

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**МЕХАНІЗМ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ
ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ**

**(на матеріалах управління Західного офісу Держаудитслужби у
Чернівецькій області)**

Студента/тки 2 курсу, денної
форми навчання, спеціальності
072 «Фінанси, банківська справа,
страхування та фондовий ринок»
Спеціалізації «Державні фінанси»

(підпис студента)

Фіщук
Назарій Дмитрович

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

(підпис керівника)

Грицюк
Ілля Васильович

Завідувач кафедри фінансів,
обліку і оподаткування, д.е.н.,
професор

(підпис)

Чорновол
Алла Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

- ВСТУП
- РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ
- 1.1. Теоретико-методологічне забезпечення фінансового контролю
 - 1.2. Види державного фінансового контролю, форми і методи його здійснення
 - 1.3. Державний фінансовий контроль як метод управління фінансами
- Висновки до розділу 1.
- РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ МОДЕРНІЗАЦІЇ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ
- 2.1. Аналіз механізмів фінансового контролю
 - 2.2. Аналіз казначейського контролю у сфері публічних фінансів
- Висновки до розділу 2.
- РОЗДІЛ 3. ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН, ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ
- 3.1. Недоліки адміністративно-правового механізму державного контролю в Україні
 - 3.2. Перспективи повноважень органів державного фінансового контролю та аудиту
 - 3.3. Міжнародний досвід здійснення державного фінансового контролю
- Висновки до розділу 3.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ
ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сучасному етапі соціально-економічних перетворень в Україні, в умовах активізації процесів децентралізації державної влади, зростає необхідність формування ефективного державного фінансового контролю (ДФК) використання коштів місцевих бюджетів. Відповідно, місцеві бюджети набувають дедалі більшої ваги як за обсягом фінансових ресурсів, так і з точки зору можливостей розв'язання назрілих соціально-економічних проблем регіонів, адміністративно-територіальних громад.

Практика використання коштів місцевих бюджетів в Україні, і вивчення зарубіжного досвіду цієї проблеми, засвідчили необхідність постійних пошуків нових форм і методів контролю. Вдосконалення системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів в Україні є запорукою ефективного функціонування державних фінансів, зокрема досягнення таких результатів як дотримання економічної безпеки держави, збалансування державного і місцевих бюджетів, досягнення фінансової самодостатності регіонів, секторів і галузей економіки, збільшення захищеності фінансово-економічних інтересів громадян і суспільства.

У сучасних умовах ДФК за бюджетними коштами є актуальною і складною проблемою, тому що рівень економічного і соціального забезпечення фінансової стабільності держави та окремих територій залежить від рівня виконання бюджетів. Нині чинна система ДФК в Україні не дає змоги чітко відслідковувати законність та відповідність спрямування бюджетних коштів на видатки розвитку, що й спонукає суб'єктів господарювання до їх незаконного отримання та нецільового використання. Це зумовило вибір теми дисертації, її мету, завдання і структуру.

Теоретичні аспекти та проблеми організації державного фінансового контролю досліджували у наукових працях такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як: В. Базилевич, М. Білуха, Ф. Бутинець, О. Гетманець, Л. Гуцаленко, Л.

Дікань, Г. Дмитренко, Н. Дорош, І. Дрозд, Т. Єфименко, І. Іванова, Л. Каленський, Є. Калюга, В. Кміть, О. Ковалюк, М. Крупка, М. Кульчицький, А. Мамишев, В. Мельничук, Д. Олійник, О. ідхомний, В. Піхоцький, Є. Романів, М. Романів, Н. Рубан, М. Сивульський, І. Стефанюк, Б. Усач, Ю. Футоранська, О. Шашкевич, Ф. Ярошенко та ін.

Незважаючи на різноманітність наукових поглядів щодо основних тенденцій розвитку ДФК загалом, і на місцевому рівні зокрема, досі залишаються недостатньо вивченими питання організації ефективної діяльності регіональних контролюючих органів, окремі аспекти економічної ефективності, доцільності та результативності ДФК, що визначає необхідність подальшого комплексного дослідження зазначених проблем.

