МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

КАФЕДРА ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА (ПРОЄКТ)

на тему: «Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями удосконалення»

Здобувача вищої освіти II рівня, II курсу, ФМУПЗ-21-1 групи,
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування
освітня програма «Управління публічними фінансами»

_____ Примаченка Максима Олександровича
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Науковий керівник _____ Гордей Оксана Дмитрівна, д.е.н., професор
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Керівник освітньо-професійної
програми _____ Гордей Оксана Дмитрівна, д.е.н., професор
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Допущено до захисту рішенням кафедри публічних фінансів
протокол від «23» 01 2023 № 9

Завідувач
кафедри _____ Коляда Тетяна Анатоліївна, к.е.н., с.н.с., доцент
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Ірпінь – 2023

Реєстрація № 11 18.01.2023 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 23.11.2022 _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 5 (відмінно) 08.02.2023 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Ковальова Ї.О.
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії:

_____ Гордей О.Д.
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ Камера Т.А.
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ Бедринець М.Д.
(підпис) (ініціали, прізвище)

секретар _____ Шепиленко В.І.О.

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	27		Голова Ковальова І.О. Заст. голови Горделі О.Д. Члени комісії Коледа Т.А. Бедрінець М.Д. секретар Шепиленкова
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	45		

Оцінювання кваліфікаційної роботи науковим керівником - _45_ балів.

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
90	A	5 (відмінно)	08.02.2023	Ковальова І.О. Горделі О.Д. Коледа Т.А. Бедрінець М.Д. Шепиленкова

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

Факультет **Фінансів та цифрових технологій**
Кафедра **Публічних фінансів**
Спеціальність **072 «Фінанси, банківська справа та страхування»**
Освітньо-професійна програма **«Управління публічними фінансами»**

Затверджую
в.о. завідувача кафедри публічних фінансів
_____Тетяна КОЛЯДА
«13» січня 2022

Завдання на кваліфікаційну роботу (проєкт)

здобувачу вищої освіти

Примаченка Максима Олександровича

1.Тема випускної кваліфікаційної роботи (проєкту): «Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями удосконалення»
Затверджена наказом ректора від «28» грудня 2021 р. № 106

2. Строк здачі закінченої роботи: 30.11.2022

3.Мета роботи: ознайомлення з сутністю, завданнями, функціями державного фінансового контролю, проаналізовано форми та методи його здійснення, визначені проблеми в організації державного фінансового контролю та шляхи і напрями його поліпшення.
Об'єкт дослідження: процес організації державного фінансового контролю в Україні.
Предмет дослідження: сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів системи державного фінансового контролю в Україні.
Орієнтовна база дослідження: Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України.

4. Вихідні дані до роботи: законодавчо-нормативні акти, офіційні джерела статистики, наукова періодика, монографічні джерела, Інтеренет - ресурси тощо.

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом)

Розділ 1. Основи організації державного фінансового контролю., 1.1. Сутніс та завдання державного фінансового контролю, 1.2. Класифікація і здійснення державного фінансового контролю, 1.3. Методи держ фінансового контролю; Розділ 2. Організація державного фінансового конт Україні, 2.1. Результати зовнішнього державного фінансового контро Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю, 2.3. Пр організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у в період; Розділ 3. Шляхи та напрями вдосконалення державного фіна контролю в Україні.

7. Календарний план виконання роботи

№ п\п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактичн
1	2	3	4
1	Підготовка 100 % кваліфікаційної роботи та подання її на перевірку науковому керівнику	18.11.2022 р.	15.11.202
2	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень керівника та подання її на повторну перевірку	25.11.2022 р.	24.11.202
3	Попередній захист кваліфікаційної роботи	28-30.11.2022 р.	28.11.202
4	Надання кваліфікаційної роботи для перевірки на плагіат	20-28.12.2022 р.	20.12.202
5	Отримання відгуку наукового керівника кваліфікаційної роботи	20-23.01.2023 р.	20.01.202
6	Рецензування кваліфікаційної роботи	24-26.01.2023 р.	24.01.202
7	Захист кваліфікаційної роботи	7-8 лютого 2023 р.	7-8 лютого 2

8.Дата видачі завдання «10». 01 .2022.

9. Науковий керівник кваліфікаційної роботи (проєкту) _____ (підпис) Гордей О.Д. (прізвище, ініціали)

10. Гарант освітньо-професійної програми _____ (підпис) Гордей О.Д. (прізвище, ініціали)

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти _____ (підпис) Примаченко М. (прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями удосконалення

Назва випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

Мета роботи полягає в ознайомлені з сутністю, завданнями, функціями державного фінансового контролю, проаналізовано форми та методи його здійснення, визначені проблеми в організації державного фінансового контролю та шляхи і напрями його поліпшення

Завданнями роботи є:

– дослідити сутність, мету та завдання державного фінансового контролю;

– визначити класифікації і форми здійснення державного фінансового контролю;

– проаналізувати методи державного фінансового контролю та визначити принципи організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів системи державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження є процес організації державного фінансового контролю в Україні.

Базою дослідження виступає Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України.

За результатами дослідження проаналізовано результати заходів державного зовнішнього фінансового контролю, проведених Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України у 2019 – 2021 роках. Узагальнено інформацію щодо принципів організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період.

Одержані результати можуть бути використані в подальшому для удосконалення системи державного фінансового контролю, яка сприятиме ефективному державному управлінню, виявлятиме і попереджатиме порушення вимог законодавства.

Кваліфікаційна робота містить _ 58 __сторінки, _5_таблиць, __6___рисунків, список використаних джерел__19__ найменування.

Ключові слова: Державний фінансовий контроль, фінансовий контроль, сукупність прийомів і способів контролю, організація фінансового контролю.

Рік виконання кваліфікаційної роботи - 2022

Рік захисту роботи - 2023

ЗМІСТ

Стор.

ВСТУП 7

РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ 8

1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю 8

1.2. Класифікація і форми здійснення державного фінансового контролю 10

1.3. Методи державного фінансового контролю 14

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ 25

2.1. Результати зовнішнього державного фінансового контролю 25

2.2. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю 35

2.3. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період 41

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ **43**

ВИСНОВКИ **56**

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ **58**

ВСТУП

Метою роботи є ознайомлення з сутністю, завданнями, функціями державного фінансового контролю, проаналізовано форми та методи його здійснення, визначені проблеми в організації державного фінансового контролю та шляхи і напрями його поліпшення.

У першому розділі “ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ” узагальнено інформацію про поняття «державний фінансовий контроль», його мету та завдання, форми і методи його здійснення.

У другому розділі “ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ” проаналізовано результати заходів державного зовнішнього фінансового контролю, проведених Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України у 2019 – 2021 роках та зроблені висновки. Проаналізовані функції та завдання спеціалізованих суб’єктів державного фінансового контролю. Узагальнено інформацію щодо принципів організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період.

У третьому розділі “ШЛЯХИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ” проаналізовано недоліки системи державного фінансового контролю та запропоновано напрямки її удосконалення.

РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю

Сучасний рівень розвитку економічних відносин в Україні, прагнення до постійного вдосконалення процесу управління передбачають необхідність наукового аналізу перетворень і розуміння та усвідомлення тих організаційно економічних механізмів, які використовуються державою під час здійснення своїх основних функцій. Найважливішою в цьому відношенні є створена система фінансово-економічного контролю, яка має забезпечити рівновагу та доцільність функціонування 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, розпоряджень та інших нормативних документів. своєчасної їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків у діяльності об’єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об’єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності і відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи.

Сутність контролю полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об’єкти управління, який передбачає систематичний нагляд, спостереження за їх діяльністю для виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання.

Фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а

також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об’єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб’єктів фінансових правовідносин.

Фінансовий контроль передбачає перевірку господарських і фінансових операцій щодо їх достовірності, законності, доцільності і ефективності. [10, ст. 10]

Державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. Він полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об’єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб’єкта фінансових правовідносин у зв’язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України. [13, ст. 11]

Сутність фінансового контролю розкривається в основних завданнях, поставлених перед ним, а саме:

- перевірка своєчасності і повноти виконання контрольованими суб'єктами фінансових зобов'язань перед державою й органами місцевого самоврядування;

– перевірка виконання органами державної влади і місцевого самоврядування покладених на них функцій по формуванню, розподілу і використанню грошових фондів;

– перевірка дотримання правильності здійснення фінансових операцій, збереження коштів і матеріальних засобів;

– виявлення й усунення порушень фінансової дисципліни;

– попередження порушень законності у сфері фінансової діяльності, забезпечення відшкодування матеріального збитку, виявлення винних осіб і притягнення їх до відповідальності;

- виявлення внутрішніх резервів виробництва – підвищення його ефективності, найбільш ощадливого використання матеріальних і грошових ресурсів. [10, ст. 11-12]

Мета державного фінансового контролю - забезпечення дотримання принципів законності, доцільності та ефективності розпорядчих і виконавчих дій з управління державними фінансовими ресурсами, матеріальними цінностями і нематеріальними об'єктами, їх збереження та збільшення для виконання функцій держави.

Перевірка дотримання законів та інших нормативно-правових актів фінансово-господарського характеру, тобто законності, дає змогу підтримувати стійкість бюджетних процесів і стабільність державного фінансового устрою, вчасно виявляти відхилення від заданих законодавчо правил і процедур, а також вносити в них необхідні доповнення.

Доцільність - категорія, яка охоплює не тільки характеристику цільового використання державних коштів і придбаного за рахунок цих коштів майна, а й відповідність встановленим цілям, програмам, пріоритетам.

З огляду на ефективність перевіряється не лише економне й оптимальне управління і використання державних фінансових коштів та іншого майна, запобігання втратам, а й виконання державних програм з найменшими витратами і найбільшим ефектом. [17, ст. 1]

1.2. Класифікація і форми здійснення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль класифікується за різними критеріями: за функціональним характером взаємовідносин суб’єкта і об'єкта, за часом проведення, за формами здійснення, за інформаційним забезпечення, за відношення до власника.

Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю державний фінансовий контроль ділиться на види: зовнішній контроль і внутрішній контроль.

Зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами в межах наданих їм конституційних повноважень. *Внутрішній контроль* здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади.

