

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Становлення та розвиток державного фінансового контролю в Україні

Студентки 2 курсу, 5м групи, спеціальності
072

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

Годоренко Інни
Олександрівни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Кукурудз
Оксана
Михайлівна

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

Макогон
Валентина
Дмитрівна

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

Чугунов
Ігор Якович

Київ 2021

ЗМІСТ

<i>ВСТУП</i>	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	6
<i>1.1. Сутність та особливості здійснення державного фінансового контролю</i>	6
<i>1.2. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю</i>	13
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	19
<i>2.1. Сучасний стан проведення державного фінансового контролю за доходами</i>	19
<i>2.2. Аналіз ефективності здійснення державного фінансового контролю</i>	28
<i>РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ</i>	36
<i>3.1. Проблеми підвищення ефективності здійснення державного фінансового контролю в Україні</i>	36
<i>3.2. Перспективи реформування системи державного фінансового контролю в Україні</i>	43
ВИСНОВКИ	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51
<i>ДОДАТКИ</i>	

ВСТУП

Актуальність теми. Державний фінансовий контроль і досі залишається однією з головних функцій держави в умовах трансформації бюджетних відносин, за допомогою якої забезпечуються процес формування та ефективного використання бюджетних ресурсів. На сучасному етапі розвитку бюджетних відносин існує необхідність в удосконаленні системи державного фінансового контролю з метою зростання якості надання соціальних послуг та підвищення ефективності розподілу та використання бюджетних коштів. Тому особливого значення набувають питання щодо підвищення ролі державного фінансового як ефективного механізму протидії порушенням в бюджетній сфері. З метою підвищення результативності бюджетних видатків та їх цільового використання потребують поглиблення дослідження питання державного фінансового контролю, удосконалення існуючої системи фінансового аудиту місцевих бюджетів у відповідності в вимогами міжнародного законодавства та організація системи внутрішнього контролю, що забезпечить підвищення результативності використання обмежених ресурсів бюджетів усіх рівнів.

Дослідженню суті державного фінансового контролю, та практики його здійснення присвячено багато праць зарубіжних та вітчизняних науковців. Вагомий вклад у формування теоретичних та практичних основ функціонування державного фінансового контролю та його складових внесли І.В. Алексєєв, С. В. Бардаш, М.Т. Білуха, П. Ю. Буряк, Ф. Ф. Бутинець, І. В. Басанцов, О. Гетманець, Л. В. Гуцаленко, І. К. Дрозд, Н. І. Петренко, В. В. Павлюк, О. А. Петрик, В. Піхоцький, Є. М. Романів, Н. І. Рубан, І. Д. Стефанюк, Б. Ф. Усач, В. О. Шевчук І.Я. Чугунов та інші, які у своїх працях розглядали окремі аспекти вивчення суті державного контролю та його необхідності здійснення державою.

Однак, необхідним є подальший розвиток системи державного фінансового контролю бюджетів усіх рівнів у напрямку підвищення

ефективності функціонування системи внутрішнього та зовнішнього контролю. Важливим є розробка структурно-функціональної моделі системи державного фінансового аудиту, що забезпечить удосконалення управління бюджетними коштами. Зазначене свідчить про актуальність випускної кваліфікаційної роботи та обумовило визначення її мети, завдань, об'єкту і предмету дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є розкриття теоретичних засад та удосконалення методологічних положень організації державного фінансового контролю державного та місцевих бюджетів.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

- узагальнити теоретико-методологічні положення щодо організації функціонування державного фінансового;
- систематизувати досвід системи державного фінансового контролю у зарубіжних країнах;
- удосконалити положення концепції розвитку державного фінансового контролю використання коштів бюджетів усіх рівнів;
- проаналізувати систему організації державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю.

Предметом дослідження є теоретичні засади та механізм здійснення державного фінансового контролю.

Методи дослідження. У роботі застосовано сукупність методів і підходів, що дозволило реалізувати концептуальну єдність дослідження. За допомогою статистичного, порівняльного та факторного методів узагальнено досвід системи державного фінансового контролю у зарубіжних країнах. Методи наукового абстрагування, синтезу застосовано при визначенні інституційних засад системи державного фінансового контролю.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

удосконалено:

□ підходи щодо організації та розвитку державного фінансового контролю використання коштів бюджетів;

дістало подальшого розвитку:

□ підходи щодо формування системи державного фінансового контролю бюджетів усіх рівнів в частині державного фінансового контролю;

□ систематизація досвіду системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів у зарубіжних країнах;

Практичне значення отриманих результатів. Отримані роботи результати мають практичне спрямування і можуть бути застосовані для підвищення ефективності державного фінансового контролю в Україні.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1 Сутність та особливості здійснення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль є основною та невід'ємною частиною бюджетного процесу, особливо на етапах формування і використання фінансових ресурсів державного та місцевих бюджетів. Так, національна економіка в сучасних умовах потребує високого професійного управління з боку державних та місцевих органів влади, які мають забезпечувати ефективне, результативне і прозоре управління державними фінансами, що, у свою чергу, зумовлює необхідність проведення ефективного державного фінансового контролю. Саме контроль може і повнен здійснюватися від імені держави спеціальними контролюючими органами, які не мають будь-яких інших функцій. Найважливішим в цьому аспекті є створена система державного фінансового контролю, яка має забезпечити рівновагу та збалансованість у функціонуванні суспільства.

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

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

Контроль – це загальна функція управління, що відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від відповідних нормативних документів (законів, стандартів, наказів) і принципів організації та регулювання діяльності, на яку спрямована перевірка[64]

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

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

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

Як видно з історії розвиток контролю свідчить про те, що він виник не раптово, а як необхідна умова суспільної праці в забезпеченні засобами для існування всього суспільства (табл. 1.1).

Таблиця 1.

Основні хронологічні етапи розвитку фінансового контролю [52]

Давні часи (до н.е.)	I–V ст.	VI–VIII ст.	IX–XIII ст.	XIV–XVIII ст.	XIX–XXI ст.
Облік та перевірка наявних ресурсів, продуктів, товарів, матеріальних цінностей. Розкриття збитків. Зароджується та розвивається державний контроль	Контроль здійснюється вже не лише за кількістю заготовлених та виготовлених продуктів, але і за процесом розвитку торгівлі	Досягнутий рівень обліку та перевірки тимчасово забутий	Відродження та розвиток контролю, державного рахівництва. Введення інвентарного опису, системи касових операцій, поява інституту контролерів	Трансформація господарського обліку в бухгалтерський. Засобами контролю виступають рахунки бухгалтерського обліку та баланс. Прийняття спеціальних законів та норм стосовно обліку та рахування	Контроль починає виступати як одна з наукових дисциплін. Відбувається диференціація та розвиток окремих напрямків досліджень

На важливість функції контролю за сферою управління для стабільного розвитку державних управлінських правовідносин звертали увагу видатні політичні діячі різних часів. Ще давньокитайський учений–правознавець, державний і політичний діяч Шан Ян понад 2000 років тому підкреслював, що бюрократія повинна бути підконтрольна і «зверху», і «знизу» у визнанні рівності всіх перед законом. Ш. Монтеск'є також вважав, що «народ здатен витребувати звіт у осіб, які завідують його справами». Для держави і суспільства «стан безконтрольності є злом, яке викликає істотні наслідки та надає можливості для значних зловживань»[52]. Давні грецькі демократи змогли утворити відповідну самостійну структуру контролюючих органів. Так, Аристотель вказував на магістратуру, до функцій якої належало «виключно лише прийняття звітів і здійснення контролю. Такі магістрати називаються євфінами (контролери), логістами (обліковці), ексетастами (ревізорами), синегорами (буквально «ті, які говорять разом, захисники»)» [52].

У травні 1991 року V сесією Верховної Ради СРСР поряд із законами, пов'язаними з ринковою економікою, ухвалено Закон про Контрольну палату СРСР, яка отримала статус вищого органу фінансово–економічного контролю за виконанням союзного бюджету, використанням союзного майна, грошовою емісією, використанням кредитних і валютних ресурсів, золотого запасу, алмазного фонду, а також за витрачанням коштів союзного бюджету з точки зору їх законності, доцільності та ефективності [52].

В 1992 році до виключного відання Верховної Ради були внесені зміни (ст. 97), які розширювали повноваження Верховної Ради України. Так, крім затвердження Державного бюджету України, вона мала права здійснювати контроль за ходом виконання загальнодержавних програм і бюджету і затвердження звіту про їх виконання; внесення змін до Державного бюджету України (пункт б). Щодо заслуховування звітів органів, які вона утворювала або обирала, а також посадових осіб, яких вона призначала, обирала або

затверджувала їх кандидатури, то вони вже не здійснювалися за критерієм регулярності[52].

Із розпадом Радянського Союзу паралельно припинили існування цілий ряд державних фінансових інститутів у тому числі і ті, які забезпечували виконання функцій державного фінансового контролю. Найперше була ліквідована система партійного контролю, контролю з боку профспілок, комсомолу, громадських організацій. Також повністю була ліквідована і система Народного контролю. З руйнуванням командно–адміністративної системи дійшло до того, що значення міністерств та відомств в управлінні галузями та видами діяльності значно зменшилось. Як наслідок, фактично перестала існувати система внутрівідомчого контролю, контрольно–ревізійні управління міністерств та відомств або припинили своє існування, або продовжували існувати чисто формально. За таких обставин та враховуючи ситуацію, що склалася в країні, значно зросли масштаби зловживань із державними коштами. Бюджетні асигнування, їх витрачання практично залишились без належного контролю з боку держави.

Необхідно зазначити, що становлення та розвиток державного фінансового контролю значно пов'язане зі становленням державності України. Відповідно, початком сучасного етапу розвитку ДФК можна вважати дату оголошення незалежності України – 24 серпня 1991 року. Законодавчою базою розвитку державного фінансового контролю в Україні були відповідні правові акти, які визначили контрольний статус та повноваження податкової служби, Національного банку, Державної контрольно–ревізійної служби, Комітету у справах нагляду за страховою діяльністю та Рахункової палати.

Прийняття Закону про Державну контрольно–ревізійну службу в Україні у 1993 р. зміцнило функції та повноваження цього органу, який отримав права перевіряти витрати бюджетних коштів незалежно від місця та інстанції, де ці витрати здійснюються. Головне контрольно–ревізійне управління (Державна аудиторська служба) також отримало право самостійно визначати

плани своєї діяльності і тільки погоджувати їх з Міністерством фінансів України. З часом головне контрольно–ревізійне управління почало отримувати доручення по перевіркам самостійно від Міністерства фінансів України, а також вирішувати самостійно кадрові питання. Закон фактично зробив державну контрольно–ревізійну службу центральним органом фінансового контролю із дуже високим рівнем прав і повноважень.

Початком наступного етапу розвитку системи фінансового контролю можна вважати створення у 1996 році Рахункової палати відповідно до статті 98 Конституції України, прийнятій 28 червня 1996 року. Конституцією встановлено, що контроль за використанням коштів державного бюджету від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Рахункова палата функціонує з 1997 року і є постійно діючим органом зовнішнього державного фінансового контролю, що будує свою діяльність на основі принципів законності, плановості, об'єктивності, незалежності та гласності[[52].

17 січня 2002 року було ухвалено Закон України «Про внесення змін до ст. 98 Конституції України», згідно з яким «Парламентський контроль за формуванням та виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій... від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата України».

Отже, згідно з прийнятою поправкою до ст. 98 Конституції України Рахункова палата отримала право контролювати не лише використання бюджетних коштів, але й формування доходної частини державного та місцевих бюджетів у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади.

Наступним етапом реформування державного фінансового контролю було у 2005 р. здійснено спробу реформувати систему державного фінансового

контролю з урахуванням європейських вимог. Кабінетом Міністрів України було прийнято Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю у 2005–2009 рр., яка спрямована на зміну ідеології фінансового контролю відповідно до норм і правил Європейського Союзу, вдосконалення правового поля у сфері державного фінансового контролю. Концепцію спочатку було затверджено на 5 років, але потім, з урахуванням корективів Світового банку, цей термін подовжено до 2014 р. У державному секторі України буде поступово впроваджено модель державного внутрішнього фінансового контролю. Успішність цього процесу залежить від запровадження Європейських стандартів внутрішнього контролю в установах та організаціях державного сектору [43].

