

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Розвиток системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації»

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

Примак
Юлія
Ігорівна

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Маркуц
Юлія
Ігорівна

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
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ	6
1.1 Економічна сутність державного фінансового контролю та аудиту...6	
1.2 Роль державного фінансового контролю та аудиту	14
РОЗДІЛ 2. СТАН СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ.....	21
2.1 Особливості державного фінансового контролю та аудиту в Україні в умовах глобалізації.....	21
2.2. Оцінка державного фінансового контролю та аудиту в Україні	28
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ...37	
3.1. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю та аудиту в країнах з розвинутою та трансформаційною економікою в умовах глобалізації	37
3.2. Пріоритетні напрями розвитку державного фінансового контролю та аудиту в Україні в умовах глобалізації.....	44
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	51

ВСТУП

В умовах стійкого зростання державних витрат в Україні дедалі більше уваги зосереджується на дотриманні фінансово-бюджетної дисципліни розпорядників бюджетних коштів. Адже в бюджетному секторі економіки постійно присутні ризики та загрози, які виникають у зв'язку з порушенням бюджетного законодавства внаслідок нецільового та неефективного використання бюджетних коштів. Це не дає змоги забезпечити виконання дохідної частини бюджету, своєчасне й повне фінансування державних і місцевих програм, складання достовірних статистичних даних, правильне ведення бухгалтерського обліку.

Державний фінансовий контроль є особливою сферою діяльності, в якій на практиці відбувається взаємодія матеріальних і фінансових відносин в рамках єдиного товарно-грошового комплексу. При цьому, застосування різних форм державного впливу на економіку не означає, що ринкові відносини замінюються адміністративними, оскільки держава здійснює контрольні повноваження лише в рамках матеріальних і фінансових ресурсів, що знаходяться в її розпорядженні. Удосконалення державного фінансового контролю є важливою гарантією збереження соціальної спрямованості економічної, а також фінансової політики держави в процесі здійснення нею фінансової діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад та методичних підходів державного фінансового контролю здійснили такі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, як: Благун І.Г., Виговська Н.Г., Гуцаленко Л.В., Дікань Л.В., Калюга Є.В., Коцупатрий М.М., Лисяк Л.В., Піхоцький В.Ф., Синюгіна Н.В., Хомутенко А.В. та ін.

Питання реформування системи фінансового контролю розглядали Сивульський М.І., Стефанюк І.Б., Іванова І.М., Рубан Н.І., М. Кучерявенко, та інші.

Підвищення ефективності управління державними фінансами, яке має вирішальне значення для відновлення зростання економіки України, суспільного добробуту та євроінтеграційних намірів нашої країни, потребує постійного вдосконалення теоретико-методичних і методологічних засад організації та здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, достовірністю ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами господарювання державного і комунального сектору економіки. У зв'язку з цим, особливої актуальності набуває формування єдиної понятійно-категоріальної бази державного фінансового контролю відповідно до європейських вимог та потреб сьогодення.

Метою роботи є розкриття теоретичних та удосконалення методологічних засад системи державного фінансового контролю та аудиту та її розвиток в умовах глобалізації.

Для досягнення поставленої мети було поставлено такі **завдання:**

- розкрити теоретичні засади системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації;
- визначити економічну сутність та роль державного фінансового контролю та аудиту;
- дослідити сучасний стан системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації;
- визначити особливості державного фінансового контролю та аудиту в Україні в умовах глобалізації;
- дати оцінку державного фінансового контролю та аудиту в Україні;
- запропонувати напрями розвитку системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації;
- дослідити зарубіжний досвід державного фінансового контролю та аудиту в країнах з розвинутою та трансформаційною економікою в умовах глобалізації.

Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю та аудиту.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні засади розвитку системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації.

Для досягнення поставленої в роботі мети були використані загальнонаукові та специфічні методи. Методи порівняння, аналізу та синтезу були використанні при розкритті теоретичних засад здійснення державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації, для порівняння під час дослідження зарубіжного досвіду державного фінансового контролю та аудиту в країнах з розвинутою та трансформаційною економікою; статистичні методи – для оцінки державного фінансового контролю та аудиту на основі звітів Рахункової Палати та Державної аудиторської служби України; методи узагальнення, абстрагування, групування та класифікації – при формулюванні висновків та пропозицій щодо пріоритетних напрямків розвитку державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації.

Інформаційною базою написання випускної кваліфікаційної роботи виступили праці вітчизняних та зарубіжних вчених, підручники, навчальні посібники, періодичні видання, нормативно-правові акти у сфері державного фінансового контролю та аудиту, статистичні матеріали.

Практичне значення отриманих наукових результатів дослідження полягає у систематизації напрямів розвитку системи державного фінансового контролю та аудиту в умовах глобалізації.

Апробація результатів дослідження. За результатами виконання випускної кваліфікаційної роботи опубліковану 1 статтю: Економічна сутність та роль державного фінансового контролю та аудиту // 3б. наук. ст. студ.- К.: Київ. нац. торг-ек. ун-т, 2021.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

1.1 Економічна сутність державного фінансового контролю та аудиту

Контроль є необхідною умовою існування демократичної держави, важливим чинником прийняття управлінських рішень. Це засіб виявлення прогалин у діяльності установ, організацій, компаній та виявлення причин, які до них призводять. Контроль зміцнює дисципліну працівників управлінського колективу, дозволяє об'єктивно оцінити рівень їхньої кваліфікації та відповідальності. З огляду на розвиток фінансових систем в Україні, надзвичайно важливим є державний фінансовий контроль за формуванням та використанням бюджетних ресурсів[1].

Питанню проектування системи державного фінансового контролю в Україні приділяється особливе значення, оскільки вона є однією зі складових структури державної влади, незамінною частиною демократичного управління суспільством і, перш за все, фінансовими ресурсами.

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 [3].

Відповідно до Закону України «Про державний фінансовий контроль», державний фінансовий контроль – це комплекс цілеспрямованих заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень, встановлених законодавством України, з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності, а також забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних, та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна, відшкодування збитків та встановлення міри відповідальності у разі порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства [4].

Державний фінансовий контроль є невід'ємною та важливою частиною державного регулювання економіки, оскільки його метою є забезпечення цього процесу достовірною інформацією про використання суб'єктами господарювання економічних ресурсів, ухилення від встановлених норм, що перешкоджають створенню, ефективному та результативному використанню фінансових ресурсів держав, одночасно допомагаючи вжити необхідних заходів для попередження та запобігання несприятливих явищ у майбутньому[5].

Сучасні фінансові відносини потребують високопрофесійного управління з боку державних та місцевих органів влади, які мають забезпечувати ефективне, результативне, прозоре управління державними фінансами. За таких умов необхідний ефективний фінансовий контроль як важлива ланка системи управління національною економікою[6]. Наявність фінансового контролю об'єктивно зумовлена тим, що фінансам як економічній категорії притаманні не тільки розподільча, а й контрольна функції. Тому використання державою та адміністративно-територіальними утвореннями

для вирішення своїх завдань фінансів обов'язково передбачає контроль за їх виконанням. Фінансовий контроль здійснюється в установленому законодавством порядку всією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, в тому числі спеціальними контролюючими органами. Фінансовий контроль є однією із завершальних стадій управління фінансами і водночас він є необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами в цілому[2]. Особливе місце фінансового контролю в загальній системі контролю як елемента в системі управління суспільними процесами (рис. 1.1) зумовлюється його специфікою, що проявляється в контрольній функції самих фінансів. Об'єктивно властива фінансам здатність виражати специфічну сторону виробничо-господарської діяльності в будь-якій сфері робить фінансовий контроль всеохоплюючим та всеосяжним[6].

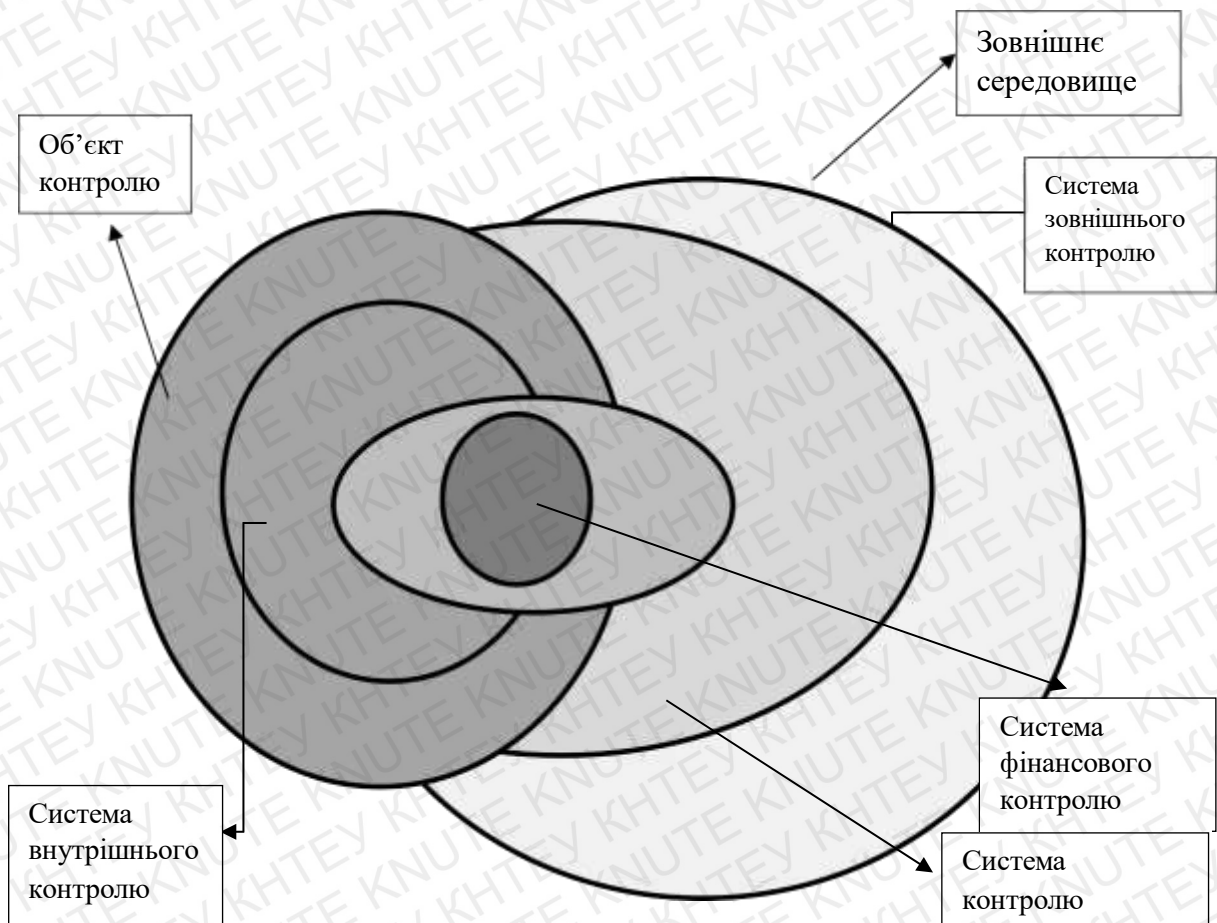


Рис. 1.1 Аналіз взаємозв'язку структурних елементів системи контролю[6]

Водночас для того, щоб з потенційно можливого фінансовий контроль став реальним, на практиці необхідно розрізняти базисні і надбудовні елементи фінансового контролю. Якщо контрольна функція фінансів є властивістю самих фінансів і виступає базисом фінансово-контрольних правовідносин, то власне фінансовий контроль є діяльністю відповідних органів і організацій, що його здійснюють. Значення фінансового контролю полягає в тому, що при його здійсненні перевіряються[2]:

- дотримання встановленого правопорядку в процесі фінансової діяльності органами державної влади та місцевого самоврядування, підприємствами, установами, організаціями, громадянами;
- економічне обґрунтування та ефективність здійснення дій, відповідність їх завданням держави та місцевих (адміністративно-територіальних) утворень.