Метою роботи є поглиблення теоретичних основ, розроблення методологічних положень і практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів України.

Поставлена мета зумовила необхідність вирішення таких **завдань**:

- узагальнити теоретико-методологічні положення щодо організації функціонування державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів;
- уточнити понятійний апарат та запропонувати тлумачення сутності державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів;
- розвинути наукові підходи до визначення ефективності державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів із застосуванням економіко-математичного моделювання;
- проаналізувати систему організації державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів України;
- удосконалити систему документообігу органів Державної казначейської служби України та її інтеграції із системою електронної взаємодії органів виконавчої влади, що дасть змогу підвищити прозорість системи контролю і створить передумови для формування єдиної

інформаційної бази;

- обґрунтувати науково-методичні положення до проведення державного фінансового контролю із застосуванням державного фінансового аудиту;

- удосконалити концепцію розвитку державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів;

- розробити наукові підходи до визначення основних етапів виконання планових завдань державного фінансового контролю в умовах фінансової децентралізації.

Об'єктом дослідження є процес організації державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів України.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти функціонування системи державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів України.

Методи дослідження. У дослідженні використано загальнонаукові та специфічні методи, зокрема: порівняння, аналізу та синтезу - для розкриття теоретичних основ здійснення державного фінансового контролю, для порівняльного аналізу під час дослідження зарубіжного досвіду проведення державного фінансового контролю місцевих бюджетів; статистичні методи – для характеристики стану та результатів контрольних заходів державного фінансового контролю, зокрема при аналізі результатів роботи Державної аудиторської служби України та визначенні тенденцій запланованих і фактичних показників видаткової частини місцевих бюджетів; методи наукової абстракції, логічного узагальнення, групування та класифікації – при формулюванні висновків, пропозицій щодо удосконалення державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в Україні.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти у сфері державного фінансового контролю Міністерства фінансів України, Державної аудиторської служби України, Державної казначейської служби

України, Державної фіскальної служби України; фінансова звітність про виконання місцевих бюджетів. Теоретичну та методологічну основу дисертаційної роботи формують наукові дослідження вітчизняних і зарубіжних учених у сфері ДФК; матеріали міжнародних конференцій з цієї тематики; періодичні видання; монографії.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в узагальненні, доповненні й обґрунтуванні теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо удосконалення ДФК використання коштів місцевих бюджетів України.

Наукова робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

1.1. Теоретико-методологічне забезпечення фінансового контролю

Публічність є одним із базових критеріїв організації діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування в умовах демократичного суспільства. Однією із вимог реалізації такого критерію є запровадження системи публічного контролю з боку громадськості за відповідними структурами влади. Виходячи з того, що публічний контроль є засобом збереження довіри до органів державної влади та місцевого самоврядування шляхом запровадження процедур гарантування відкритості та прозорості їх діяльності, доцільно особливу увагу приділити з'ясуванню його сутності в контексті сучасних дослідницьких підходів.

Аналіз публікацій, присвячених дослідженню державного фінансового контролю показав неоднозначність наукових думок щодо трактування поняття «державний фінансовий контроль». Перш ніж перейти безпосередньо до дослідження механізму державного фінансового контролю місцевих бюджетів, доцільно чітко визначити поняття контроль. Адже, воно не однозначне.

Загалом контроль (франц. *controle* – від *contrerole* – подвійний список) це:

- перевірка, облік, спостереження за чим-небудь;
- установи, особи, що перевіряють діяльність будь-якої іншої організації або відповідальної особи, звітність тощо;
- загальна функція управління.

Цей термін науковці тлумачать як складову управління та окремий вид державного регулювання (у формі нагляду), що логічно витікає з основи визначення цього поняття зі словника іншомовних слів [154, с. 358; 165, с. 6].