Система державного внутрішнього фінансового контролю ставить за мету гарантувати відповідність системи фінансового менеджменту та контролю, а також внутрішнього аудиту, правовим вимогам, принципам фінансового менеджменту, а також бути прозорою, економною, ефективною та результативною [43]. Ревізійні відділи в сучасному понятті залишаються лише в тих сферах державного сектору, де спостерігається найгірша фінансова дисципліна. Планується аож здійснити низку заходів, спрямованих на децентралізацію контрольно–ревізійних дій.

Державний фінансовий контроль набуде ознак попереднього та поточного і буде вважатися внутрішнім. Зовнішній контроль буде чітко закріплений за єдиним органом – Рахунковою палатою – органом зовнішнього контролю. Зазначене, за умови успішного втілення, здатне розв'язати найбільш гостру проблему сучасного державного фінансового контролю – накладання функцій контролюючих органів. Рахункова палата повинна найближчими роками відігравати активнішу роль у виконанні положень, визначених Конституцією і законами України. Реалізація зазначеної Концепції базується на трьох основних принципах (за визначенням INTOSAI): впровадженні

системи внутрішнього контролю, впровадженні служб внутрішнього аудиту та їхній гармонізації.

Таким чином, можна дійти висновку, що, незважаючи на значні проблеми та недоліки, система державного фінансового контролю в Україні має позитивну тенденцію та перебуває на стадії свого становлення і розвитку відповідно до європейських норм.

1.2. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю.

Існування системи державного фінансового контролю зумовлено об'єктивною необхідністю організації контролю за виконанням функцій покладених на органи державної влади та місцевого самоврядування з метою ефективного та раціонального розподілу та використання бюджетних коштів.

Сучасні умови, в яких знаходиться українська економіка характеризуються певними рисами: розвиток тіньової економіки, занепад промисловості, постійне зростання кількості економічних правопорушень, виникнення нових схем скоєння економічних злочинів тощо. Всі ці явища, безумовно, негативно впливають на загальну економічну ситуацію в країні та висувають на перше місце гостру проблему – забезпечення ефективності державного фінансового контролю, бо саме він виступає основним важелем впливу на сталий розвиток країни завдяки забезпеченню ефективного і законного керування державними фінансовими ресурсами. Водночас, важливим в цьому напрямі є вивчення саме зарубіжного досвіду державного фінансового контролю.

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

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

Завдання цієї системи полягає у виявленні відхилень від чинних законів, стандартів, а також порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління ресурсами, у вжитті заходів, які б запобігали повторенню цих порушень у майбутньому.

Основним міжнародним нормативним документом у сфері державного фінансового контролю є Декларація про керівні принципи фінансового контролю. Вона являє собою базовий, принциповий документ, що враховує різні системи фінансового контролю, різне розуміння місця фінансового контролю в системі державних функцій і гілок влади, а також різні рівні розвитку, яких фінансовий контроль досяг в окремих регіонах. Аналізуючи

вітчизняне законодавство, можна побачити наявність окремих законів та нормативно-правових актів, що регламентують контрольні повноваження і процедури лише для деяких суб'єктів державного фінансового контролю[28].

В свою чергу, у ст. 1 Лімської декларації INTOSAI – Міжнародної організації, яка діє під егідою ООН і об'єднує незалежні, аналогічні Рахунковій палаті України, органи фінансового контролю, сказано: «Організація контролю є основним елементом управління суспільними фінансовими коштами, тому що таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством». Згідно зі ст. 5 цієї Декларації «Існування вищого органу фінансового контролю і необхідний рівень його незалежності повинні бути закладені в Конституції, деталі можуть бути визначені відповідними законами» [46]..

Особливого значення в діяльності Рахункової палати набуває аудит управлінської діяльності в державному секторі. Його слід спрямовувати в першу чергу на виявлення результативності й ефективності використання державних фінансових, трудових й інших ресурсів і державної власності, а також на підтвердження їх використання у відповідності до чинних правових норм та інших регулятивних рішень[43].

Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) відіграє важливу роль у процесі організації аудиту та державного фінансового контролю як в країнах Європейського союзу, так і в Україні. Вона працює як головна організація зовнішнього державного аудиту та встановлює інституціональні правила для вищих органів фінансового контролю з метою сприяння розвитку системи державного аудиту в країнах, які входять до складу даної організації. Дана організація є автономною та незалежною організацією, що сприяє впровадженню країнами основних принципів аудиту на національному рівні.

Зокрема, INTOSAI розробила Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI), які містять професійні стандарти і керівні

принципи найкращої практики для аудиторів державного сектора, офіційно уповноважених і схвалених Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю. Розроблені також ISSAI 100 (Фундаментальні принципи), які є загальними для всіх видів і форм аудиторських перевірок. Документи ISSAI 200, 300, 400 розвивають ці принципи для конкретних видів аудиту: фінансового, аудиту ефективності та аудиту відповідності. Вони виходять з положень ISSAI 100 і, в разі необхідності, доповнюють їх специфічними принципами, застосованими до кожного із зазначених видів [76]. Загалом, керівні принципи фінансового контролю, що прийняті INTOSAI регулюють діяльність лише вищих органів фінансового контролю. В Україні таким органом є Рахункова Палата, яка входить до INTOSAI, як повноправний член, з 1998 року. Так, відповідно до статті 98 Конституції України, Рахункова Палата здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням від імені Верховної Ради України. Проте, дана норма суперечить принципам незалежності та об'єктивності контролю державних професійної організації, які закладені в основних документах INTOSAI, оскільки у статті 18 Лімської декларації зазначено, що усі операції, пов'язані з державними фінансами, незалежно від того, чи відображені вони у Державному бюджеті, чи ні, повинні бути об'єктом контролю вищого органу контролю державних фінансів [46].

Основним елементом функціонування моделі державного фінансового контролю країн ЄС є загальна відповідальність керівників органів державного сектору перед парламентом та громадськістю за стан системи контролю. Фактично у системі державного фінансового контролю в межах окремого господарського суб'єкта повинні бути задіяні всі підрозділи з основної функціональної діяльності, бухгалтерські, планові, економічні, фінансові, юридичні та інші підрозділи органу державного сектору.

У деяких країнах створено спеціальні органи, які контролюють не лише бюджетно-фінансові питання, а, по суті, всю роботу державного апарату. В

Японії, наприклад, таку функцію виконує Управління адміністративного контролю при канцелярії прем'єр-міністра. В його завдання входить підготовка пропозицій щодо вдосконалення системи і структури державного управління, зміцнення службової дисципліни державних чиновників, боротьби з корупцією, бюрократизмом, розробка проблем окремих верств населення, для розв'язання яких потрібна взаємодія кількох відомств.

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

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

- на першому рівні знаходиться вищий орган державного контролю, який підпорядковується парламенту або президенту і на нього покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету;
- на другому рівні – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Вони здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів [52].

В зарубіжних країнах організація схеми контролю існує:

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

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

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

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

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

3) національні управління аудиту (управління Генерального аудитора) – незалежні колегіальні (Чехія) та монократичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектору, проте також під протегуванням верховного виборного органа.

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

Слід відмітити, що у країнах Західної Європи з високим рівнем фінансової дисципліни державний фінансовий контроль у формі інспектування

практично не здійснюється. Але на сьогодні відмовитися від контролю в формі інспектування для України не є можливим через наявність строків дієвості порушень. Таким чином, серед основних особливостей здійснення ДФК в зарубіжних країнах є наступні (Додаток Д). До вищих контрольних органів в галузі державного фінансового контролю належать: Головне контрольне управління США, Національне контрольно-ревізійне управління у Великобританії, Управління Генерального аудитора в Канаді, Федеральна рахункова палата в Німеччині, Рахункова палата у Франції та ін.

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

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1. Сучасний стан проведення державного фінансового контролю за доходами

За 2020 рік Державною податковою службою України було вжито комплекс заходів щодо реалізації виконання завдань та функцій, закріплених Положенням про Державну податкову службу України від 06 березня 2019 року № 227 та виконання завдань, які визначені Податковим кодексом України, та іншими законодавчими актами.

Діяльність ДПС у 2020 році було зосереджено на безумовному виконанні завдань із надходження платежів до бюджетів різних рівнів, удосконалення системи адміністрування податків, зборів, платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з метою спрощення сплати платниками обов'язкових платежів, забезпечення подання платниками єдиного внеску, платниками податків, у тому числі податковими агентами, контролюючим органам єдиної звітності з такого єдиного внеску та податку на доходи фізичних осіб. Надходження платежів, які контролюються ДПС, становлять вагомую частку доходів Зведеного бюджету України та складають близько 62 %. Так, надходження до Зведеного бюджету України у 2020 році становлять 848,0 млрд. грн., це на 115 млрд. грн. (15,7 %), більше 2019 року.

До державного бюджету протягом 2020 року надійшло 567,4 млрд. грн., що на 100,5 млрд. грн. (21,5 %) більше ніж за 2019 рік. Так, надходження платежів до загального фонду державного бюджету становили 507,5 млрд. грн., а до спеціального – 59,9 млрд. грн. Згідно планових показників Міністерства фінансів України до загального фонду державного бюджету надійшло 49,2 млрд. грн.. перевиконано на 10,7 %.

У повному обсязі виконано надходження з: 1) податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування - 151,8 % , тобто на 40,2 млрд. грн. більше запланованого показника; 2) податку та збору на доходи фізичних осіб – 105,4 % тобто на 6,0 млрд. грн. більше запланованого показника; 3) акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів -107,6 % тобто на 4,8 млрд. грн. більше запланованого показника; 4) акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – 130,2 % тобто на 1,0 млрд. грн. більше запланованого показника тощо. Однак, з початку 2020 року платникам податків на рахунки відшкодовано 143,1 млрд. грн.. податку на додану вартість.

Що стосується місцевих бюджетів то надходження платежів до них становили 280,6 млрд. грн. Темп росту надходжень до 2019 року становить 105,5 % (+14,7 млрд. грн.).

У 2020 році надходження єдиного внеску становили 294,4 млрд. грн., щр у порівнянні з 2019 роком надходження єдиного внеску збільшилися на 20,9 млрд. грн..

З метою виконання бюджетних призначень по бюджетів усіх рівнів, контроль за справлянням яких покладено на ДПС, та надходжень єдиного внеску організовано роботу структурних підрозділів ДПС та її територіальних органів з актуалізації інформації (близько 10 разів на місяць) щодо очікуваних надходжень податків, зборів до державного та місцевих бюджетів та надходжень єдиного внеску у розрізі територіальних органів ДПС.

Для забезпечення ефективного прогнозування руху коштів на єдиному казначейському рахунку та проведення Казначейством своєчасних фінансових операцій Мінфіну, Казначейству та Пенсійному фонду України (у частині надходжень єдиного внеску) тричі на місяць надавалася інформація щодо поденних, потижневих та помісячних очікуваних показників доходів до державного і місцевих бюджетів від загальнодержавних податків і зборів, місцевих податків і зборів, надходжень на депозитні рахунки митних органів та бюджетного відшкодування податку на додану вартість, а також єдиного внеску.

Протягом усього 2020 року забезпечено моніторинг виконання доходів до Державного бюджету України, місцевих бюджетів платежів та податків, контроль за справлянням яких покладено на ДПС, у розрізі джерел доходів, територіальних органів ДПС та надходжень єдиного внеску. Зокрема, шляхом формування щоденних аналітичних матеріалів керівництву ДПС щодо поточного та прогнозного стану виконання доведених планових показників доходів для прийняття управлінських рішень.

Органами ДПС забезпечується ведення оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску в 21,6 млн інтегрованих картках платників, у т.ч.: за податками – 17,9 млн ІКП, з них по юридичних особах – 2,5 млн, по фізичних особах – 15,4 млн ІКП; з єдиного внеску 3,7 млн ІКП, у т.ч. по юридичних особах – 636 тис. ІКП, по фізичних особах – 3,1 млн ІКП [49]. Протягом 2020 року до ДПС прийнято та оброблено електронних запитів про отримання витягу щодо стану розрахунків з бюджетами та цільовими фондами понад 169 тисяч [49].

Протягом 2020 р. надходжень до загального фонду державного бюджету зібрано у розмірі 260,8 млрд. грн. податку на додану вартість, що на 8,3 %, або на 20,0 млрд. грн., більше фактичного збору за 2019 рік. Виконання встановленого на 2020 рік планового показника з податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) становить 104,4 % (Рис. 2.1).