Аудит є однією із форм контролю, яка порівняно недавно почала використовуватися в державному управлінні України. У міжнародній практиці контролю аудит вже перетворився на одну із основних форм його проведення, а у вітчизняній практиці контрольної діяльності цей вид діяльності є відносно малодослідженим як із практичного, так і з теоретичного боку.

Особливе значення на сьогодні має державний фінансовий аудит, регламентований нормами права діяльності державних органів влади й управління з контролю за своєчасністю, ефективністю і точністю фінансового управління, обґрунтованістю та повнотою надходження і руху державних фінансових і матеріальних ресурсів.

Головні цілі державного фінансового аудиту – сприяти стабільності держави, ефективній реалізації державної політики, успішному вирішенню проблем соціально-економічного розвитку країни, обумовлених завданнями і функціями держави. Такі цілі зберігаються і в умовах глобалізації.

За Концепцією розвитку державного фінансового контролю, державний внутрішній аудит, застосовується при здійсненні попереднього державного внутрішнього фінансового контролю. Пріоритетним методичним прийомом

при цьому визнається моніторинг, вводиться необхідність оцінки ризикових операцій, а також акцентується увага на співвідношенні між дієвістю аудиту та рівнем витрат на його здійснення. Метою аудиту є надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державного сектору, підвищення ефективності процесів управління, що сприяє досягненню мети органу державного управління [41]. Отже, в Концепції зроблено наголос на проведенні державного внутрішнього аудиту щодо ефективності діяльності органів державного сектору.

Для розуміння особливостей і необхідності фінансового контролю потрібно розкрити поняття даної категорії.

Сутність державного фінансового контролю як особливого виду управлінської діяльності держави слід розглядати системно. Система державного фінансового контролю повинна бути цілісною тому, що вона має будуватися на єдиних принципах, єдиних нормах та нормативах функціонування й розв'язання поставлених завдань з чітким визначенням органів контролю та розподіленням їх функцій і повноважень. Відтак, система контролю – це єдність, яка забезпечується повнотою і несуперечливістю законодавчих й інших актів, націленістю діяльності всіх органів контролю на досягнення достовірних результатів ревізій і перевірок на контрольованих напрямках і ділянках, застосуванням при здійсненні контрольних заходів однакових форм і методів контролю. Система державного фінансового контролю складається з таких елементів: суб'єкт, об'єкт, предмет, принципи, метод, процес контролю і оцінка його ефективності (рис. 1.2) [7].

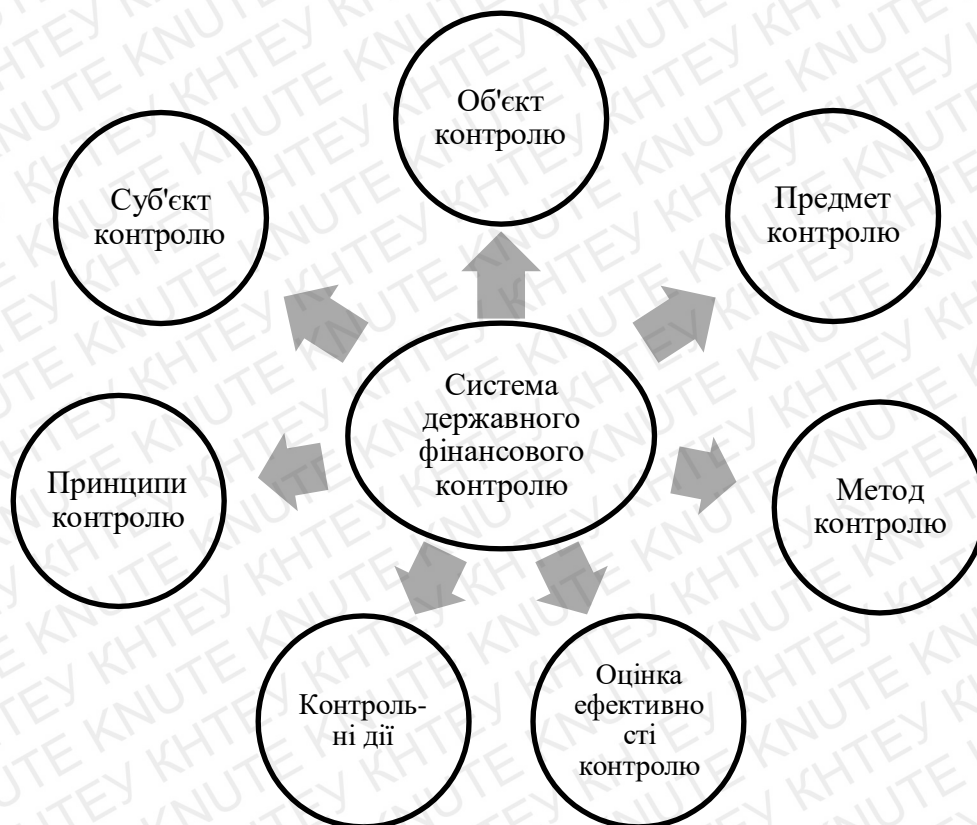


Рис.1.2 Складові елементи державного фінансового контролю[7]

Для раціональної організації державного фінансового контролю його класифікують за видами, формами та методами. Під видом державного фінансового контролю розуміють таку його складову частину, яка, з одного боку, відображає зміст контролю загалом, а з іншого – відрізняється від окремих його складових конкретними носіями контрольних функцій, об'єктами контролю та методами здійснення контрольних дій. Види державного фінансового контролю класифікують за специфічними ознаками (рис. 1.3) [7].

Відповідно до становища та правових відносин об'єкта контролю з контролером в управлінні бюджетним процесом, державний фінансовий контроль поділяється на[7]:

- зовнішній державний фінансовий контроль, який здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли об'єкт та предмет контролю не належать до сфери управління контролюючого органу;
- внутрішній державний фінансовий контроль, який здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли об'єкт та предмет контролю належать

до сфери управління контролюючого органу. Тобто, здійснюється в самій галузі чи установі, метою якого є забезпечення: належного рівня економії, ефективності і результативності діяльності; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; дотримання встановлених законодавством норм і правил.

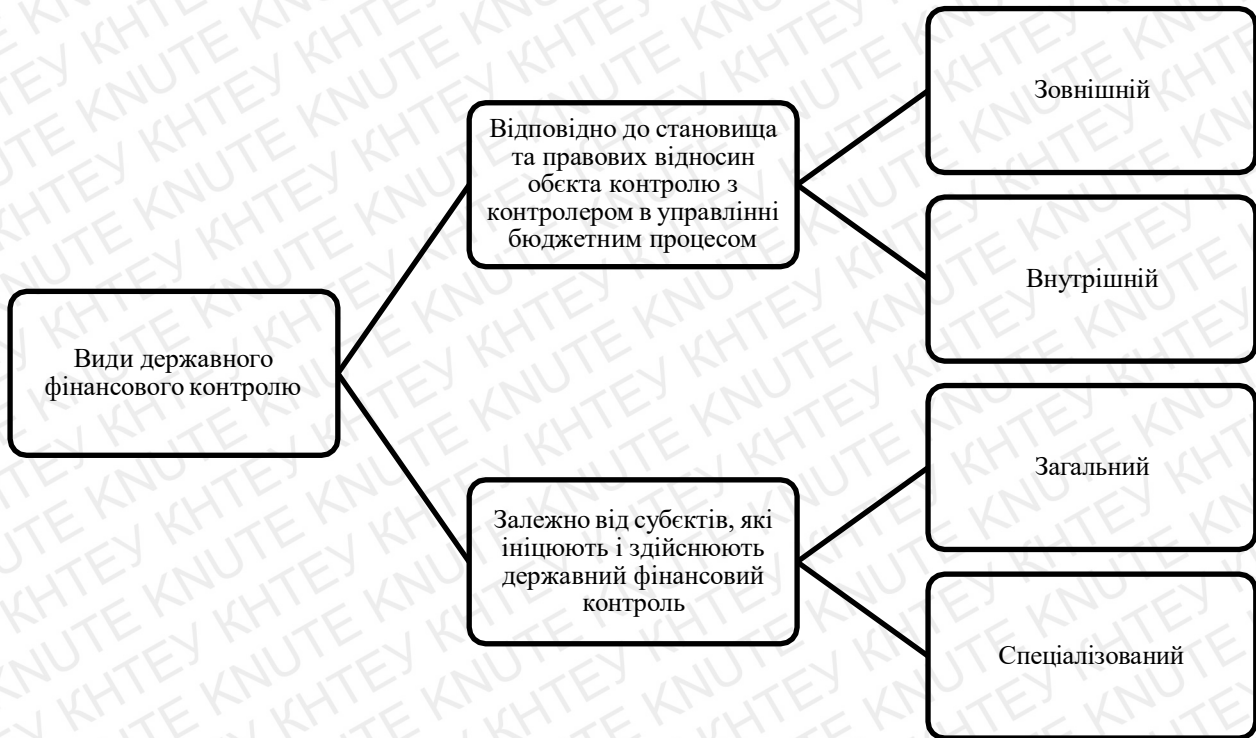


Рис. 1.3 Класифікація видів державного фінансового контролю[7]

Залежно від суб'єктів, які ініціюють і здійснюють контроль, виділяють загальний і спеціалізований контроль. Загальний державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади й управління. Основна особливість такого контролю полягає в його позавідомчому характері (проводиться щодо будь-якого суб'єкта незалежно від його відомчої належності і підпорядкування). Діяльність органів спеціалізованого контролю поширюється тільки на закріплені напрямки діяльності (наприклад, Державна податкова служба України – стосовно мобілізації платежів до бюджету, Державна аудиторська служба України – стосовно витрачання бюджетних коштів тощо).

