх працях розглядали окремі аспекти вивчення суті контролю та аудиту і його необхідність здійснення державою.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних основ організації та здійснення державного фінансового контролю та аудиту, визначення ефективності та основних проблем такого контролю в Україні, представлення напрямків удосконалення та підвищення ефективності системи державного фінансового контролю України.

У ході написання випускної кваліфікаційної роботи на меті вирішення наступних завдань:

- розглянути поняття і сутність фінансового контролю та аудиту;
- ознайомитися із інформаційним забезпеченням та організацією державного фінансового контролю та аудиту в Україні;

- показати методику та інструментарій за допомогою яких буде здійснено аналіз системи державного фінансового контролю;
- провести аналіз стану та результатів проведення фінансового контролю з боку Державної аудиторської служби України;
- надати аналітичну оцінку ефективності проведення державного фінансового контролю в Україні;
- виділити проблеми, які стоять на заваді ефективного державного фінансового контролю в Україні; – розробити управлінські рішення та напрями підвищення ефективності у системі державного фінансового контролю України.

Об'єктом дослідження виступає система державного фінансового контролю України.

Предметом дослідження виступають теоретико-методичні і організаційно-практичні засади функціонування державного фінансового контролю України та шляхи його вдосконалення.

Методичною основою дослідження є спеціальні і загальнонаукові методи пізнання процесів та явищ у системі державного фінансового контролю. Приміром, системний метод було покладено в основу теоретичного дослідження, застосування якого зумовлено безпосередньо природою предмету, що, в свою чергу, являється елементом соціальної, політичної та економічної систем суспільства. Дослідження сутності контролю, визначення основних категорій державного фінансового контролю проводилися за допомогою методів наукової абстракції. Ретроспективне дослідження процесів пов'язаних із трансформацією даної системи втілено за допомогою поєднання історичного та логічного підходів, також застосовано метод екстраполяції зарубіжного досвіду на українську практику. Методи інституціональної теорії були залучені для розгляду співвідношення органів державного фінансового контролю за умов побудування правового демократичного суспільства. Дати оцінку сутності та результативності методик у вітчизняній державній контрольній діяльності допомогли методичні

прийоми огляду, аналітичних процедур, документальної перевірки та узагальнення результатів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в комплексному науковому дослідженні феномену становлення, розвитку та удосконалення фінансового контролю в умовах функціонування ринкового середовища та в умовах утвердження незалежного державного утворення, що дало змогу запропонувати новий підхід до організації державного фінансового контролю, шляхи підвищення ефективності діяльності органів державного фінансового контролю в Україні.

Інформаційною базою випускної кваліфікаційної роботи є нормативно-правове забезпечення функціонування органів державного фінансового контролю та аудиту, стандарти і методичні бази державного фінансового контролю та аудиту та публічні звіти Рахункової палати України та Держаудитслужби.

Практичне значення отриманих наукових результатів дослідження полягає у систематизації напрямів розвитку системи державного фінансового аудиту в Україні.

Апробація результатів дослідження. За результатами виконання випускної кваліфікаційної роботи опубліковану 1 статтю: Сутність та значення державного фінансового контролю та аудиту в Україні // Зб. наук. ст. студ.- К.: Київ. нац. торг-ек. ун-т, 2021.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО–МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ

1.1 Сутність та значення державного фінансового контролю та аудиту

Державний фінансовий контроль як форма реалізації функції фінансового контролю є завершальним етапом процесу державного управління централізованими та децентралізованими фінансовими ресурсами. Якщо функція контролю розкриває сутність фінансів, то державний фінансовий контроль розкриває зміст державного управління. Його значення в розвитку ринкових відносин постійно зростає, оскільки методи економічного управління все більше замінюють адміністративні.

Мета державного фінансового контролю виявляється у практичному задоволенні мети державного та суспільного життя країни, особливо контрольної діяльності щодо забезпечення інтересів органів державної влади у сфері державних та місцевих фінансів. Основною метою контролю державних фінансів є забезпечення узгодженості рішень та здійснення управління та запобігання можливим недолікам та помилкам. [1]

Основними цілями державного фінансового контролю є:

- 1) виявляти порушення принципів законності, ефективності, результативності та економічності при створенні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилення від прийнятих норм і стандартів на самій ранній стадії;
- 2) запобігання фінансовим злочинам;
- 3) притягнення винних до відповідальності, забезпечення збитків;
- 4) вжиття заходів щодо запобігання таким порушенням у майбутньому.

Ми можемо виділити два основні підходи до визначення контрольних завдань: виявлення реального стану справ, порівняння його з цілями, оцінка ситуації та, за необхідності, пропозиція коригувальних заходів; керованість стану та поведінки об'єктів управління до певного стандарту.

Роль державного фінансового контролю полягає у забезпеченні законності, ефективності, фінансової дисципліни та раціональності створення, розподілу, володіння, використання та розкрадання державного майна. [2]

Через економічну природу досліджуваних концепцій механізм здійснення контролю за державними фінансами має наступний вигляд (Додаток А).

Державний фінансовий контроль та аудит потрібно вивчати як системний та багатосторонній процес, оскільки він всебічно вивчає фінансово-господарську діяльність компаній, яка фактично здійснюється різними контролюючими органами, включаючи державних службовців, незалежно від держави (аудитори). Застосування конкретного методу (або групи методів) також залежить від форми державного контролю, він повинен характеризуватися об'єктивністю, точністю та надійністю результатів.

Практична реалізація запропонованого допоможе забезпечити високий ступінь підготовки, впровадження та застосування матеріалів до контрольних заходів та довіру громадськості до результатів контролюючих органів. [3]

Аудит, як форма ДФК – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам.

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. [4]

У країнах з ринковою економікою аудит займає чільне місце у механізмі регулювання діяльності суб'єктів господарювання. Основною передумовою аудиту є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), державних органів і самого аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності. Аудит є незалежною експертизою фінансової звітності

комерційних підприємств уповноваженими на те особами (аудиторами) з метою підтвердження її достовірності для державних податкових органів і власників. Аудит також дає змогу дати оцінку майна під час приватизації і при акціонуванні підприємств різних форм власності. Аудит, крім того, охоплює такі основні питання: перевірку комерційної і господарсько-фінансової діяльності суб'єктів господарювання, фінансової звітності з погляду правильності складення і реальності оголошення оподаткованого прибутку, а також дотримання ними чинного законодавства.

Основною метою державного фінансового аудиту використання коштів в бюджетних установах є сприяння бюджетній установі у правильності ведення обліку, законності використання бюджетних коштів, бюджетного та комунального майна, складання достовірної звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.

Створення єдиної системи державного фінансового контролю також неможливе без урахування чинної законодавчої та нормативної бази та пропозицій щодо: створення та посилення незалежного фінансового контролю, правової бази для його здійснення, структури та організації; створення єдиної системи державного фінансового контролю відповідно до мети її створення; законодавче визнання Рахункової палати України, найвищим органом державного фінансового контролю з повноваженнями координаційного центру в системі органів фінансового контролю; визначення повноважень органів державного фінансового контролю при здійсненні контрольної, аудиторської та експертно-аналітичної діяльності; вдосконалення та координація діяльності контролюючих органів в єдиній системі державного фінансового контролю. Організаційна структура єдиної системи державного фінансового контролю наведена на рис. 1.1. [5]

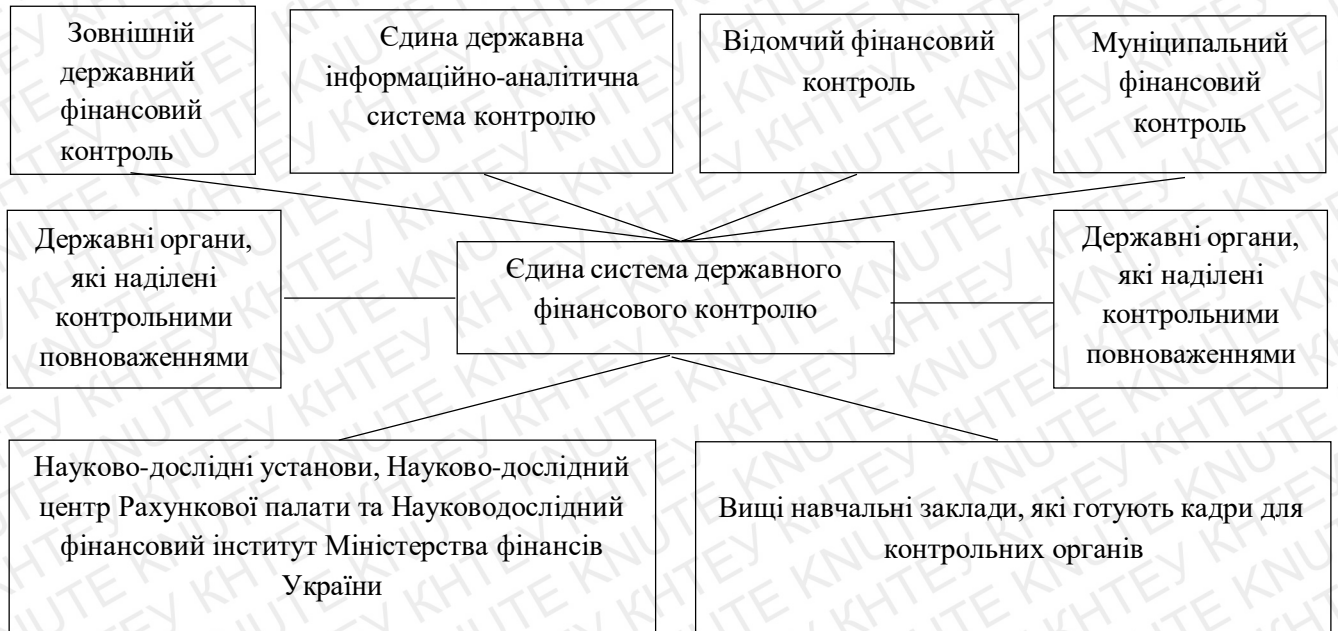


Рис. 1.1 Структура єдиної системи державного фінансового контролю

На підставі проведених досліджень було показано, що для формування єдиної системи державного фінансового контролю повинні бути такі складові: сукупність органів державного фінансового контролю; відносини між цими органами влади та державними органами; створення ієрархії контрольних органів; перелік об'єктів управління; ідентифікація підконтрольних суб'єктів; перелік інструментів (форм, методів, інструментів тощо), які можуть використовуватись конкретними органами контролю; права, обов'язки, відповідальність контролюючих органів та об'єктів контролю. [5]

Державний фінансовий контроль займає важливе значення в державному управлінні. Він є самостійним видом роботи, що передбачає здійснення спостереження за діяльністю керованого об'єкта стосовно дотримання встановлених вимог, отриманих від керівного суб'єкта, та виконання прийнятих управлінських рішень. Мета контролю в державному управлінні полягає в дослідженні фактичного стану тієї чи іншої галузі, виявленні відхилень у виконанні поставлених завдань та з'ясуванні причин їх виникнення. В кінцевому результаті, результативність державного фінансового контролю являє собою найважливіший показник для оцінки ефективності всієї управлінської діяльності держави.