За часом проведення державний фінансовий контроль поділяється на попередній, поточний та наступний (ретроспективний).

Попередній контроль здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами іншими активами об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю;

Поточний контроль здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами державного фінансового контролю;

Наступний (ретроспективний) контроль здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень

і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності та/ або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об'єктами державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації та притягнення до відповідальності винних осіб відповідно до законодавства. [11, ст. 7]

За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний.

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

Фактичний контроль полягає у встановленні дійсного реального стану об'єкта рахунком, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносяться: готівка в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готова продукція, незавершене виробництво. [11, ст. 8-9]

По відношенню до власника фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

Внутрішньовідомчий фінансовий контроль проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління про діяльність підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок і ревізій. *Внутрішньогосподарський фінансовий* контроль здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до чинного законодавства про діяльність цехів, бригад, ділянок, інших підрозділів підприємств. [11, ст.9]

За формами здійснення фінансового контролю розрізняють: ревізії, державний фінансовий аудит, тематичні перевірки, камеральні перевірки, фінансові експертизи, службове розслідування, слідство.

Ревізія – це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, присвоєнь і крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань Ревізія здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за минулий період часу. Виявлені під час ревізії недоліки і порушення чинного законодавства, нормативно-правових актів, що регулюють господарську діяльність, взаємини з бюджетом обґрунтовані системою доказів з визначенням розмірів збитків, втрат, нестач, конкретизацією винних посадових осіб, матеріальної та правової відповідальності.

Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії класифікуються на:

відомчі - проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;

позавідомчі - здійснюються органами державного, аудиторського контролю (системи Державної контрольно-ревізійної служби в Україні, Державної податкової адміністрації тощо).

За організаційними ознаками розрізняють планові та позапланові ревізії. Планова ревізія здійснюється відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів. Позапланова - ревізія, яка не передбачена в планах проведення заходів державного фінансового контролю і проводиться за наявності обставин, визначених законодавством.

Державний фінансовий аудит - різновид державного фінансового контролю, який полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та

ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Тематична перевірка - це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Наприклад, контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюджетними фондами і т. ін. Такі перевірки здійснюють вище стоячі і державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

Камеральні перевірки – це форма фінансового контролю, яку застосовують в при отриманні та перевірці показників фінансової звітності підконтрольних суб’єктів господарювання.

Фінансова експертиза є формою державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових і економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків і пропозиції для прийняття рішень по об'єкту експертного дослідження.

Службове розслідування - це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства в разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Слідство як форма контролю являє собою процесуальні дії, у ході яких установлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством. [11, ст. 10-11].

1.3. Методи державного фінансового контролю

Метод державного фінансового контролю це комплексне, органічно взаємозв’язане дослідження законності, достовірності, доцільності й економічної ефективності господарських і фінансових операцій і процесів на основі використання облікової, звітної, планової (нормативної) та іншої економічної інформації у поєднанні з дослідженням фактичного стану об’єктів контролю. Він характеризується застосуванням сукупності прийомів і способів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій. [13, ст. 26]. Метод фінансового контролю характеризується застосуванням сукупності прийомів і способів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій (рис. 1.).

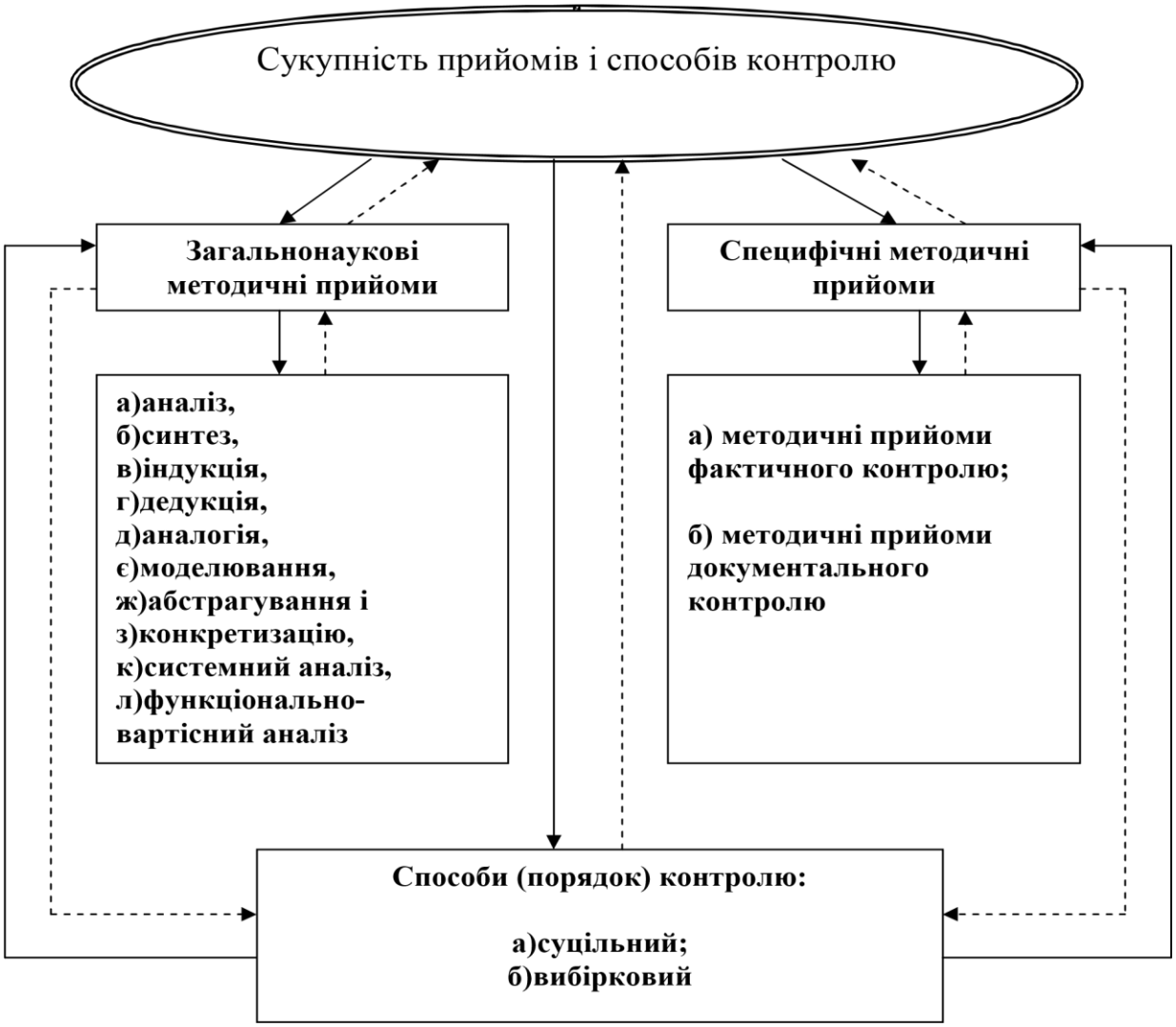


Рис. 1. Методична модель вивчення фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій

Методичні прийоми й способи державного фінансового контролю поділяються на дві групи: загальнонаукові та специфічні.

Загальнонаукові методичні прийоми й способи державного фінансового контролю містять аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію й моделювання, абстрагування й конкретизацію, системний та функціонально-вартісний аналізи.

Специфічні методичні прийоми державного фінансового контролю містять прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Їх використовують для одержання необхідних доказів у

процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок та класифікують за двома групами:

а) методичні прийоми фактичного контролю; (рис. 2)

б) методичні прийоми документального контролю. (рис. 3). [13, ст. 28-29]



Рис. 2 Методичні прийоми контролю фактичного стану об'єктів

Інвентаризація – це основний методичний прийом контролю фактичного стану об'єктів, тобто контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату. Перевірка наявності і стану об'єктів проводиться шляхом огляду, перерахунку, зважування, обміру.

Особливе значення в забезпеченні збереження державної власності інвентаризація має при здійсненні внутрішньогосподарського контролю, будучи основним прийомом поточного контролю. У державному фінансовому контролі

інвентаризація застосовується як основний методичний прийом фактичного контролю збереження товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, а також стану розрахунково-кредитних стосунків, інших активів і пасивів підприємства та організації.

У процесі ревізії виконують, як правило, вибіркові інвентаризації, але при виявленні фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться суцільні інвентаризації. [13, ст. 29]

Контрольні заміри – прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг. Контрольні заміри використовують, наприклад, для контролю за виконанням будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту будівель тощо. [13, ст. 30]

Спостереження (обстеження) – прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства і та ін**.** [13, ст. 30]

Експертно-лабораторний аналіз – прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовується для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих і непродовольчих товарів. Для аналізу беруть дві проби, їх пломбують і разом з письмовим запитом ревізора направляють у відповідну лабораторію. На основі проведеного аналізу надається висновок, який ревізор ураховує при визначенні результатів контролю. [13, ст. 30-31]

Технологічний контроль – прийом контролю інженерної і технічної підготовки виробництва, а також якості виробленої продукції, її відповідності технічним умовам і ДОСТам, здійснюваний відділом технічного контролю (ВТК) та іншими службами підприємства у процесі попереднього, поточного і

підсумкового контролю виробництва. Одним з видів технологічного контролю є контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво. [13, ст. 31]

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. При цій формі контролю у присутності ревізора та уповноваженого спеціаліста перевіряється весь технологічний процес, починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки й закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити невраховані надлишки матеріальних цінностей і пов’язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому.