Під формою державного фінансового контролю розуміють способи конкретного вираження та організації контрольних дій на кожному етапі

бюджетного процесу, спрямовані на виконання функцій контролю в процесі формування, розподілу та використання фінансових ресурсів держави. Так, залежно від часу проведення форми державного фінансового контролю доцільно поділяти наступним чином[7]:

– попередній (превентивний) контроль – проводиться на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами, іншими активами об'єкта державного фінансового контролю з метою недопущення неправильного, нераціонального використання фінансових ресурсів, а також пошуку додаткових резервів наповнення бюджету;

– поточний (оперативний) контроль – здійснюється під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою своєчасного надходження коштів до бюджету та здійснення платежів з бюджетних рахунків; забезпечення ефективності та цілеспрямованості використання фінансових ресурсів; достовірності складання фінансової звітності; запобігання зловживанням під час використання бюджетних коштів;

– наступний (ретроспективний) контроль – здійснюється після завершення звітного періоду, при цьому перевіряється доцільність та ефективність витрачання бюджетних коштів, оцінюються досягнуті результати фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю.

Отже, державний фінансовий контроль та аудит спрямовані 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.

1.2 Роль державного фінансового контролю та аудиту

Державний фінансовий контроль – це реалізація дій і операцій органами державної влади, а також спеціально створеними ними органами, з використанням форм і методів його організації за дотриманням суб'єктами господарювання та органами влади норм права з метою забезпечення законності, доцільності розподілу, ефективності використання фінансових ресурсів держави. Державний фінансовий контроль є невід'ємним і важливим складником державного регулювання економіки, оскільки покликаний забезпечити цей процес достовірною інформацією про використання господарюючими структурами фінансових ресурсів, наявність відхилень від встановлених норм, які перешкоджають формуванню, цільовому та ефективному використанню державних фінансових ресурсів, а також дає змогу вжити необхідні заходи для блокування негативних явищ і профілактики їх на майбутнє.

Державний фінансовий контроль охоплює не тільки державний сектор економіки, а й поширюється на суб'єктів господарювання всіх форм власності, головним чином шляхом перевірки дотримання ними податкового законодавства, цільового використання субсидій, дотацій, бюджетних кредитів, а також виконання державних і муніципальних замовлень, ефективності надання і законності використання податкових пільг.

Основною метою державного фінансового контролю є забезпечення законності, доцільності та ефективності в процесі формування, розподілу й використання фінансових ресурсів держави на макро- та мікроекономічному рівнях.

Мета і завдання державного фінансового контролю визначають його основні функції, які проявляються в процесі перевірки фінансовогосподарської діяльності, встановлення причин і внесення відповідних корективів в діяльність об'єкта контролю, спрямованих на підвищення ефективності. Функції

державного фінансового контролю – це прояв сутності такого контролю на практиці[8].

Державний фінансовий контроль виконує такі основні функції: профілактичну, інформаційну та мобілізуючу.

Профілактична функція фінансового контролю полягає у виявленні фактів порушень законодавства та сприянні ліквідації явищ, які породжують безгосподарність з боку підприємств і випадки недотримання ними вимог чинних нормативних документів у майбутньому.

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[22].

Функції державного фінансового контролю визначаються інтересами суспільства та полягають у сприянні державі здійснювати безперервне спостереження і перевірку діяльності на об'єктах управління, виявляти причини порушення законодавства, керувати процесом розподілу й споживання суспільного продукту і використання фінансових ресурсів.

Контроль за державними фінансами є важливим фактором у виявленні та усуненні недоліків діяльності господарюючих суб'єктів, сприяє забезпеченню правильності та своєчасної реалізації їх рішень.

Господарським кодексом України від 16.01.2003 р. № 436-IV впроваджено державний фінансовий аудит, що 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 [9].

Аудит - це метод контролю, що вивчає процедури прийняття та реалізації управлінських рішень суб'єктами бюджетної процедури з метою досягнення певних цілей. Невід'ємною його частиною є аудит ефективності використання фінансових ресурсів, який проводиться з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм. Результатом дослідження є аудиторський звіт [10].

Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою, Державною Аудиторською службою України та державними органами фінансового контролю відповідно до законів. При цьому державний фінансовий аудит може проводитися за ініціативою суб'єктів господарювання та у випадках, передбачених законодавством (обов'язковий аудит).

Забезпечення стійкого соціально-економічного розвитку країни, збільшення виробничих потужностей, конкурентоспроможності основних галузей національної економіки, вирішення проблем держави, зниження рівня тіньової економіки та корупції неможливі без ефективного та дієвого контролю державних фінансів. Однією з головних умов повноцінної організації контролю за державними фінансами є наявність уповноважених органів, чітке регулювання та координація їх діяльності. Система наглядових органів у сфері фінансової діяльності включає органи державної влади та органи місцевого самоврядування [5].

До органів, які здійснюють державний фінансовий контроль в Україні, належать: Верховна Рада України, Рахункова палата, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, органи місцевого самоврядування, як це можна побачити на рисунку 1.4 [7].



Рис. 1.4 Система органів державного фінансового контролю в Україні[7]

Існування фінансового контролю неупереджено визначено наявністю контрольної функції, властивою фінансам. Будучи інструментом формування і використання грошових доходів, вони об'єктивно відображають хід розподільного процесу. Дана функція проявляється в контролі за розподілом валового внутрішнього продукту по відповідних витратах за цільовим призначенням. Фінансовий контроль – це контроль за фінансовою та господарською діяльністю господарюючих суб'єктів, що не виключає, а припускає необхідність здійснення інших видів контролю за тією ж господарською діяльністю. Він охоплює комплекс тих господарських відносин, від яких залежать розміри грошових коштів і ефективність їх використання. Проте, існують багато різних ситуаційних перепон і в цій сфері. Отже, поки жодна з найгостріших соціально-економічних проблем не буде вирішена, поки не буде наведений відповідний порядок у бюджетно-фінансовій сфері, системі фінансового контролю не буде надана належна стабільність. Згідно цих висунутих серйозних вимог до організації державного фінансового контролю, як складової системи державного управління, потребує створення та впровадження адекватних механізмів контролю, які націлені на визначення ступеню досягнення запланованих соціально-

економічних результатів та, тим самим, надання оцінки ефективності використання державних коштів. Такі механізми має аудит ефективності бюджетних витрат, який насичує систему державного фінансового контролю певним сенсом та гармонізує із сучасною організацією бюджетного процесу.

Отже, в свою чергу, державний фінансовий контроль призначений для реалізації фінансової політики якої-небудь держави, зокрема і України, створення умов для фінансової стабілізації. Продовження вдосконалення державного фінансового контролю в нашій країні дозволить доцільно та ефективно використовувати свої державні фінансові ресурси, а також рух фінансових потоків від відправника до адресата. Знизиться ймовірність того, що грошові кошти будуть використані з порушенням законодавства і буде впевненість, що ці кошти будуть використані за цільовим призначенням. Вдосконалення фінансового контролю буде перешкоджати й порушенню законності фінансової діяльності господарюючих суб'єктів, виявленню і розкриттю протиправних діянь, виявленню та усуненню причин і умов, що сприяють такого роду актам[11].

Фінансовий контроль спрямований на дотримання законності, фінансової дисципліни, запобігання фінансовим правопорушенням під час мобілізації, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів, коштів для виконання завдань і функцій держави й ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин. З урахуванням цих аспектів 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. Отже, основними функціями держави дедалі більше стає визначення стратегії і тактики економічного розвитку на благо суспільства та створення цілісної системи державного фінансового контролю за їх реалізацією.

Ефективний, побудований на демократичних принципах державний фінансовий контроль – основний засіб для зміцнення довіри суспільства до державної влади в особі органів управління. І навпаки, ефективна система управління державним фінансовим контролем є базою для підвищення ефективності фінансового контролю загалом та ефективності бюджетів (дохідної та видаткової частин) на всіх рівнях бюджетної системи[12].

Призначення державного фінансового контролю, що впливає з його головної мети, полягає у[7]:

- перевірці законності і ефективності використання фінансових ресурсів, що знаходяться в розпорядженні держави і концентруються в державному і місцевих бюджетах;

- встановленні доцільності і раціональності використання фінансових ресурсів, зосереджених в державному секторі економіки;

- визначенні законності і обґрунтованості витрачання бюджетних коштів суб'єктами господарювання;

- виявленні достовірності і повноти мобілізації коштів до бюджетної системи і позабюджетних фондів;

- перевірці захищеності фінансових інтересів громадян.

Досягнення поставленої мети та вирішення завдань, що витікають із призначення фінансового контролю, забезпечуються на основі дотримання низки ключових принципів організації та здійснення державного фінансового контролю, найважливішими з яких є принципи[7]:

- системності контролю;

- повноти охоплення об'єктів контролем;

- превентивності контрольних дій;

- самодостатності системи контролю;

- ефективності;

- відповідальності.

Єдність мети та функцій державного фінансового контролю дасть змогу сформувати ефективну структуру системи державного фінансового контролю загалом. Організаційна структура системи державного фінансового контролю є сукупністю видів, принципів, форм, методів, елементів та характеру організації, тобто функціонально суттєвих якостей, шляхом дослідження яких вона має бути пізнана.

Таким чином, державний фінансовий контроль та аудит посідає важливе місце в управлінській діяльності держави, основним призначенням якого є зміцнення фінансово-бюджетної дисципліни та запобігання вчиненню зловживань в процесі руху коштів різних державних централізованих і децентралізованих фондів, фінансових інституцій та підприємницьких структур.

РОЗДІЛ 2. СТАН СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

2.1 Особливості державного фінансового контролю та аудиту в Україні в умовах глобалізації

Складні економічні процеси, які сьогодні відбуваються практично у всіх країнах світу, істотно стримують розвиток такого важливого складника державного управління, як фінансовий контроль.

У сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні, які супроводжуються процесами поширення форм, обсягів та наслідків шахрайств у сфері бюджетних коштів та державного майна, на перше місце виходить необхідність забезпечення державного фінансового контролю, який би сприяв законності та раціональності використання коштів та майна, які належать державі.

У процесі формування в Україні відповідних інституційних умов подальший розвиток державного фінансового контролю може стати важливим фактором ефективності бюджетних видатків та підвищення рівня результативності бюджетного процесу [22].

Для систематизації органів державного фінансового контролю здійснено їх класифікацію за критеріями рівня діяльності, сфери діяльності контролюючого суб'єкта, правової компетенції (рис. 2.1) [7].

За рівнем діяльності	За сферою діяльності контролюючого суб'єкта	За правовою компетенцією
<ul style="list-style-type: none"> • загальнодержавні органи • органи місцевого самоврядування 	<ul style="list-style-type: none"> • фінансові органи • казначейські органи • фіскальні органи 	<ul style="list-style-type: none"> • органи загальної компетенції • органи спеціальної компетенції

Рис. 2.1 Класифікація органів державного фінансового контролю [7]

За рівнем діяльності, на якому здійснюється державний фінансовий контроль, система його органів поділяється на: загальнодержавні (Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державна казначейська служба України) та органи місцевого самоврядування.

За сферою діяльності контролюючого суб'єкта система органів державного фінансового контролю поділяється на: фінансові органи (Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи), казначейські органи (Державна казначейська служба України та її територіальні підрозділи на місцях), фіскальні органи (Державна податкова служба України, Державна митна служба України та їх структурні підрозділи по регіонах).

За правовою компетенцією система органів державного фінансового контролю включає: органи загальної і спеціальної компетенції. До органів загальної компетенції відносять органи, для яких здійснення фінансового контролю не є основною діяльністю (Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України), а до органів спеціальної компетенції відносять спеціально створені органи для здійснення державного фінансового контролю як на рівні держави, так і на місцях (Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державна казначейська служба України та органи місцевого самоврядування)[7].

Основними принципами діяльності органів державного фінансового контролю є: законність, незалежність, неупередженість (об'єктивність), прозорість та гласність.

Зокрема, принцип незалежності забезпечується:

- 1) спеціальним статусом органу державного фінансового контролю як урядового органу;
- 2) заборонаю незаконного втручання у діяльність органу державного фінансового контролю у здійсненні повноважень працівників цього органу.

Принцип неупередженості (об'єктивності) забезпечується відсутністю упередженості і суб'єктивності органів державного фінансового контролю при забезпеченні виконання завдань державного фінансового контролю.

Принцип прозорості та гласності забезпечується відкритістю інформації про діяльність органів державного фінансового контролю, в межах діючого законодавства. Нормативно-правові акти, що регламентують діяльність органів державного фінансового контролю, оприлюднюються на веб-порталі Державної аудиторської служби України.

Принцип законності забезпечується при здійсненні заходів державного фінансового контролю відповідно до норм та вимог нормативно-правових актів, зокрема порядків, стандартів, положень та інше[7].

Необхідною умовою системності фінансового контролю є дієва законодавча база, яка забезпечувала б його легітимність і цілісність, чітко визначала взаємозв'язки всіх елементів його системи. Діюча нормативно-правова база у сфері фінансового контролю не є досконалою, а досить розрізнена у підходах та принципах із протиріччями в законодавчих актах [23].

Упродовж усього існування незалежної України було прийнято низку нормативно-правових документів, що регламентують порядок здійснення фінансового контролю[6].

Правовою основою діяльності органів державного фінансового контролю є Конституція України, міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, законами України, актами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими нормативно-правовими актами. Дія законів України «Про державну службу», «Про центральні органи виконавчої влади» та інших нормативно-правових актів, що регулюють діяльність органів виконавчої влади[7].

Так, наприклад, Стаття 19 Конституції України визначає, що правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може

бути примушений робити те, що не передбачено законодавством. Тобто, органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України [24].

Відповідно до Статті 85 Конституції України Верховна Рада України здійснює фінансовий контроль при затвердженні Державного бюджету і внесенні змін у нього, при його виконанні, ухваленні рішення по звіту про його виконання. Дуже важливий також парламентський контроль за використанням Україною кредитів, отриманих від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій і не передбачених Державним бюджетом України.

Глава 17 Бюджетного кодексу України визначає основні засади контролю за дотриманням бюджетного законодавства. У даній главі окреслено повноваження Верховної Ради України, Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, органів Державної фінансової інспекції, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також повноваження Рахункової палати по контролю у бюджетному процесі [25].

Податковий кодекс України визначає види перевірок та регламентує порядок їх проведення.

Глава 4 Кодексу України про адміністративні правопорушення регулює накладення адміністративного стягнення, зокрема визначає загальні правила накладення такого стягнення та обставини, що пом'якшують чи обтяжують відповідальність за адміністративне правопорушення [26].

Кримінально-процесуальний кодекс України визначає кримінальну відповідальність за вчинені правопорушення, зокрема фінансові. Однак представники влади вирішили підійти до покарання за економічні злочини раціонально і відкрити додаткове джерело поповнення бюджету. Так, контрабанда, порушення порядку заняття господарською діяльністю, фіктивне банкрутство і ще 14 складів злочинів більше не є суспільно небезпечними діяннями. Таким чином, закон робить крок назустріч розвитку бізнесу,

оскільки за економічні злочини карається штрафами, а не садиться у тюрми тих, хто скоїв якісь економічні помилки. Противники такої ініціативи, в свою чергу, стверджують, що вона розширить шлях корупції та рейдерству.

Закон України «Про Рахункову палату» згідно з Конституцією України визначає правові основи діяльності Рахункової палати, її статус, функції, повноваження та порядок їх здійснення.

Положення про Державну фінансову інспекцію України визначає завдання Інспекції у здійсненні фінансового контролю.

Закон України «Про аудиторську діяльність» визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації [28].

Дані законодавчі акти є основними в сфері забезпечення державного фінансового контролю. В них визначено ключові аспекти державного фінансового контролю, загальну термінологічну базу його здійснення, порядок проведення суб'єктами контролю, їх права і обов'язки. Крім того, велика кількість законодавчих актів, які регулюють фінансовий контроль в Україні вже орієнтовані на європейські вимоги [7].

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування. Порядок проведення органом державного фінансового контролю державного фінансового аудиту, інспектування та перевірок державних закупівель установлюється Кабінетом Міністрів України [10].

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

інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні[29].

В умовах глобалізації значення фінансового контролю (внутрішнього та державного) і аудиту не тільки зберігається, а й значно зростає. Адже у зв'язку із широким розвитком транснаціональних компаній та інтернаціоналізацією капіталів фінансовий контроль і аудит набувають транснаціональних рис.

Особливе значення на сьогодні має державний фінансовий аудит, регламентований нормами права діяльності державних органів влади й управління з контролю за своєчасністю, ефективністю і точністю фінансового управління, обґрунтованістю та повнотою надходження і руху державних фінансових і матеріальних ресурсів.

Головні цілі державного фінансового аудиту зберігаються і в умовах глобалізації.

Актуальним стає і зовнішній державний контроль. На сьогодні майже в кожній країні діють органи зовнішнього державного фінансового контролю, які здебільшого мають статус вищих органів державного фінансового контролю (ВОФК). Головний обов'язок цих органів – контроль законності та ефективності управління всіма фінансовими і матеріальними ресурсами держави. Зважаючи на статус, ці органи, поряд з органами законодавчої (представницької) влади, несуть вищу відповідальність перед суспільством за

ефективність державного управління у фінансово-матеріальній сфері. В умовах глобалізації ця відповідальність набагато зростає, оскільки підвищується складність і важливість завдань, що виконують ці органи.

Для ВОФК глобалізація є додатковим викликом, оскільки їм необхідно адекватно реагувати на зміни в бізнесі, нові можливості і ризики.

У зв'язку з поширенням глобалізації, стрімким зростанням інформаційних мереж у всьому світі суспільна політика, ефективність державного управління й ефективність контролю за реалізацією суспільної політики в різних країнах світу дедалі більше вирівнюється. Нові ініціативи в суспільній політиці, управлінні і контролі нерідко порівнюють з аналогічною практикою в інших країнах.

Глобалізація впливає на всі сфери діяльності органів зовнішнього державного фінансового контролю, примушуючи їх удосконалювати систему контролю за використанням державних бюджетів, звертати особливу увагу на ефективність державних видатків, пильніше стежити за приватизаційними процесами, державним кредитуванням та іншими формами фінансової діяльності, ефективніше виявляти корупцію в органах державної влади, зловживання у використанні державних коштів.

Позитивний ефект від участі держави у процесах глобалізації визначається стабільністю її політичної системи, ефективністю державного управління: довгострокові інвестиції, що сприяють розвитку економіки, не надійдуть у нестабільну державу, яка неефективно розпоряджається власними ресурсами та страждає від корупції та бюрократизму чиновників. Стабільність держави – це насамперед довіра суспільства до державної влади, до її бажання виправити недоліки, що заважають ефективному державному управлінню. Ця довіра формується й завдяки діяльності органів зовнішнього державного фінансового контролю[30].

Таким чином, в умовах глобалізації органи зовнішнього фінансового контролю повинні не тільки контролювати дотримання законів, фінансової дисципліни, але й відстоювати прозорість фінансової системи країни як

головного фактора, який наочно демонструє і для національного суспільства, і для зовнішніх інвесторів ефективність державного управління в країні. І суспільство, і закордонні інвестори мають бути впевнені, що законність і ефективність діяльності органів державного управління перебувають під надійним зовнішнім контролем. Така впевненість підтримує сприятливий інвестиційний клімат у країні та є важливою основою для притоку капіталу як у державний, так і в приватний сектор. Відсутність такої впевненості, навпаки, призведе до відтоку капіталу з країни.

2.2 Оцінка державного фінансового контролю та аудиту в Україні

Головним органом у системі органів державного фінансового контролю України є Державна аудиторська служба України (далі – Держаудитслужба).

Держаудитслужба є центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

Місією органів державного фінансового контролю є надання Уряду та громадянам України об'єктивної та вичерпної інформації про стан управління державними фінансами та ресурсами, про їх законне, економне і ефективне використання для забезпечення економічного добробуту країни.

Основними завданнями органів державного фінансового контролю є:

- 1) забезпечення формування і реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю;
- 2) здійснення державного фінансового контролю;
- 3) надання в межах, визначених законом, адміністративних послуг.