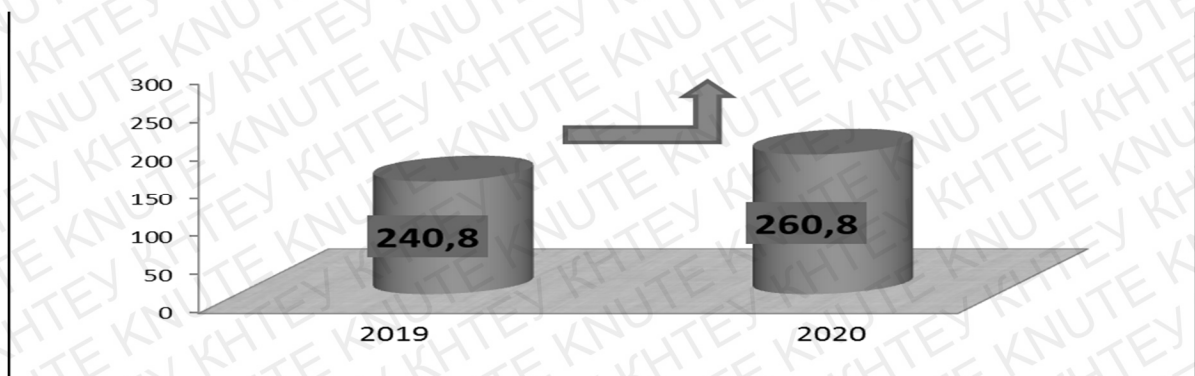


Рис. 2.1. Надходження ПДВ до бюджету за 2019-2020 рр. [49]

На початок 2021 року платникам податків відшкодовано ПДВ у розмірі 143,1 млрд. грн., що на 8,8 млрд. грн. менше ніж за 2019 рік (151,9 млрд. грн.). У 2020 році у порівнянні за аналогічний період 2019 рік зменшилася сума ПДВ, яка була заявлена до бюджетного відшкодування. Так, у 2020 році сума заявленого до бюджетного відшкодування ПДВ на суму 136,3 млрд. грн., що в свою чергу на 16,5 млрд. грн. менше ніж у 2019 році (152,8 млрд. грн.). Платники податків вчасно отримали відшкодування ПДВ. Майже 80 % заявлених до повернення сум ПДВ відшкодовувалися протягом місяця.

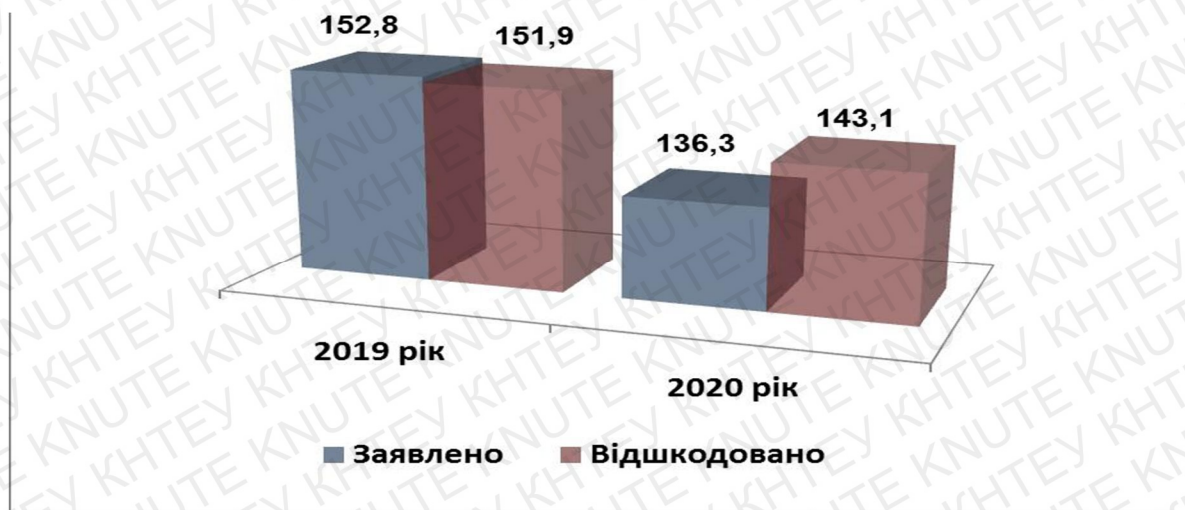


Рис. 2.2. Показники заявлених та відшкодованих сум ПДВ у 2019-2020рр. (млрд.грн.)

Слід зазначити, що на 01.01.2021 залишок сум ПДВ, задекларованих до бюджетного відшкодування, становив 18,3 млрд. грн., у тому числі 13,7 млрд. грн. – це суми, заявлені у грудні 2020 року, що менше на 9,1 млрд. грн. за залишок таких сум станом на 01.01.2020 (27,4 млрд. грн., у т.ч. суми, заявлені у грудні 2019 року – 13,7 млрд. грн.).

За підсумками діяльності органів (додаток М) ДПС у 2020 році до державного бюджету надійшло: податку на прибуток – 95,8 млрд. грн., порівняно з 2019 роком надходження зменшилися на 11,3 млрд. грн., або на 10,5 % [49].

Слід зазначити, що недовиконання планового показника з податку на прибуток спричинено через зменшенням розрахункової бази внаслідок коронавірусної хвороби COVID-19. Крім того, постановами Уряду затверджені основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2019 та 2020 роки, у яких спад прибутку прибуткових підприємств на 2020 рік порівняно з 2019 роком закладено у розмірі 15,1 %. Переплата з податку на прибуток на 01.01.2021 становила 13,9 млрд. грн., що на 4,8 млрд. грн., або на 25,7 %, менше ніж на 01.01.2020р. [49].

Надходження від сплати частини чистого прибутку державними та господарськими товариствами, у статутному фонді яких є частка держави, у 2020 році становили 66,9 млрд. грн., що на 86,5 %, або на 31,0 млрд. грн., більше надходжень за 2019 рік (35,9 млрд. грн. додаток Д). У 2020 році надійшло в цілому по єдиному податку з юридичних осіб (третя та четверта групи) 10,4 млрд. грн., що на 0,1 млрд. грн. більше ніж у 2019 році.

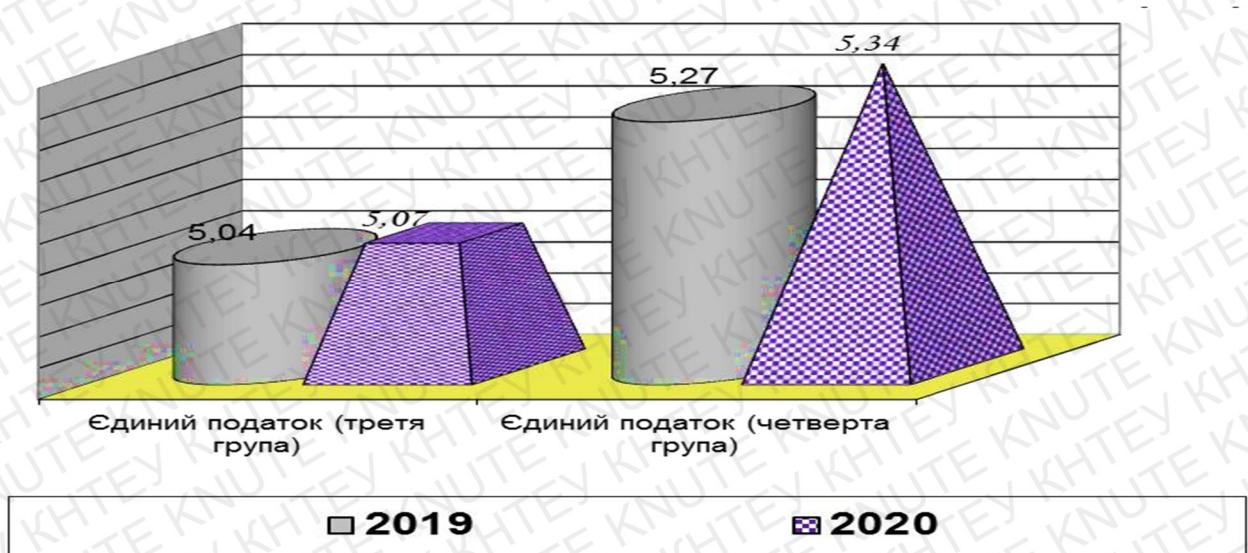


Рис.2.3. Показники надходження єдиного податку за 2019-2020 рр. (млрд.грн.)

За 2020 р. до Зведеного бюджету України надійшло акцизного податку на суму 91,9 млрд. грн., або 13 % в загальній сумі податкових надходжень та на 107,9 %, до бюджету додатково надійшло 6,8 млрд. грн. Порівняно з 2019 роком надходження зросли на 16,3 % (12,9 млрд. грн.). До загального фонду державного бюджету з вироблених в Україні товарів у 2020 році надійшло 68,4 млрд. грн. акцизного податку, що в приведених умовах на 13,1 % (7,9 млрд. грн.) більше фактичних надходжень 2019 року [49].

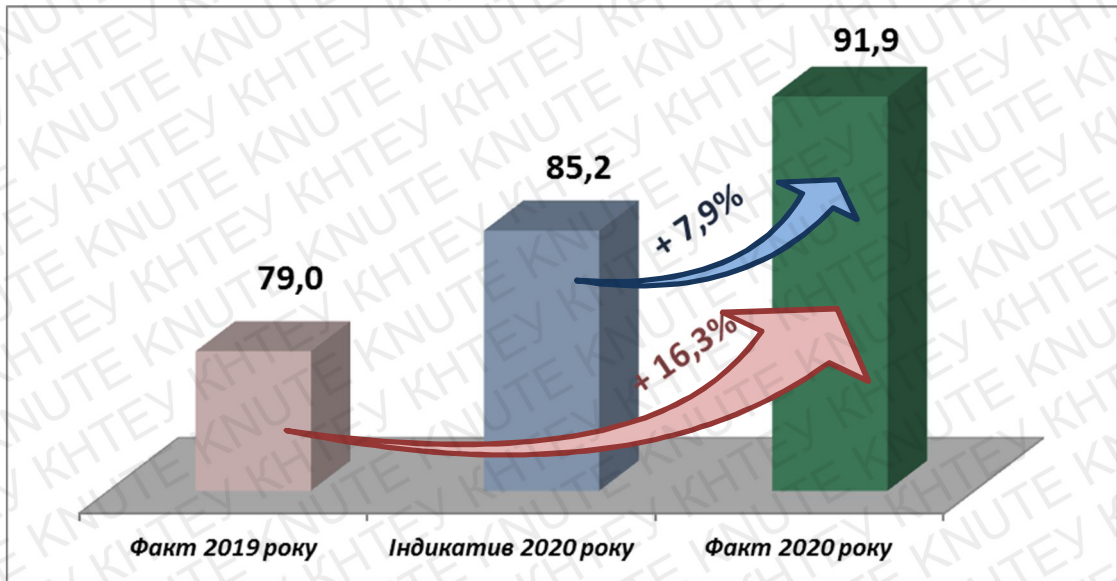


Рис.2.4. Надходження акцизного податку у 2020 році до Зведеного бюджету України, млрд. грн.

Найбільше збільшення надходжень акцизного податку в розрізі видів підакцизних товарів у 2020 році порівняно з 2019 роком забезпечено за рахунок тютюнових виробів (21,8 %, або 9,4 млрд. грн.), лікєро-горілочної продукції (6,4 %, або 0,4 млрд. грн.) та спирту (40,4 %, або 0,1 млрд. грн.).