Для оцінки здійснених господарських операцій на підприємстві використовують різні за змістом методичні прийоми перевірки документів, облікових реєстрів синтетичного та аналітичного обліку й звітності. [13, ст. 31]

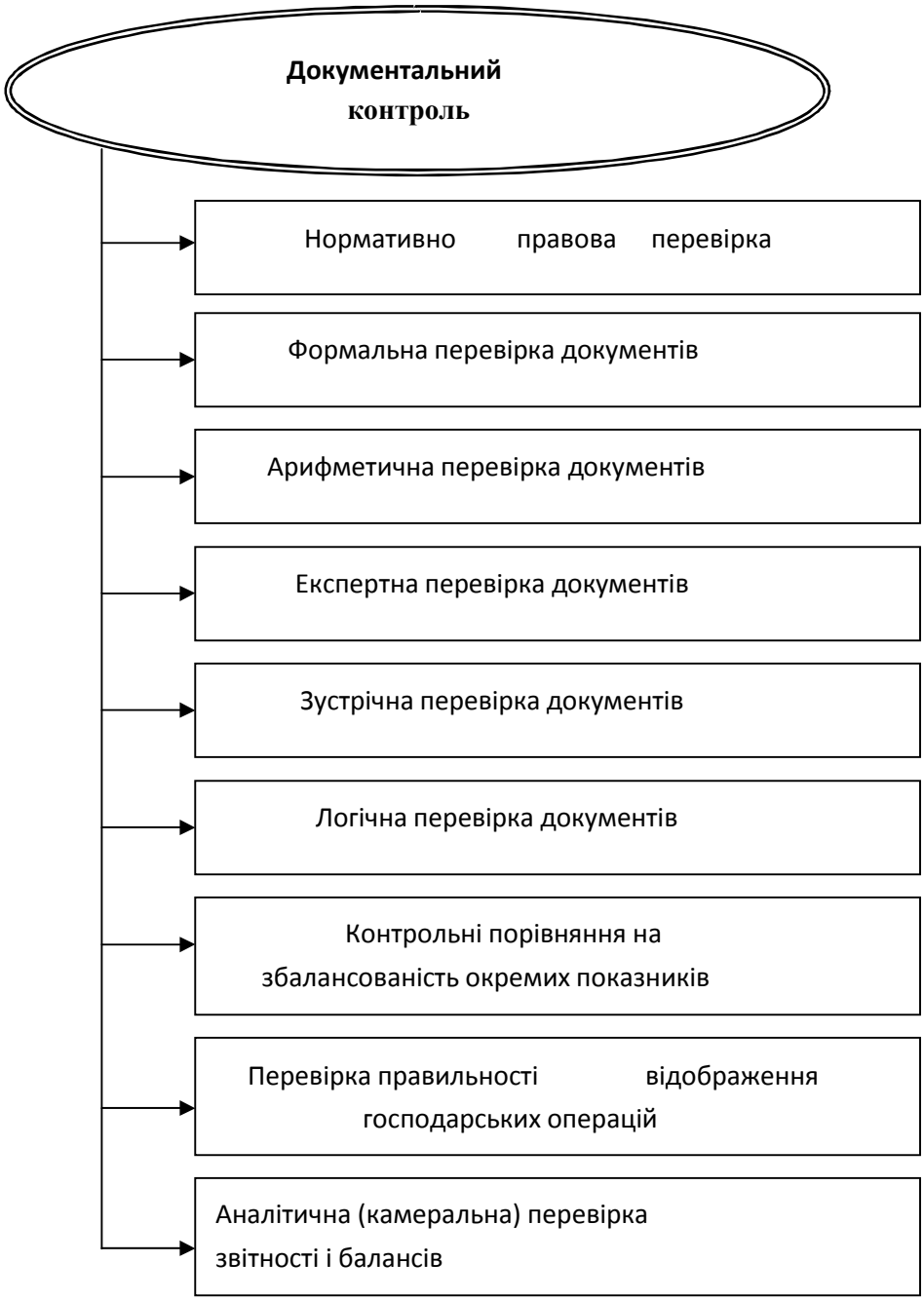


Рис. 3. Методичні прийоми перевірки документів

Нормативно-правова перевірка належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Її сутність полягає в тому,

що за змістом господарської операції, відображеної в документі, встановлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів. При виявленні таких порушень здійснюються розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки, винні особи, обсяги витрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб підприємства. [13, ст. 31-32]

Формальна перевірка документів застосовується для контролю дотримання чинних форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах. [13, ст. 33]

Арифметична перевірка документів включає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів. Наприклад, арифметична перевірка застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати по рахунках/фактурах постачальників матеріальних цінностей, та обсягів витрат – по матеріальних звітах, визначення залишків грошових коштів – за касовими звітами касирів тощо. [13, ст. 33]

Експертна перевірка документів – це поглиблене детальне дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів. До останніх належать такі, що складені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень. Експертна перевірка документів доповнює формальну та арифметичну перевірки при виявленні ознак підробки в окремих реквізитах документа. [13, ст. 33]

Підроблені документи можуть визначатися сукупністю таких ознак: підчищення, дописування тексту, окремих цифр або букв, цифрових записів, закреслення, часткове чи повне видалення та виправлення написаного тексту.

Наприклад, виправлення дати здійснення операції, ціни, кількості, вартості, підроблені підписи відповідальних службових осіб. Документи з ознаками підробки попередньо детально вивчаються для встановлення достовірності здійснених господарських операцій, в них відображених. При цьому застосовуються методи зустрічної перевірки документальних даних, взаємного контролю змісту різних документів, можливості об'єктивної виконання.

Для виявлення додаткових доказів підробки документів ревізор направляє їх у спеціальні лабораторії на криміналістичну експертизу, яка готує експертний висновок. Складання підроблених документів кваліфікується як кримінальний злочин. При виявленні таких документів ревізор повинен терміново довести це до відома правоохоронних органів та вжити заходів щодо їх збереження як доказів правопорушень. [13, ст. 33-34]

Зустрічна перевірка документів – один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає у дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини.

Наприклад, документи складаються, як правило, у двох–трьох примірниках, один із яких передається іншим пов'язаним між собою організаціям, (постачальник-покупець; клієнт, замовник-виконавець). Порівняння даних різних примірників одного й того ж документа дає можливість установити факти порушень, які завуальовані виправленнями в документах ревізованого підприємства окремих реквізитів чи складанням підставних та заміни ними дійсних документів. [13, ст. 34]

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревізора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників. Суть методу – в порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість виникнення підробки. Наприклад, зіставлення даних про:

- обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних постачальника сировини чи матеріалів;
- обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування. [13, ст. 34-35]

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників застосовуються для контролю правильності оприбуткування та списання на витрати, видатки окремих сортів, матеріальним цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведеться тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей; а також, коли аналітичний облік знаходиться у запущеному стані. Суть даного прийому полягає в порівнянні залишку на початок ревізованого періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з однієї сторони, і документованих витрат та залишку на кінець ревізованого періоду з іншої сторони (залишок на початок + надходження = залишок на кінець + витрати). [13, ст. 35]

Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерського обліку. При цьому контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів з здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку.

Допущені порушення можуть виражатися в неправильній кореспонденції рахунків, невідповідності сум у реєстрах бухгалтерського обліку і прикладених до них документах, відсутності бухгалтерських записів по окремих прикладених документа повторі кореспонденції рахунків у однакових сумах за одним і ти самим документом, необґрунтованих документами додаткових чи сторнованих записах на рахунках бухгалтерського обліку. Тільки досконале володіння методикою здійснення бухгалтерського обліку дозволяє ревізору виявити такі приховані зловживання, як крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей. [13, ст. 35-36]

Аналітична (камеральна) перевірка звітності і балансів. Суть цього методичного прийому полягає в дослідженні обґрунтованості показників звітності і балансів за допомогою прийомів бухгалтерського аналітичного й синтетичного чи податкового обліку. Він застосовується в поєднанні з іншими методичними прийомами і способами контролю та аналізу для дослідження фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності та взаємовідносин по платежах до бюджету, цільових спеціальних державних фондів, розрахунків з банками по позичках, а також з іншими підприємствами та організаціями.

До основних прийомів аналізу, які мають широке застосування при здійсненні контролю фінансово-господарської діяльності, належать: техніко-економічні розрахунки, порівняння даних, відносні та абсолютні величини, групування даних, тематичні обстеження.

При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється суцільним чи вибірковим способом.

Суцільний спосіб більш ефективний, але має обмежене застосування через високу трудомісткість контрольного процесу. Він застосовується при ревізії грошових коштів по касових та банківських операціях підприємства, а також на тих осередках діяльності ревізованих підприємств, де викрито зловживання і

необхідно встановити повний обсяг матеріальних збитків, реальний оподаткований обіг за різновидами податків для визначення повноти нарахування податків до бюджету.

У практичній роботі ревізори використовують різні варіанти вибіркового контролю. Як критерій відбору інформації для контролю, залежно від виду об'єктів, можуть визначатися:

- однорідні господарські операції з визначеним інтервалом вибору (наприклад 100-200 операцій);
- усі господарські операції підприємства за останній місяць кожного кварталу за визначені періоди часу;
- частина операцій за ревізований період.

Якщо у процесі вибіркового контролю документації буде встановлено факти зловживань, то застосовується суцільний контроль. Здійснюючи контрольні дії, ревізор повинен звернути увагу на те, що нерідко зловживання та порушення приховуються за правильно графічно оформленими документами. Через це при встановленні незначних ознак зловживань ревізор зобов'язаний зосередити свою увагу на їх повному викритті, застосовуючи комплекс методичних прийомів та способів контролю. [13, ст. 36-37]

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1. Результати зовнішнього державного фінансового контролю

Відповідно Закону України “Про Рахункову палату” Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням.

Повноваження, покладені на Рахункову палату Конституцією України, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. [2, стаття 4]

Загальна сума виявлених **у 2019 році** аудиторами Рахункової палати, порушень і недоліків при адмініструванні доходів державного бюджету, порушень бюджетного законодавства, а також неефективного управління коштами Державного бюджету України та майном та їх неефективного використання становить **49,8 млрд грн,** в тому числі: порушення та недоліки при адмініструванні доходної частини державного бюджету – 3,0 млрд грн, порушення бюджетного законодавства – 32,1 млрд грн, неефективне управління коштами та їх неефективне використання – 14,7 млрд гривень.

Крім того, за результатами проведених протягом року контрольних заходів у вигляді аналізів встановлено недоліків, а також недонадходжень до державного бюджету на загальну суму **38,8 млрд гривень.**

За результатами проведених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою підготовлено і надіслано Верховній Раді України, органам виконавчої влади, установам, організаціям, підприємствам 498 вихідних документів (звітів, рішень, інформацій, актів та листів) для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також для

відшкодування витрат і збитків, заподіяних Державному бюджету України.

З рекомендацій, наданих Рахунковою палатою у 2018 і 2019 роках за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), до кінця 2019 року повністю або частково виконано 75,6 відсотків.