Державний фінансовий аудит є заходом державного фінансового контролю, що спрямований на оцінку законності, ефективності, економності та результативності управління державними (місцевими) фінансами, використання державних та комунальних необоротних та інших активів,

правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності, функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, оцінку надійності, безпеки, результативності та ефективності автоматизованих інформаційних систем, обробки інформації.

Державний фінансовий аудит проводиться органом державного фінансового контролю у формі фінансового аудиту, аудиту ефективності, аудиту відповідності.

Орган державного фінансового контролю залежно від поставлених завдань та мети може проводити державний фінансовий аудит у різних його видах диференційованих за спеціалізованістю об'єктів аудиту, що передбачає одночасне застосування усіх або окремих його форм.

Загальну систему органів державного фінансового контролю становлять:

- 1) Держаудитслужба;
- 2) територіальні органи Держаудитслужби.

Держаудитслужба здійснює свої повноваження безпосередньо і через утворені в установленому порядку територіальні органи.

Держаудитслужба відповідно до покладених на неї завдань:

- 1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції органу державного фінансового контролю, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Кабінетові Міністрів України;
- 2) розробляє проекти законів та інших нормативно-правових актів з питань, що належать до її компетенції, здійснює методичну та методологічну роботу з питань державного фінансового контролю;
- 3) інформує громадськість про свою діяльність і стан реалізації державної політики у визначеній сфері;

- 4) аналізує реалізацію наданих органом державного фінансового контролю зауважень та рекомендацій (пропозицій) підконтрольними установами;
- 5) здійснює міжнародне співробітництво з питань, що належать до компетенції органу державного фінансового контролю;
- 6) забезпечує ведення інформаційно-аналітичної бази даних про заходи державного фінансового контролю;
- 7) здійснює інші повноваження, визначені законом.

Порядок та строки проведення державного фінансового аудиту визначає орган державного фінансового контролю відповідно до стандартів державного фінансового аудиту.

Стандарти державного фінансового аудиту поділяються на:

- 1) загальні стандарти державного фінансового аудиту, які розробляються з урахуванням міжнародних стандартів і містять основні вимоги до діяльності органів державного фінансового контролю під час здійснення окремого виду чи форми аудиту.

Загальні стандарти державного фінансового аудиту затверджуються Кабінетом Міністрів України;

- 2) процедурні стандарти державного фінансового аудиту, що містять процедурні вимоги (механізм, критерії оцінювання та методи дослідження) щодо особливостей організації, планування, здійснення аудиту, звітування про результати аудиту та реалізації його результатів.

Процедурні стандарти державного фінансового аудиту затверджуються Держаудитслужбою.

Стандарти державного фінансового аудиту обов'язкові до застосування органами державного контролю, фізичними та юридичними особами, залученими до проведення аудиту.

Дія стандартів державного фінансового аудиту поширюється на всіх суб'єктів контролю.

Також органи державного фінансового контролю проводять планові та позапланові виїзні ревізії.

Тривалість планової виїзної ревізії не має перевищувати 30 робочих днів. Планова виїзна ревізія може бути зупинена у разі необхідності проведення зустрічних звірок, без завершення яких неможливе якісне проведення ревізії, термінового виконання інших завдань відповідно до повноважень, передбачених законом, а також у разі обґрунтованого звернення об'єкта контролю за погодженням з керівником органу державного фінансового контролю.

Тривалість позапланової виїзної ревізії не має перевищувати 25 робочих днів.

Подовження термінів проведення планової або позапланової виїзної ревізії можливе лише за рішенням суду на строк, що не перевищує 15 робочих днів для планової виїзної ревізії та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії. Подовження термінів планової або позапланової виїзної ревізії встановлюється з урахуванням необхідності дотримання безперервності її проведення.

До тривалості ревізії не включається строк, протягом якого вона фактично не проводилася у зв'язку з особливостями режиму роботи суб'єкта контролю та протягом якого вона була зупинена.

Рішення про вилучення оригіналів фінансово-господарських та бухгалтерських документів, арешт коштів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах може приймати тільки суд [42].

Нижче, на рис. 2.2, наведена інформація про заходи, що здійснила Державна аудиторська служба України за 2018-2020 рр.

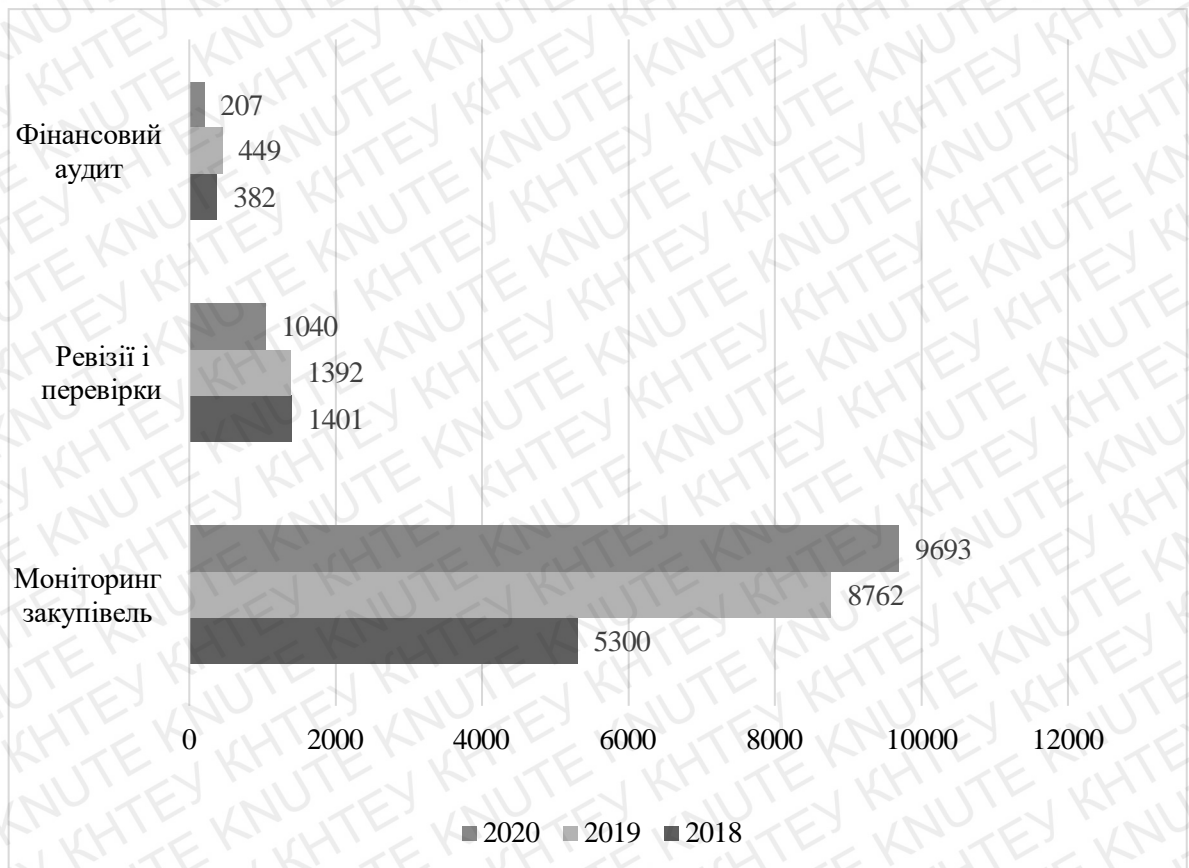


Рис. 2.2 Динаміка кількості заходів державного фінансового контролю за 2018-2020 рр.

Джерело: складено автором на основі [16]

Отже, з огляду на дані, наведені на рис. 2.2, можна зробити висновок, що в останні роки Державна аудиторська служба України здійснює все більшу кількість моніторингів закупівель, на відміну від фінансового аудиту та ревізій і перевірок, кількість яких у 2020 році зменшилася, порівняно з попередніми роками.

Основним завданням діяльності органів Державної аудиторської служби України була реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення відповідних заходів, спрямованих на забезпечення законного, результативного, ефективного, цільового використання бюджетних коштів.

У результаті здійснених перевірок було виявлено ряд порушень (див. табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Обсяги виявлених втрат та їх відшкодування за 2018-2020 рр.,

млн. грн

	2018	2019	2020
Виявлені порушення	2249,98	1723,7	154400
Відшкодовано та поновлено втрат	980,94	950,4	1100

Джерело: складено автором на основі [16]

Отже, аналізуючи таблицю, можна помітити значний ріст обсягу виявлених порушень у 2020 році.

Переглянемо які порушення призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, що були виявлені міжрегіональними територіальними органами у 2018-2020 роках в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Порушення, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2018-2020 роках,

млн. грн

	2018	2019	2020
Незаконні витрати	669	1100	2300
Недоотримано фінансових ресурсів	-	409,7	151600
Нецільові витрати	63,4	95,3	312,7
Недостачі	18	107,7	167,7

Джерело: складено автором на основі [16]

Як бачимо, обсяги усіх видів порушень стрімко зросли у 2020 році. Особливо слід зазначити, що високо зросла кількість недоотриманих фінансових ресурсів та незаконних витрат.

Від імені Верховної Ради України контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата.

Рахункова палата здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень; здійснення державних закупівель за рахунок коштів державного бюджету; виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету; управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням.

Об'єктами контролю Рахункової палати під час виконання повноважень є державні органи, органи місцевого самоврядування, інші бюджетні установи. Рахункова палата взаємодіє з органом державного фінансового контролю, може надавати методичну, методологічну та консультативну допомогу органу державного фінансового контролю. Крім цього, Кабінет Міністрів України на запит Рахункової палати надає статистичну, фінансову, бухгалтерську та іншу інформацію, необхідну для виконання нею завдань, функцій та повноважень.

Кабінет Міністрів України одержує від Рахункової палати відомості про результати перевірок, ревізій та обстежень, а також пропозиції щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні вимог законодавства, нецільовому та неефективному використанні коштів, заподіянні матеріальної шкоди державі, розглядає такі відомості та пропозиції, вживає в межах своєї компетенції відповідних заходів та інформує про них Рахункову палату.

Розглянемо динаміку основних показників, що характеризують діяльність Рахункової палати України за 2018-2020 рр., на рис. 2.3.