Автори визначають «контроль» по-різному: як засіб, форму, елемент, функцію, діяльність, систему, явище, метод і т. д. Різні підходи не так відображають прагнення дати універсальне визначення терміну «контроль», як є наслідком розгляду цієї категорії крізь призму різних наукових напрямів – управлінських, філософських, аналітичних, правових і т. і. У табл. 1.1 представлено різноманітні точки зору сучасних учених-економістів та практиків щодо тлумачення сутності поняття «контроль».

Таблиця 1.1

Тлумачення сутності поняття «контроль»

Автори	Визначення «контроль»
Дрозд І. К. Шевчук В. О.	виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон)
Павлюк М. Ю.	як елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольних об'єктів вимогам, встановленим параметрам
Піхоцький В.Ф.	це загальна функція управління, яка відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від відповідних нормативних документів (законів, стандартів, наказів) і принципів організації та регулювання діяльності, на яку спрямована перевірка
Василик О.Д.	це функція управління, яка передбачає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання
Білуха Т. М.	це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів, виявлення відхилень допущених у процесі таких рішень

Важливо також зазначити, що «фінансовий контроль» і «державний фінансовий контроль» - це два різні поняття. На думку Стефанюка І.Б., перше – суто наукове поняття, друге – вид діяльності певної групи суб'єктів контролю. Оскільки фінансовий контроль, як вид діяльності самостійно не існує, говорити про його розвиток можна лише за умови, що він має ознаки

виконавця. Кожен суб'єкт фінансового контролю трансформує його для власних потреб [157, с. 13].

Літською декларацією керівних принципів аудиту зазначено, що контроль державних фінансів не є самоціллю, а виступає обов'язковим елементом регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економічності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, ускладнити повторення виявлених порушень у майбутньому [106]. Реалізація внутрішніх і зовнішніх функцій держави неможлива без використання фінансових ресурсів, які акумулюються в централізованих і децентралізованих грошових фондах та створюють фінансову основу для існування самої держави.

У табл. 1.2 розглянуті різноманітні погляди на тлумачення сутності державного фінансового контролю.

Таблиця 1.2

Тлумачення сутності «державний фінансовий контроль»

Автори	Визначення «державний фінансовий контроль»
Дмитренко Є. С.	урегульована фінансово-правовими нормами діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування і недержавних організацій із забезпечення законності, фінансової дисципліни, доцільності та ефективності при мобілізації, розподілі і використанні фінансових ресурсів із метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян;
Гуцаленко Л.В.	це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю, полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному суб'єкті.

Як зазначає Піхоцький В. Ф., державний контроль – це перевірка державою того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, як функціонує державна служба загалом [126, с. 16].

Отже, поняття «державний фінансовий контроль» є вужче за змістом від поняття «фінансовий контроль». Аналіз наукових публікацій (табл. 1.2), що стосуються дослідження державного фінансового контролю, засвідчив різноманітність тлумачення «державного фінансового контролю». Зокрема, державний фінансовий контроль розглядають, як: реалізацію права держави; є інструментом забезпечення дотримання правил; різновид фінансового контролю; регламентовану нормами права діяльність державних органів; ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів.

Детальніше узагальнивши погляди науковців, вважаємо, що державний фінансовий контроль можна розглядати за такими ознаками:

- функціональною: контроль за формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів держави і суб'єктів місцевого самоврядування;

- управлінською: оцінка ефективності державного управління на всіх етапах бюджетного процесу;

- цільовою: підтримка ефективного соціально-економічного розвитку країни і регіонів та перевірка доцільності, законності й ефективності формування, розподілу, перерозподілу і використання фінансових ресурсів, а також виявлення їх резервів;

- юридичною – це діяльність відповідних фінансових органів із виявлення порушень законності фінансової дисципліни, а також розробки і реалізації

заходів з усунення виявлених порушень та їх причин для прийняття адекватних рішень.