Пропозиції Рахункової палати за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) враховано Верховною Радою України у 9 законах і 3 законопроєктах, Кабінетом Міністрів – у 14 постановах і 3 розпорядженнях.

У 2020 році виявлено порушень і недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, порушень бюджетного законодавства, а також фактів неефективного управління коштами Державного бюджету України і майном та їх неефективного використання на загальну суму **26,3 млрд грн**, в тому числі: порушень і недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету – 4,8 млрд грн, порушень бюджетного законодавства – 9,6 млрд грн, неефективне управління бюджетними коштами та майном, їх неефективне використання – 11, 9 млрд гривень.

Крім того, під час аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України встановлено: через недосконалість законодавства, що дає можливість суб'єктам господарювання застосовувати схеми мінімізації платежів, а також неналежний контроль податкових та митних органів за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування і сплати податків, зборів, митних та інших платежів державний бюджет недоотримав майже 52,8 млрд гривень.

За результатами проведених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою підготовлено та надіслано Верховній Раді України, органам виконавчої влади, установам, організаціям,

підприємствам 462 документи (звіти, рішення, інформації, акти та листи) для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також для відшкодування витрат і збитків, заподіяних Державному бюджету України.

За результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) до кінця 2020 року повністю або частково виконано 63,9 відс. рекомендацій, наданих Рахунковою палатою у 2019 і 2020 роках.

Значна частина рекомендацій Рахункової палати має системний характер і стосується внесення змін до законодавчих та інших нормативно-правових актів, що потребує часу.

Пропозиції Рахункової палати за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) враховано Верховною Радою України у 5 законах, Кабінетом Міністрів України у 8 постановах і 7 розпорядженнях.

За результатами 17 заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) надіслано 21 повідомлення правоохоронним органам щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень. За результатами 10 контрольних заходів правоохоронними органами розпочато 22 досудові розслідування у кримінальних провадженнях.

У 2021 році виявлено порушень і недоліків під час управління публічними фінансами на загальну суму **179,9 млрд грн**, в тому числі: додаткові резерви доходів державного бюджету - 21,6 млрд грн, порушення, допущені при плануванні публічних фінансів 83,8 млрд грн (75,3 млрд грн – при плануванні бюджетних коштів і 8,5 млрд грн – при плануванні коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування);– порушення та недоліки при адмініструванні дохідної частини державного бюджету - 8,8 млрд грн порушення законодавства, а також факти неефективного

управління публічними фінансами і майном та їх неефективне використання - 65,7 млрд грн (41,6 млрд грн – порушення при використанні коштів державного бюджету, 24,1 млрд грн – порушення при використанні коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування): порушення законодавства 38 млрд грн, неефективне управління коштами і майном, їх неефективне використання 27,7 млрд гривень.

За результатами проведених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою підготовлено та надіслано Верховній Раді України, органам виконавчої влади, установам, організаціям, підприємствам 538 документів (звіти, рішення, інформації, акти та листи) для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також для відшкодування витрат і збитків, заподіяних Державному бюджету України.

За результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) до кінця 2021 року повністю або частково виконано 65,1 відс. рекомендацій, наданих Рахунковою палатою у 2020 і 2021 роках.

Пропозиції Рахункової палати за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) враховано Верховною Радою України у 7 законах та 13 законопроєктах, Кабінетом Міністрів України у 15 постановах і 11 розпорядженнях. За результатами 18 заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) надіслано 21 повідомлення правоохоронним органам щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень.

За результатами 12 контрольних заходів правоохоронними органами розпочато 27 досудових розслідувань у кримінальних провадженнях.

Структура порушень бюджетного та іншого законодавства за видами порушень наведена в таблиці 1.

Показники	Роки		
	2019	2020	2021

Таблиця 1.

Структура порушень бюджетного та іншого законодавства за видами порушень

	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)
Порушення, допущені при плануванні бюджетних коштів	19552,2	60,9	2882,2	30,1		
Порушення під час здійснення публічних закупівель	1530,2	4,8	2225,4	23,3	1034,6	2,7
Використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства	9732,3	30,3	1988,7	20,8	3524,9	9,3
				Роки		
Нецільове використання бюджетних коштів	307,1	1,0	1031,9	10,8	10,7	0,03
Порушення, допущені при управлінні та використанні державного майна	0	0	621,2	6,5	7666,8	20,2
Порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку	584,1	1,8	535,5	5,6	3758,3	9,9
Використання коштів фондів з порушенням чинного законодавства					21894,2	57,7
Інші порушення	402,6	1,2	148,3	1,5		
Збитки, завдані державі			129,7	1,4		
Втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства					65,2	0,2
Загалом	32108,5	100	9562,9	100	37954,2	100

Джерело: згруповано автором на основі звітів Рахункової палати

Як свідчать дані таблиці у 2021 році сума порушень бюджетного та іншого законодавства порівняно із 2019 роком збільшилася на 5846,2 млн грн, або на 18,2 відсотки.

Структура порушень щодо неефективного управління бюджетними коштами та їх використання за видами порушень наведена в таблиці 2.

Таблиця 2.

Структура порушень щодо неефективного управління бюджетними коштами та їх використаннями за видами порушень

	2019		2020		2021	
	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)
Неекономне використання бюджетних коштів	530,4	3,6	1036,1	8,7	1686,2	6,1
Нерезультативне використання бюджетних коштів	6608,5	45	4220,8	35,4	1580,2	5,7
Непродуктивне використанні бюджетних коштів	1360,5	9,3	702,6	5,9	12222,1	44,1
Неефективне управління бюджетними коштами	6184,7	42,1	2040,7	17,1	4313,2	15,6
				ки		
Неефективне управління державним майном			3927,8	32,9	4101,7[1]	14,8
Неефективне управління коштами фондів					2090,4	7,5
Втрати (збитки) бюджету внаслідок прийняття необгрунтованих управлінських рішень					1730,2	6,2
Загалом	14684,1	100	11928,0	100	27724,0	100

Джерело: згруповано автором на основі звітів Рахункової палати

Розглянувши таблицю можна зробити висновок, що у 2021 році порівняно з 2019 роком загальна сума порушень щодо неефективного управління бюджетними коштами (майном) та їх використання збільшилася на 13044,0 млн грн, або 88,8 відсотків. Суттєва зросла сума порушень в частині непродуктивного використання бюджетними коштів. Сума таких порушень збільшилася на 10861,6 млн грн, або 898,4 відсотки.

Структура порушень та недоліків при адміністрування дохідної частини державного бюджету, за видами порушень наведена у таблиці 3.

Таблиця 3

Структура порушень та недоліків при адміністрування дохідної частини державного бюджету, за видами порушень

	2019		2020		2021	
	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)	Сума (млн грн)	Питома вага у загальній сумі порушень (відс.)
Неналежний контроль органів виконавчої влади за своєчасністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів)					4690,9	53,5
Неналежний контроль податкових та митних органів за своєчасністю, повнотою нарахування податків і зборів			2211,8	46,4		
Несвоєчасне та не вповному обсязі перерахування до бюджету коштів (обов'язкових платежів					3999,7	45,6
Недосконаліть законодавства, що дає можливість господарюючим суб'єктам застосовувати схеми мінімізації платежів до бюджету			1143,7	24,0	70,7	0,8
Недоплати до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю			680,6	14,3		
Неперерахування у дохід бюджету дивідентів, нарахованих на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність			625,9	13,1		
Незастосування штрафних санкцій та пені			105,5	2,2		
Інші порушення					8,3	0,1
Загалом	2967,4	100	4767,5	100	8769,6	100

Джерело: згруповано автором на основі звітів Рахункової палати

Розглянувши таблицю можна зробити висновок, що у 2021 році порівняно з 2019 роком загальна сума порушень, повязаних з наповненням державного бюджету зросла на 5802,2 млн грн, або 195,5 відсотків.

Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за 2019 – 2021 роки наведено у таблиці 4.

Таблиця 4.

Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за 2019 – 2021 роки

Показники	Роки					
	2019		2020		2021	
	К-сть фактів	Сума	К-сть фактів	Сума	К-сть фактів	Сума
1. Проведено заходів державного фінансового контролю, в тому числі	х	х	х	х	х	х
- ревізій повного комплексу або питань фінансово-господарської діяльності	1392	х	917	х	1024	х
- ревізій виконання місцевих бюджетів	4	х	11	х	9	х
перевірок закупівель	118	х	122	х	528	х
2. Загальна сума виявлених фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, з них	1288	1723741,9	891	154425223,3	1148	14750562,41
- коштів державного бюджету	х	421702,4	х	66642998,4	х	4675383,38
- коштів місцевого бюджету	х	530995,0	х	56795109,3	х	4031277,14
3. Незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів	1266	1314008,6	862	2792250,81	1122	8909187,8
у тому числі за операціями з бюджетними коштами	928	625860,3	536	1539808,3	614	4028520,3
3.1. Незаконні витрати (всього), у тому числі:	1253	1105892,3	852	2309827,05	1107	7124863,7
у бюджетних установах і організаціях	920	552187,9	530	1241644,24	602	3552035,4
3.2. Нецільові витрати державних ресурсів (всього), у тому числі:	137	95339,92	125	312734	150	1746628,68
у бюджетних установах і організаціях	126	68027,31	101	277122,91	112	459695,17
3.3. Недостачі (всього), у тому числі:	168	107681,4	159	161703,66	132	37695,42
у бюджетних установах і організаціях	106	5645,0				
4 Усунуто фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів	1883	950374,0	1303	1072609,382	1371	77489529,73
із загальної суми - за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	788	432541,7	517	212097,572	479	75308917,79

Джерело: згруповано автором на основі звітів Державної аудиторської служби

Розглянувши таблицю можна зробити висновок, що у 2021 році загальна сума виявлених фінансових порушень, що призвели до **втрат фінансових і матеріальних ресурсів** зменшилася порівняно з 2020 роком і становила понад **14,7 млрд грн** *(понад 154,4 млрд грн за аналогічний період минулого року)*, з них коштів бюджетів усіх рівнів та бюджетних установ – більш як **8,7 млрд грн** *(більш як 120,8 млрд грн)*.