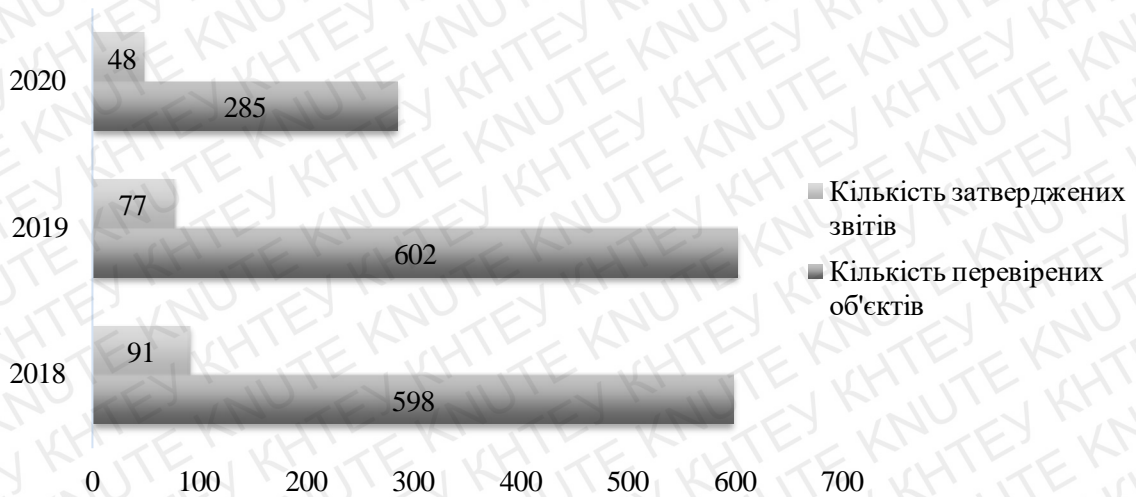


Рис. 2.3 Динаміка показників діяльності Рахункової палати України за 2018-2020 рр.

Джерело: складено автором на основі [18]

Отже, у 2020 році кількість затверджених звітів та перевірених об'єктів різко зменшилася, що пов'язано з оптимізацією і перезавантаженням роботи Рахункової палати України.

На рис. 2.4 можна побачити динаміку обсягу перевірених Рахунковою палатою України державних коштів.

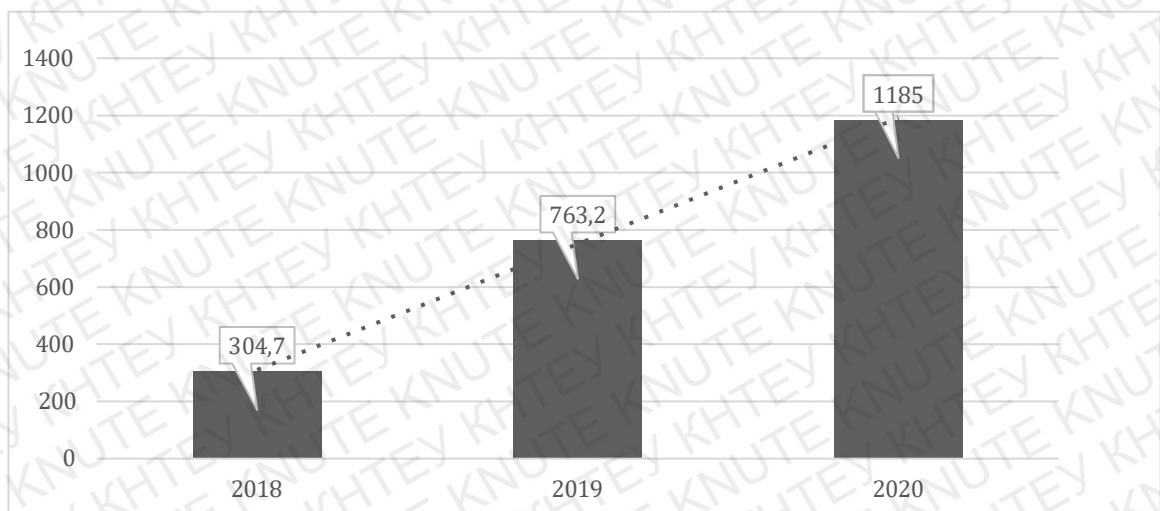


Рис. 2.4 Динаміка обсягу перевірених державних коштів за 2018-2020 рр., млн.грн

Джерело: складено автором на основі [18]

Як бачимо на рис. 2.4, найбільший обсяг перевірних державних коштів припадає на 2020 рік – 1 185 млрд. грн. До того ж, за останні три роки відбувся неабиякий ріст кількості перевірених державних коштів Рахунковою палатою України.

Враховуючи викладене, можливо зробити наступні висновки:

- упродовж усього існування незалежної України було прийнято низку нормативно-правових документів, що регламентують порядок здійснення фінансового контролю;
- державний фінансовий контроль здійснюють органи держави, наділені компетенцією, уповноважені на провадження контрольних дій. У той же час у державі утворилася низка розрізнених контролюючих органів, які не є самостійними, не пов'язані між собою узгодженою нормативно-правовою базою, не мають єдиної інформаційно-комунікаційної інфраструктури, а їхні дії недостатньо скоординовані. Все це негативно впливає на результативність фінансового контролю, основними званнями якого є попередження та припинення фінансових правопорушень і, відповідно, підвищення економіки країни;
- на сучасному етапі в Україні недооцінюють роль державного фінансового контролю в забезпеченні фінансової дисципліни у державі. Такий стан призводить до значних фінансових порушень, які мають тенденцію до зростання протягом останніх років, що спричинено рядом проблем дотримання бюджетної дисципліни, серед яких – недосконалість законодавства, дублювання контрольних функцій органами управління, відсутність незалежного контролю та інші. Наявність значних обсягів фінансових порушень визначає потребу в підвищенні ролі державного фінансового контролю на сучасному етапі розвитку економіки України.
- з огляду на результати перевірок, здійснених Державною аудиторською службою України та Рахунковою палатою України у 2018-2020 рр., можна помітити тенденцію до збільшення обсягу здійснених перевірок та виявлених порушень в останні роки.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

3.1. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю та аудиту в країнах з розвинутою та трансформаційною економікою в умовах глобалізації

У всіх державах, залежно від специфіки їх устрою, сформувалися свої системи фінансового контролю. Проте, організація і діяльність контрольно-ревізійних мереж у зарубіжних країнах так чи інакше базуються на загальних принципах, виражених багаторічним міжнародним досвідом.

Варто зазначити, що в найбільш концентрованому вигляді підходи до організації фінансового контролю в промислово розвинених країнах сформульовані в Лімській декларації про керівні принципи фінансового контролю, прийнятої на ІХ Конгресі міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ) у жовтні 1977 року [15].

Декларація закріплює принцип, що незалежні органи державного бюджетно-фінансового контролю є неодмінним атрибутом демократичного суспільства, обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами. У Декларації наведено узагальнений досвід організації і діяльності державних органів фінансового контролю різних країн у сучасних умовах з урахуванням розмаїтості систем управління, специфіки фінансово-економічної організації господарської діяльності і практики контрольної роботи.

Щороку при підтримці Світового банку відбуваються конференції та конгреси, на яких спеціальна комісія доповідає про стан контролю за фінансами в світі. Україна також є членом Конгресу і формально підписала декларацію щодо прозорості використання та розпорядження державними фінансами.

На Лімському Конгресі були затверджені такі принципи аудиту державних фінансів[15]:

- принцип попереднього контролю та контролю по факту порушення;
- принцип незалежного зовнішнього та внутрішнього контролю;
- принцип фінансової незалежності;
- принцип розслідування;
- принцип звітування;
- принцип контролю за надходженням податків;
- принцип відкритих замовлень робіт і послуг за державні фінанси.

Порівнюючи з Україною, у питанні боротьби з корупцією та контролю за державними фінансами Верховна Рада напрацювала значну кількість законодавчих актів. Однак для того, щоб вони принесли позитивний результат, а не лише залишалися на папері, потрібно, щоб українське законодавство відповідало критеріям ефективного законодавства, розробленим європейським аналітичним центром SIGMA (Support for Improvement in Governance and Management). Відповідно до цих рекомендацій, при складанні законодавчої бази і створенні нових інституцій необхідно враховувати такі аспекти:

1. Відсутність дискреції (рішення приймаються відповідно до встановлених норм і процедур, а не на розсуд керівництва).
2. Незалежність органів контролю (органи контролю політично та фінансово не підпорядковуються тим, кого вони контролюють).
3. Невідворотність покарання за вчинення злочину (порушення норм завжди веде до санкцій чи покарання).
4. Дотримання представниками державного сектору демократичних цінностей, етики та поваги до верховенства права (кожен державний службовець, здійснюючи свою професійну діяльність, має керуватися морально-етичним кодексом).

Проблема ефективності державного управління фінансами та здійснення фінансового контролю є надзвичайно важливою для кожної держави. Тому Лімська Декларація вказує на те, що для досягнення раціонального і ефективного управління державними фінансовими ресурсами необхідно невідкладно створити в кожній розвинутій державі вищий орган фінансового контролю, незалежність якого повинна бути закріплена в законодавчому порядку[15].

Відповідно до вимог Лімської декларації вищий контролюючий орган повинен бути зовнішнім (не створеним усередині відповідних організацій), що забезпечує незалежність його дій і прийнятих рішень від стороннього впливу, тобто функціональну та організаційну незалежність на основі положень Конституції. Відповідно незалежність членів цього контролюючого органу також має бути гарантована Конституцією, передусім їх відкликання[15].

Матеріальною основою такої незалежності є фінансова незалежність, тобто забезпеченість відповідними ресурсами для виконання поставлених перед вищим органом фінансового контролю завдань. Перевірка вищим контролюючим органом діяльності уряду (чи окремих підзвітних йому органів) не означає підпорядкування уряду, який повністю відповідає за свої дії незалежно від оцінок експертів цього органу.

Для виконання своїх функцій вищий контролюючий орган має право доступу до потрібних документів, інформації. У разі виявлення недоліків, відхилень від законодавчо прийнятих рішень перевірені організації повинні інформувати його у встановлений термін про вжиті заходи.

Разом з тим функціонує ціла низка державних контрольно-ревізійних підрозділів міністерств і відомств, які підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Проте вони в цілому зберігають самостійність у виконанні функцій та здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів[19].