Реалізація системи контролю в державному управлінні повинна базуватися на таких критеріях:

- 1) ефективності контролю – визначається результативність проведення контрольних заходів;
- 2) ефект впливу на працівників – передбачає з'ясування впливу дій контролюючих органів на підконтрольні об'єкти. Це зумовлює застосування додаткових стимулів у діяльності працівників, виникнення стресових реакцій (демотивація праці);
- 3) виконання завдань контролю – контроль повинен виявляти відхилення в системі управлінської діяльності держави, сприяти їх усуненню; сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень;
- 4) визначення меж контролю – контрольні заходи не можуть здійснюватися без обмежень. Адже в процесі здійснення контрольних заходів потрібно дотримуватися норм контролю, визначених чинним законодавством.

Державний фінансовий контроль спрямований на отримання певного результату і шляхів його досягнення за допомогою спеціальних форм і методів. Він передбачає усунення суб'єктивних та урахування об'єктивних факторів, що перешкоджають здійсненню ефективної управлінської діяльності держави. У державному управлінні такий контроль взаємопов'язаний з іншими функціями управління і водночас призначений для оцінки відповідності здійснення цих функцій завданням, поставлених перед управлінням. Завдяки контролю управлінська діяльність держави здійснюється відповідно до прийнятих рішень. За допомогою проведених контрольних дій суб'єкт управління отримує інформацію про фінансові результати діяльності, а також про факти фінансових правопорушень, які можуть призвести до невиконання запланованих завдань або отримання негативних соціально-економічних результатів. Маючи інформацію про оцінку діяльності органу чи посадової особи, її результативність, можна вчасно виправити існуючі недоліки, привести важелі управління у відповідність з діючими умовами, і запобігти небажаним наслідкам.

1.2 Зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю та аудиту

Контрольно-ревізійні органи зарубіжних країн залежно від специфіки форм державного устрою й правління, національних традицій будуються по-різному. Проте організація та діяльність контрольно-ревізійних структур у цих країнах базуються на загальних принципах, що сформувалися внаслідок багаторічного досвіду.

Система фінансового контролю та аудиту в західних країнах у цілому досить однотипна та складається з елементів, які представлено на рисунку 1.2 [6]

Одне із провідних місць у системі фінансового контролю та аудиту в західних країнах посідає відомство головного ревізора-аудитора (рахункова палата). Як правило, таке відомство перебуває у безпосередньому підпорядкуванні парламенту або президенту країни. Головною метою існування цього відомства є здійснення загального контролю за використанням державних коштів.

Наступною складовою системи фінансового контролю та аудиту європейських країн є податкове відомство, яке підпорядковується президенту, уряду або міністерству фінансів. Воно призначене для здійснення контролю надходження в бюджет податкових доходів.

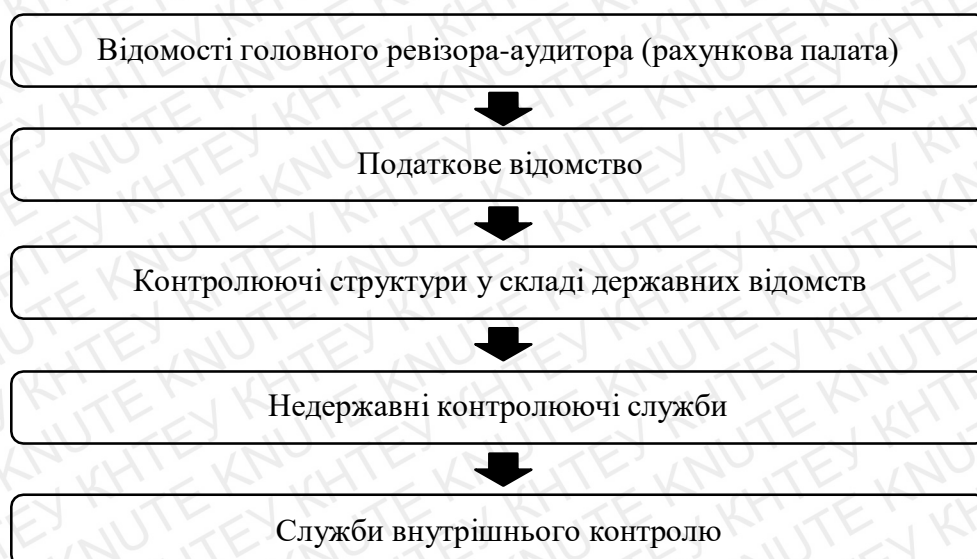


Рис. 1.2 Система фінансового контролю та аудиту у західних країнах Європи

У складі державних відомств також створюються контролюючі структури, які здійснюють перевірки та ревізії підвідомчих установ.

Окремо у системі фінансового контролю слід виділити недержавні контролюючі служби, які на комерційних засадах здійснюють перевірки достовірності звітної документації та законності фінансових операцій.

Що стосується служб внутрішнього контролю та аудиту, які є структурними підрозділами підприємств, то їхнє основне завдання полягає в досягненні мети зниження витрат, оптимізації фінансових потоків та збільшення прибутку. Важливе значення у системі фінансового контролю у розвинутих країнах належить спеціальним органам фінансового контролю, які зовні виступають як органи, незалежні від уряду та підзвітні парламенту. У різних країнах такі органи називається по-різному. Так, у США та Канаді - це Головне контрольне управління Конгресу на чолі з Генеральним контролером (основними завданнями такого управління є проведення ревізій, перевірок і оцінок реалізації федеральних програм діяльності федеральних органів), у Великій Британії - Національна ревізійна рада на чолі з Головним ревізором, у Японії - Контрольно-ревізійне управління, в Індії - парламентські комітети державної звітності, у Німеччині і Угорщині - Рахункові палати [7].

Поряд із інститутами парламентського контролю в більшості країн діють також урядові контрольні-ревізійні системи, зокрема у США – це Адміністративно-бюджетне управління при Президентові, система інспекторських служб у федеральних відомствах, Президентська рада по боротьбі з фінансовими зловживаннями в урядових закладах; в Індії – це служба Генерального інспектора та ревізора; у Фінляндії - це Ревізійне управління державного господарства, що входить до Міністерства фінансів тощо. Слід зазначити, що парламентські й урядові контрольні-ревізійні системи функціонують одночасно й паралельно, у тісному взаємозв'язку між собою.

Заслуговує на увагу висока ефективність діяльності контрольних ревізійних органів зарубіжних країн. Характеризуючи безпосередню діяльність даних органів,

слід відзначити, що вони здійснюють контроль переважно за витратою державних коштів і використанням державного майна через контроль витрат коштів міністерствами, відомствами та іншими органами управління, виданих на їх утримання і на реалізацію державних програм, перевірку виробничо-фінансової діяльності приватних фірм із виконання урядових замовлень.

Ефективність бюджетно-фінансового контролю в зарубіжних країнах обумовлена цілою низкою чинників. Найбільш вагомим, на нашу думку, є закріплення у законодавстві надійних (правових гарантій незалежності контрольних-ревізійних інститутів від органів управління, будь-яких політичних та інших впливів, можливості тиску на них із будь-якого боку.

Ще створює можливості для вільного доступу у будь-який час до всієї інформації, одержання відомостей, звітів і пояснень від будь-якої особи з будь-якого питання, що підлягає перевірці, можливості накладення штрафів, а в деяких випадках за результатами ревізій навіть щодо порушення судових розслідувань.

Характерним є також і те, що керівники контрольних органів мають у своєму розпорядженні виключні повноваження з питань підбору кадрів. Формування апарату здійснюється, в основному, за рахунок фахівців вищої категорії, науковців.

Найбільш розповсюдженим є підхід, за якого вищим органом фінансового контролю визнається Рахункова палата. Такий підхід репрезентований, зокрема, в Італійській республіці та Бразилії.

Рахункова палата Італійської Республіки - це установа, що виконує завдання, пов'язані з наглядом за державними фінансами й дотриманням законності їх використання. Відповідно до ст. 100 Італійської Конституції Рахункова палата здійснює попередній контроль законності актів уряду, а також наступний контроль виконання бюджету держави, бере участь у здійсненні контролю за фінансовою діяльністю організацій, фінансованих державою [6].

Здійснення Рахунковою палатою Італійської Республіки аудиторських перевірок магістрами і судових функцій прокурорами робить її діяльність більш ефективною завдяки можливості оперативної взаємодії. Магістрати, що

здійснюють аудиторську перевірку діяльності державних структур, інформують генерального прокурора при Рахунковій палаті про виявлені порушення.

Генеральний прокурор у свою чергу доводить до відома суддів-аудиторів інформацію про факти, щодо яких відсутня необхідна документація. Судді-аудитори в цьому випадку проводять необхідне розслідування.

Особливість і унікальність діяльності Рахункової палати Бразилії полягає у тому, що вона має власну прокуратуру. Відтак, Рахункова палата Бразилії, відпрацювавши справу, передає її у власну прокуратуру, рішення якої мають силу рівня конституційного суду.

У Бразилії інша, відмінна від вітчизняної, ідеологія фінансового: контролю.

"Так, за результатами перевірок Рахункової палати в Бразилії складається список фірм, що порушили закон. Надалі ці фірми ніколи не отримають державний контракт. Це є досить ефективним засобом боротьби з фінансовими порушеннями.

Для України позитивним досвідом організації взаємодії міліції і Рахункової палати може слугувати діяльність Російської Федерації. У першу чергу, слід зазначити, що там чітко визначена нормативна база такої співпраці - закони Російської Федерації «Про Рахункову палату Російської Федерації» та «Про міліцію», а також дієва «Угода між Рахунковою палатою її МВС РФ про основи взаємодії». Матеріали, як правило, беруться на контроль керівництвом Міністерства внутрішніх справ (далі - МВС) і ефективно використовуються в роботі відповідних підрозділів. Із року в рік кількість порушених кримінальних справ за матеріалами Рахункової палати суттєво збільшується. Слід зазначити, що щорічно МВС і Рахункова палата розробляють спільний План роботи з метою координації діяльності у здійсненні контрольних заходів. Крім того, створюються спільні робочі групи з проведення аналізу результатів приватизації.

Пріоритетними напрямками спільної роботи МВС та Рахункової палати є виявлення розкрадань та інших зловживань у сфері обігу бюджетних коштів, які виділяються державою на різні цільові програми. Спільними зусиллями цих органів здійснюється комплекс заходів із захисту від протиправних посягань на

інтереси держави у процесі приватизації природних та інших ресурсів держави, від незаконного відчуження основних коштів і інших активів компаній з державною участю тощо [8].

Близькою для України є модель фінансового контролю Португальської Республіки, історія якої налічує понад сім десятиліть. Так, у 1930 році у складі 29 осіб було створено Генеральну фінансову інспекцію (IGF). Кризовим для IGF став 1963 рік - катастрофічно бракувало кадрів належного рівня підготовки. З цієї кризи IGF вийшла лише 1973 року після запровадження для державних контролерів обов'язкової університетської освіти, а також їх поділу за напрямками контролю за бюджетними та державними підприємствами. Протягом 1975-1998 років IGF пережила низку функціональних змін. Нарешті 1998 року було видано відповідний закон, який заклав наріжні камені державного фінансового контролю – діяльність IGF була інституціалізована, встановлено чіткі межі її повноважень та прозорі правила роботи, оптимізовано структуру, створено механізми гнучкого розподілу ресурсів.