Разом з збільшився обсяг **незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів** до **8,9 млрд грн** *(майже 2,8 млрд грн),* у тому числі за операціями з бюджетними коштами – **4,9 млрд грн** *(майже 1,8 млрд грн). Зокрема*

Сума виявлених **незаконних витрат ресурсів** становить понад **7,1 млрд грн** *(понад 2,3 млрд грн),* у тому числі за операціями з бюджетними коштами – більш як **4,4 млрд грн** *(близько 1,5 млрд грн).* **Не за цільовим призначенням** проведено витрати державних ресурсів на суму понад **1,7 млрд грн** *(понад 312,7 млн грн)*, у тому числі більш як **119,5 млн грн** *(майже 93,6 млн грн)* – кошти державного бюджету та майже **361,0 млн грн** *(більш як 200,7 млн грн)* – місцевих бюджетів.

У результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у 2021 році **відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів,** на загальну суму майже **77,5 млрд грн** *(майже 1,1 млрд грн)*, з них понад **75,3 млрд грн** – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах.

У межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби у 2021 році **забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач** фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад **1,7 млрд грн** *(майже 617,3 млн грн)*, що становить **19,5 відс.** *(22,1 відс.)* від виявлених таких порушень.

Заходи впливу, які застосовані до порушників фінансово-бюджетної дисципліни наведені у таблиці 5.

Таблиця 5

Заходи впливу, які застосовані до порушників фінансово-бюджетної дисципліни

Показники	Роки					
	2019 рік		2020 рік		2022 рік	
	К-сть	Сума (млн грн)	К-сть	Сума (млн грн)	К-сть	Сума
1.Застосовано фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, у тому числі:	477	х	349	х	241	х
призупинено бюджетні асигнування	32	*х*	23	х	11	х
зупинено операції з бюджетними коштами	398	х	293	х	213	х
зменшено бюджетні призначення/асигнування об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів	47	8,0	33	11,7	17	х
2. Передано матеріалів ревізій та перевірок до правоохоронних органів	753	х	678	х	921	х
3. Пред'явлено позовів до суду щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів	50	44,1	22	17,7	31	516,8
4. Ініційовано цивільні позови перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом	304	х	187	х	296	х
5. Притягнуто до адміністративної відповідальності посадових осіб	2400	1,9	1900	1,7	1900	2,6
6. Притягнуто до дисциплінарної відповідальності посадових осіб, з яких:	369	х	276	х	265	х
звільнено із посад	32	х	19	х	45	х
притягнуто до матеріальної відповідальності	339	х	343	х	274	х

Джерело: згруповано автором на основі звітів Державної аудиторської служби

2.2. Спеціалізовані суб'єкти державного фінансового контролю

Оперативне управління і контроль за фінансами організують і здійснюють спеціалізовані державні органи, як виконавчі суб’єкти державного фінансового контролю. (рис. 4)

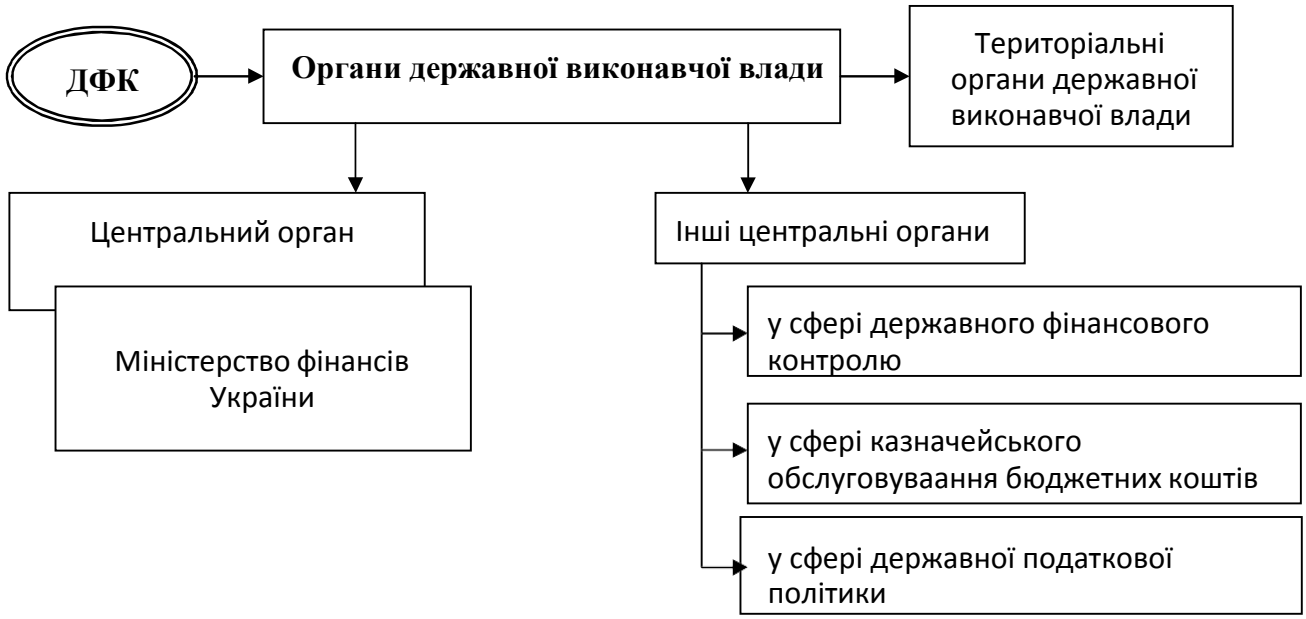


Рис. 4 Спеціалізовані державні органи у сфері фінансового контролю – виконавчі суб’єкти Державного фінансового контролю

Центральним органом виконавчої влади у фінансовій сфері, що діє на основі Конституції України та інших нормативних актів, є Міністерство фінансів України. Зазначене Міністерство очолює систему органів управління і контролю за державними фінансами і є головним органом суб'єктів державного фінансового контролю, що мають окремі специфічні функції контролю, а також суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль.

Міністерство фінансів України діє відповідно до бюджетного кодексу та Положення про Міністерство фінансів України. Згідно з Положенням Міністерство фінансів України розробляє, виконує та забезпечує проведення єдиної державної фінансової, бюджетної і податкової політики. Контрольна діяльність Міністерства фінансів України спрямована на реалізацію визначених

державою завдань економічного та соціального розвитку. За результатами такого контролю Міністерство фінансів України здійснює координацію діяльності інших центральних органів виконавчої влади у сфері державної фінансової, бюджетної, податкової політики.

Окрім того, Міністерство фінансів України разом з іншими центральними органами виконавчої влади здійснює аналіз фінансово-економічного стану держави, перспектив її подальшого розвитку, здійснює управління державним боргом та гарантованим державою боргом.

Однією з найважливіших завдань Міністерства фінансів України є складання Бюджетної декларації та розробка проекту Державного бюджету України. На Міністерство фінансів України покладено обов'язки із забезпечення в установленому порядку виконання Державного бюджету України та контролю за додержанням правил складання звіту про його виконання.

Міністерство фінансів України зобов'язане забезпечити, а, отже, проконтролювати концентрацію фінансових ресурсів на пріоритетних напрямах соціально-економічного розвитку України, ефективне використання бюджетних коштів, запровадження єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності, інформування громадськості про економічні та фіскальні цілі держави. До основних завдань Міністерства фінансів України віднесено удосконалення методів фінансового та бюджетного планування, фінансування, звітності та системи контролю за витрачанням бюджетних коштів, а також визначення організаційно-методологічних засад здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, проведення оцінки функціонування систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. [13, ст. 43-44]

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

казначейська служба України, Державна податкова служба України. Водночас, Державна аудиторська служба України здійснює зовнішній урядовий контроль.

Згідно із Положенням, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43 (зі змінами) Державна аудиторська служба України (Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.[4]

До основних завдань Держаудитслужби віднесено, зокрема, реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів. [4]

Відповідно до покладених на неї завдань здійснює контроль у міністерствах, інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах, 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.

Контролює цільове, ефективне використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів і результативність в діяльності розпорядників бюджетних коштів, цільове використання і своєчасне поверненням кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії, дотримання законодавства на всіх

стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів та законодавства про публічні закупівлі. Також здійснює контроль за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю в інших підконтрольних установах.

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

Реалізація державного фінансового контролю здійснюється шляхом проведення державного фінансового аудиту, перевірки закупівель, інспектування (ревізії), моніторингу публічних закупівель. [4]

Згідно із Положенням, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215 (зі змінами) Державна казначейська служба України (Казначейство) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів. [3]

Основним завданнями Казначейства є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Відповідно до покладених на неї завдань здійснює контроль за веденням бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складенням та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності, відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов’язань відповідним бюджетним асигнуванням, дотриманням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері публічних закупівель в

частині наявності документів шляхом їх перегляду в електронній системі закупівель.

Казначейство здійснює свої повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи. [3]

Згідно із Положенням, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227 (зі змінами) Державна податкова служба України (ДПС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. [5]

До основних завдань ДПС віднесено, зокрема, реалізацію державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

ДПС відповідно до покладених на неї завдань зокрема, здійснює контроль за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску, своєчасністю подання платниками податків передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску. [5]

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

приватному секторах економіки та у сфері економічних відносин між ними. Спеціалізовані органи судової гілки влади як судові суб'єкти у сфері державного фінансового контролю наведено на рис. 5.