У більшості розвинутих країн світу, у тому числі у країнах Європейського Союзу, фінансовий контроль здійснює Рахункова палата, а також урядові контрольно-ревізійні служби. Так, у ФРН, Фінляндії та в інших країнах Рахункова палата контролює діяльність усіх федеральних підприємств, страхових установ федерації, приватних підприємств із 50% часткою держави, решту організацій та відомств, якщо вони розпоряджаються державними коштами. В Австрії Рахункова палата здійснює перевірки не лише державного господарства федерації, а й контролює фінансову діяльність місцевих органів влади, благодійних фондів і закладів, управління якими здійснюється органами федерації. Державна рахункова палата Угорщини, крім того, контролює діяльність податкового управління, державної митниці, управління гербових зборів, господарську діяльність партій.

У Сполучених Штатах Америки контроль у галузі фінансів здійснюють: Державне казначейство, Головне контрольно-фінансове управління Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління при президенті, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада з боротьби із фінансовими зловживаннями в державних закладах, Рада честі й ефективності в уряді, інспектори Федеральної резервної системи, Федеральної корпорації зі страхування депозитів штатів, органи податкової служби тощо. До функцій цих органів належить проведення ревізій, перевірок, встановлення оцінки і складання оглядів про виконання федеральних програм. При цьому перевіряється законність, доцільність та ефективність здійснених витрат.

У Франції важливу роль в управлінні фінансовими ресурсами держави, крім уряду й Міністерства економіки, промисловості та зайнятості, відіграють також такі спеціалізовані державні органи, як Національна кредитна рада, Банківська контрольна комісія, Комісія економічного і регіонального розвитку країни.

Крім зазначених відомств, у Франції створені структури контролю галузевого спрямування - Генеральна інспекція національної освіти,

Генеральна інспекція національної політики, Генеральна інспекція фінансів, що є аналогом Державної фінансової інспекції України.

Контроль держави за діяльністю приватних підприємств зводиться до перевірок своєчасності й повноти відрахувань до бюджету, правильності ведення бухгалтерського обліку, дотримання чинного законодавства з питань оплати праці найманих працівників, виконання державних контрактів і зобов'язань. Інші напрями діяльності приватних підприємств підлягають внутрішньому контролю, який здійснюється самостійними підрозділами підприємств або аудиторами[20].

У більшості країн основними критеріями, за якими держава контролює роботу приватних і державних підприємств, є виконання обов'язкових відрахувань до державного (федерального) бюджету і реалізація урядових замовлень. Крім того, предметом державного контролю є оцінка ефективності роботи підприємств, цільове витрачання державних коштів та використання державного майна.

Відповідно до покладених завдань органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах здійснюють контроль за виконанням бюджетів, витрачанням державних коштів і використанням державного майна. Контролю підлягають витрати на утримання органів державного управління та реалізацію державних програм розвитку.

Ефективність роботи органів державного фінансового контролю визначається насамперед обсягами щорічної економії коштів. Характерним параметром ефективності є питома вага застосування об'єктами контролю запропонованих за підсумками контролю й аудиту пропозицій і рекомендацій.

Державне управління у розвинутих країнах удосконалюється з метою децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю. Системи державного внутрішнього фінансового контролю країн Західної Європи мають різний рівень централізації - від централізованого попереднього контролю на рівні казначейства або окремого контролюючого органу в системі органів виконавчої влади до розподілення відповідальності

за здійснення контролю між керівниками органів державного і комунального сектора з одночасним залученням підрозділів внутрішнього аудиту в кожному з таких органів.

Одним із основних видів контролю виконання державного бюджету, який здійснюється державними органами фінансового контролю зарубіжних країн, є аудит ефективності. Він проводиться з метою перевірки успішності функціонування органів влади і державного управління, оцінки їхньої діяльності в сфері управління бюджетними коштами та її впливу на різноманітні суспільні відносини, а також формування відповідних рекомендацій щодо підвищення результативності діяльності бюджетної системи держави.

Аудит ефективності застосовується у всіх видах державного контролю (державному, відомчому) і є скоріше типом фінансового контролю. В сфері виконання бюджету аудит ефективності являється частиною системи бюджетного аудиту, яка, крім цього, ще включає: аудит звітності, аудит ризиків та аудит контролю (контролінгу) [37].

Сьогодні, у діючому міжнародному стандарті вищих органів фінансового контролю (The International Standards of Supreme Audit Institutions 3000) аудит ефективності (Performance auditing) визначається як незалежна експертиза ефективності й результативності державних підприємств, програм або організацій, економічного використання ресурсів, метою якої є вдосконалення діяльності об'єктів аудиту [15]. Але все ж, у кожній країні є свої особливості у реалізації порядку нормативного регулювання контролю державних коштів, який визначається національним законодавством, історичною практикою, наявністю відповідної ментальності і традицій.

Якщо абстрагуватися від національних особливостей різних країн, то аудит ефективності в сфері виконання бюджету та використання державних коштів включає такі елементи[11]:

- аудит економності використання державним органом фінансових ресурсів, затрачених на досягнення конкретних результатів його діяльності;

- аудит продуктивності використання державним органом трудових і фінансових, інформаційних систем і технологій;
- аудит результативності діяльності державного органу щодо виконання поставлених задач, досягнення фактичних результатів порівняно з плановими показниками з врахуванням обсягів виділених ресурсів.

У Швеції, зокрема, застосовується "системно орієнтований аудит ефективності", спрямований на визначення результативності виконання державним органом своїх функцій і отримання ефекту в сфері його діяльності. В США основна увага приділяється оцінці результативності, а при проведенні перевірок визначається, наскільки економно і раціонально державні організації придбавають, зберігають і використовують свої ресурси. У Великобританії завдання аудиту полягає в оцінці ефективності діяльності міністерств і відомств, спрямованій на досягнення кінцевого результату[37].

Міжнародна практика свідчить про те, що застосування аудиту ефективності впливає на якість прийняття і виконання органами виконавчої влади рішень у сфері управління державними фінансами, а також сприяє підвищенню відповідальності, прозорості підзвітності їх діяльності.

Отже, сьогодні в зарубіжних країнах сформувалася загальноприйнята концепція аудиту ефективності, метою якого є визначення ефективності використання бюджетних коштів. Тим часом, форми реалізації цієї концепції та практичне застосування аудиту ефективності в різних країнах мають свої особливості, які, тією чи іншою мірою, обумовлені відмінностями в законодавчому регулюванні та існуючими національними та історичними традиціями. Це означає, що не потрібно сліпо і категорично копіювати закордонний досвід застосування цього сегменту контролю. Однак, варто враховувати, що світове співтовариство за багаторічну історію розвитку аудиту ефективності створило загальноприйняті його теоретичні й методичні основи, якими керуються в практичній діяльності вищі органи державного фінансового контролю більшість зарубіжних країн. Вивчення іноземного

досвіду необхідне, насамперед, для того, щоб на його основі розробити наукову концепцію аудиту ефективності, відповідно до українських умов.

3.2. Пріоритетні напрями розвитку державного фінансового контролю та аудиту в Україні в умовах глобалізації

В сучасних економічних умовах, зростання впливу світових фінансових чинників, глобалізації відповідних процесів та міжнародної конкуренції, система державного фінансового контролю в Україні є досить розвинутою, але, незважаючи на це, відповідний контроль характеризується наявністю певних недоліків у фінансовій практиці, нецільовим та неефективним використанням бюджетних коштів, відсутністю належного законодавчого підґрунтя контрольно-фінансової діяльності, нормативного визначення змісту державного фінансового контролю, його мети, вимог до проведення, недосконалістю запроваджених форм і методів контролю, що негативно впливає на стан державних фінансових ресурсів, уповільнює розвиток функції публічного адміністрування та безумовно потребує вдосконалення.

Розбудова дієвої системи державного фінансового контролю, пошук шляхів реформування різноманітних аспектів організації та здійснення зазначеного контролю, комплексне розв'язання існуючих проблем у відповідній сфері за умови вжиття на загальнодержавному рівні заходів щодо усунення недоліків у практичній діяльності суб'єктів державного фінансового контролю і спрямованих на оптимізацію та підвищення ефективності державного фінансового контролю, активізація його ролі в нинішніх публічних фінансових правовідносинах є актуальним питанням. Саме тому українським необхідним є дослідження стану державного фінансового контролю в Україні в контексті виявлення проблем його нормативно-правового регулювання та визначення пропозицій щодо напрямів його удосконалення[39].

Нераціональне використання бюджетних коштів, оптимізація бюджетного процесу та сталий соціально-економічний розвиток країни можливий лише при суттєвому удосконаленні інституту державного фінансового контролю в Україні. Наслідком нерозв'язаних проблем в організації державного фінансового контролю є високий рівень правопорушень у фінансовій сфері.

Недосконалість нормативно-правової бази, недостатня ефективність та дієвість фінансового контролю, орієнтація його здійснення у вигляді ревізій та перевірок вже після завершення фінансово-господарських операцій не передбачають належного усунення виявлених правопорушень, спрямованості суб'єктів контролю на запобігання правопорушень, а також високого рівня координації і обміну інформацією.

Однією з найбільш актуальних проблем у досліджуваній нами сфері є дублювання контрольно-ревізійних дій і заходів між органами, які здійснюють контрольні функції. Необхідною умовою зростання ефективності державного фінансового контролю є скоординована та упорядкована діяльність органів, наділених контрольними функціями. Одним із найкращих методів державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ є державний фінансовий аудит. Дослідження організації ДФК за фінансовими ресурсами бюджетних установ зарубіжних країн дозволяє зробити висновок про те, що державний фінансовий аудит сприяє ефективнішому та раціональнішому використанні фінансових ресурсів бюджетних установ[38].

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 органу парламентського контролю не можуть підкорятися органи фінансового контролю, що входять до системи виконавчої влади. Наявність Вищого

контрольного органує 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[19].

Також суттєвим недоліком діючої практики в Україні залишається проблема відсутності системного контролю, що передбачає послідовність дій між попереднім, поточним і наступним фінансовим контролем. Відтак, фінансовий контроль, який здійснюється органами державної аудиторської служби не має превентивного характеру щодо попередження порушень бюджетної дисципліни та запобігання зловживань у фінансово-бюджетній сфері. Зростання динамічності фінансових процесів зумовлює відповідні вимоги щодо забезпечення превентивності, підвищення оперативності фінансового контролю. З огляду на це, одним із напрямків удосконалення фінансового контролю є підвищення дієвості поточного контролю з боку органів казначейської служби та координації її дій з органами державної аудиторської служби й іншими контролюючими органами виконавчої влади.

Загалом, між суб'єктами державного фінансового контролю досить часто відбувається перерозподіл функцій і повноважень.