IGF перетворилася на ефективного контролера, до складу якого приєдналися окремі контролюючі, технічні та експертні служби. Нині IGF є департаментом Мінфіну та головним аудиторським органом системи внутрішнього контролю, що опікується бюджетною, економічною, фінансовою і майновою сферами Португалії та бюджетними коштами Євросоюзу. Діяльність IGF поширюється також на приватні об'єкти в разі їх фінансових та податкових відносин із державою [9].

Система внутрішнього контролю Португалії має три рівні:

- перший рівень - стратегічний - Рахункова палата (парламентський контроль) та IGF (урядовий контроль);
- другий рівень - секторальний - підрозділи внутрішнього аудиту міністерств;
- третій рівень - операційний - підрозділи внутрішнього аудиту державних суб'єктів господарювання.

Наразі IGF з-поміж інших контролюючих органів ЄС є найбільш спорідненим з Держфінінспекцією України - це ледь не єдиний орган державного

контролю в Євразоні, який здійснює інспектування та координує роботу підрозділів внутрішнього аудиту міністерств (готує стандарти, проводить навчання тощо).

Види фінансового контролю, які здійснюються у Португалії, наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Види фінансового контролю та аудиту Португалії

№	Вид фінансового контролю	Сутність виду фінансового контролю
1	Аудит	Дослідження діяльності об'єкта щодо правильності операцій, їх відповідності цілям, бюджету, правилам і стандартам.
2	Інспектування	Проводиться для запобігання та виправлення помилок, розслідування порушень, спрямоване на гарантування ефективності державних видатків, безпеки активів, дотримання норм обліку.
3	Інформаційні процедури	Отримання інформації шляхом направлення запитів, проведення перехресних звірок.

Так, фінансовий контроль у Португалії здійснюється у виді аудиту або інспектування. Відмінність цих заходів полягає у тому, що аудит обстежує процес загалом, щодо дотримання процедур і повноти виконання завдань, натомість інспектування досліджує лише звітні (статистичні) дані.

Таким чином, контроль в державному управлінні повинен забезпечити дієвість і результативність вжитих державним органом рішень, об'єктивну реалізацію намічених планів і орієнтацію на практичні результати. Органи державного управління повинні фіксувати недоліки в рішеннях, помилки в їх реалізації і негативні наслідки від цього. При цьому виявлені відхилення завдяки контролю повинні бути виправлені до настання того моменту, коли вони принесуть істотну шкоду досягненню цілей, поставлених державним органом. Тому контроль дає можливість не тільки коригувати управлінську діяльність, але і допомагає передбачити перспективи подальшого розвитку та досягнення конкретного результату.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ

2.1 Аналіз сучасного стану системи державного фінансового контролю

Вплив фінансового контролю на розвиток соціально-економічних структур можливий через виявлення зон виникнення бюджетної нестійкості, які сприяють виникненню: порушень правового поля по факту фінансово-господарської та функціональної діяльності, прояву соціально-економічних збурень, неврахування соціальних зобов'язань держави і місцевих утворень при плануванні витрат і розробці управлінських пропозицій, спрямованих на коригування процесу управління в соціальній сфері. Це можливо за умови, що контроль включений в механізм внесення змін законодавства від імені суспільства, в якому переважна, частина населення не володіє легітимними правами на управління. Верхівка українського суспільства, представлена правлячими елітами, які в населенні становлять частки відсотка, акумулює в своєму розпорядженні ресурси, які можна порівняти з ресурсами решти суспільства. Причому власники прав, власності на активи володіють не тільки механізмами їх захисту (примусу), а й механізмами індукції. У результаті рядові члени інституційного простору змушені використовувати для регулювання своєї діяльності і можливості використовувати певні активи (ресурси) інституційні правила, що не є формальними, не отримуючи ефекту від масштабу, який дає формалізація правил.

Система органів фінансового контролю в Україні складається з великої кількості державних інститутів, які володіють контрольними повноваженнями в тій чи іншій сфері. Між ними відсутній налагоджений механізм взаємодії та обміну інформацією. Функції багатьох суб'єктів фінансового контролю обмежені лише однією або двома сферами державних фінансів. При цьому, основними контролюючими структурами виступають Державна аудиторська служба, Державна податкова служба, Державна митна служба, Рахункова палата, Державна служба фінансового моніторингу, Державна казначейська служба, Національний

банк України. Кожен із зазначених органів контролю має свій специфічний вид діяльності, в якому контролю не завжди відводиться першочергове значення.

Крім того, в структурі органів державного фінансового контролю України відсутній орган фінансового контролю, роль якого полягала б в координації, плануванні та оцінці ефективності роботи всієї системи державного фінансового контролю. У системах органів державного фінансового контролю зарубіжних країн ця роль відведена Вищому контрольному органу.

В Україні, з огляду на приналежність різних органів державного фінансового контролю до різних гілок влади, виникають складнощі підпорядкування даних суб'єктів єдиному органу державного фінансового контролю. Тому в такій системі мова повинна йти, перш за все, про Вищий координуючий орган. Зауважимо, що Рахункова палата України не може виступати в якості вищого органу фінансового контролю, адже що органу парламентського контролю не можуть підкорятися органи фінансового контролю, що входять до системи виконавчої влади. Наявність Вищого контрольного органу є нагальною необхідністю і підтверджена позитивним досвідом функціонування контрольних органів зарубіжних країн.

Вважаємо, що утворення єдиного контрольного органу над усіма існуючими органами державного фінансового контролю допоможе вирішити багато проблем і підвищити ефективність контрольних заходів. Оцінка сучасного стану державного фінансового контролю в Україні зводиться до простої процедури вибудовування органів державного фінансового контролю за типом вертикального централізованого утворення. Але таке просте рішення проблеми не забезпечить системі гнучкості та оперативності. Крім того, система державного фінансового контролю повинна бути не чимось фрагментарним, а постійно діючою системою з певною періодичністю такою, що забезпечує суцільний контроль за державними ресурсами. Аналіз існуючих відносин у фінансовій сфері, на наш погляд, показує, що основними складовими частинами системи взаємодій і результативності державного фінансового контролю, що забезпечують її стійке функціонування і вирішення поставлених завдань, є: нормативно-правова база, органи, що

здійснюють державний фінансовий контроль, та органи, що використовують певні форми і методи контролю (рис. 2.1).



Рис. 2.1 Система елементів державного фінансового контролю

Характерною особливістю даної системи елементів державного фінансового контролю в системі, що фінансово-економічних відносин є можливість виділити і реально оцінити стан основних схильних до трансформації бюджетно-ринкових елементів, взаємин нової соціально-економічної системи та знайти шляхи їх більш ефективної взаємодії.

До того ж перед контрольними органами в силу певних причин завдання повноти охоплення всіх розпорядників бюджетних коштів, суворої суцільної періодичності фінансових ревізій та перевірок реально навіть не ставиться, але ж вона може дати цілісну і повну картину цільового використання коштів, може підвищити надійність висновків контрольних дій та управління в цілому

бюджетними коштами, ефективності та оцінки результативності бюджетних витрат.

В цілому перша складова системи державного фінансового контролю – його нормативно-правова база – все ще відстає від економічної реальності, завдань держави у фінансовій сфері.

Правова база державного фінансового контролю з організаційними процедурами в документальному вираженні системно повинна бути визначена конституційним закріпленням основних цілей контролю, законодавчим встановленням завдань, функцій, повноважень контрольних органів, з регламентуванням можливостей регулювання змісту, деталей та особливостей процесу контролю шляхом опублікування підзаконних нормативно-правових актів, в тому числі і власних актів контрольних органів.

Контрольна діяльність, що не забезпечує такої впевненості, втрачає сенс, стає по суті фікцією. Або ще гірше того – маскуванню недоробок, недоліків, порушень.

Як бачимо з урахуванням «оцінки наслідків застосування або незастосування фінансового контролю в сфері управління фінансово-економічними відносинами (рис. 2.2), приймати обґрунтовані рішення можливо лише будучи досить впевненим у змісті отриманої інформації. В інших випадках рішення стануть неминуче ймовірними.



Рис. 2.2 Наслідки застосування та незастосування контрольної діяльності

Процес управління, контрольний етап якого ненадійний, а результат ненадійності підсумовується в інформації служб контролю, не може впевнено вирішувати поставлені перед ним завдання. Фахівці давно вже звернули увагу, що дієвий контроль повинен передувати господарську роботу, супроводжувати її, слідувати за нею [10].

В існуючих офіційних документах державного рівня України, наприклад: законі «Про Рахункову палату України» [11] «Положенні про Державну аудиторську службу України» [12], відображені функції, принципи, завдання діяльності окремо взятих органів, але немає формулювання мети державного фінансового контролю. Чітке формулювання цілей і формування системи взаємозв'язків між органами контролю, організація контрольної діяльності відповідно до поставлених цілей, їх узгодженість з органами влади представницького і виконавчого рівнів (включаючи місцевий), допоможе зняти міжсистемні протиріччя, що заважають сформувати єдину професійну методологію, таку, що гармонійно враховує об'єктивність перевірконого процесу, вбудованість його в загальнодержавну систему управління. Таким чином, організаційно допоможе перетворити контроль в реальний інструмент державного управління в інтересах громадян України.

Державний фінансовий контроль повинен бути не чимось раптовим, а постійно діючим механізмом, з певною періодичністю забезпечуючим контроль за державними ресурсами, причому при існуючій системі поділу влади повинен бути інструментом, що забезпечує реалізацію повноважень виконавчої та законодавчої влади. Аналогічна роль системи державного фінансового контролю властива в провідних іноземних державах. Вітчизняна економіка в сучасному стані несе значні фінансові втрати через недостатньо ефективний рівень організації фінансового, зокрема, бюджетного та податкового процесів. Повсюдно мають місце нецільове використання державних ресурсів, розкрадання і незаконне вилучення державної власності, незаконне вивезення капіталів за кордон і легалізація доходів,

отриманих злочинним шляхом. Динаміка основних показників, що характеризують діяльність Рахункової палати України, відображена на рис. 1.3. [13]

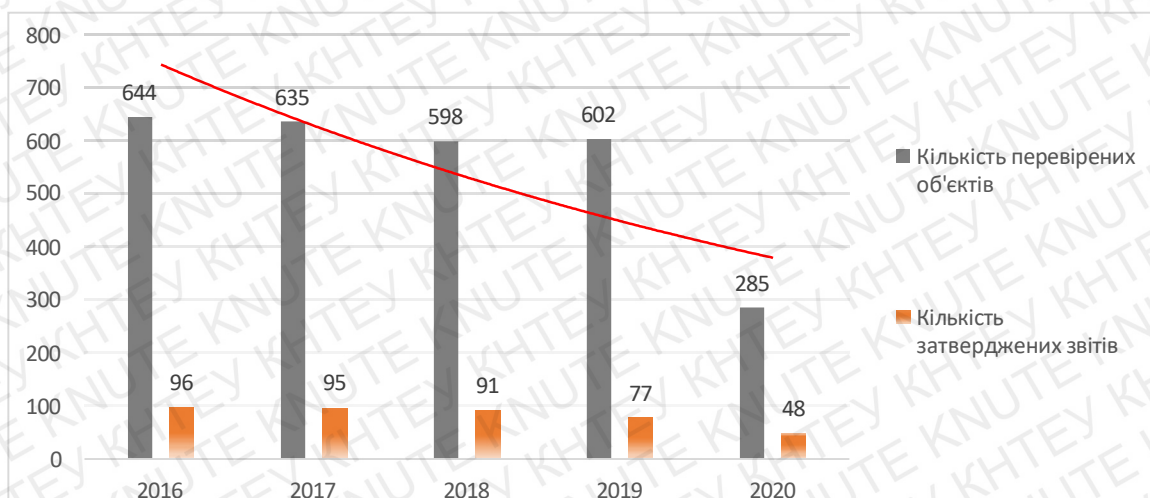


Рис. 2.3 Динаміка показників, що характеризують продукт діяльності Рахункової палати України у 2016-2020 рр.