Основними цілями державного фінансового контролю є:

- виявити на підконтрольних об'єктах порушення принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та

використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилення від прийнятих норм, стандартів на найбільш ранній стадії;

- притягнути винних до відповідальності, забезпечити відшкодування заподіяних збитків;

- запобігти фінансовим правопорушенням у майбутньому [126, с. 28].

Доречно, на нашу думку, також окремо виділяти державний фінансовий контроль місцевих бюджетів, а особливо за використанням коштів місцевих бюджетів. Місцеві бюджети відіграють важливу роль у забезпеченні суспільних послуг, насамперед соціального спрямування.

Враховуючи розглянуті нами підходи до трактування сутності ДФК, вважаємо, що державний фінансовий контроль використання коштів місцевих бюджетів – це система заходів та діяльність суб'єктів державного фінансового контролю (органів державної влади, місцевого самоврядування та спеціальних органів фінансового контролю) з метою перевірки законності, ефективності, доцільності при розподілі та використанні коштів місцевих бюджетів для виявлення, усунення і запобігання порушень у майбутньому.

1.2. Види державного фінансового контролю, форми і методи його здійснення

Державний фінансовий контроль характеризується своєрідною специфічністю завдань, порядком їх вирішення, механізмом здійснення контрольних заходів, широким колом спеціальних органів контролю, а також різноманіттю видів, форм і методів контролю. У спеціалізованих правових наукових джерелах існують численні критерії і підстави класифікації державного фінансового контролю, адже розподіл його видів за певними класифікаційними ознаками, відіграє важливу роль як для теоретичного дослідження, так і практичного використання. Ефективність державного фінансового контролю забезпечується належною організацією, своєчасністю та об'єктивністю його проведення, чіткою регламентацією, при цьому

важливе місце займає чітке визначення його видів, форм і методів, які на сьогодні не достатньо врегульовані. Зважаючи на це, одним із першочергових завдань розвитку державного фінансового контролю є вирішення теоретичних питань, зокрема уточнення його класифікації шляхом дослідження законодавчих норм, що визначають особливості державного фінансового контролю, узагальнення наукових праць та їх критичного аналізу.

Серед вітчизняних науковців спостерігається різновекторність поглядів стосовно сутності понять «види», «форми» і «методи» державного фінансового контролю, це пояснюється застосуванням різних класифікаційних ознак та різних критеріїв відповідного контролю. За твердженням деяких науковців: «вид можна трактувати як похідне поняття, що має усі властивості більш загального поняття, але володіє деякими специфічними ознаками, які відокремлюють його від інших явищ даного типу» [57, с. 70]; вид контролю – це складова частина, що виражає (частково) зміст цілого і в той же час відрізняється від інших частин конкретними носіями контрольних функцій (суб'єктами), об'єктами контролю, що, у свою чергу, визначає відмінності в методах здійснення контрольних дій [231, с. 540]; вид контролю є угрупованням суб'єктів контролю за ознаками компетенції стосовно об'єкта предмета контролю [232, с. 25].

Оцінка сучасного стану державного фінансового контролю в Україні зводиться до простої процедури вибудовування органів державного фінансового контролю за типом вертикального централізованого утворення. Але таке просте рішення проблеми не забезпечить системі гнучкості та оперативності. Крім того, система державного фінансового контролю повинна бути не чимось фрагментарним, а постійно діючою системою з певною періодичністю такою, що забезпечує суцільний контроль за державними ресурсами.

Аналіз існуючих відносин у фінансовій сфері, на наш погляд, показує, що основними складовими частинами системи взаємодій і результативності

державного фінансового контролю, що забезпечують її стійке функціонування і вирішення поставлених завдань, є: нормативно-правова база, органи, що здійснюють державний фінансовий контроль, та органи, що використовують певні форми і методи контролю .

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

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

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

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

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

Загальна класифікація контролю побудована не тільки з пізнавальною метою, вона дозволяє розібратися і в змісті контролю, а головне, – відповідає конкретним практичним завданням, тобто озброює практиків методикою вибору того чи іншого виду контролю, необхідного для досягнення певної мети. За допомогою класифікації контролю з'ясовують якими видами, формами і методами здійснюють контроль, тобто його зміст і форму. Загальна класифікація полегшує вивчення методики здійснення контролю в залежності від застосування того чи іншого його виду [233, с. 80].