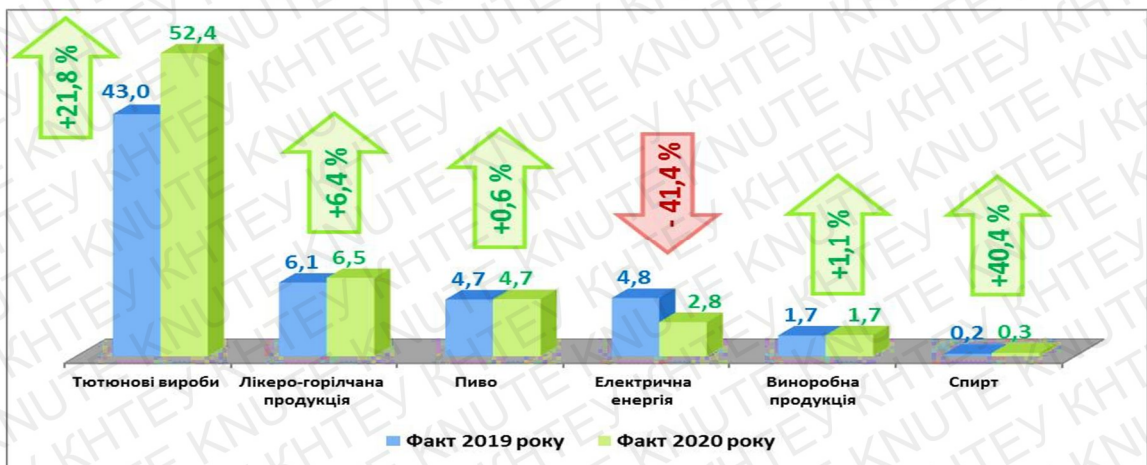


Рис. 2.5. Показники надходжень акцизного податку з вироблених товарів до державного бюджету України у 2019–2020 роках (млрд. грн.) [49]

Протягом 2020 року надійшло в цілому 37,6 млрд. грн. місцевих податків і зборів, що на 0,7 млрд. грн. менше порівняно з 2019 роком, у т.ч.:

податок на майно(податок на нерухоме майно, відмін-не від земельної ділянки, плата за землю, транспортний податок) – 37,4 млрд. грн.; місцеві збори (туристичний збір та збір за місця для паркування транспортних засобів) – 0,2 млрд. грн.

(Додаток О).

Також, до державного бюджету протягом 2020 року ДПС України було забезпечено надходження рентних платежів та екологічного податку у розмірі 35,0 млрд. грн., тобто планові показники виконано на 96,7 %. Порівняно з 2019 роком надходження до державного бюджету по рентних платежах та екологічному податку зменшилися на 31,4 %, або на 16,1 млрд. грн. Забезпечено виконання планових показників доходів на 2020 рік по таких платежах як: рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (115,6 %); рентна плата за транспортування нафти та аміаку (103,5 %); екологічний податок (102,7 %).

Так як, податок на доходи фізичних осіб є головним джерелом наповнення доходів місцевих бюджетів та у структурі надходжень займає найбільшу питому вагу йому було приділено особливу увагу. Тому, у 2020 році до зведеного бюджету надійшло 271,18 млрд. грн. податку на доходи фізичних осіб, виконання планового показника становить 105,9 %, що на 18,15 млрд. грн. (+7,2 %) більше ніж у 2019 році. До державного бюджету надійшло податку на доходи фізичних осіб 93,4 млрд. грн., а до місцевого бюджету – 177,82 млрд. грн..

Слід зауважити, що підрозділи податкового аудиту забезпечують державний податковий контроль платників податків шляхом проведення планових, позапланових, фактичних перевірок та зустрічних звірок. Тому, протягом 2020 року у зв'язку з введенням у дію нових організаційних структур територіальних органів ДПС та перерозподілу функціональних повноважень

контрольно-перевірочна робота юридичних та фізичних осіб зосередилась у підрозділах податкового аудиту. Крім цього, з 18 березня 2020 року і до кінця року тривав законодавчо встановлений мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок, крім фактичних перевірок у частині обігу підакцизної групи товарів, документальних перевірок з питань декларування ПДВ, припинення (ліквідації) суб'єктів господарювання та на звернення платників податків [49]. Такі обмеження значно вплинули на баланс як кількості контрольно-перевірочних заходів, так і донарахованих та узгоджених сум грошових зобов'язань.

Щодо деяких контрольних дій ДПС у 2020 році щодо юридичних та фізичних осіб було проведено 1 940 планових перевірок, що менше ніж у 2019 році майже у 3,5 разів (6 632), та 23 885 позапланових документальних перевірок, що на 28 % менше за рівень минулого року (33 171). Фактичних перевірок проведено 16 565, що майже дорівнює показнику минулого 2019 року (16 373). Також проведено 2 206 зустрічних звірок. Узгоджено 8 041,1 млн грн. – 45,2 % донарахованих сум (за плановими перевірками – 33,6 %, позаплановими – 60,7 %, фактичними – 44,5 %).

У 2020 році охоплено документальними перевірками: 8,7 тис. юридичних осіб, що становить 0,7 % від кількості платників (1 230,5 тис.), що знаходяться на обліку та повинні сплачувати податки, у т. ч.: 73 суб'єкти великого підприємництва (15 % від тих, що на обліку); 2,1 тис. суб'єктів середнього підприємництва (2 %); 6,5 тис. суб'єктів малого підприємництва (0,6 %); 13,6 тис. фізичних (самозайнятих) осіб, що також становить 0,7 % від кількості платників (1 914,1 тис.), які перебувають на обліку у контролюючих органах ДПС, у т. ч.: 104 суб'єкти середнього підприємництва (0,5 % облікованих); 13,5 тис. суб'єктів малого підприємництва (0,7 %).

Розрахункові втрати бюджету по перевірених платниках податків 20,2 млрд. грн.: з податку на прибуток – 4 млрд. грн., з ПДВ – 16,2 млрд. грн. Підтвердженням достатньо високої ефективності контрольно-перевірочної

роботи минулого року є встановлення порушень за матеріалами 30,9 тис. перевірок, що становить майже 73 % від загальної кількості проведених (42,4 тис.): за плановими – 1,90 тис. (98 %) фактів порушень при 1,94 тис. проведених перевірок; за позаплановими – 12,7 тис. (53 %) при 23,9 тис. проведених, за фактичними – 16,3 тис. (98 %) при 16,6 тис. завершених перевірок. Слід відмітити, що 98 % фактів виходу на планові та фактичні перевірки підтвержені донарахуваннями. Позапланові перевірки мають дещо нижчий результат – 53 % за рахунок значної кількості перевірок, пов'язаних з припиненням (ліквідацією) суб'єктів господарювання (дозвіл на проведення яких поновлено з 01.08.2020). Вклад підрозділів аудиту із забезпечення надходжень до бюджету вимірюється не тільки донарахуваннями. Сприяли додатковим надходженням до бюджету також зменшення: від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на суму 13 149 млн грн., що упередило несплату податку майбутньому на 2 367 млн грн.; залишків від'ємного значення ПДВ, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного періоду на 2 416 млн грн.; заявлених до відшкодування сум ПДВ на 716 млн грн. Тому реальний вклад підрозділів аудиту становить 2,3 % загальної суми надходжень до зведеного бюджету у 2020 році (991,1 млрд. грн.).

Донарахування за видами перевірок у 2020 році: за плановими перевірками - 9 789 млн грн.; за позаплановими - 7 424 млн грн.; за фактичними - 565 млн грн. За видами податків/зборів/інших платежів: податок на прибуток - 8 783,1 млн грн.; податок на додану вартість - 5 808,3 млн грн.; акцизний податок - 65,6 млн грн.; податок на доходи фізичних осіб - 817,1 млн грн.; військовий збір - 61,8 млн грн.; єдиний внесок - 122,9 млн грн.; інші платежі - 1 287,6 млн грн.; пеня за порушення розрахунків у сфері ЗЕД - 300,9 млн грн.; пеня за порушення податкового законодавства - 531,3 млн грн. [49].

2.2. Аналіз ефективності здійснення державного фінансового контролю

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

Загальна сума видатків бюджетів за 2020 рік становила 1595,4 млрд. грн., що на 16,3 %, або на 223 млрд. грн. більше ніж за 2019 рік. У структурі видатків зведеного бюджету України найбільше видатків припадають на соціальний захист та соціальне забезпечення 21,7 %, на економічну діяльність 16,5 %, на освіту 15,8 %, на охорону здоров'я 11 %, на громадський порядок, безпеку та судову владу 10 %, на обслуговування боргу 7,6 %, та на оборону 7,5 %.

Щодо видатків Державного бюджету України за 2020 рік то вони становили 1288,1 млрд. грн., що на 19,8 %, або на 213 млрд. грн. більше ніж за 2019 рік. Найбільшу питому вагу серед видатків в загальному обсязі Державного бюджету України становили такі: соціальний захист та соціальне забезпечення – 25,1 %; економічна діяльність 13,1 %; міжбюджетні трансферти – 12,4 %; громадський порядок, безпека та судова влада – 12,2 %; обслуговування боргу – 9,3 %; оборона – 9,3 %. Видатки загального фонду державного бюджету на: заробітну плату з нарахуваннями зросли проти 2019

рік на 29,7 млрд. грн., або на 14,7 % до 231,1 млрд. грн.; соціальне забезпечення (пенсії, допомоги, стипендії) збільшилось проти 2019 року на 104,1 млрд. грн., або на 48,3 % до 319,6 млрд. грн.

За функціональною класифікацією статей видатків у 2020 році: видатки на обслуговування державного боргу за зведеним бюджетом були здійснені у обсязі 121,2 млрд. грн.; без урахування видатків на обслуговування державного боргу видатки на загальнодержавні функції за зведеним бюджетом зросли на 0,7 % до 83,6 млрд. грн., за державним бюджетом знизились на 9,8 % до 44,1 млрд. грн.; видатки на оборону за державним бюджетом зросли на 12,9 % до 120,4 млрд. грн.; видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу за зведеним бюджетом зросли на 11 % до 159,5 млрд. грн., у тому числі за державним бюджетом – на 10,7 % до 157,7 млрд. грн.; видатки на економічну діяльність за зведеним бюджетом збільшились на 70,5 % до 262,9 млрд. грн., у тому числі за державним бюджетом – в 2,3 рази до 169 млрд. грн.; видатки на охорону навколишнього природного середовища за зведеним бюджетом зменшились на 6,9 % до 9,1 млрд. грн., а за державним бюджетом збільшились на 5,1 % до 6,6 млрд. грн.; видатки на житловокомунальне господарство за зведеним бюджетом зменшились на 6,6 % до 32,2 млрд. грн.; видатки на охорону здоров'я за зведеним бюджетом зросли на 36,9 % до 175,8 млрд. грн., у тому числі за державним бюджетом – в 3,2 рази до 124,9 млрд. грн.; видатки на духовний та фізичний розвиток за зведеним бюджетом зросли на 0,5 % до 31,7 млрд. грн., у тому числі за державним бюджетом зменшились на 1,4 % до 9,8 млрд. грн.; видатки на освіту за зведеним бюджетом зросли на 5,7 % до 252,3 млрд. грн., за державним бюджетом зросли на 2,3 % до 52,9 млрд. грн.; видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення за зведеним бюджетом зросли на 7,7 % до 346,7 млрд. грн., за державним бюджетом зросли на 47,6 % до 322,7 млрд. грн. Значне зростання видатків державного бюджету за функцією «Соціальний захист та соціальне забезпечення» у 2020 році проти 2019 року обумовлено

зміною механізму надання у 2020 році пільг та житлових субсидій. Так, у 2020 році, Міністерству соціальної політики було передано видатки, які у 2019 році здійснювалися за рахунок субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам, зокрема, субвенція на виплату допомог сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям та дітям інвалідам та субвенція на виплату допомог дітям-сиротам та дітям, позбавленим батьківського піклування були включені до складу бюджетної програми за КПКВК кодом 2501030 «Виплата деяких видів допомог, компенсацій, грошового забезпечення та оплата послуг окремим категоріям населення», а субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату житлово-комунальних послуг та субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого палива і скрапленого газу – до складу бюджетної програми за КПКВК кодом 2501230 «Виплата пільг і житлових субсидій громадянам на оплату житловокомунальних послуг, придбання твердого палива та побутового палива і скрапленого газу у грошовій формі». Відповідно, за звітний період міжбюджетні трансферти суттєво знизились [48].

Разом з тим, суттєве зменшення видатків за спеціальним фондом державного бюджету (на 5,2 млрд. грн.) за функцією «Соціальний захист та соціальне забезпечення» за 2020р., обумовлено тим, що видатки за бюджетною програмою «Фінансове забезпечення виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та дефіциту коштів Пенсійного фонду» у 2020 році здійснювались тільки за загальним фондом державного бюджету. У 2019 році за вказаною програмою, крім загального фонду, були здійснені видатки і за спеціальним фондом у сумі 7,9 млрд. грн.

У 2020 році у повному обсязі відповідно до фактично зареєстрованих зобов'язань перераховано із державного бюджету трансфертів місцевим бюджетам у сумі 161 млрд. грн., з яких: освітня субвенція – 81,2 млрд. грн.; медична субвенція – 14,6 млрд. грн.; базова дотація для забезпечення зміцнення податкової спроможності місцевих бюджетів – 13,3 млрд. грн. За

рахунок повернення кредитів до Державного бюджету України за 2020 рік надійшло 9,5 млрд. грн., у тому числі до загального фонду – 9,1 млрд. грн. За 2020 рік надано кредитів з державного бюджету у сумі 15 млрд. грн., у тому числі з загального фонду – 4 млрд. грн.