Загальна кількість перевірених об'єктів протягом 2016-2020 рр. склала 2 764 од. Так, у 2020 році Рахунковою палатою України перевірено 285 об'єктів (менше на 53% порівняно з попереднім роком), якими було охоплено 602 об'єкти (більше на 1% порівняно з попереднім роком). При цьому, кількість затверджених звітів у 2020 році порівняно з базисним роком зменшилась на 29 од. (або на 38%). Дані зміни пов'язані із оптимізацією і перезавантаженням роботи Рахункової палати України. Протягом 2016-2019 рр. динаміка показників лишалась сталою.

Динаміка вартісного обсягу перевірок Рахункової палати України протягом 2016-2020 рр. відображена на рис. 1.4. [13]

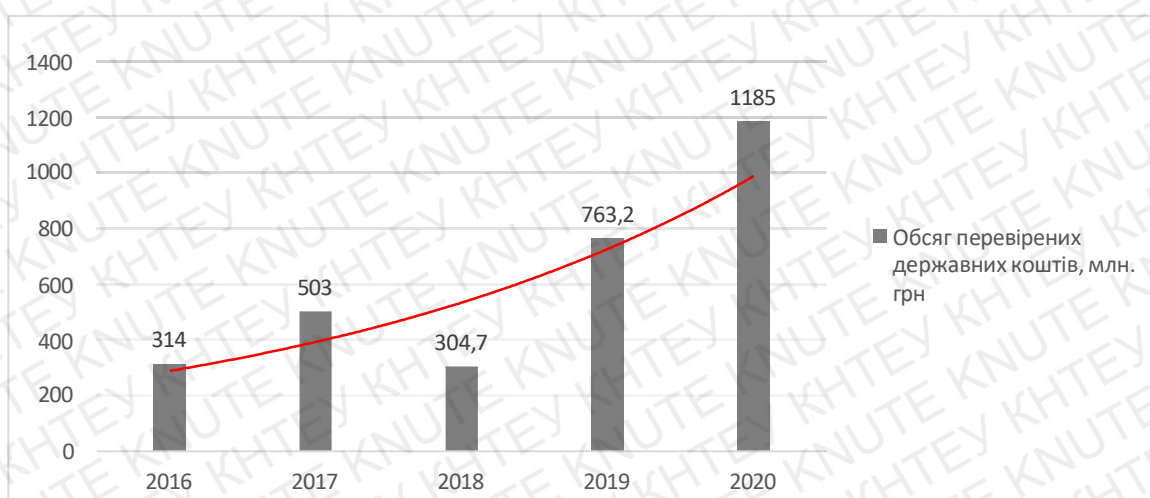


Рис. 2.4 Динаміка обсягу перевірених державних коштів, млн. грн

Загальний обсяг перевірених державних коштів Рахунковою палатою протягом 2016-2020 рр. складає 3 069,9 млрд. грн., при цьому найбільший обсяг перевірених державних коштів припадає на 2020 рік – 1 185 млрд. грн., найменший на 2016 – 314 млрд. грн. Перевірка гіпотези, чи залежать показники обсягу перевірених коштів та обсягу виявлених порушень потребує дослідження динаміки вартісних показників виявлених порушень.

Звертаючись до питання про взаємодію органів контролю, не можна не відзначити один момент. Сьогодні система органів державного фінансового контролю України є простим набором різного роду контролюючих органів, які виконують неузгоджені, роз'єднані і неупорядковані контрольні заходи. Їх завдання і функції в сфері формування і використання бюджетно-фінансових ресурсів дуже часто переплетені, характеризуються елементами дублювання, паралелізму. У діяльності контрольних органів відсутня чітка взаємодія. Функції контрольних органів, їх статус та сфери контрольної діяльності визначені різними законами, указами Президента України і постановами Кабінету Міністрів України. Найчастіше дані нормативно-правові акти не тільки не забезпечують системність державного фінансового контролю, а встановлюють неефективне дублювання. Плани контрольних заходів контрольних відомств, як правило, не узгоджуються. В результаті одні й ті ж об'єкти контролю перевіряються протягом року кілька разів різними контролюючими органами.

Не відрегульовані багато питань у професійних взаємовідносинах ревізорів, прокурорів, слідчих, які вирішуються в «робочому порядку», що викликає різні труднощі при вирішенні спільних завдань. Зокрема потребує вдосконалення Порядок взаємодії Рахункової палати з Генеральною прокуратурою України. Також чимало проблем існує із притягненням до адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Крім того, не можна не відзначити дуже часту зміну тексту Бюджетного Кодексу України, що призводить до появи нових суперечностей.

Необхідно відзначити, що головний недолік контрольної складової Бюджетного кодексу України [14] в тому, що документ фактично ставить знак рівності між бюджетним контролем і державним фінансовим контролем. Такий підхід є помилковим як з точки зору теорії, так і в межах сформованої вітчизняної практики управління фінансами. Бюджетний контроль – основна, але не вичерпна і не виняткова сфера діяльності органів фінансового контролю. Одночасно в Бюджетному кодексі України відсутнє змістовне визначення і державного, і бюджетного контролю, не сформульовані їх завдання. Вже тільки тому контроль повинен регламентуватися самостійним законодавчим актом. Також слід врахувати, що інтереси держави в сфері фінансів не обмежуються лише бюджетом, контрольна діяльність стосується також податкової, митної, банківської сфер.

Заслуговує на увагу В.Ф. Піхоцького та В.В. Рисіна, які відзначають, що невідповідності і недоліки в системі фінансового контролю простежуються як по горизонталі (законодавчих і виконавчих органів державної влади), так і по вертикалі (місцевих рівнів влади) [15].

Очевидно, при вирішенні питання про наділення того чи іншого органу повноваженнями вищого органу виникне проблема розмежування сфер впливу. Положення щодо того, що Рахункова палата України перебуває поза структурою виконавчої влади і контролює діяльність цієї гілки влади держави, хоча і підтверджує справжню незалежність цього органу, тим не менш, не може не позначитися на ефективності всієї системи державного контролю. Отже, слід наділити Рахункову палату України додатковими повноваженнями щодо координації діяльності всіх суб'єктів державного фінансового контролю. При цьому функції і компетенція Рахункової палати України повинні концептуально відрізнятися від інших органів фінансового контролю. Перш за все, необхідно надати Рахунковій палаті України вищі владно-розпорядчі повноваження. Також необхідно наділити Рахункову палату України правом безпосередньої законодавчої ініціативи з питань фінансового контролю (не просто підготовка і внесення до Верховної ради пропозицій щодо усунення порушень і відхилень бюджетному

процесі, а також щодо вдосконалення бюджетного законодавства, в цілому (ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату України») [16], правом розглядати справи про адміністративні правопорушення в галузі законодавства про фінансовий контроль, правом звернення з позовом до судів, що поки не вирішено в чинній нормативній базі.

Зазначені теоретичні положення: про необхідність зміцнення статусу Рахункової палати України підтверджуються безпосередньо владними структурами. Очевидно, що Рахункова палата України, як будь-який інший державний орган не може бути абсолютно незалежний, адже є частиною державного механізму. Разом з тим діяльність Рахункової палати України охоплює всі галузі державного устрою, економіки і повний комплекс соціальних питань, робить цей орган унікальним проявом конституційного принципу права. У зв'язку з цим вкрай важливо зберегти закріплені за Рахунковою палатою України права і функції, не допустити їх перерозподілу в систему виконавчої влади.

Крім цього, необхідний подальший розвиток законодавства про державний фінансовий контроль в рамках положень Лімської декларації – керівних принципів контролю і принципів EUROSAI [17].

Як зазначають фахівці в сфері фінансового контролю, правовим орієнтиром щодо стандартизації державного фінансового контролю може слугувати закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [18]. На мою думку, з урахуванням, положень Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» можна зробити висновок, що необхідність і можливість упорядкування фінансового контролю шляхом визначення його правил (стандартів) в Україні законодавчо визнана. Разом з тим термін «стандарт» ще не став повноправним стосовно фінансово-контрольної практики. Його вживання краще в поєднанні з більш звичним для вітчизняного використання поняттям «правило».

Сьогодні існують внутрішні регламентуючі документи, в тому числі внутрішні стандарти контролю, документи по контрольному діловодства, норми

поведінки контролерів, методики оцінки роботи фахівців тощо. Але між цими документами відсутній системний взаємозв'язок, а, отже, і немає взаємодії в роботі і її оцінки. Стандартизація на рівні окремих органів – лише часткове вирішення загального питання стандартизації, необхідна система спільних для всіх контрольних органів і обов'язкових для виконання стандартів [19].

Разом з тим треба враховувати ту обставину, що дане питання вже вирішене на світовому рівні: Комітетом по аудиторським стандартам Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) розроблені стандарти державного контролю, рекомендовані до виконання органам контролю різних країн в тій мірі, в якій вони сумісні з національним законодавством цих країн.

2.2 Оцінка результатів здійснення державного фінансового аудиту в Україні

Упродовж 2016-2020 років Держаудитслужба виконувала свої обов'язки у частині загальної системи контролю за ефективністю та правочинністю використання державних ресурсів. Загалом за 2016-2020 рік проведено заходи, які наведено в таблиці 2.1 [20]

Таблиця 2.1

Кількість заходів державного фінансового контролю за 2016-2020 рр.