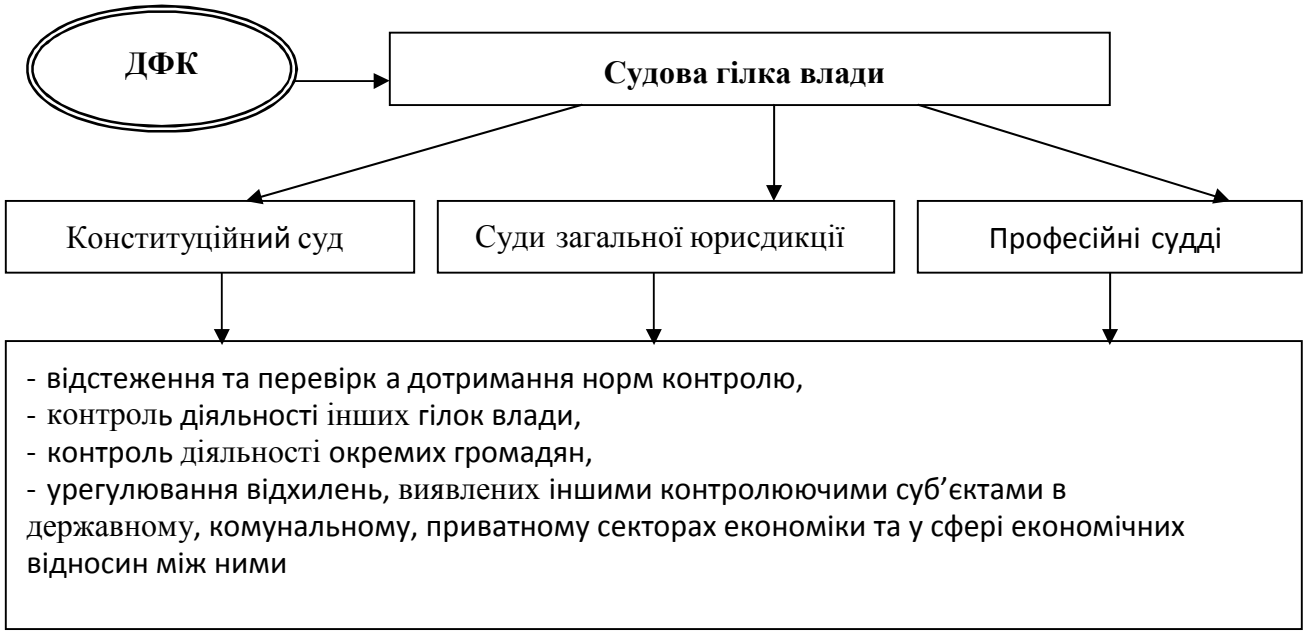


Рис. 5. Спеціалізовані органи судової гілки влади – судові суб'єкти у сфері державного фінансового контролю

Наявність підпорядкованості у стосунках між державними органами контролю та делегування повноважень одних органів влади для виконання іншими обумовлюють необхідність координації контрольних функцій. Вищий, головні та спеціалізовані органи державного фінансового контролю виконують координуючі, регулюючі функції та методологічне забезпечення роботи його суб'єктів у межах системи як безпосередньо, так і через відповідні територіальні органи державної виконавчої влади згідно з підпорядкуванням, визначеним законодавством. [13, ст. 44-45]

2.3. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період

Відповідно до рішення Рахункової палати від 24.02.2022 № 4-1 “Про особливі умови роботи Рахункової палати в умовах воєнного стану в Україні”, наказу Рахункової палати від 25.02.2022 № 20 “Про організацію роботи апарату Рахункової палати в умовах воєнного стану” у період дії воєнного стану проведення заходів зовнішнього державного фінансового контролю на об’єктах контролю може бути здійснено за дистанційною формою, визначеною основною для працівників апарату Рахункової палати за місцем їх фактичного знаходження.

З метою забезпечення державного фінансового контролю за використанням державних ресурсів у воєнний час Кабінет Міністрів України постановою від 07.05.2022 № 561 “Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану” установив, що Державна аудиторська служба та її міжрегіональні територіальні органи під час воєнного стану та протягом місяця після його припинення або скасування виконують свої повноваження з урахуванням таких особливостей:

здійснюють заходи державного фінансового контролю з урахуванням воєнного стану;

до тривалості заходів державного фінансового контролю (інспектування, державного фінансового аудиту, перевірки закупівель) та інших строків, визначених порядками проведення цих заходів державного фінансового контролю, не включається строк, протягом якого такий захід (організація проведення, оформлення, реалізація) не здійснювався у зв’язку з обставинами, обумовленими воєнним станом;

надання документів під час заходів державного фінансового контролю, зустрічних звірок, збору інформації та документування процесу державного

фінансового контролю, реалізація матеріалів за його результатами здійснюються в паперовій та/або електронній формі.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Бюджетний процес в Україні традиційно супроводжує значна кількість фінансових порушень. Вагома частина бюджетних видатків є високоризиковими з точки зору можливих порушень при здійсненні закупівель за спрощеними процедурами та у стислі терміни. Успішність протидії фінансовим порушенням, зокрема, залежить від підвищення результативності державного фінансового контролю.

В Україні діють три види державного фінансового контролю: внутрішній відомчий контроль розпорядників бюджетних коштів, зовнішній урядовий контроль Держаудитслужби та зовнішній парламентський контроль Рахункової палати. Водночас Держаудитслужба є внутрішнім урядовим органом державного фінансового контролю щодо системи органів виконавчої влади.

Підрозділи внутрішнього контролю та аудиту є першочерговим запобіжником фінансових порушень. Проте вони інколи виявляються недостатньо дієвими, оскільки наявні ризики вже набули форми порушень. Разом із посиленням внутрішнього державного фінансового контролю необхідно зосередити увагу на вирішенні основних системних викликів зовнішнього державного фінансового контролю. [12, ст. 4]

Існують певні проблеми у сфері нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю та застосування його на практиці в Україні. Так, відсутнє визначення на законодавчому рівні таких понять як “державний фінансовий контроль”, “форма державного фінансового контролю”, “метод державного фінансового контролю”. Поняття “єдина система державного фінансового контролю” не регламентоване жодним вітчизняним законодавчим актом, а відтак діяльність численних контролюючих органів залишається некоординованою належним чином, що, у свою чергу, породжує дублювання їх

функцій. Як наслідок, відсутність законодавчо унормованої, єдиної, що не допускає різночитань, і зрозумілої термінології спричиняє ототожнення понять “контроль” та “аудит”, “державний фінансовий контроль” і “бюджетний контроль” тощо, а відтак, викривлення результатів діяльності контролюючих державних органів та питання відповідальності суб’єктів господарської діяльності та інших установ і організацій, що перевіряються. [14, ст. 457]

Діючий Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” від 26.01.1993 № 2939 однозначно не визначає сутність державного фінансового контролю, його функціональне призначення, принципи організації, об’єкти і суб’єкти, предмет та види, форми, способи і методи його здійснення. Тому необхідно прийняти один єдиний базовий закон України про державний фінансовий контроль. У вищеназваному Законі не визначено хто саме є вищим органом фінансового контролю і відповідно не закріплено його правовий статус. Більше того, на законодавчому рівні відсутнє чітке розмежування сфери діяльності й інших різних контролюючих органів. [14, ст. 457-458]

Норми чинних законів та нормативно-правових актів у сфері державного фінансового контролю часом не узгоджені. Окремі їх положення або дублюють один одного, або за замістом є діаметрально протилежними, що у сукупності ускладнює їх застосування на практиці.

Вітчизняним законодавством практично не регламентована організація державного фінансового контролю на місцевому рівні, що призводить до розбалансування системи організації державного фінансового контролю. Також, відсутнє уніфіковане визначення ефективності, доцільності, раціональності використання бюджетних коштів і ефективності державного фінансового контролю. [14, ст. 457-458]

Проблеми у сфері правового забезпечення здійснення державного фінансового контролю на практиці призводять до:

- відсутності єдиної методологічної бази та сучасних технологій здійснення державного фінансового контролю;
- недосконалого системного зв'язку між внутрішніми нормативно-правовими документами органів державного фінансового контролю різних рівнів;
- дублювання функцій різних контролюючих органів у сфері державного фінансового контролю, що тягне за собою нераціональне користування бюджетними коштами на їх утримання, зменшує дієвість контролю за обґрунтованістю державної бюджетної політики, законністю й ефективністю формування бюджетів різних рівнів і використання бюджетних коштів;
- відсутності належної співпраці між самими державними органами, які здійснюють державний фінансовий контроль та з іншими організаціями, які відповідно до чинного законодавства можуть проводити незалежний фінансовий контроль, а також координації їх дій;
- зациклювання контролюючих органів на одних і тих самих питаннях у процесі здійснення державного фінансового контролю та використання різної методології під час проведення перевірок одного виду, що призводить до суперечливих результатів контролю;
- неповного охоплення фінансовим контролем усього об'єму державних коштів і майна, що перевіряються. Це обумовлює перебування значної частини державних коштів поза межами контролю і неможливість порівняння отриманих результатів, оскільки загального обліку контрольних заходів, які проводяться різними установами, не має;
- застосування під час здійснення державного фінансового контролю основного критерію ефективності діяльності органів державного фінансового контролю – сума виявлених фінансових порушень. Отже, органи державного

контролю будуть постійно перевіряти саме тих суб'єктів, які отримують найбільші обсяги фінансування з боку держави, з метою формування показників щодо високого рівня ефективності їх роботи;

- відсутність чітких економічно-правових механізмів відшкодування державних коштів, у використанні яких допущені фінансові порушення;
- концентрації уваги суб'єктів, які здійснюють державний фінансовий контроль лише на виявленні фактів порушень, а не саме на причинах їх виникнення. Адже сенс фінансового контролю полягає не тільки у покаранні за вже скоєні правопорушення, а й у запобіганні вчиненню нових. [14, ст. 459-461]

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р схвалено Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, якою передбачені заходи щодо удосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю, державного фінансового контролю, який здійснюється Держаудитслужбою та зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що проводиться Рахунковою палатою.

Метою виконання заходів: щодо удосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю є посилення управлінської підзвітності на всіх рівнях державного сектору, державного фінансового контролю, який здійснюється Держаудитслужбою – підвищення ефективності державного фінансового контролю; зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що проводиться Рахунковою палатою - посилення ролі та підвищення ефективності зовнішнього фінансового контролю відповідно до міжнародних стандартів INTOSAI. [7]

Кабінетом Міністрів України в травні 2018 року було розроблено Концепцію реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року (затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р), в якій було виокремлено проблеми у

сфері державного фінансового контролю, а також шляхи і способи розв'язання виокремлених проблем та очікувані результати від її реалізації.