Оскільки, головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні.

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

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

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

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

Однак слід визнати, що нині в проведенні комплексних перевірок бюджетів виникли деякі труднощі. Зокрема, Бюджетним кодексом України повноваження між учасниками бюджетного процесу розподілені таким чином, що на місцевому рівні фінансові органи займаються формуванням проектів бюджетів лише свого рівня. Органи Державної казначейської служби здійснюють перерахування коштів та зводять звітність, а показники дотацій та субвенцій для місцевих бюджетів, які раніше формувалися на обласному рівні, визначаються Міністерством фінансів України для кожного міста, району.

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

Упродовж останніх років Держаудитслужбою було реалізовувано власні повноваження у частині комплексного контролю за ефективністю та законністю використання ресурсів держави. Загалом за звітний період проведено заходи, які наведено в таблиці 2.1 [50]

Таблиця 2.1

Кількість заходів державного фінансового контролю за 2016- 2020 рр.

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

Як видно з табл. 2.1. стійку тенденцію до збільшення має моніторинг закупівель. Так, у 2017 році було 3300 заходів і з кожним роком кількість моніторингових 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, так з 1809 у 2017 році вони зменшились до 1040 у 2020 році. А от фінансовий аудит, навпаки має тенденцію до збільшення до 2019 року. А уже у 2020 році їх кількість знизилась до 207 одиниць (рис. 2.6.).

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 2017 – 2020 були виявлені порушення.

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

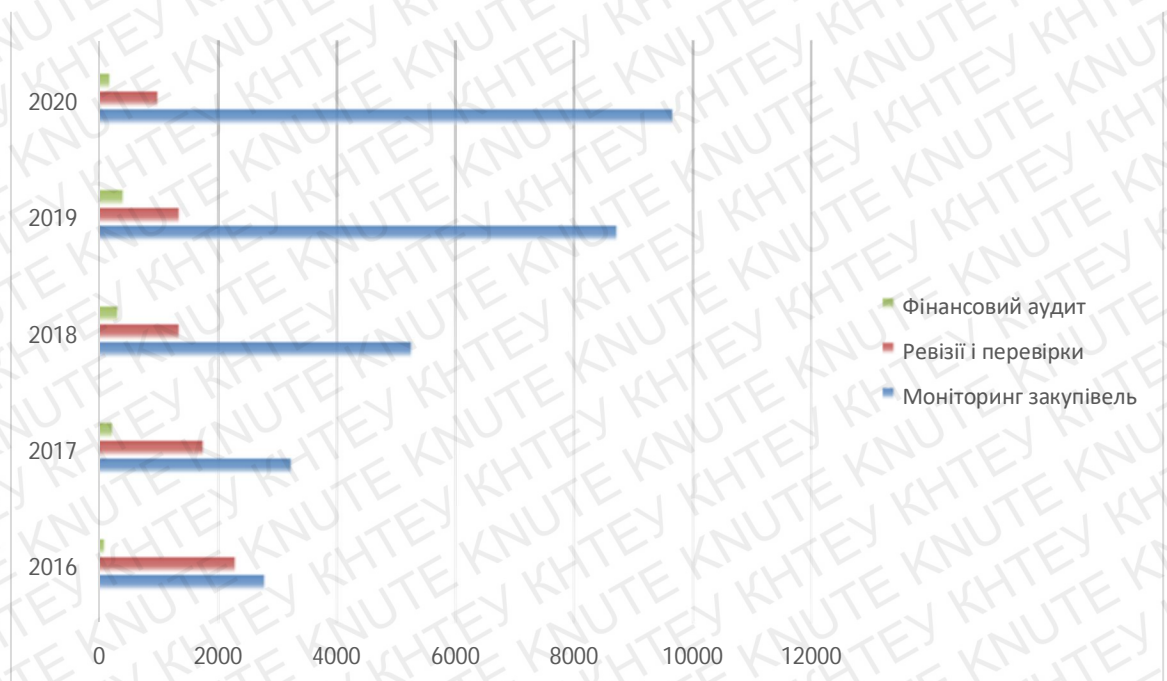


Рис. 2.6. Кількості заходів державного фінансового контролю за 2017-2020 рр[50].

Проведений аналіз існуючих завдань і повноважень суб'єктів державного фінансового контролю за рухом бюджетних коштів як на загальнодержавному так і на місцевому рівні дає підстави стверджувати, що необхідність впровадження державного фінансового контролю перш за все пояснюється тим, що на сьогодні не досить чітко визначено місце і роль

кожного контролюючого органу та відсутнє чітке розмежування сфер їх діяльності.

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

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1. Проблеми підвищення ефективності здійснення державного фінансового контролю в Україні

В Україні кожного року спостерігаються негативні тенденції зростання незаконного, нецільового використання бюджетних коштів та інших бюджетних правопорушень, які свідчать про недосконалість системи державного фінансового контролю та системи відповідальності за недотримання вимог і правил у бюджетній сфері. Звітні показники, що характеризують фінансово-бюджетну дисципліну, доводять неспроможність існуючої системи фінансового контролю ефективно здійснювати функції державного контролю в цілому у державі та на місцевому рівнях. Також слід зауважити, що в нашій країні склалася ситуація, коли, з одного боку, існує велика кількість органів контролю, а з іншого – немає системності та результативності їхніх дій, що призводить до збільшення фінансових правопорушень і зловживань.

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

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

Забезпечення ефектив-ного й економного використання державних коштів потребує механізмів санкцій і заохочень, відповідно, за неефективне та ефективне використання бюджетних ресурсів, запровадження системи їх виміру та оцінок, які повинні знайти відображення в Бюджетному кодексі

України, в законі «Про Рахункову палату України» та інших нормативноправових актах. Правова невідрегульованість даного питання негативно впливає на організацію бюджетного процесу, суттєво обмежує можливості підвищення ефективності формування та витрачання державних коштів. Це призводить до відсутності в органів виконавчої влади стимулів і зацікавленості в ефективному використанні бюджетних коштів, а в Рахунковій палаті – можливості належним чином здійснювати перевірки ефективності їх використання.

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

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

Отримання даних про такий результат потребує знання конкретного змісту діяльності контролюючого органу, реакції на його дії суб'єкта контролю, змін, які відбуваються під впливом контролю в управлінській діяльності[52].

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

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

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

Слід відзначити, що правильна оцінка результатів діяльності контролюючих органів пов'язана з виявленням та обліком таких показників, які характеризують витрати, що пов'язані зі здійсненням контролю. Вони містять кількість перевіряючих і кількість працівників органу, що перевіряється, які готують необхідні матеріали, витрачений ними та іншими час, повноту наданих відомостей тощо. За всієї складності виділення критеріїв ефективності фінансового контролю в рамках загальної ефективності управлінської діяльності їх визначення все ж таки можливе під час використання таких методологічних підходів. Слід чітко розрізняти різновиди

ефективності фінансового контролю. У працях окремих дослідників виділяються, макроефективність державного фінансового контролю і проміжну ефективність діяльності органів державного фінансового контролю. За даними Шевченко Н.В. існують такі показники і характеристики критеріїв ефективності, які наведені в табл. 3.1[73]:

Таблиця 3.1
Критерії ефективності системи фінансового контролю [73]:

№ п/п	Критерій	Характеристика	Основні показники
1	Результативності	Результат діяльності контролюючого органу	1)обсяг коштів використаних з порушенням законодавства 2) неефективно використаних 3)використаних не за цільовим призначенням
2	Дієвості	Активність діяльності контролюючого органу	1) кількість рішень(наказів, розпоряджень) 2)обсяг коштів, повернутих у бюджет 3) кількість відкритих кримінальних та адміністративних справ за економічні злочини
3	Економічності	Безпосередньо пов'язаний з обсягами кошторисного фінансування	1) обсяг фінансування контролюючого органу 2) обсяг коштів, витрачених на здійснення контролюючих органів
4	Інтенсивності	Продуктивність діяльності контролюючого органу	1) кількість контрольних заходів(на 1 інспектора чи на 1 інспекцію) 2) кількість перевірених об'єктів
5	Динамічності	Характеризує процес здійснення та результати контрольних заходів	1) рівень жорсткості контрольних заходів 2) рівень дієвості результатів контролю

Вітчизняна система державного фінансового контролю має суттєві недоліки, серед яких можна виділити наступні: 1. Переважне застосування заходів подальшого (наступного) контролю, що дає змогу лише встановити факт наявного порушення, а не запобігти їх здійсненню. 2. Примен-шується важливості внутрішнього фінансового контролю. 3. Низький рівень дієвості

механізму адміністративних стягнень. Сума штрафів здебільшого є меншою за фактично завдані збитки.4. Постійне зростання фінансових порушень у сфері використання бюджетних коштів.5. Неєфективність законодавчого регулювання, внаслідок чого функції різних суб'єктів контролю перетинаються, що призводить до дублювання їхньої діяльності.

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

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

Здійснюючи контроль діяльності вищих органів влади на предмет дотримання ними законодавчих актів щодо цільового направлення і ефективного використання державних коштів основними завданнями мають бути: перевірка дотримання Конституції України, вимог бюджетного та податкового законодавства при прийнятті та виданні нормативних, адміністративних, розпорядчих та інших нормативних актів з питань, що стосуються предмета аналізу; оцінка відповідності вимогам чинного законодавства складених кошторисів, правильності та обґрунтованості кошторисних призначень, законності формування та використання коштів державних фондів; актів чинного бюджетного та податкового законодавства при прийнятті та виданні посадовими особами чи колегіальними органами

об'єктів дослідження нормативно-правових, розпорядчих та інших актів і документів з питань використання коштів державних фондів.

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

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

Така робота повинна проводитися комплексно за чітко визначеним планом, в якому мають міститися наступні реквізити: зміст методичних розробок, строк виконання, відповідальні за виконання, підстава для включення у план і охоплювати всі напрями взаємодії з різними структурами держави. З врахуванням цього, результатом оцінки законодавчого і цільового направлення і використання державних коштів має бути визначення соціально-економічних наслідків виявлених порушень.

Отже, важливою умовою забезпечення ефекту від функціонування органів державного фінансового контролю є спрямованість їх контрольних дій, тобто їх системність, оптимальність і збалансованість. За умови слабкості

чи відсутності внутрішньої самоорганізованості настає розбалансованість системи контролю, часткове чи повне витіснення однієї спрямованості контрольних дій іншою, спотворення, а в кінцевому рахунку – неефективність контролю.

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

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

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

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

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

3.2. Перспективи реформування системи державного фінансового контролю в Україні

В 2020 році в рамках забезпечення функціонування ДПС у форматі єдиної юридичної особи передбачено низкою програмних документів Уряду, зокрема Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 роки, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 року № 142-р, Концептуальними напрямками реформування системи органів, що реалізують державну податкову та митну політику, та планами заходів щодо їх реалізації, схваленими розпорядженнями Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2018 року № 1101-р, № 542-р, Указом № 837, а також зобов'язаннями, взятими

Українською Стороною згідно з Листом про наміри до Міжнародного Валютного Фонду від 02 червня 2020 року № 18124/0/2-20 та Меморандумом про економічну і фінансову політику.

13.07.2020 Головою ДПС затверджено План заходів з реалізації створення єдиної юридичної особи ДПС та персональний склад робочих підгруп робочої групи з питань реформування ДПС.

Відповідно до затвердженого Плану реалізація структурної реформи відбувається у два етапи.

В рамках проведення першого етапу реформи: 05 травня Міністром фінансів затверджена нова Структура апарату ДПС, та наказом ДПС від 05.05.2020 № 194 введена в дію, яка побудована за функціональним принципом і передбачає чіткий розподіл функціональних повноважень між структурними підрозділами ДПС з метою уникнення їх дублювання. Структури територіальних органів ДПС, приведені у відповідність до Структури апарату ДПС, погоджено Міністром фінансів 12.06.2020 та наказом ДПС від 21.07.2020 № 354 «Про структури територіальних органів ДПС» введено в дію.

Відповідно до наказу ДПС від 21.07.2020 № 352 ліквідовано 161 управління, які були утворені на правах відокремлених підрозділів головних управлінь ДПС в областях, та утворено 532 державні податкові інспекції, які є структурними підрозділами головних управлінь ДПС в областях та м. Києві (з яких 522 – в областях та 10 – у м. Києві) та які та забезпечують надання адміністративних послуг всім 1470 територіальним громадам, що входять до складу нових 136 районів, утворених Постановою Верховної Ради України від 17 липня 2020 року № 807-ІХ «Про утворення та ліквідацію районів».