Заходи фінансового контролю	2016	2017	2018	2019	2020
Моніторинг закупівель	2840	~3300	~5300	8762	9693
Ревізії і перевірки	2361	1809	1401	1392	1040
Фінансовий аудит	122	287	382	449	207

Аналізуючи таблицю, можна зробити висновки, що неоднозначну тенденцію має моніторинг закупівель. У 2016 році було проведено 2840 заходів, у 2017 році на 460 більше. У наступних роках кількість моніторингів закупівель збільшилася і у 2020 році було проведено 9693 заходів, що на 931 одиниць більше у порівнянні з 2019 роком. Якщо говорити про ревізії і перевірки, то можна сказати, що з кожним наступним роком їх стає менше. У 2020 році їх було 1040, в порівнянні з 2016 роком відбулося зменшення на 1321 одиницю. А от фінансовий аудит, навпаки має тенденцію до збільшення до 2019 року. Якщо у 2016 році було проведено 122 аудита, то в 2019 році вже 449, що 327 одиниць більше. А уже у 2020 році їх кількість знизилась до 207 одиниць. Динаміку кількості заходів державного фінансового контролю за 2016-2020 рр. наведено на рис. 2.1

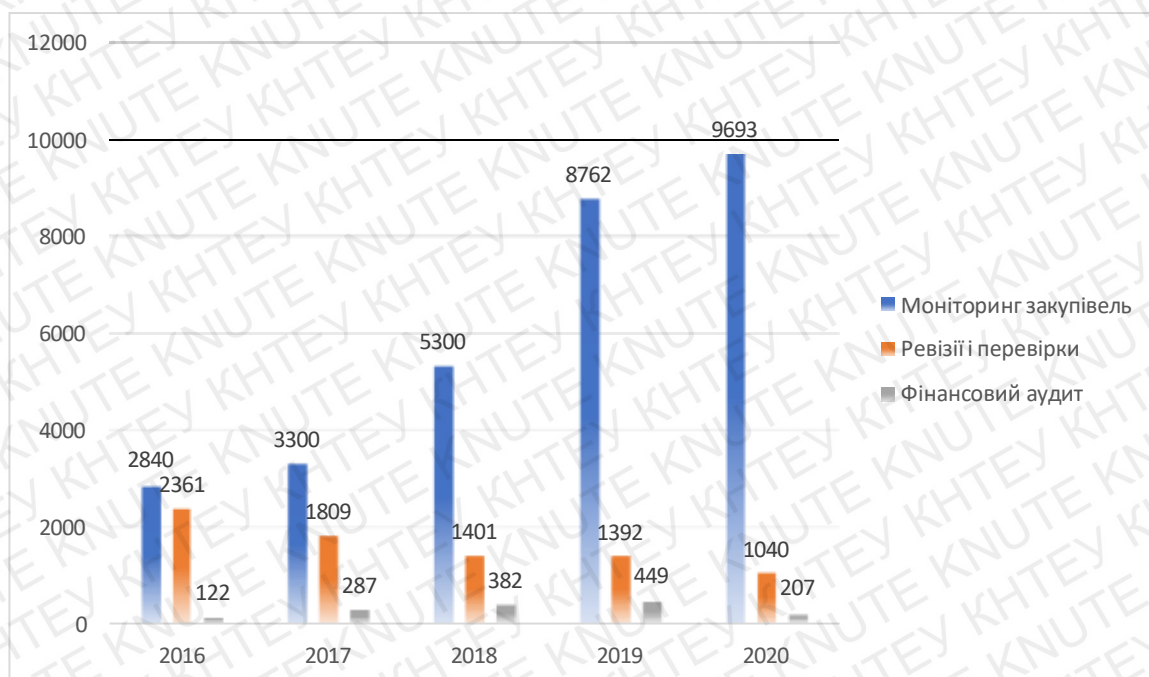


Рис. 2.5 Динаміка кількості заходів державного фінансового контролю та аудиту за 2016 -2020 рр.

Основним завданням у діяльності органів Держаудитслужби була реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення відповідних заходів, спрямованих на забезпечення законного, результативного, ефективного, цільового, використання бюджетних коштів. За результатами перевірок у 2016 – 2020 були виявлені порушення. У таблиці 2.2 наведено обсяги виявлених втрат і їх відшкодування.

Таблиця 2.2

Обсяги виявлених втрат і їх відшкодування за 2016-2020рр., млн. грн.

	2016	2017	2018	2019	2020
Виявлені порушення	2612,5	2281,19	2249,98	1723,7	154400
Відшкодовано та поновлено втрат	611,59	787,98	980,94	950,4	1100

Як видно з таблиці 2.2 обсяги виявлених порушень з кожним роком зменшується до 2019 року. У 2016 році було виявлено втрат на 2612,5 млн. грн, а у 2020 році тенденція змінилась, і сума виявлених порушень становить 154,4 млрд. грн. У порівнянні з 2016 роком обсяг порушень збільшився на 151,8 млрд. грн. Сума відшкодованих втрат, навпаки, має тенденцію до збільшення. Якщо у 2016 році їх було на суму 611,59 млн. грн., то у 2020 – 1100 млн. грн., тобто збільшилось на 488,41 млн. грн.

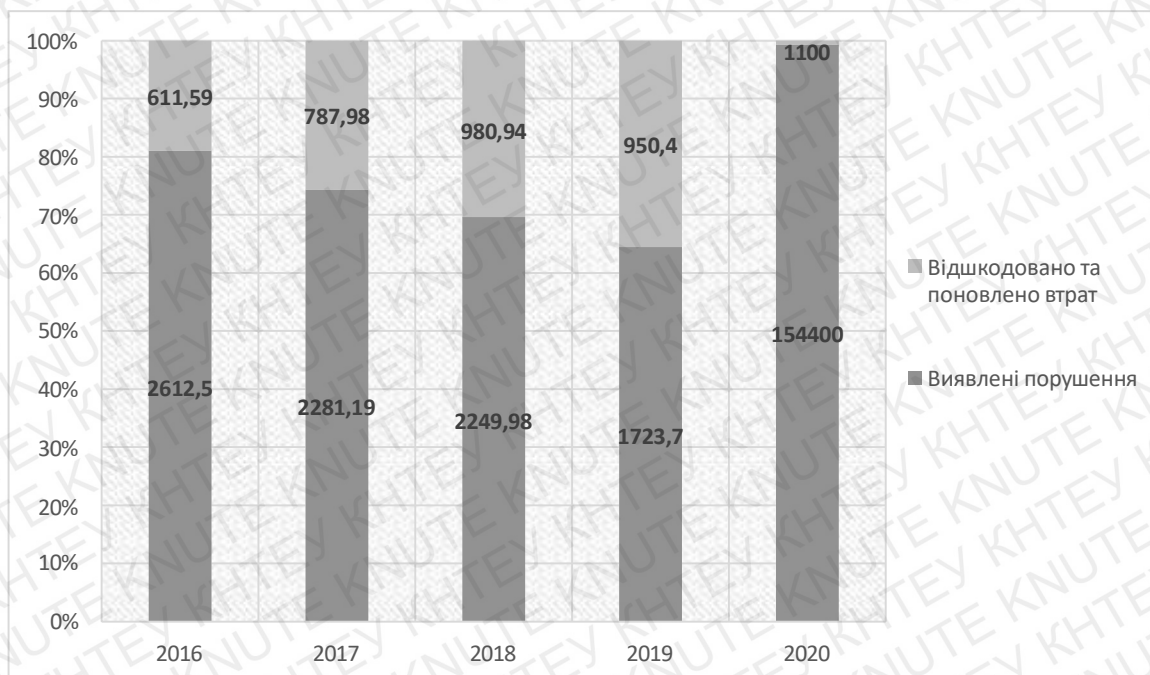


Рис. 2.6 Частка відшкодованих витрат у сукупності виявлених порушень

Виходячи з даних, наведених у графіку, можемо сказати, що частка відшкодованих втрат з кожним роком збільшується до 2020 року. У 2020 році вона становила ~1%. Дані зміни відбулися через стрімке зростання виявлених порушень. У абсолютних показниках приріст становить 149,6 млн грн. Якщо у 2016 році частка становила 23%, то у загальній сукупності у розрізі періоду 2016-2019 рр частка зросла на 32%.

Порушення, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2019-2020 роках наведена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Порушення, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2019-2020 рр., млн. грн

	2019	2020
Незаконні витрати	1100	2300
Недоотримано фінансових ресурсів	409,7	151600
Нецільові витрати	95,3	312,7
Недостачі	107,7	167,7

Незаконні витрати у 2020 році зросли на 1200 млн.грн. порівняно з попереднім роком. Недоотримано коштів також зросло на 151 190,3 млн.грн. Нецільові витрати збільшилися, і у 2020 році становили 312,7 млн грн. У загальній сукупності абсолютна сума виявлених втрат зросла у 90,8 раза.

Структуру виявлених порушень за 2019 рік зображено на рис. 2.7

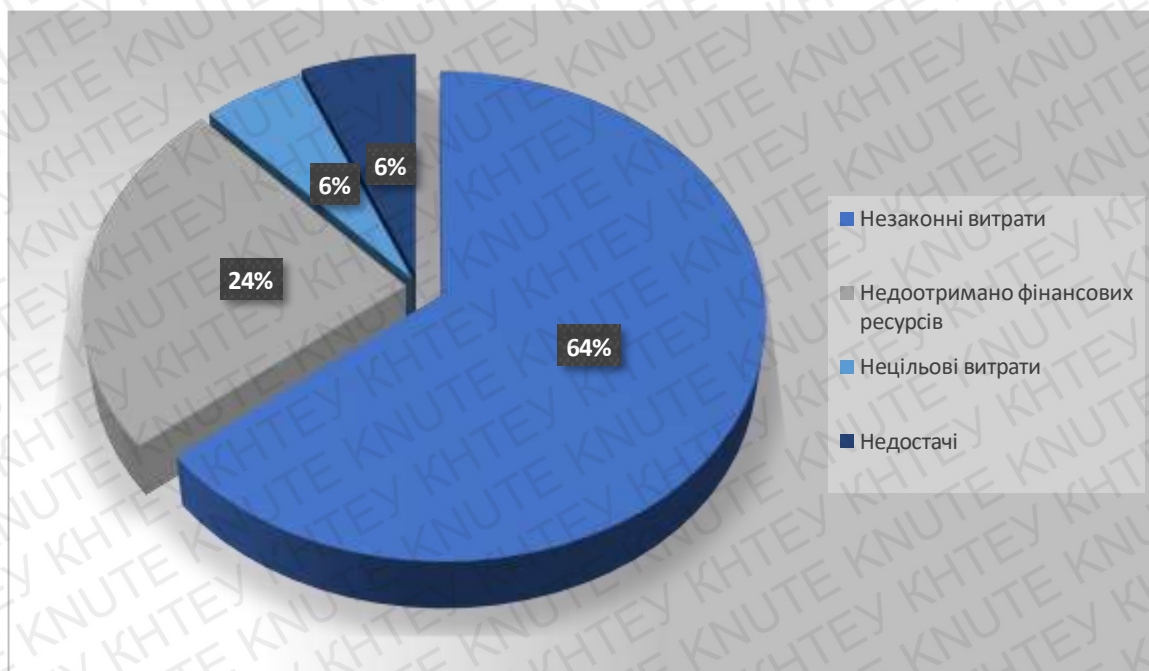


Рис. 2.7 Структура виявлених порушень за 2019 рік

У 2020 році данні суттєво змінилися і тенденція набула іншого вигляду. Структуру виявлених порушень за 2020 рік зображено на рис. 2.8