Відповідно до цієї Концепції факторами та явищами, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю є:

- недосконаліть нормативно-правового, фінансового, інформаційного, інфраструктурного, кадрового та методологічного забезпечення вітчизняного інституту державного фінансового контролю;
- недостатність правових норм та відповідної методології для проведення органами Державної аудиторської служби України різних видів і форм державного фінансового аудиту: аудиту фінансової звітності, ІТ-аудиту, аудиту коштів (фондів і грантів) Європейського Союзу, аудиту інвестиційних проектів, аудиту державних (регіональних) цільових програм та інше через обмеженість запроваджених видів і форм аудиту в практику органів Державної аудиторської служби України; недосконаліть методології запроваджених видів аудиту, її невідповідність сучасним міжнародним стандартам у зазначеній сфері, низька спроможність залучення міжнародної науково-технічної та технологічної допомоги;
- недостатній рівень переорієнтування інспектування на значні за об'ємом фінансові порушення та проведення ревізій винятково на основі ризиків через розпорошеність зусиль на проведення більшою мірою дріб'язкових заходів за зверненням правоохоронних органів чи інших суб'єктів;
- обмеженість заходів впливу органів державного фінансового контролю на несумлінних керівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та інших порушників фінансової дисципліни і бюджетного законодавства, невиконання ними законних вимог органів Державної аудиторської служби України;

- відсутність співпраці з європейськими органами протидії фінансово-економічним правопорушенням (зокрема, Комісією Європейського Союзу з питань боротьби з шахрайством (OLAF) та низька ефективність роботи Антикорупційної ініціативи Європейського Союзу в Україні (EUACI), яка є найбільшою програмою технічної допомоги Україні з боку Європейського Союзу у сфері боротьби з корупцією;

- недостатній рівень розуміння органами державної влади, органами місцевого самоврядування та суб'єктами господарювання сутності державного фінансового контролю, який проводиться різними органами влади, зокрема, і Державною аудиторською службою України, що не сприяє якісній взаємодії між ними та формуванню партнерських відносин;

- низька спроможність і професійна кваліфікація розпорядників бюджетних коштів до впровадження та розвитку внутрішнього контролю через недостатній рівень усвідомлення сутності державного внутрішнього фінансового контролю та відповідальності за результати їх діяльності, зокрема перед суспільством;

- обмеженість доступу до певних інформаційних ресурсів (бази даних, реєстри, автоматизовані системи), зокрема, через недосконаліть механізму обміну інформацією, а в деяких випадках його відсутність, між відповідними державними органами та недієву взаємодію самих органів контролю між собою;

- низький рівень охоплення контролем місцевих бюджетів органами Державної аудиторської служби України через недостатність відповідного кадрового, фінансового та технічного ресурсів;

- необхідність докорінної зміни системи навчання, підвищення кваліфікації та перекваліфікації державних аудиторів, упровадження у вітчизняну практику міжнародних підходів постійного професійного розвитку, збільшення ресурсів на зазначені цілі, активне залучення міжнародних донорських організацій, а також розширення системи заходів заохочення;

- потреба у підвищенні рівня інформованості суспільства про напрями та результати діяльності органів, які здійснюють державний фінансовий контроль, зокрема фокусування на висвітленні інформації про конкретну користь для людей – платників податків. [8]

Основними способами удосконалення інституту державного фінансового контролю є:

- окреслити концептуальні засади побудови вітчизняної системи державного фінансового контролю, враховуючи умови розвитку фінансової системи країни. При цьому інститут державного фінансового контролю повинен бути сформованим таким чином, щоб реалізовувати не лише каральну функцію у випадку виявлення фінансових правопорушень, а й запобіжну й виховну функції, бути ризикоорієнтованим, динамічним та економічно ефективним;
- гармонізувати нормативно-правову базу функціонування системи державного фінансового контролю, шляхом внесення відповідних змін до вітчизняного законодавства, акцентуючи увагу на зростанні прозорості діяльності суб'єктів державного фінансового контролю з одночасним розмежуванням завдань та обов'язків інспекційних підрозділів, підрозділів внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, з метою уникнення дублювання їх повноважень і функцій;
- визначити методологію здійснення державного фінансового контролю, шляхом схвалення на законодавчому рівні відповідних стандартів, з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур, а також затвердити етичні положення для працівників органів влади, які здійснюють державний фінансовий контроль;
- удосконалити кадрове забезпечення суб'єктів, які здійснюють державний фінансовий контроль, в яких би працювали висококваліфіковані працівники. Для реалізації цього, потрібно створити такі умови, за яких буде забезпечуватися

безперервна їх освіта. Це можна зробити через навчання у спеціалізованих навчальних закладах (наприклад, інститути державного управління) або проходження спеціальних курсів, використовуючи інформаційно-комунікаційні технології і ресурси Інтернет та ін. Також законодавчо визначити чіткі вимоги до спеціалізації освіти осіб, які працевлаштовуються в органи, що здійснюють державний фінансовий контроль, із урахуванням специфічності сфер діяльності цих органів;

- поліпшити матеріально-технічне і технологічне забезпечення функціонування вітчизняної системи державного фінансового контролю;
- забезпечити сучасною інформаційно-комунікаційною інфраструктурою із поглибленням публічного контролю за діяльністю суб'єктів, які здійснюють державний фінансовий контроль.

Удосконалення здійснення державного фінансового контролю в Україні має проходити враховуючи досвід відповідних спеціалізованих міжнародних організацій. [8]

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р схвалено Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки, яка передбачає заходи щодо удосконалення системи державного фінансового контролю, оскільки під час реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142, залишилися невирішеними такі питання. Так, у більшості державних органів не створено комплексної системи внутрішнього контролю у розумінні статті 26 Бюджетного кодексу України та/або вона не функціонує як цілісний процес, а підходи до внутрішнього контролю і далі орієнтуються на відповідність (дотримання законодавства), а не на удосконалення діяльності бюджетної установи. [9]

Крім того, залишилися недостатніми інституційна спроможність та незалежність підрозділів внутрішнього аудиту в державних органах та спроможність для забезпечення професійного розвитку і підвищення рівня професійної компетентності з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Посилення ефективності внутрішнього аудиту передбачається здійснити, зокрема, з урахуванням зовнішніх оцінок якості та має на меті забезпечення переорієнтації на удосконалення діяльності бюджетної установи, а не лише на оцінку відповідності законодавству.

Для підвищення рівня професійної компетентності з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту необхідно розробити та впровадити відповідні навчальні програми, започаткувати національну сертифікацію внутрішніх аудиторів, а також створити інтерактивний портал для автоматизації процесів та обміну інформацією. Після визначення моделі здійснення контрольних повноважень щодо місцевих бюджетів необхідно розробити заходи щодо впровадження системи внутрішнього контролю та функції з внутрішнього аудиту органами місцевого рівня.

З метою удосконалення системи державного фінансового контролю, яка сприятиме ефективному державному управлінню, виявлятиме і попереджатиме порушення вимог законодавства та неефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів на державному та місцевому рівні необхідно підвищити ефективність державного фінансового контролю у найбільш ризикових сферах, зокрема шляхом посилення аналітичних спроможностей Держаудитслужби для концентрації на високоризикових операціях і відповідної організації інспектування. Слід удосконалити організаційні та методологічні підходи Держаудитслужби щодо здійснення контролю за дотримання бюджетного законодавства у частині місцевих бюджетів, а також забезпечити налагодження співпраці Держаудитслужби з Рахунковою палатою, внутрішніми аудиторами,

контролюючими та правоохоронними органами та приділити увагу удосконаленню комунікації з державними органами та органами місцевого самоврядування у процесі здійснення контролю.

Для розбудови інституційної спроможності особливу увагу необхідно приділити впровадженню сучасних ІТ-рішень у діяльність органів державного фінансового контролю що дасть змогу розширити доступ до джерел необхідної інформації та забезпечити проведення її ефективного аналізу.

Необхідною умовою для розвитку Рахункової палати як сучасного вищого органу аудиту є імплементація міжнародних стандартів, що вимагає системного удосконалення законодавства, поліпшення взаємодії Рахункової палати із заінтересованими сторонами.

Проведення аудитів відповідно до міжнародних стандартів потребує значних ресурсів, у зв'язку з чим, необхідно переглянути існуючі показники ефективності та результативності функціонування Рахункової палати. Система обліку рекомендацій

Крім того, необхідно забезпечити достатній рівень охоплення аудитом найважливіших сфер діяльності держави шляхом проведення ризик-орієнтованої оцінки у сфері управління публічними коштами та державним майном. Слід запровадити чіткі критерії планування аудитів для забезпечення впевненості громадян, суб'єктів господарювання та заінтересованих органів державної влади в тому, що затверджені бюджетні програми спрямовано на досягнення визначених цілей, кошти використано законно, результативно та економно.

Зростаюча роль вищих органів аудиту в сучасному світі зумовлює необхідність часткового перегляду існуючих повноважень Рахункової палати, проведення роботи з подальшого удосконалення механізмів співпраці з органами державної влади, об'єктами аудиту, правоохоронними, антикорупційними органами.

Сприяти зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни в Україні Рахункова палата зможе, зокрема, за умови підвищення рівня відповідальності учасників бюджетного процесу за порушення вимог законодавства та прийняття неефективних управлінських рішень. [9]

Розвиток громадянського суспільства в Україні також потребує відповідного реагування з боку Рахункової палати, оскільки результати її роботи повинні бути доступними та зрозумілими громадянам, джерелом достовірної, професійної та неупередженої інформації про ефективність управління публічними коштами та державним майном. Суспільний резонанс під час отримання такої інформації вимагає оперативного реагування усіх учасників процесу. Рахунковій палаті необхідно забезпечити конструктивну взаємодію із суспільством для підвищення довіри до органів державної влади в цілому та Рахункової палати.

Рахункової палати та моніторингу їх дотримання також повинна суттєво змінитися. [9]

Стратегією розвитку Рахункової палати на 2019-2024 роки за стратегічною ціллю 1 “Посилення ролі Рахункової палати як вищого органу аудиту в Україні” одним з пріоритетів визначено наближення методології та практики проведення аудитів до міжнародних стандартів. Водночас чинні нормативно-правові акти не повною мірою враховують вимоги Концептуальної основи професійних стандартів INTOSAI, зокрема у частині проведення основних форм державного зовнішнього аудиту – фінансового аудиту, аудиту ефективності та аудиту відповідності.

Імплементація Концептуальної основи професійних стандартів INTOSAI у діяльність Рахункової палати України потребує внесення відповідних змін до Закону України “Про Рахункову палату” та продовження вже розпочатої роботи із створення методологічної основи здійснення Рахунковою палатою фінансового

аудиту, аудитів відповідності та ефективності, а також побудови всеохоплюючої системи контролю якості.