Постановою Кабінету Міністрів України від 27 липня 2020 року № 643 внесено зміни до Положення про Державну податкову службу України, які, серед іншого, передбачають врегулювання механізму делегування повноважень посадовим (службовим) особам апарату ДПС та її територіальних органів на виконання певних функцій, передбачених Кодексом, законодавством з питань сплати єдиного внеску, іншим

законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС, законодавством про державну службу.

В рамках реалізації другого етапу реформи здійснено такі заходи: прийнято постанову Кабінету Міністрів України від 30 вересня 2020 року № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби» (далі – постанова № 893) та відповідно до пункту 1 постанови ліквідовано територіальні органи ДПС як юридичні особи публічного права.

На виконання вимог пункту 3 постанови № 893 наказом ДПС від 30.09.2020 № 529 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» (далі – наказ № 529) утворено територіальні органи ДПС як її відокремлені підрозділи (31 територіальний орган: 25 головних управлінь ДПС в областях та м. Києві, 5 міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків та Інформаційно-довідковий департамент ДПС).

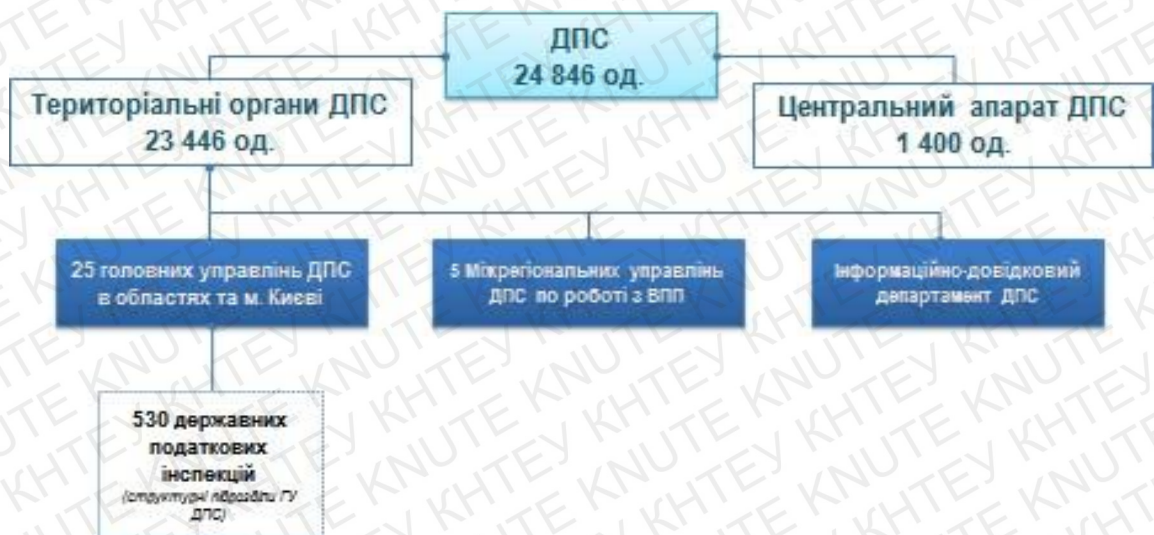


Рис. 3.1. Структура органів ДПС у 2020 році, [49].

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

йдеться про групу проблем організаційного характеру, а саме: відсутність чіткого переліку органів, на яких покладено здійснення в Україні державного фінансового контролю, та їх повн оважень. Але, незважаючи на те, що Конституцією України та чинними нормативно-правовими актами частково регламентовано повноваження та функції цих органів у сфері державного фінансового контролю, загального рамкового нормативно-правового акта, який би визначав завдання того чи іншого виду контролю й моделював систему контролюючих інституцій відповідно до поставлених завдань, наразі немає[72]..

Як наслідок, ми отримали дублювання та паралелізм у роботі контролюючих органів різних рівнів, надмірне перевантаження деяких об'єктів ревізіями та перевітками. При цьому значна частина державних за природою грошових потоків залишається безконтрольною.

До другої групи слід віднести проблеми правового характеру. Так, чинне в Україні бюджетне та фінансове законодавство має чимало прогалин і слабких місць, що призводить до поширення махінацій і шахрайства в сфері бюджетних коштів і державного майна. Однією з причин таких юридичних колізій є недостатня участь контролюючих органів у процесі розробки нових і вдосконалення існуючих нормативно-правових актів щодо державного фінансового контролю, формування, розподілу та використання бюджетних коштів, здійснення заходів із запобігання фінансових порушень[72].

Третя група складається з проблем методологічного характеру. Одна з них – відсутність базової методології проведення державного фінансового контролю (специфічних процесуальних норм) і слабкість її теоретичних і методологічних основ, що спричиняє масові фінансові порушення в Україні. Поряд із тим, відсутність специфічних процедурних стандартів здійснення державного фінансового контролю призводить до безсистемності та хаотичності у підходах контролюючих органів до трактування аналогічних правопорушень і визначення відповідальності за них. Крім цього, до даної

групи проблем слід віднести незабезпечення комплексності контролю, тобто відповідності попереднього, поточного та наступного контролю.

За результатами діагностики функціонування сучасної системи державного фінансового контролю в Україні виявлено, що на сьогодні державний фінансовий контроль переважно здійснюється контролюючими органами у вигляді перевірок і ревізій й попереджувально-профілактичної функції він практично не виконує. Адже органи системи державного фінансового контролю здебільшого констатують факти правопорушення і вживають заходи щодо їх усунення. Таким чином попередній і поточний контроль просто нівелюються. Наявна ситуація свідчить про те, що система державного фінансового контролю в Україні не забезпечує належного рівня виконання державою своїх повноважень у частині здійснення контролю за формуванням, розподілом і використанням державних коштів.

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

З метою однакового застосування норм чинного бюджетного законодавства України та трактування бюджетних правопорушень, доцільно було б надати Державній аудиторській службі України, як «центральному органу виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю» [73], повноваження щодо надання іншим органам цієї системи методичної допомоги щодо правильності трактування правопорушень і визначення шляхів їх усунення на основі узагальнення й аналізу відповідної статистики виявлених порушень.

Тож, як видно, органам державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання є над чим працювати, зокрема, слід вдосконалити такі напрями роботи: 1. Ширше впроваджувати ризикоорієнтований підхід проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, що спрямований на організацію фінансового контролю не за всіма об'єктами, а за найбільш ризикованими. Доцільно впровадити інтегральний показник ефективності

діяльності бюджетних установ з метою здійснення математичної оцінки ефективності їх діяльності. 2. Врегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення, в тому числі за розтрату державних коштів. 3. Посилення кадрового складу органів фінансового контролю, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними зразками. Поряд з цим необхідним є підвищення етично-морального рівня та професійної кваліфікації державних службовців, які працюють у бюджетній сфері. 4. Важливим фактором забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю є незалежність експерта. Оцінюючи ефективність використання бюджетних коштів він повинен мати можливість вже на етапі прийняття управлінського рішення вказати на ймовірні фінансові наслідки. 5. Покращання матеріальнотехнічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

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

Водночас зміщення в ринкових умовах центру ваги у нормативній регуляції поведінки із норм, що ґрунтуються на забороні, на нормах надання гарантованих державою можливостей забезпечення суб'єктам господарювання взаємності своїх прав, обов'язків і відповідальності спричиняє зміни методів і форм контролю. Тому в сучасних умовах господарювання стають зайвими жорсткі нормативи і обмежуючі інструкції, відтак відпадає необхідність у постійному і всеоб'ємному контролі за їх дотриманням, контролі за всім і всіма. Основними параметрами елементів системи державного фінансового контролю і надалі залишаються законність, доцільність, ефективність і оптимальність оргструктури. Вони виступають

своєрідними агрегатами багаточисельних, але менш важливих вимог до системи державного фінансового контролю (таких, як раціональність, обґрунтованість, повнота, точність, своєчасність, які так чи інакше в кінцевому підсумку включені у зазначені) [72]..

Поряд із тим, із метою підпорядкування контрольній-ревізійній роботі єдиним нормам і правилам, у країні необхідно розробити та затвердити згідно із законодавчою процедурою відповідні стандарти здійснення державного фінансового контролю, що сприятиме створенню дієвого механізму протидії правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного та комунального майна.

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

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження встановлено, що сучасні умови, в яких знаходиться українська економіка характеризуються певними рисами: розвиток тіньової економіки, занепад промисловості, постійне зростання кількості економічних правопорушень, виникнення нових схем скоєння економічних злочинів тощо. Всі ці явища, безумовно, негативно впливають на загальну економічну ситуацію в країні та висувають на перше місце гостру проблему – забезпечення ефективності державного фінансового контролю, бо саме він виступає основним важелем впливу на сталий розвиток

країни завдяки забезпеченню ефективного і законного керування державними фінансовими ресурсами.

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

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

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

Важливо також налагодити комунікації для оперативної передачі інформації органам влади та управління, всім зацікавленим структурам. Складниками системи комунікацій є переважно процедури взаємодії органів ДФК, координація їх діяльності, обмін інформацією з дотриманням встановленого режиму використання, спільні вирішення питань, механізми взаємодії з органами державної влади та широким колом громадськості

(включаючи процедури звітності). При цьому постає питання правового забезпечення надання інформації на магнітних носіях і каналами зв'язку, а також упровадження новітніх систем захисту даних. Сучасна система інформаційного забезпечення повинна охопити всі рівні управління ДФК і забезпечити прозорість у процесі здійснення контрольних заходів.

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

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алієва В.Ш. Роль рахункової палати Туреччини в бюджетному процесі // Фінанси України. - 2001. - №6. - С. 68-71.
2. Аналіз чинної нормативної бази системи контролю за використанням публічних фінансів в Україні.- CENTREUA - URL:https://ces.org.ua/.../2018/.../PFC-Legislation-Analysis_ukr.
3. Асадов А.М. К вопросу о формировании стемы органов финансового контроля в России / А.М. Асадов // Вестник ПУРГУ. – 2005. – № 8. – С. 56–66.
4. Білуха М. Функції фінансово-господарського контролю й аудиту у формуванні ринкових відносин / М. Білуха, Л. Зайцев // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. – № 9. – С. 6–10.
5. Благун І.Г. Фінанси: Навч. посіб. / І.Г. Благун, Р.С. Сорока, І.В.

Слейко. – Львів: Магнолія. – 2007. – 326 с.

6. Бутинець Ф.Ф. та інші . Бухгалтерський фінансовий облік. URL: <https://www.twirpx.com/file/429660/>
7. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручник; за ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – [3-є вид., доп. і перероб.] / Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга. – Житомир: ПП – «Рута», 2002. – 544 с.
8. Жила В.Г. Ревізія та аудит: навч. посібник / В.Г. Жила. – К.: МАУП, 1998. – 96с.
9. Бюджетний кодекс України від 09.07.2010 № 2478-VI Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>.
10. Бюджетний кодекс України від 7.08.2010 р. № 2456-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
11. Виговська Н. Державний фінансовий контроль у системі регулювання земельних відносин / Н. Виговська, О. Стебляк // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 4(37). – С. 104–111.
12. Владімірова Н.П. Сутність державного фінансового контролю / Н.П. Владімірова // Сучасні проблеми фінансового моніторингу: Збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (10 квітня 2015 р.). – Х.: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, ТО Ексклюзив. – 2015. – С. 40–44.
13. Гуцаленко Л.В. Фінансова звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності: вимоги та реалії впровадження. URL: <http://www.eaprk.org.ua/contents/2019/06/36>
14. Гуцаленко Л.В. Формування економічної сутності державного фінансового контролю / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий // Збірник наукових праць Вінницького ДАУ. – 2008. – Вип. 36. – С. 300–305.

15. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування / М.М. Головань // Фінанси України. – 2003. – № 9 – С. 133–140.
16. Даценко Г.В. Вдосконалення складових елементів державного фінансового контролю в Україні / Г.В. Даценко // Вісник ЧТЕІ. Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 254–257.
17. Даценко Г.В., Шпильова Д.В., Синиченко К.Г. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. URL: http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64441.doc.htm
18. Дейнеко Є. В. Актуальні проблеми реформування системи державного фінансового контролю в Україні/Є. В. Дейнеко// Технологический аудит и резервы производства – № 4/2(6), 2012.
19. Дем'янишин В.Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: [монографія] / В.Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ. – 2008. – 496 с.
20. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
21. Дікань Л. В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку: монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н.В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова; за заг. ред. к.е.н., проф. Дікань Л. В. - Харків: Вид. ХНЕУ, 2010. - 96 с.
22. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія. Монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. - Харків: Вид. ХНЕУ, 2009. - 92 с.
23. Дікань Л.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія: монографія / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна. – Харків: Вид. ХНЕУ. – 2009. – 92 с.
24. Дмитренко Г.В. Модернізація державного фінансового контролю в Україні // Г. Дмитренко / Статистика України. – 2009. – № 3. – С. 118-123.