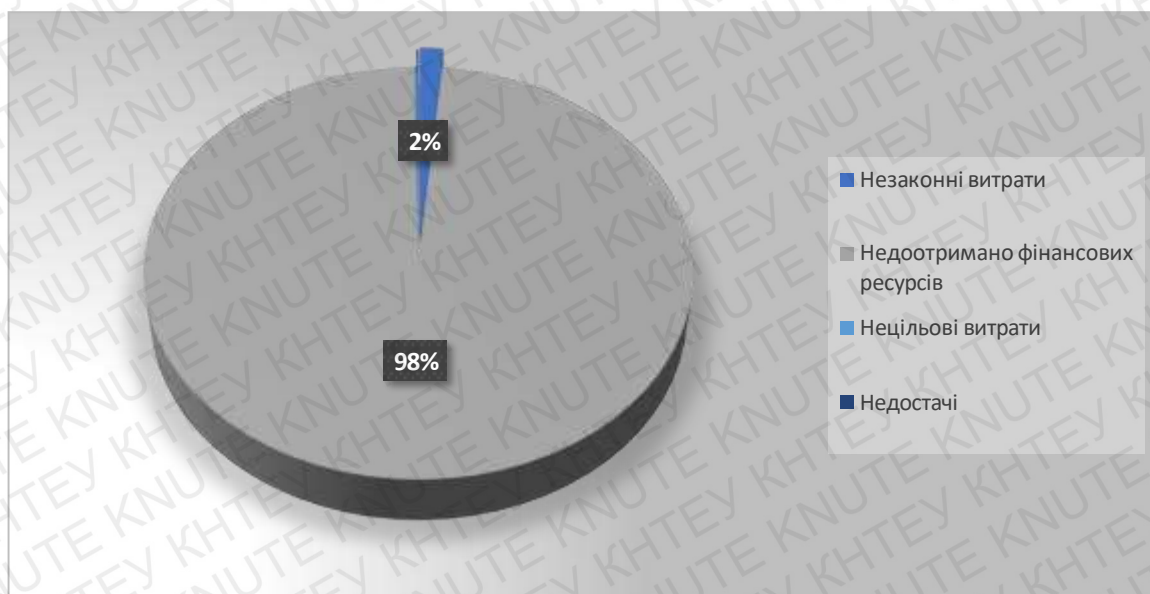


Рис. 2.8 Структура виявлених порушень за 2020 рік

Виходячи з даних, висвітлених на графіках 2.7 та 2.8 можемо дійти висновку, що через зміну вектору діяльності Держаудитслужби, більшої уваги набуло саме недоотримання фінансових ресурсів

Для того, щоб оцінити діяльність Держаудитслужби наведемо показники діяльності за 2019-2020 роки у Додатку Б.

На основі додатку Б, можемо сказати, що у 2020 році виконання запланованого обсягу робіт було здійснено не за усіма показниками. Так недовиконано за такими статтями як кількість проведених ревізій на 3,9% та кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм на 10%.

Зменшення кількості проведених протягом 2020 року ревізій (на 37 шт.) та державних фінансових аудитів (на 23 шт.) пояснюється неможливістю проведення запланованої кількості заходів державного фінансового контролю у зв'язку із запровадженням з березня 2020 року обмежувальних заходів відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 11 березня 2020 року № 211 "Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19",

спрямуванням зусиль на проведення моніторингу закупівель, а також тим, що у грудні 2020 року розпочато значну кількість контрольних заходів, які будуть завершені у 2021 році. За усіма іншими показниками план виконано повністю [20].

Таким чином, Державний фінансовий контроль, якими б органами він не здійснювався, повинен будуватися на принципі єдності системи, мати єдину методологічну та правову базу, тому необхідний подальший розвиток конституційної норми про механізм взаємодії органів законодавчої і виконавчої гілок влади, систем фінансування державного і регіонального рівнів, здійснення державного фінансового контролю та регіонального фінансового контролю, про відповідальність органів державного фінансового контролю, посадових осіб за порушення законодавства в галузі контролю тощо. Норми права про те, що органи місцевого самоврядування не входять до системи органів державної влади, не зовсім прийнятне в сфері державного фінансового контролю. Зрозуміло, що створення дієвої локальної нормативної бази проблеми не усуне. Потрібна як ефективна система реалізації права, так і підвищений рівень правосвідомості і правової культури, необхідних атрибутів ефективного юридичного процесу.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ

3.1 Шляхи удосконалення системи фінансового контролю та аудиту в Україні

Розвиток та удосконалення системи державного фінансового контролю та аудиту в Україні є невід'ємною частиною прогресу усієї системи. Звичайно, взаємодія прогресу рівня розвитку шахрайських схем та прогресу розвитку контролю та аудиту має надзвичайно високу кореляцію. Проте, не варто, опираючись на вищесказане, не приділяти удосконаленню достатньою кількості уваги, яка та потребує. На даному етапі, при спробі оцінити ефективність діяльності державного фінансового контролю виникають проблеми:

1. Недостатність даних. Офіційні джерела розкривають інформацію про діяльність Держаудитслужби лише загального характеру про підсумки діяльності за поточний період. Немає звіту про повний перелік контрольних заходів із зазначенням їх кількості, результатів, кількості залучених працівників, часу, проведеного на кожному заході. Дані про фінансову складову контрольних заходів не надаються громадськості. (витрати на проведення кожного контрольного заходу). [21]

Існуючі проблеми відображаються на всю систему органів фінансового контролю та аудиту України. У цьому контексті можна говорити про подальші недоліки в методиках оцінки ефективності внутрішнього фінансового контролю.

4. Відсутність єдиної системи методів оцінки ефективності внутрішнього фінансового контролю. Існує багато методів, розроблених різними авторами, але не існує єдиного методу для всіх органів внутрішнього фінансового контролю. Автори методик, які позначають однакову назву критерію оцінки, найчастіше розуміють під ним різні показники, різні визначення та методи розрахунку.

3. Відсутність нормативних показників існуючих критеріїв. Є критерій ефективності діяльності, є формула його розрахунку, є результат. Але як це трактувати? Яке значення вважатиметься нормальним і що буде сигналізувати про

проблеми функціонування органу фінансового контролю? Чи можна взагалі вводити такі критеріальні пороги?

4. Неможливість отримання даних для розрахунку деяких показників. Наприклад, показник «виявлений обсяг коштів, використаних з порушенням законодавства» сам по собі не свідчить про ефективну роботу контрольного органу, але ось показник «частка виявленого обсягу коштів, використаних з порушенням законодавства, у загальному обсязі коштів, використаних з порушенням законодавства» дуже наочно характеризує якість роботи контрольного органу (мета — максимізація показника). Але проблема полягає в тому, що неможливо дізнатися, який обсяг коштів використовується з порушенням законодавства.

Неефективність застосування критеріїв. Йдеться про такі критерії, як економічність. Використовувати їх для оцінки ефективності органів фінансового контролю нерозумно, оскільки комерційний підхід до діяльності державних та місцевих органів влади неприпустимий. Державна установа має коштувати для бюджету стільки, скільки необхідно для забезпечення необхідного діапазону присутності, враховуючи методику розрахунку чисельності, враховуючи, що рівень правопорушень на підконтрольній території має бути знижений. Коефіцієнт жорсткості контролю, який визначається як «відношення кількості нормативно-правових актів до кількості уявлень і як відношення штрафів до загальної суми коштів, пропонованих до повернення», також не підходить для оцінки ефективності діяльності, так як випадки складання приписів і уявлень визначені законодавством, тому не залежать від особистих якостей контролерів [25].

Саме тому виникла потреба у необхідності реформування системи державного фінансового контролю і аудиту, яка узгоджується з такими стратегічними документами, як: середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України № 275 від 3 квітня 2017 р.; Стратегія реформування системи 28 управління державними фінансами на 2017-2020 роки, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів

України № 142 від 8 лютого 2017 р.; Стратегія сталого розвитку “Україна - 2020”, схвалена Указом Президента України № 5 від 12 січня 2015 р. [49].

Статтею 346 Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (ЄС) визначено, що співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності.

З метою поліпшення системи оцінки ефективності діяльності органів державного контролю та аудиту запропоновано зробити наступне:

1. Розробити єдину методологію оцінки діяльності для всіх органів внутрішнього державного контролю та аудиту, яка буде включати стандартизовані критерії та показники. Ці показники повинні мати об'єктивні значення, які, в свою чергу, повинні бути доведені емпіричним шляхом.

2. Розробити нормативні показники для критеріїв. Так, критерій інтенсивності, який показує кількість контрольних заходів на одного інспектора, інспекцію, напрямок аудиту, орган, повинен мати верхній поріг значення. Занадто багато контрольних заходів на одного інспектора збільшує навантаження на службовця, що вплине на результати контрольного заходу. Встановлення нормативних значень показників ефективності діяльності також допомагає спростити інтерпретацію результатів. Відхилення фактичних значень від норми сприятиме виявленню проблем, які існують у контрольному органі проблем та допоможе налагодити якісну роботу як окремих елементів структури, так і всього контролюючого органу [22].

3. Розробити єдині стандарти ведення необхідної звітності для органів внутрішнього державного контролю та аудиту. Всі необхідні дані для розрахунку представлені в методиці критеріїв повинні бути структуровані в єдиному звіті. Виключається можливість приховування інформації або її неповного подання.

Для оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього державного фінансового контролю та аудиту пропонуються групи показників ефективності, представлені в таблиці 3.1. Вони характеризують діяльність контрольних органів з різних сторін, що підвищує об'єктивність методики і охоплює широкий спектр виконуваних функцій [32].

Таблиця 3.1

Групи показників ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю та аудиту

Група показників ефективності	Що характеризує
Інтенсивність діяльності	Ступінь завантаженості органу державного фінансового контролю, систематичність і масштабність контрольної діяльності.
Результативність діяльності	Ступінь повноти реалізації повноважень у встановленій сфері, вплив контролю на стан контрольованої сфери.
Якість діяльності	Ступінь відповідності контрольної діяльності з чинним законодавством

Розроблена система оцінки передбачає наявність доступної інформації про показники роботи органу внутрішнього державного фінансового контролю та аудиту:

1. Обсяг перевірених засобів.
2. Загальна сума витрат підконтрольного бюджету.
3. Кількість перевірених об'єктів контролю.
4. Число об'єктів контролю на підконтрольній території.
5. Обсяг перевірених коштів бюджету на закупівлі.

6. Загальна сума закупівель відповідно з планом закупівель.
 7. Обсяг перевірених коштів бюджету на заплановані закупівлі.
 8. Загальна сума планованих закупівель відповідно до плану закупівель.
 9. Число проведених контрольних заходів.
 10. Кількість контрольних заходів, за результатами яких виявлено порушення.
 11. Кількість контрольних заходів, за результатами яких прийняті заходи примусу.
 12. Штатна чисельність органу внутрішнього державного фінансового контролю, штатна чисельність окремо по структурним підрозділам, окремо за напрямками контрольної діяльності, штатна чисельність інспекторського складу, що приймає безпосередню участь у проведенні контрольних заходів.
 13. Перелік виконуваних контрольним органом функцій з доказами цього виконання.
 14. Відомості про виконання заходів примусу (сума сплачених штрафів, обсяг відшкодованих коштів).
 15. Відомості про кількість поданих скарг та позовів.
- Наявність усіх вищезазначених даних дозволить комплексно оцінити ефективність діяльності органу внутрішнього державного фінансового контролю та аудиту. Практично всю інформацію можна отримати безпосередньо в органі контролю і лише для деяких необхідно налагодити систему інформації з інших джерел (інформацію про сплачені штрафи за правопорушення необхідно отримати у відповідного розпорядника одержувача коштів, повну інформацію про кількість скарг та позовів - у компетентному суді).

3.2 Перспективи розвитку системи фінансового контролю та аудиту в Україні

Аналіз виявлених фінансових правопорушень свідчить, що найбільш поширеними є шахрайство та незаконне витрачання бюджетних коштів під час виконання державних цільових програм, оплати будівельно-ремонтних робіт, послуг, майна. Численні порушення відбуваються при забезпеченні природними і матеріальними ресурсами, реалізації товарів і послуг. Крім того, виявлено факти розпорядження державним та комунальним майном, а також нестачу коштів та матеріальних цінностей, самовільну амортизацію тощо.