У своїй діяльності органи державного фінансового контролю стикаються з рядом недоліків щодо ефективної організації і проведення контрольних заходів. Однією з найбільш актуальних проблем у цій сфері є дублювання контрольних-ревізійних дій і заходів між органами, які здійснюють контрольні функції. Насамперед, для вирішення цієї групи проблем необхідне:

- чітке регламентування функцій, прав і відповідальності фінансових органів при погодженні кошторисів витрат та штатних розписів, внесенні до них змін;
- запровадження нових та вдосконалення чинних нормативів щодо планування видатків та використання бюджетних коштів і матеріальних цінностей;

– визначення предмету і обсягу охоплення фінансового контролю, який мають здійснювати головні розпорядники бюджетних коштів, фінансові органи та органи казначейства, що стосується бюджетних коштів і матеріальних цінностей;

– встановлення відповідальності посадових осіб за невиконання або неналежне виконання зазначених функцій.

Чинна організаційна структура суб'єктів ДФК у бюджетній сфері України є досить громіздкою, яка може функціонувати злагоджено тільки при чіткому розмежуванні сфер діяльності окремих суб'єктів. Однак на сьогодні ця вимога не дотримується: до складу зазначеної структури входять органи, системно не пов'язані між собою. Особливо це стосується структури органів, які перевіряють видаткову частину бюджету. Нині їх діяльність врегульована різними нормативно-правовими актами, положення яких часто не узгоджуються між собою. Це призводить до паралелізму в роботі зазначених органів, зокрема в частині контролю за витрачанням бюджетних коштів, проведення аудиту фінансової і господарської діяльності бюджетних установ, контролю за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку тощо.

Відсутність чіткого розподілу зазначених функцій призводить до того, що відповідні суб'єкти ДФК, як правило, в автономному режимі виконують властиві їм завдання. Зрозуміло, що в таких умовах трапляються неузгодженість, дублювання, відсутність взаємодії, а іноді й виникають суперечності. У результаті одні й ті самі підконтрольні об'єкти протягом року перевіряються неодноразово, інші – взагалі не контролюються. Це призводить до недостатньої ефективності в діяльності органів фінансового контролю, розпорошення та надмірного витрачання людських і фінансових ресурсів, правового й методологічного хаосу. У цьому разі ДФК діє не як єдина система, а існує у формі відокремлених ланок, кожна з яких має власну інформаційну базу та намагається запровадити власний методологічний підхід до процесу здійснення контролю за витрачанням бюджетних коштів[32].

Отож, серед основних напрямів вдосконалення державного фінансового аудиту за фінансовими ресурсами бюджетних установ необхідно виділити наступні:

- поступовий перехід від ревізій фінансової діяльності до аудиту ефективності діяльності бюджетних установ;
- активізувати діяльність щодо формування дієвої системи державного внутрішнього контролю, яка б сприяла вирішенню проблем ефективного управління та використання обмежених фінансових ресурсів;
- розробка рекомендації щодо пріоритетності використання методів контролю при здійсненні аудиту й інспектування фінансовогосподарської діяльності бюджетних установ;
- розробити методику визначення та обґрунтування можливого рівня ризиків при здійсненні аудиту фінансово-господарських операцій;
- прийняти рекомендації та вимоги до здійснення внутрішньогосподарського контролю з боку керівників бюджетних установ;
- для підвищення професійного рівня державних аудиторів сформувати навчальні матеріали, розглянути можливості дистанційного навчання;
- висвітлення у засобах масової інформації результатів контрольних заходів, що проводяться органами Державної аудиторської служби, і рішень, прийнятих щодо осіб, винних у порушенні фінансовобюджетного законодавства.
- значну увагу приділити безпеці управління інформаційними технологія, з метою забезпечення якої на постійній основі проводити ІТ аудити.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Фінансовий контроль та аудит спрямовані на дотримання законності, фінансової дисципліни, запобігання фінансовим правопорушенням під час мобілізації, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів, коштів для виконання завдань і функцій держави й ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин. З урахуванням цих аспектів 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. Отже, основними функціями держави дедалі більше стає визначення стратегії і тактики економічного розвитку на благо суспільства та створення цілісної системи державного фінансового контролю та аудиту за їх реалізацією.

Ефективний, побудований на демократичних принципах державний фінансовий контроль – основний засіб для зміцнення довіри суспільства до державної влади в особі органів управління. І навпаки, ефективна система управління державним фінансовим контролем є базою для підвищення ефективності фінансового контролю загалом та ефективності бюджетів (дохідної та видаткової частин) на всіх рівнях бюджетної системи.

У сучасних умовах розвитку економіки, які супроводжуються процесами поширення форм, обсягів та наслідків шахрайств у сфері бюджетних коштів та державного майна, на перше місце виходить необхідність забезпечення державного фінансового контролю, який би сприяв законності та раціональності використання коштів та майна, які належать державі.

У процесі формування в Україні відповідних інституційних умов подальший розвиток державного фінансового контролю може стати важливим

фактором ефективності бюджетних видатків та підвищення рівня результативності бюджетного процесу

Глобалізація впливає на всі сфери діяльності органів зовнішнього державного фінансового контролю, примушуючи їх удосконалювати систему контролю за використанням державних бюджетів, звертати особливу увагу на ефективність державних видатків, пильніше стежити за приватизаційними процесами, державним кредитуванням та іншими формами фінансової діяльності, ефективніше виявляти корупцію в органах державної влади, зловживання у використанні державних коштів.

Позитивний ефект від участі держави у процесах глобалізації визначається стабільністю її політичної системи, ефективністю державного управління: довгострокові інвестиції не надійдуть у нестабільну державу, яка неефективно розпоряджається власними ресурсами та страждає від корупції та бюрократизму чиновників. Стабільність держави – це насамперед довіра суспільства до державної влади, до її бажання виправити недоліки, що заважають ефективному державному управлінню. Ця довіра формується й завдяки діяльності органів зовнішнього державного фінансового контролю.

На сучасному етапі в Україні недооцінюють роль державного фінансового контролю в забезпеченні фінансової дисципліни у державі. Такий стан призводить до того, що за результатами перевірок контролюючих органів, в останні роки відбувся стрімкий ріст обсягу порушень, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів. Це спричинено рядом проблем дотримання бюджетної дисципліни, таких як недосконалість законодавства, дублювання контрольних функцій органами управління, відсутність незалежного контролю та інші. Наявність значних обсягів фінансових порушень визначає потребу в підвищенні ролі державного фінансового контролю на сучасному етапі розвитку економіки України.

Саме тому можна стверджувати, що необхідною умовою зростання ефективності державного фінансового контролю є скоординована та упорядкована діяльність органів, наділених контрольними функціями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посібн. / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2018
2. Дікань Л.В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку : монографія [Текст] / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна, Н.М. Шульга, Т.В. Мултанівська, Т.С. Воїнова ; за заг. ред. к.е.н., проф. Дікань Л. В. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2010. – 96 с.
3. Стасюк М. Оптимізація державного фінансового контролю за використання фінансових ресурсів бюджетних установ, 2017
4. Про державний фінансовий контроль: Закон України від 08.02.2008 № 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/JF1K400A?an=3>
5. Примак Ю.І. Економічна сутність та роль державного фінансового контролю та аудиту: наукова стаття, 2021
6. 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
7. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посібн. / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2018
8. Обушна Н. І. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні в контексті утвердження парадигми публічного аудиту. Вісник НАДУ при Президентіві України. 2016. № 4. С. 64–71.
9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
10. 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>

11. Бугай Н. Аудит ефективності як сегмент державного фінансового контролю: необхідність сучасності та міжнародні орієнтири: Міжнародний науковий журнал. Випуск 3-4, 2017

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

13. Питання проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 р. № 361. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/361-2006-%D0%BF>

14. Фінансовий контроль: всеукраїнський науково-практичний журнал, 2019

15. Лімська декларація керівних принципів контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001

16. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>

17. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>

18. Офіційний сайт Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/index>

19. Александрович О. О. Особливості організації та функціонування систем державного фінансового контролю: світовий досвід. Теорія та практика державного управління. 2014. Вип. 4 (47). С. 1–8.

20. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні. Економіст. 2016. №1. С. 31–34.

21. Шулюк Б. С. Шляхи розвитку державного фінансового контролю в Україні у контексті досвіду економічно розвинутих країн. Економіка, фінанси, право. 2018. № 6. С. 25–29.
22. Шулюк Б. С., Петрушка О. В. Проблеми забезпечення фінансово-бюджетної дисципліни в Україні та заходи щодо її підвищення. Economics and Finance. 2018. № 9. С. 137–145.
23. Рибачук В.Л. Удосконалення організаційного забезпечення ефективності фінансового контролю діяльності органів державного управління / НБУ ім. Вернадського. [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>
24. Конституція України [Текст] : прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 № 254/96-ВР. К.: Вища шк., 1996.-35 с
25. 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>
26. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X. – <http://zakon.rada.gov.ua>
27. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. – <http://zakon.rada.gov.ua>
28. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII. – <http://www.zakon.rada.gov.ua>
29. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій, 2017
30. Кур'янов В.В. Уніфікація системи державного фінансового контролю в умовах глобалізації, 2020
31. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія / В. Ф. Піхоцький. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 336 с.

32. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні: монографія / О. А. Шевчук. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 378 с.
33. Стрекаль О. О. Лімська декларація та її вплив на формування сучасних моделей державного фінансового контролю в країнах ЄС. Ефективна економіка. 2016. № 9. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5159>
34. Єльнікова Ю.В. Методичні основи аудиту ефективності як складової державного фінансового контролю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 8. С. 163–168.
35. Піхоцький В. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики, 2015
36. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація. Дис. канд.екон.наук: 08.00.09. // Ю.Б. Слободяник. – Одеса: 2014.
37. U.S. GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.gao.gov>
38. Swedish Inspectorate of Auditors [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.revisorsinspektionen.se/en/English/>
39. Ковальчук Я., Окисюк А., Бочі А., Макгрет П., Захарова О. Контроль за державними фінансами: метод. посібник, 2015
40. Романів Є.М. Збірник нормативно-правових документів з фінансового контролю [Текст] : навч.-метод. Посібник / Є.М. Романів, С.М. Гончарук, С.В. Приймак. – Львів : ЛДФА, 2011
41. Постанова Кабінету Міністрів України «Про Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» від 10.08.2004 р. № 1017 / Офіційний вісник України, 2004 р., № 32, ст. 2144; 2006 р., № 13, ст. 868.

42. Проект Закону України «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю» [Електронний ресурс]. - Режим доступу:

<https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1327>