Відтак, виходячи с вищезазначеного, слід визначити про відповідні категорії наступне:

-вид державного фінансового контролю – це складова частина діючої системи державного фінансового контролю із властивим їй змістом, призначена для здійснення функцій контролю відповідно до визначених завдань, види формуються в залежності від спільного критерію;

-форми державного фінансового контролю, що застосовуються на практиці – це певні способи контрольних дій, обрані для досягнення цілей державного фінансового контролю;

-методи державного фінансового контролю – це сукупність спеціальних конкретних прийомів, способів і засобів його здійснення для отримання теоретичного і практичного результату.

Слід зауважити, що класифікація державного фінансового контролю повинна проводитися цілеспрямовано, із дотриманням певного критерію (від загального до часткового), охоплюючи всі напрями контролю. Так, за основу умовного поділу державного фінансового контролю на види доцільно урахувувати наступні ознаки: сферу застосування, організацію здійснення, специфічний суб'єктний склад органів контролю, специфіку об'єкта та предмету відповідного контролю, специфічний арсенал форм та методів його здійснення, час проведення, інформаційне забезпечення тощо.

Сферою державного фінансового контролю є державні фінанси, які

відображають розгалужену систему публічних фінансових правовідносин з приводу формування, розподілу і використання публічних фінансових ресурсів і доходів держави, а також щодо управління і розпорядження державною власністю. Так, за твердженням В.Ф. Піхоцького різноманіття відносин, суб'єктом яких виступає держава, обумовлює широку сферу діяльності державного фінансового контролю, – бюджетного, податкового, грошово-кредитного, валютного, митного та інших видів фінансового контролю, здійснюваних державними органами в межах своєї компетенції [41,с. 30].

Залежно від часу проведення виокремлюють форми державного фінансового контролю, які взаємопов'язані між собою, доповнюють один одного та характеризуються безперервністю, а саме: попередній, поточний, наступний.

Відповідні форми мають наступне визначення:

1) попередній(превентивний) фінансовий контроль є найефективнішою формою державного фінансового контролю, оскільки вона сприяє запобіганню виникнення недоліків, перевитрат і витрат публічних фінансових ресурсів, порушенню законодавства, оскільки здійснюється до проведення фінансових або господарських операцій. Попередній контроль забезпечує перевірку проектів бюджетів, фінансових планів, кошторисів тощо;

2) поточний (оперативний) фінансовий контроль є органічною частиною процесу оперативного фінансового управління і регулювання фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій. Поточний контроль проводиться у процесі здійснення фінансово-господарських операцій, допомагає виявленню недоліків і порушень та їх своєчасному усуненню;

3) наступний (ретроспективний) фінансовий контроль здійснюється після виконання фінансових операцій за певні минулі періоди часу шляхом дослідження фінансових показників обліку і звітності, планової, нормативної

документації тощо; наступному контролю також підлягає і фактичний стан справ. Наступний контроль виявляє недоліки, які не зафіксовані попереднім і поточним контролем [231, с. 542].

Науковці також виділяють ще один підхід до визначення форм державного фінансового контролю за часовим критерієм, включаючи його види за частотою (періодичністю) проведення, а саме: постійний (повсякденний); систематичний; епізодичний (разовий) [238, с. 195].

Отже, враховуюче вищевикладене, слід зазначити, що державному фінансовому контролю притаманне розмаїття видів, форм і методів, які в деяких нормативно-правових актах мають відмінну назву, однак за сутнісним змістом всі є схожими, адже здійснюються за одними і тими ж принципами і підходами. Проте, проблемою є те, що в нормативно-правовій базі види, форми і методи державного фінансового контролю дублюються внаслідок відсутності їх чіткого розмежування, що безумовно не сприяє ефективності здійснення державного фінансового контролю.