25. Дерій В.А. Поняття і значення економічного контролю для мінімізації витрат та максимізації доходів підприємств / В.А. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - № 2. – С. 48-56.
26. Дмитренко Г.В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти). Дис. доктора наук з держ. управління: 25.00.02. // О.В. Дмитренко. – К.: 2010.
27. Дорош Н.І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // Фінанси України. – 1998. - №1. – С.47 – 55.
28. Дрозд І.К. Єдність зовнішнього та внутрішнього контролю в системі фінансово-економічного контролю// Фінанси України. - 2006. - №3. - С.135–140.
29. Єрмічук Н. Проблеми і перспективи розвитку державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання / Н. Єрмічук // Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Ужгород, 23 листопада 2016 р.) – Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2016. – 395 с.
30. Жадан Т.А. Внутрішній контроль як економічна категорія: систематизація наукових підходів та уточнення змісту / Т.А. Жадан, С.О. Яценко // Глобальні та національні проблеми економіки. Електронне наукове фахове видання. URL: <http://global-national.in.ua/issue-16-2017>
31. Жовніренко О.В. Фінансовий контроль діяльності сільськогосподарських підприємств. Дис. канд.екоп.наук: 08.00.09. // О.В. Жовніренко. – К.: 2011.
32. Зарипов Р.Р. Финансово-правовые отношения и финансовый контроль / Р.Р. Зарипов // Вестник ЧГУ. Экономика. – 2015. – № 4 (20). – С. 85–88.

33. Звіти про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2017 – 2020 роки URL:<http://www.dkrs.gov.ua>
34. Ісаченко Ю.В., Костенко Т.А. Проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні / Ю.В. Ісаченко, Т.А. Костенко // Глобальные проблемы экономики и финансов: тезисы докладов VII Международной научно-практической конференции (Киев – Прага – Вена, 30 ноября 2016).
35. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі правління: Монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр. – 2002. – 360 с.
36. Калюга Є.В. Реформування економічного контролю в Україні (теорія і практика): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора ек. наук: 08.06.04./ Є.В. Калюга. – К., 2002. – С.34.
37. Карпов Е.С. Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в зарубежных странах. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=13005514>
38. Ковалюк О.М. Роль контролю у фінансовому механізмі економіки // Фінанси України. – 2002. - №7. - С.151-155.
39. Коніна М.О. Основні проблеми та напрями удосконалення фінансового контролю та аудиту / М.О. Коніна, О. Кетінг // Економіка і управління в умовах глобалізації: матеріали IV міжнар. наук. – практик. інтернетконф., 21 трав. 2015 р. – Кри- вий Ріг: [ДонНУЕТ]. – 2015. – С. 173–175.
40. Контроль у бюджетних установах: теорія та практика: монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Ю.О. Лядова та ін.; за заг. ред. канд. екон. наук, професора Л.В. Дікань. – Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця. – 2016. – 332 с.
41. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>

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

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

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

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

46. Лімська декларація керівних принципів контролю // Декларація ІХ Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 01.10.1977. Офіційний сайт Рахункової палати України. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.

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

48. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information>

49. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/>

50. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України URL: <dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/131402>.

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

52. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: дисерация монографія / В.Ф. Піхоцький . Дис. канд.екон.наук: 08.00.08. URL: https://lnu.edu.ua/wpcontent/uploads/2015/12/dis_pihotskyi.pdf.

53. Положення про Державну фінансову інспекцію України.
Затверджено Указом Президента України від 23 квітня 2011 року № 499 / 2011
URL: <http://Zakon4.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

54. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011р. № 1001 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-п>

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

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

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

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

59. Разумцев В.В. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів підприємствами вугільної галузі. Дис. канд.екон.наук: 08.00.08. // В.В. Разумцев. – Луганськ: 2009.
60. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів» від 23.05.2009 року № 308-р URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/308-2007>.
61. Розумович Л.А., Загородня А.Ю. Науковий керівник: доц. Ліщинська Л.Б. Удосконалення державного фінансового контролю в Україні на досвіді зарубіжних країн. URL: http://www.rusnauka.com/28_PRNT_2009/Economics/53238.doc.htm
62. Светлова В.В. Сущность финансового контроля в современных условиях. URL:<https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-finansovogo-kontrolyav-sovremennyh-usloviyah>
63. Синюгіна Н.В. Зарубіжний досвід організації незалежного аудиту та його адаптація до національного середовища // Економіка розвитку. - 2010. - №4(56). - С.17-19.
64. Скаско О.І. Теорія, методологія та організація системи контролю в банках України. Дис. канд.екон.наук: 08.00.09. // О.І. Скаско. – Тернопіль.: 2014.
65. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: дис. доктора екон. наук: 08.00.09 / Ю.Б. Слободяник; Одеський нац. екон. ун-т. – Одеса, 2014. – 589 с.
66. Соловйов С.М. Історія Росії з найдавніших часів. Книга 2, Том 3. / С.М. Соловйов // М.: Думка. – 1988. – 536 с.
67. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики / І. Б. Стефанюк // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2011. – №4. С. 42-51 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2011_4_6.

68. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2009. – № 11 (168). – С. 12-19 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2009_11_3.
69. Стефанюк І. Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2011. – № 6. – С. 84-102 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2011_6_10.
70. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні: Авторефер. Дис. канд. екон. наук. – К.: НДФІ при Міністерстві фінансів України, 2002.
71. Табенська Ю. В. Реалізація європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю в системі державного управління. URL:http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Unzap_2013_2_61.pdf.
72. Ткач О.Л. Сучасні проблеми розвитку державного фінансового аудиту в Україні. URL: http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2018/1_59_2018/29.pdf
73. Шевченко Н.І., Куліченко В.О. Державний фінансовий контроль: сучасний стан, проблематика, напрямки реформування / Н.І.Шевченко, В.О.Куліченко // Електронне наукове фахове видання «Державне управління: удосконалення та розвиток» URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=380>.
74. Шевчук О. А. Сутність системи державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Фінансовий простір. – 2015. – № 1. – С. 304-310 URL:<http://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1501/15soassd.pdf>.
75. Ярошевич Н.Б. Проблеми вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні // Н. Ярошевич / Науковий вісник НЛТУ. – 2010. – № 20. – С. 145-149.
76. INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV). URL: [http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-\(intosai-gov\)](http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-(intosai-gov)).

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Тлумачення сутності поняття «контроль»

Автори 1	Визначення 2
М.Ю. Павлюк	Контроль – це елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольованих об'єктів вимогам, встановленим параметрам
І.К. Дрозд В.О. Шевчук	Контроль – виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон)
В.Г. Жила	Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування об'єкта управління прийнятним управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей
В.А. Лушкін, В.Д. Понікаров, І.В. Ялдин, А.Є. Ачкасов	Контроль – це система спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкту управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності прийняття управлінських рішень, інформування про ці явища керівних органів та усунення несприятливих ситуацій
Т.В. Литвинчук	Контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та використання управлінських рішень
Ф.Ф. Бугинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга та Н.І. Петренко	Контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів
Т.М. Білуха	Контроль – це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятним управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу виявленням відхилень, допущених у процесі таких рішень
С.Ю. Лапицька	Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування керованого об'єкту прийнятним рішенням, спрямований на успішні досягнення поставлених цілей
Б.Ф. Усач	Контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності

М.С. Пушкар	Контроль – це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє співставити досягнені результати із запланованими
В.О. Шевчук	Контроль – це протистояння, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в документах
Енциклопедичний словник бізнесмена	Контроль – це замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу і прийняття заходів, що їх коригують

ДОДАТОК Б

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



ДОДАТОК В

Чинники та загрози розвитку системи державного фінансового контролю

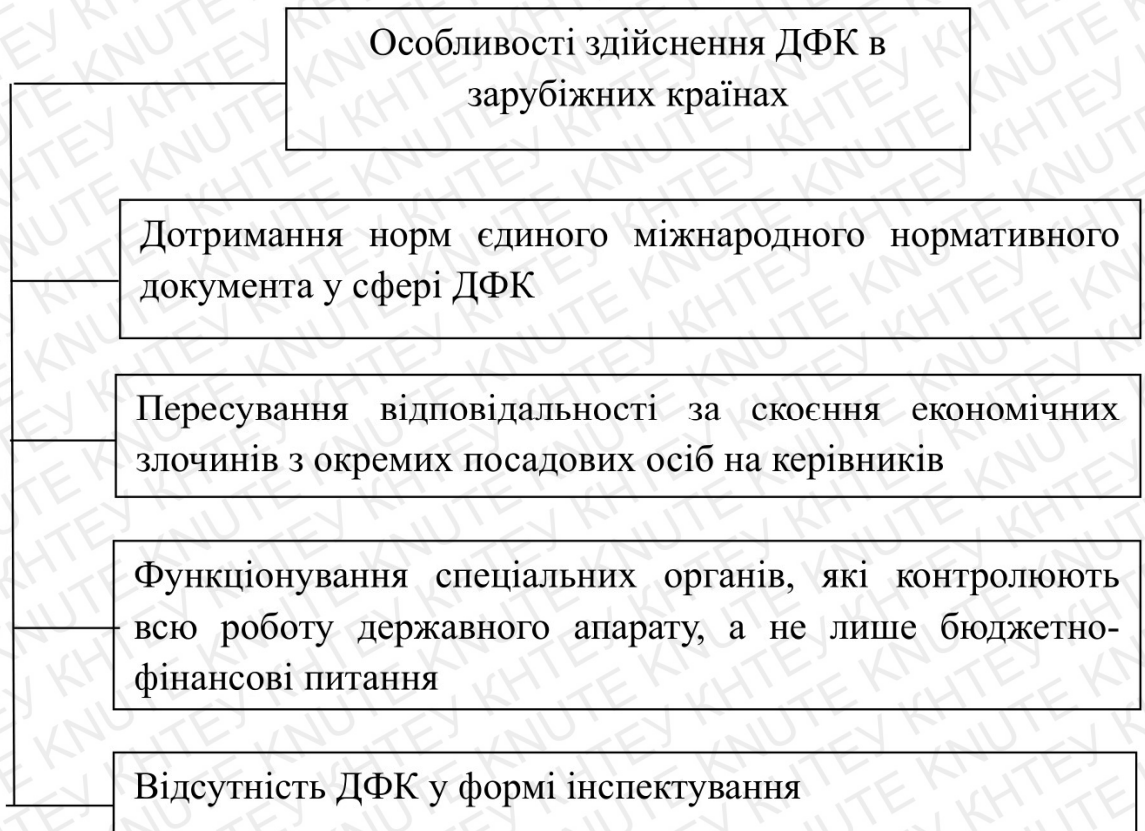


ДОДАТОК Г

Дворівнева схема організації контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах



Особливості здійснення державного фінансового контролю в
зарубіжних країнах



Особливості діяльності вищих контрольних органів зарубіжних країн

Вищий контрольний орган	Особливості діяльності
1	2
Рахункова палата Туреччини	Особлива увага приділяється підготовці та добору фахівців, особливо до професійного персоналу. Головні, старші аудитори й аудитори згідно із законом про Рахункову палату Туреччини та законом про державний персонал починають свою кар'єру в Рахунковій палаті з посади аудитора-асистента. Аудитор-асистент проходить у Рахунковій палаті дворічне стажування і тільки після успішного складання екзамену приймається на роботу.