Визнання такої кількості фінансових порушень у державному секторі слід пояснити не лише низькою фінансовою дисципліною та зловживаннями, а й відсутністю організаційної та функціональної складових державного фінансового контролю та аудиту. Існуюча система державного фінансового контролю та аудиту складається з окремих видів, методів, форм та суб'єктів. При цьому кожен елемент системи державного фінансового контролю має свої недоліки і далекий від досконалості.

До недоліків діючої системи державного фінансового контролю можна віднести:

- громіздка та неефективна організаційно-функціональна структура системи державного фінансового контролю;
- недосконале правове поле та методологічне забезпечення;
- відсутність дієвої системи внутрішнього фінансового контролю;
- незадовільний стан фінансово-бюджетної дисципліни;
- низька відповідальність учасників бюджетного процесу [46].

За вимогами Державної аудиторської служби на підприємствах, в установах і організаціях проводиться робота з відшкодування виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів. Так у 2020 році ними забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат, недостач на загальну суму

617,3 млн. грн. та повернення в дохід бюджетів усіх рівнів, до підприємств, установ і організацій 455,3 млн. гривень.

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

1. Ширше впроваджувати ризик-орієнтований підхід до дистанційного аудиту ефективності бюджету, який має на меті організувати фінансовий контроль не за всіма об'єктами, а за найбільш ризикованими. Рекомендується запровадити інтегральний показник ефективності діяльності бюджетних установ з метою проведення математичної оцінки ефективності їх діяльності.

2. Врегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за наявності фінансових порушень, у тому числі за розтрату державних коштів. [32]

3. Посилення кваліфікації кадрів органів фінансового контролю, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними стандартами. Поряд з цим необхідним є підвищення етично-морального рівня та професійної кваліфікації держслужбовців, які працюють у державній сфері (у тому числі розширення застосування сучасних методів стимулювання та покарання відповідно до європейської практики, а також реалізація принципу безперервності у навчанні держслужбовців).

4. Важливим чинником забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю є незалежність експерта. Оцінюючи ефективність використання асигнувань, він повинен вміти вказувати на ймовірні фінансові наслідки на етапі прийняття управлінських рішень.

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

Також необхідно зазначити, що державний фінансовий контроль має відповідати принципам, напрацьованим як вітчизняною практикою, так і визначеним Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю

(INTOSAI) ще у 1977 році «Лімській декларації про керівні принципи фінансового контролю» [47].

Водночас зміщення в ринкових умовах центру ваги у нормативній регуляції поведінки із норм, що ґрунтуються на забороні, на нормах надання гарантованих державою можливостей забезпечення суб'єктам господарювання взаємності своїх прав, обов'язків і відповідальності спричиняє зміни методів і форм контролю [47].

Тому в сучасних умовах господарювання стають зайвими жорсткі нормативи і обмежуючі інструкції, відтак відпадає необхідність у постійному і всеоб'ємному контролі за їх дотриманням, контролі за всім і всіма [47].

Основними параметрами елементів системи державного фінансового контролю і надалі залишаються законність, доцільність, ефективність і оптимальність оргструктури. Вони виступають своєрідними агрегатами багаточисельних, але менш важливих вимог до системи державного фінансового контролю (таких, як раціональність, обґрунтованість, повнота, точність, своєчасність, які так чи інакше в кінцевому підсумку включені у зазначені) [47].

Відповідно до стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2021 рр. у частині щодо зовнішнього фінансового контролю, визначено посилення ролі та ефективності роботи Рахункової Палати, як дієвого незалежного контролю за ефективністю використання державних коштів, а саме [48]:

- стратегічний план розвитку Рахункової Палати України для реалізації розширеного мандату;
- підвищення ефективності аудиту відповідно до міжнародних стандартів;
- посилення моніторингу виконання рекомендацій за результатами аудиту;
- покращення співпраці та координації між Рахунковою Палатою України та Верховною Радою.

Основним завданням системи внутрішнього фінансового контролю визначено посилення управлінської підзвітності на всіх рівнях державного сектору, а саме:

- посилення ефективності внутрішнього аудиту;

- впровадження внутрішнього контролю узгоджено з реформою держуправління.

Перед державним фінансовим контролем поставлені наступні завдання: проведення спеціалізованих аудитів (ІТ, державні закупівлі) підвищення ефективності фінансового інспектування.

Метою даної стратегії є сучасна та ефективна системи управління державними фінансами, що має чіткі цілі розвитку та ключові показники ефективності, а також розподіл бюджетних ресурсів згідно пріоритетів розвитку у середньостроковій перспективі.

Основними завданнями стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2021 рр. були впровадження стратегічного планування і середньострокового бюджетного планування та дієвої системи планування і оцінювання виконання державного бюджету за результатами.

Також, це підвищення ефективності державних видатків – перехід від утримання установ до надання якісних державних послуг, якість та ефективність адміністрування податків і зборів та рівня дотримання податкового законодавства.

Крім того, підтримати процес бюджетної децентралізації шляхом забезпечення чіткого розподілу відповідних повноважень і ресурсів, а також забезпечення підзвітності місцевих бюджетів.

Дана стратегія складається з чотирьох частин: дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни, підвищення ефективності розподілу ресурсів, забезпечення ефективного виконання бюджету, підвищення рівня прозорості та підзвітності.

Важливість розробки Стратегії державних фінансів також підтримана міжнародними зобов'язаннями України перед Європейським Союзом та Міжнародним валютним фондом.

Тому, теоретично доведеним і практично підтвердженим досвідом багатьох розвинених країн можна вважати, що для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю необхідно одночасно і відносно рівномірно

рухатися в кількох сферах, зокрема, у формуванні відповідної правової бази для політична система та економічний розвиток. створення єдиної зони фінансового контролю по всій країні за наявності сильної контрольної вертикалі; формування стабільного кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю [47].

Отже, ефективність державного фінансового контролю може бути забезпечена за умови своєчасного та об'єктивного зовнішнього та внутрішнього контролю, а також чітко регламентованого та орієнтованого на результат, що забезпечить виконання певних завдань та досягнення цілей соціально-економічного розвитку. Велике значення має формування інституційного забезпечення, встановлення правового статусу установ, чітке визначення прав та обов'язків, методів і форм контрольних заходів у сфері управління державними фінансами.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження були отримані наступні результати:

1. На основі аналізу системи фінансового контролю та аудит України, нормативно-правових актів, які визначають правові основи державного фінансового контролю, визначено структуру державного контролю та аудиту, його основні елементи.

2. На основі аналізу методів оцінки ефективності внутрішнього фінансового контролю, проведеного різними авторами, зроблено висновки про доцільність використання цих методів для оцінки ефективності системи внутрішнього контролю та аудиту України, виділено переваги та недоліки кожного методу, визначено основні проблеми з існуючими критеріями ефективності, такі як відсутність єдиної системи ведення звітності та розкриття інформації щодо проведених контрольних заходів, відсутність єдиної системи методів оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю та аудиту, відсутність нормативних показників існуючих критеріїв, недоотримання даних для розрахунку аналітичних показників.

3. Досліджено систему органів фінансового контролю та аудиту України, охарактеризовано діяльність окремих органів внутрішнього державного фінансового контролю та аудиту із зазначенням функцій і повноважень. Детально була вивчена діяльність Державної аудиторської служби та оцінки ефективності її діяльності за допомогою існуючих методик, що призвело до виявлення проблем, що існують у системі внутрішнього фінансового контролю та аудиту та окреслена необхідність розробки єдиної методологічної оцінки ефективності діяльності всього внутрішнього фінансового контролю та аудиту, що складається зі стандартної групи показників, які всебічно характеризують діяльність контрольного органу, а також стандартизовані критерії ефективності для можливості інтерпретації цих показників

4. Аналіз стану фінансового контролю та аудиту в Україні виявив ряд проблем у цій сфері, які зумовлюють динамічне зростання кількості фінансових правопорушень в країні з кожним роком.

5. Досліджено систему державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, яка не має достатнього наукового, інформаційно-технічного та кадрового забезпечення у частині впровадження в практику сучасного вітчизняного та зарубіжного досвіду фінансового контролю та аудиту, розроблення та впровадження нових інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації.

6. Описані проблеми ефективності інституту державного аудиту. Ефективність управління державним бюджетом та державним майном є одним із ключових завдань, які має вирішити, система управління. Управління державою стане ефективною лише тоді, коли ефективність діяльності кожного органу влади буде оцінюватися за фактичним результатом.

7. Надано рекомендації щодо впровадження методики оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього державного фінансового контролю.

Державний аудит має першочергове значення для системи державного контролю, оскільки його прерогативою є цільове, результативне і економічне використання державних коштів. У ході вдосконалення державного аудиту будуть попереджені або багато в чому зменшено кількість економічних правопорушень. Від успішного функціонування контролюючого органу значною мірою залежить ефективна реалізація фінансової та бюджетної політики держави.

Існуючі проблеми можна вирішити шляхом розробки нових методичних прийомів та впровадження нових інструментів перевірки. Основною метою аудиту ефективності має бути не виявлення порушень, а надання надійної та прозорої оцінки аудиту та надання рекомендацій щодо вдосконалення системи управління на об'єкті перевірки. Необхідно використовувати досвід проведення аудиту ефективності зарубіжних країн і вважати аудит ефективності одним з основних інструментів державного аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. В. Піхоцький «Становлення державного аудиту для ефективного функціонування системи державного контролю» 2017 р. [Електронний ресурс]:– Режим доступу: http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/edu_50/fail/25.pdf
2. Піхоцький Ю. В. Сутність аудиту державних ресурсів як форма фінансового контролю / Ю. В. Піхоцький // Економіст [Текст]. — 2016. — № 1. — січ.
3. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій. – 2-е видання. – К. : Центр учбової літератури, 2019. – 424 с
4. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 року №2939-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
5. Ж. А. Олексіч, «Електронний журнал «Ефективна економіка» «Формування єдиної системи державного фінансового контролю» 2017 р. [Електронний ресурс]:– Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5651>
6. Губанова Т.О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних (країнах / Т.Л. Губанова //Науковий вісник Чернівецького університету. - 2012. - Вип. 636. - с. 99-104.
7. Мамишев А. В. Трансформації органів контролю в епоху тоталітаризму // Фінансовий контроль – 2017 №2(15)
8. Пивовар Ю.І. Організаційно-правові засади взаємодії міліції і органів фінансового контролю. [Електронний ресурс] / Ю.І. Пивовар. - Режим доступу: <http://www.dslib.net/admin-pravo/orhanizatsiyno-pravovi-zasadye-vzayemodiye-militsiye-i-orhaniv-finansovoho-kontrolju.html>
9. Боровченко С. Португальський досвід державного фінансового контролю /С. Боровченко // Фінансовий контроль. – 2013. – вип. 2 (85). – с. 54-57