В рамках реалізації проекту Європейського Союзу “Зміцнення потенціалу зовнішнього аудиту відповідно до міжнародних стандартів” (EU4ACU) у 2021 – першій половині 2022 роках підготовлено оновлену версію Методичного посібника з питань фінансового аудиту та розроблено Порядок та процес здійснення фінансового аудиту Рахунковою палатою. Крім того, у рамках цього проекту у 2022 році здійснюється розробка Методичного посібника з питань аудиту ефективності, Методичного посібника з питань аудиту відповідності та Порядків та процесу здійснення таких аудитів Рахунковою палатою.

В рамках програми (проекту) GIZ «Strengthening the capacity of Supreme Audit Institutions in the Eastern Partnership countries to monitor the achievement of Agenda 2030 objectives» (номер проекту 2015.2192.1-0) проведено дослідження та надано консультації щодо підготовки необхідних правових поправок до законодавства України з метою посилення ролі Рахункової палати як вищого органу державного аудиту в Україні.

В ході дослідження розроблено модель системи державного фінансового контролю в Україні (рис. 6).



Рис. 6. Модель системи державного фінансового контролю в Україні

ВИСНОВКИ

Державний фінансовий контроль є важливим інструментом публічного управління, за допомогою якого виконуються завдання, пов’язані з діяльністю органів державного й комунального секторів.

Цей інститут сприяє економічному розвитку держави, фінансово-економічній збалансованості в разі певного зовнішнього впливу на розвиток суспільства і країни в цілому, а також підвищує рівень довіри суспільства до органів публічної влади. Проте, через недоліки вітчизняного державного фінансового контролю, цей вид контролю не забезпечує відповідний рівень фінансово-господарської дисципліни в державі.

Це є наслідком низки проблем, які створюють тенденції до зростання кількості та обсягів різних фінансових правопорушень, а саме витоку капіталів за кордон, нецільового використання бюджетних ресурсів, корупції, багато фактів “відмивання” грошей через банківську систему, проникнення в країну нелегальних фінансових потоків та ін.

Основними факторам та явищами, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю є: недосконалість вітчизняного законодавства; слабка взаємодія суб’єктів, які здійснюють державний фінансовий контроль із правоохоронними та судовими органами, суб’єктами господарювання та громадськістю; відсутність єдиної стратегічної мети, що поєднує діяльність різних контролюючих служб і органів публічної влади; низький рівень надійності механізму адміністративних і дисциплінарних стягнень тощо.

З метою усунення означених проблем, необхідно:

- вдосконалити нормативно-правову базу у сфері регулювання здійснення державного фінансового контролю;
- запроваджувати інноваційні досягнення з урахуванням інституційних змін та надбань світової практики;

- проводити оцінку державного фінансового контролю для приведення його у відповідність до сучасного етапу соціально-економічного розвитку країни та міжнародних стандартів у цій сфері;
- вирішити питання організації та функціонування державного фінансового контролю в системі органів публічного управління, шляхом упорядкування законодавчо-понятійної бази та оптимізації організаційної структури державного фінансового контролю, уточнення та розмежування функцій органів державного фінансового контролю, а також створити і в подальшому відпрацьовувати механізм координації їх роботи;
- стандартизувати форми і методи державного фінансового контролю;
- вдосконалити кадрове і покращати матеріально-технічне, наукове та інформаційно-аналітичне забезпечення суб’єктів, які здійснюють фінансовий контроль.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” від 26.01.1993 № 2939.
2. Закон України “Про Рахункову палату”.
3. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215 “Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України”.
4. Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43 “Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України”.
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227 “Про затвердження Положення про Державну податкову службу України”.
6. Постанова Кабінету Міністрів України від 07.05.2022 № 561 “Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану”.
7. Розпорядження Кабінету Міністрів України 08.02.2017 № 142 “Про затвердження Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки”.
8. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р “Про затвердження Концепці реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року”.
9. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р “Про схвадення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки”.
10. Гончарук С.М., Долбнєва Д.В., Приймак С.В., Романів Є.М. Фінансовий контроль: Теорія, Термінологія, Практика. Навчальний посібник. Львів ЛНУ імені Івана Франка 2019. УДК 657.6 Ф 59
11. Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрий М. М. Державний фінансовий контроль. Навчальний посібник. Київ “Центр учбової літератури” 2009.

12. Касперович Ю. В., Дешко А. Л., Шодо підвищення ефективності державного фінансового контролю в Україні. Аналітична записка Національного інституту стратегічних досліджень.

13. Максімова В. Ф. Організація державного фінансового контролю: Навчальний посібник. Одеса, ОНЕУ, 2012.

14. Шульга А. А., Білоус С. П. Проблеми ефективного здійснення державного фінансового контролю в Україні на сучасному етапі та способи його удосконалення. УДК 351.72(477) DOI: 10.26693/pard2018.02.445.

15.Офіційний сайт Рахункової палати https://rp.gov.ua/home/.

16.Офіційний сайт Державної аудиторської служби https://dasu.gov.ua/.

17. Бюджетний менеджмент - Навчальні матеріали онлайн.html.

18. Рішення Рахункової палати від 24.02.2022 № 4-1 “Про особливі умови роботи Рахункової палати в умовах воєнного стану в Україні”.

19. Наказ Рахункової палати від 25.02.2022 № 20 “Про організацію роботи апарату Рахункової палати в умовах воєнного стану”.

Відгук
наукового керівника
на кваліфікаційну роботу
здобувача вищої освіти
другого (магістерського) рівня, групи ФМПУЗ-21-1
Примаченка Максима Олександровича
на тему: «Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями удосконалення»

Представлена кваліфікаційна робота присвячена дослідженню сутності, меті та завданню державного фінансового контролю. Державний фінансовий контроль є важливим інструментом публічного управління, за допомогою якого виконуються завдання, пов'язані з діяльністю органів державного й комунального секторів. Цей інститут сприяє економічному розвитку держави, фінансово-економічній збалансованості в разі певного зовнішнього впливу на розвиток суспільства і країни в цілому, а також підвищує рівень довіри суспільства до органів публічної влади. З огляду на це, кваліфікаційна робота характеризується актуальністю та своєчасністю.

Позитивними рисами кваліфікаційної роботи є системність та послідовність викладення матеріалу, а також практичне застосування основних прийомів, способів контролю та визначено основні шляхи на напрями удосконалення державного фінансового контролю в Україні.

Студентом було детально досліджено та проаналізовано результати заходів державного зовнішнього фінансового контролю, проведених Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України у 2019 – 2021 роках. Проаналізовані функції та завдання спеціалізованих суб'єктів державного фінансового контролю, а також узагальнено інформацію щодо принципів організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період.

В ході виконання кваліфікаційної роботи студент Примаченко М.О. проявив креативність, ініціативність, старанність, наполегливість, здатність та вміння застосовувати набуті знання для вирішення складних завдань.

Результати кваліфікаційної роботи апробовані на IX міжнародній науково-практичній інтернет-конференції у м. Острог (21 жовтня 2022 року)

Вважаю, що кваліфікаційна робота студента Примаченка М.О., виконана у повному обсязі, відповідає встановленим вимогам і заслуговує оцінки «відмінно» (45 балів).

Науковий керівник кваліфікаційної роботи (проєкту):
Гордей Оксана Дмитрівна, д.е.н., професор

_____ 20.01.2023
(підпис) (дата)

Висновок кафедри про кваліфікаційну роботу (проєкт)

Кваліфікаційна робота (проєкт) здобувача вищої освіти

Примаченка Максима Олександровича
(прізвище, ініціали)

після попереднього захисту розглянута на засіданні кафедри, протокол від «23» січня 2023 № допущена/не допущена до захисту на екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедри _____ Коляда Т.А.
(підпис) (прізвище, ініціали)

РЕЦЕНЗІЯ
на кваліфікаційну роботу
здобувача вищої освіти Державного податкового університету
Примаченка Максима Олександровича
На тему: «Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями удосконалення»

Актуальність теми: Державний фінансовий контроль є важливим інструментом публічного управління, за допомогою якого виконуються завдання, пов'язані з діяльністю органів державного й комунального секторів. Цей інститут сприяє економічному розвитку держави, фінансово-економічній збалансованості в разі певного зовнішнього впливу на розвиток суспільства і країни в цілому, а також підвищує рівень довіри суспільства до органів публічної влади.

Наукова новизна: В роботі проведено ґрунтовний аналіз сутності, мети та завдання державного фінансового контролю. Проаналізовано основні прийоми та способи контролю. Визначено основні шляхи на напрями удосконалення державного фінансового контролю в Україні.

Якість проведеного аналізу проблеми, текстового та табличного матеріалу: В роботі детально досліджено та проаналізовано результати заходів державного зовнішнього фінансового контролю, проведених Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України у 2019 – 2021 роках. Проаналізовані функції та завдання спеціалізованих суб'єктів державного фінансового контролю. Також, узагальнено інформацію щодо принципів організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні у воєнний період. Основними джерелами інформації були Закони України, постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, рішення та накази Рахункової палати України, сайти Державної аудиторської служби України та Рахункової палати України.

Обґрунтованість пропозиції і висновків та їх практична цінність у роботі підприємства, установи, організації, МФУ України: В кваліфікаційній роботі розроблено ряд пропозицій щодо удосконалення системи державного фінансового контролю, яка сприятиме ефективному державному управлінню, виявлятиме і попереджатиме порушення вимог законодавства та неефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів на державному та місцевому рівні.

Наявність недоліків: серйозних недоліків у роботі не виявлено.

Загальний висновок і оцінка роботи: Робота виконана на високому теоретичному і практичному рівні згідно встановлених методичних та практичних вимог до написання дипломних (кваліфікаційних) робіт. З огляду на це робота претендує на оцінку «відмінно».

Рецензент :
Заступник директора департаменту – начальник відділу Держаудитслужби, к.е.н. **Сергій КЛЮЧКА**

«15» 01 2023 р.

ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ * Ідентифікаційний код 40165856 * Департамент роботи з персоналом та організаційного розвитку

Підпис Ключки С.С. засвідчую
Начальник відділу Ірина Юлія Кашпур