<p>Головне контрольно-ревізійне управління США</p>	<p>Має доступ практично до всіх фінансових документів міністерств і відомств. За дорученням палат і комісій Конгресу США чи навіть окремих конгресменів Головне контрольно-ревізійне управління може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження і перевірки обґрунтованості цін на продукцію; фінансово-економічних аспектів контрактів міністерства оборони. Інспектори Головного контрольно-фінансового управління перевіряють також діяльність ревизорів виконавчої влади. В окремих випадках перевірки здійснюються в координації із слідчими органами міністерства юстиції та іншими органами, наділеними відповідними повноваженнями.</p>
<p>палата</p> <p>Рахункова Франції</p>	<p>Контролює фінансову діяльність адміністративних інститутів, виявляє їх помилки і прорахунки, що завдають шкоди державним фінансам. Вона перевіряє як саме використовуються кредити, фонди і цінності, управління якими доручено державним службам і іншим офіційним юридичним особам, здійснює контроль за різноманітними установами в сфері соціального забезпечення, рахунками державних підприємств і їх філій. Також, в окремих випадках здійснює контроль за приватними юридичними особами з числа тих, що одержують допомогу держави. Органами державного фінансового контролю у Франції є також Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб Міністерства економіки і фінансів. Вона контролює діяльність всіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих недержавних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує та здійснює дослідження економічних проблем на замовлення державних органів, а також за власною</p>
	<p>ініціативою.</p>
<p>Європейська рахункова палата</p>	<p>Складається з 15 членів, кожен з яких представляє країну-члена Європейського співтовариства.</p> <p>Термін її повноважень становить 6 років, причому призначення відбувається не одноразово, а в кілька етапів.</p> <p>Завдання Європейської рахункової палати полягає у здійсненні нагляду за фінансовою діяльністю Європейського співтовариства і забезпеченні гласності в управлінні фінансами.</p>

Європейський парламент	Проводить попередній фінансовий контроль при розгляді проекту бюджету, здійснює поточний контроль за допомогою запитів, а в якості подальшого контролю приймає звіт про виконання бюджету.
Європейська система центральних банків (ЄСЦБ) і Європейський центральний банк (ЄЦБ)	Головною метою ЄСЦБ є підтримка стабільності цін. Безпосереднє її функціонування забезпечується ЄЦБ, наділеним широкими повноваженнями, в тому числі в сфері банківського контролю і нагляду.

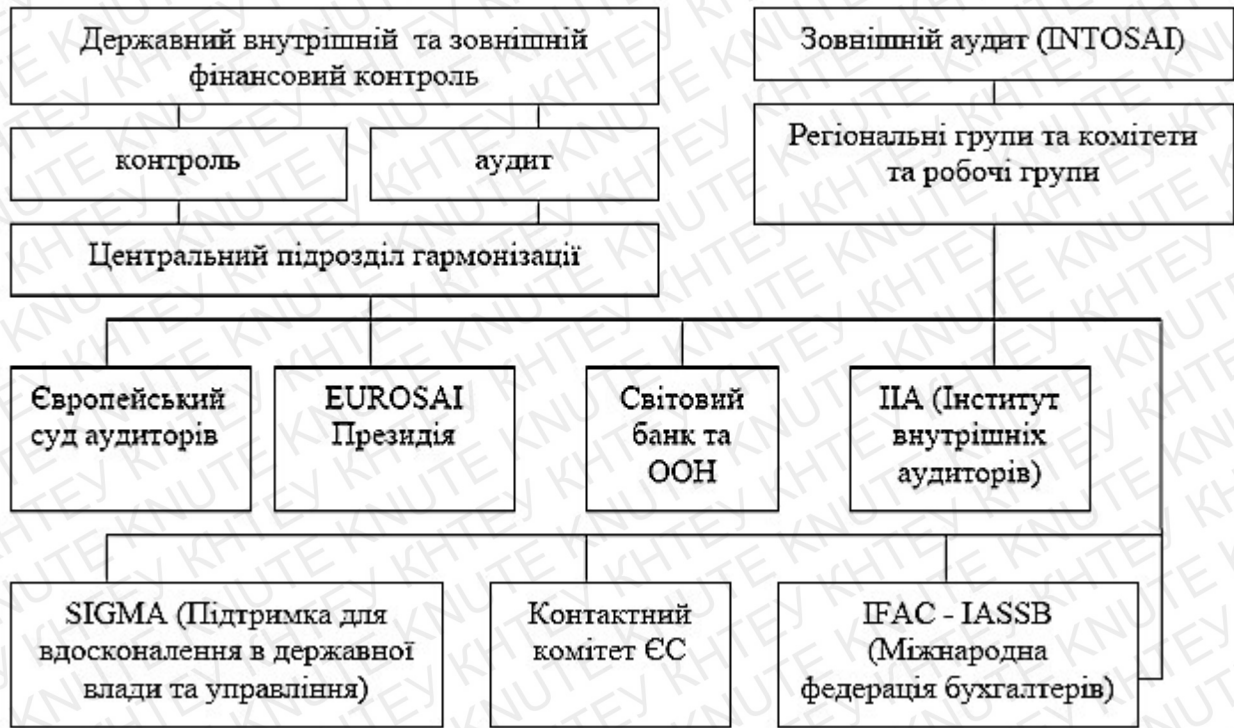
Суб'єкти державного фінансового контролю за рухом бюджетних



ДОДАТОК З

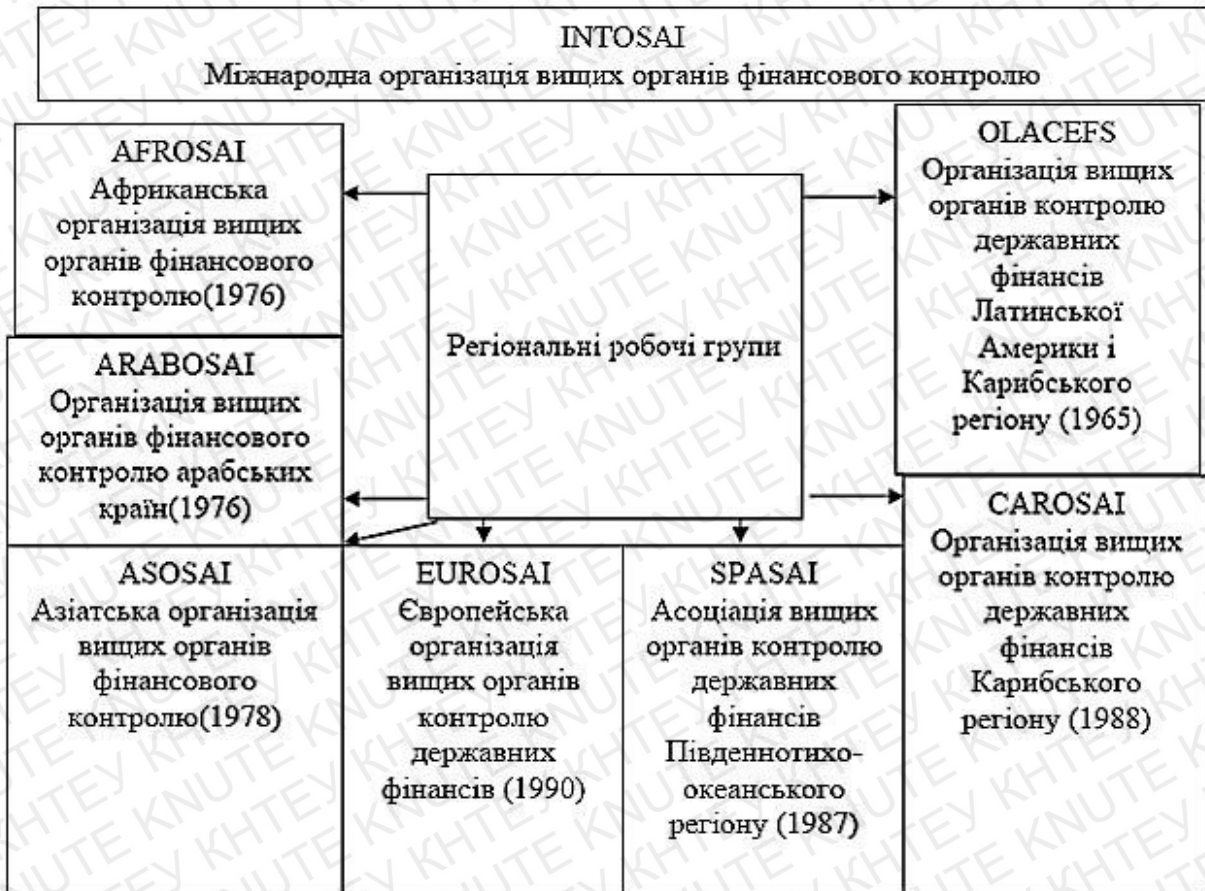
Схема організації державного фінансового контролю в Європейському

Союзі



ДОДАТОК К

Регіональні робочі групи INTOSAI

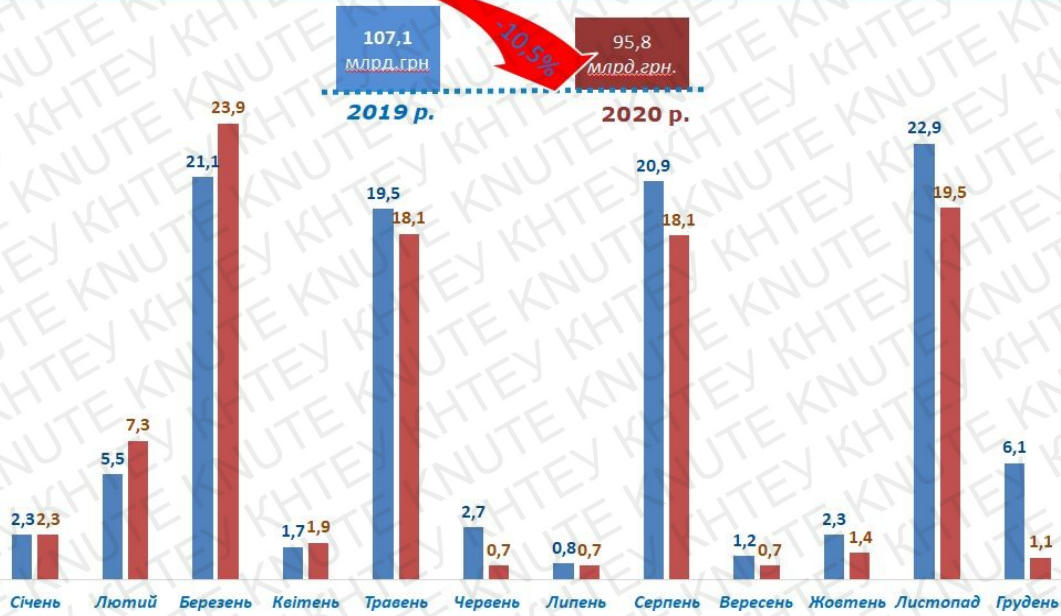


ДОДАТОК Л



Надходження податку на прибуток до державного бюджету у 2019-2020 році

ДЕРЖАВНА
ПОДАТКОВА СЛУЖБА
УКРАЇНИ



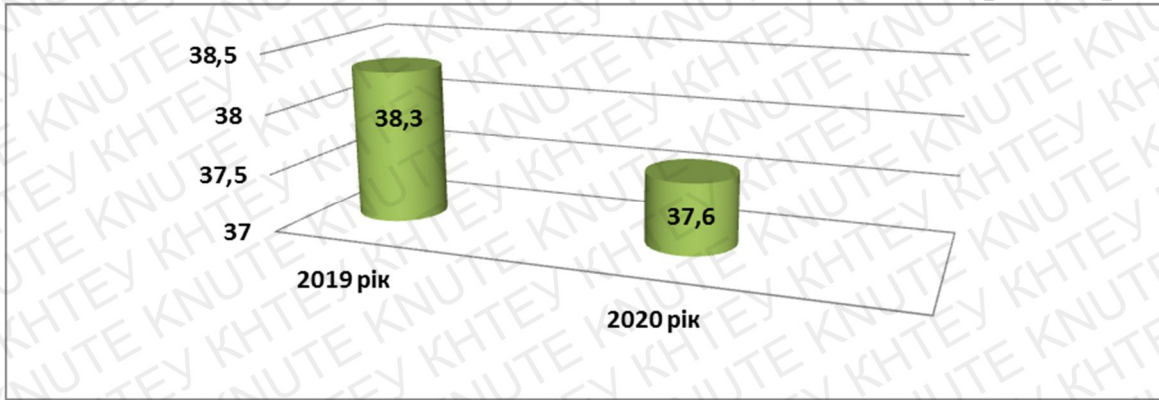
ДОДАТОК Н

Динаміка надходження частини чистого прибутку та дивідендів на акції господарських товариств

ДЕРЖАВНА
ПОДАТКОВА СЛУЖБА
УКРАЇНИ



Надходження місцевих податків і зборів, млрд. грн



ДОДАТОК П

Надходження податку на доходи фізичних осіб, млрд. грн.