10. Титенко Л.В., Богдан С.В. Управлінський внутрішній контроль в системі забезпечення економічної безпеки підприємства. Економіка та суспільство. 2018. Вип. 19. С. 1358-1363
11. Про рахункову палату України: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#n25> (дата звернення: 01.06.2020)
12. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>(дата звернення: 01.06.2020)
13. Сайт рахункової палати України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/>
14. Бюджетний кодекс України: Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n527> (дата звернення: 01.06.2020)
15. Піхоцький В.Ф., Рисін В.В. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. 2019. № 28. Том 1. С .205-215
16. Про рахункову палату України: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#n25>(дата звернення: 01.06.2020)
17. Лімська декларація керівних принципів контролю: міжнародний документ від 01. 01. 1977. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення: 01.06.2020)
18. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 01.06.2020)
19. Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю: офіційний сайт. URL: <https://www.intosai.org> (дата звернення: 01.06.2020)
20. Сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1496>

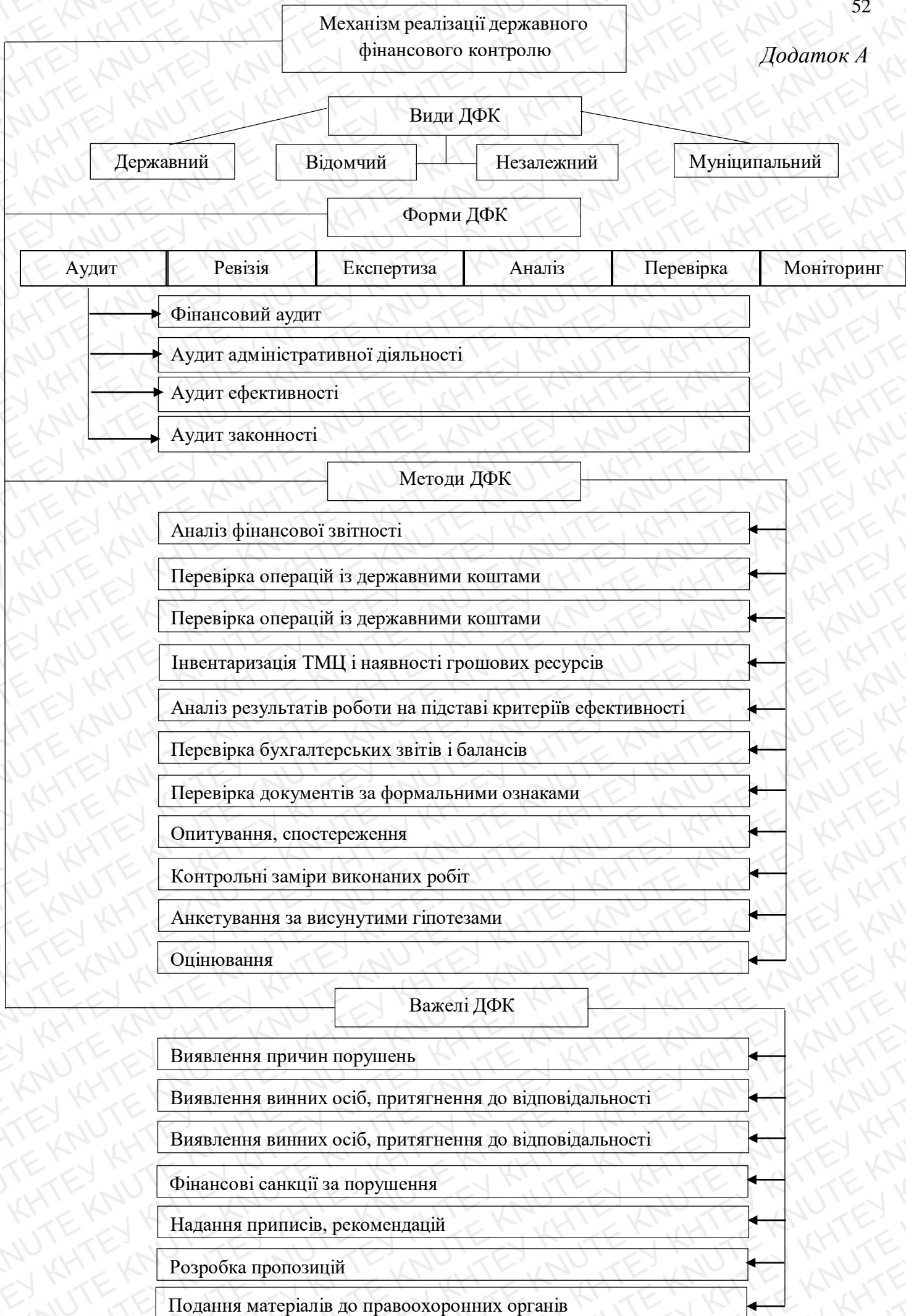
21. Реформування фінансового контролю в Україні : проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Т.О. Кривцова та ін.; за заг.ред.канд.екон.наук, професор Дікань Л.В. - Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 220 с.
22. Косова Т. Д., Шевченко В. В. Концептуальні засади становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. Інвестиції: практика та досвід. 2019. №
23. С. 31–36. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.7.31 8. Лисяк Л.В. Теоретичні засади оцінки ефективності бюджетної політики. Світ фінансів. — 2017. — № 3 (12). — С. 50—57.
24. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>
25. Реформування фінансового контролю в Україні : проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Т.О. Кривцова та ін.; за заг.ред.канд.екон.наук, професор Дікань Л.В. - Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 220 с.
26. Базась М.Ф. Методика та організація фінансового контролю : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / М.Ф. Базась. – К. : МАУП, 2016. – 440 с. – ISBN 966 - 608 - 501 - 1.
27. Бюджетний кодекс України [Текст] : кодекс, прийнятий Верховною Радою України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] : / Офіційний сайт Верховної Ради України. – <http://zakon.rada.gov.ua>.
28. Дорошенко О.О. Методичні аспекти аудиту ефективності виконання бюджетних програм [Текст] / О.О. Дорошенко // Фінанси, облік і аудит. – 2017. – № 16. – С. 227 – 233.
29. Жирна Ж.А. Концепція побудови цілісної системи державного аудиту [Електронний ресурс] : / eUABIR – Electronic Ukrainian Academy of Banking of the National Bank of Ukraine Institutional Repository. –<http://dspace.uabs.edu.ua>.

30. Хом'як Н.В. Організація та проведення аудиту ефективності використання бюджетних коштів органами Державної контрольно-ревізійної служби [Електронний ресурс] : / Білоцерківський національний аграрний університет. – www.btsau.kiev.ua.
31. Звітність про результати діяльності органів Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс] : / Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України. – <http://www.dkrs.gov.ua>.
32. Федченко Т.В. Оцінка якості системи державного аудиту ефективності виконання бюджетних програм [Електронний ресурс] : / Publishing house Education and Science. – <http://www.rusnauka.com>.
33. Письменна Т. Новоутворенні форми державного фінансового контролю : організаційно-методичні засади реалізації у контрольно-ревізійній практиці [Електронний ресурс] : / НБУ ім. Вернадського. – www.nbu.gov.ua.
34. Барабаш Н. Удосконалення системи державного фінансового контролю [Текст] / Н. Барабаш, М. Никонович // Фінансовий контроль. – 2009. – № 3. – С. 44 – 47.
35. Бардаш С.В. Підходи до побудови концепції національної системи економічного контролю [Електронний ресурс] : / НБУ ім. Вернадського. <http://www.nbu.gov.ua>.
36. Бардаш С.В. Про доцільність централізації державного контролю в Україні [Електронний ресурс] : / НБУ ім. Вернадського. – <http://www.nbu.gov.ua>.
37. Басанцов І.В. Державний фінансовий контроль як дійовий інструмент підвищення ефективності державних цільових програм / І.В. Басанцов // Механізм регулювання економіки. – 2017. – №4. – С. 238 – 243.
38. Басанцов І.В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю [Текст] / І.В. Басанцов // Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка. – 2015. – № 6 (65). – С. 149-156. – <http://essuir.sumdu.edu.ua>.

39. Білокибильська Л.С. Шляхи вдосконалення методики аудиту ефективності з урахуванням досвіду зарубіжних країн / Л.С. Білокибильська // Управління розвитком. – 2010. – № 2 (78). – С. 32-34.
40. Бурцев В. Координація діяльності і взаємодії органів державного фінансового контролю [Текст] / В. Бурцев // Аудитор. – 2010. – № 6. – С. 45 – 48.
41. 1. Бариніна, М. В. Функція внутрішнього аудиту в органах державного та комунального секторів економіки: оцінка прогресу реформ / М. В. Бариніна, І. Ю. Чумакова // Фінанси України. – 2018. – № 12.
42. Інформація про окремі питання функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2020 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/uk/news/pro_okremi_pitannia_funktsionuvannia_derzhavnogo_vnutrishnogo_finansovogo_kontroliu_u_2020_rotsi-1734.
43. Про утворення Офісу фінансового контролю: Постанова Кабінету Міністрів України № 1025 від 11.12.2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1025-2019-%D0%BF>.
44. Хомутенко, А. В. Державний контроль ефективності управління державними фінансами України / А. В. Хомутенко // Економіка та держава. – 2020. – № 2. – С. 48-56. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/2_2020/11.pdf.
45. Кощинець, М. І. Оцінка стану та проблеми функціонування внутрішнього контролю та аудиту в органах державного сектора / М. І. Кощинець // Бізнес Інформ. – 2019. – № 4.
46. Ісаченко Ю. В., Костенко Т. А. Проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні / Ю. В. Ісаченко, Т. А. Костенко // Глобальные проблемы экономики и финансов: тезисы докладов VII Международной научнопрактической конференции (Киев – Прага – Вена, 30 ноября 2016).

47. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні: Авторефер. Дис. канд.екон.наук. – К.: НДФІ при Міністерстві фінансів України, 2017.
48. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2021 рр. Електронний ресурс: [http://www.minfin.gov.ua /uploads/redactor/files/PFM%20Strategy%20presentation.pdf](http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/PFM%20Strategy%20presentation.pdf)
49. Сухарева Л.О. Еволюція функції контролю. Фінанси України.2017. № 8.
50. Даценко Г. В. Особливості організації фінансового контролю у забезпеченні ефективного функціонування суб'єктів господарювання Економіка і суспільство. 2019. Вип. № 20.

ДОДАТКИ



Основні показники виконання плану за 2020 рік

Основні показники	План на 2020 рік	Фактично виконано за 2020 рік	% виконання за 2020 рік
Кількість проведених ревізій	954	917	96,1%
Кількість проведених державних фінансових аудитів	230	207	90,0%
Кількість проведених моніторингів закупівель та перевірок закупівель	9200	9815	106,7%
Кількість розроблених законопроектів, розпоряджень, постанов та інших нормативно-правових і розпорядчих документів	6	18	300,0%
Середня кількість проведених заходів державного фінансового контролю на 1 працівника за штатною чисельністю	3,1	3,3	106,5%
Співвідношення суми усунутих порушень, що призвели до втрат державних та комунальних ресурсів (відшкодованих втрат), та обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою	1,3	1,9	146,2%
Співвідношення вартості відмінених торгів та розірваних договорів за результатами проведеного моніторингу публічних закупівель та обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою	10	22,9	229,0%

Співвідношення сум упереджених за результатами державного фінансового аудиту втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій та обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою	1,1	1,5	136,4%
--	-----	-----	--------