1.3. Державний фінансовий контроль як метод управління фінансами

Державний фінансовий контроль повинен забезпечувати належне (економне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами. Він здійснюється передусім державними контролюючими органами, але свою лепту у питання моніторингу використання державних коштів можуть вносити як комерційні аудиторські компанії, так і неурядові організації та ЗМІ [77, с.65]. Система органів державного фінансового контролю в Україні знаходиться на стадії розвитку, хоча основні її елементи вже склалися і діють. Як і в інших державах, фінансовий контроль в Україні здійснюється органами законодавчої влади, органами виконавчої влади, у тому числі спеціальними органами державного фінансового контролю, а також недержавними спеціалізованими організаціями [14]. Конкретні

завдання органів державного фінансового контролю і сфери компетенції встановлюються при їх створенні відповідними законодавчими та іншими нормативно-правовими актами.

Фінансовий контроль, на відміну від інших видів державного контролю (екологічного, санітарного, адміністративного), має місце у всіх сферах суспільного відтворення і споживання, тому супроводжує весь процес руху грошових коштів і фондів, включаючи також стадію аналізу фінансових результатів [88, с.15]. Фінансовий контроль з боку держави недержавної сфери економіки зачіпає лише сферу виконання грошових зобов'язань перед державою, включаючи податки та інші обов'язкові платежі, дотримання законності і доцільності при витрачанні виділених їм бюджетних субсидій і кредитів, а також дотримання встановлених правил організації грошових розрахунків, ведення бухгалтерського обліку і звітності [89, с.53]. Останнім часом державний фінансовий контроль зазнає значних змін: звужується сфера його дії і змінюється зміст. Він все більш концентрується на макроекономічних процесах, включаючи контроль за вартісними пропорціями руху ВВП, грошовою масою, формуванням і використанням 26 фондів грошових коштів, що надходять у розпорядження держави. Одночасно розширюється сфера дії недержавного фінансового контролю з боку аудиторських фірм і кредитних організацій. З переходом до ринкової економіки в Україні відбулися кардинальні зміни в політичних та економічних засадах державності, докорінна реконструкція економіки, фінансової системи та ринкових інститутів, сформувалася принципово нова модель державних фінансових потоків. В таких умовах реформування в Україні спостерігається постійне збільшення бюджетних порушень, а також численні факти неефективного використання коштів Державного бюджету та державних позабюджетних фондів. Мільйони фінансових порушень щорічно виявляються Державним казначейством, Пенсійним фондом України та іншими контрольними службами держави, які також мають свої показники. Очевидно, що такий стан неправильного використання та неефективного

використання державних фінансових ресурсів набирає критичної маси, що стає занадто небезпечним для суспільства. Аналіз проблем щодо ефективності контролю та його зв'язку з основними науковими та практичними завданнями, представлені дані та дослідження показали, що припущення про стільки фінансових порушень у державному секторі слід пояснювати не лише низькою фінансовою дисципліною та зловживанням, а й до недоліків організаційних та функціональних компонентів державного фінансового контролю. У багатьох випадках це пов'язано з недосконалістю його структури, нормативно-правової бази, відсутністю суворої системи відповідальності (за порушення), а також безпосередньою функціональною залежністю її органів від державних чиновників. Аналіз наших даних чітко свідчить про відсутність належної координації у діях органів державного контролю: вони не прив'язані до єдиної системи, усі елементи якої працювали б у тому ж ритмі, мали однакові цілі - збереження державних ресурсів та забезпечення цільового та ефективного використання державних фінансових ресурсів, а головне - запобігання фінансовим порушенням. На сьогодні інститут державного фінансового контролю практично не виконує своєї основної превентивної функції, виступаючи, як правило, лише реєстратором порушень. Форми подальшого контролю (аудиту та перевірки), які в основному здійснює ДФК, не підтримуючи аудит ефективності, майже втрачають свою актуальність та ефективність у ринковій економіці України. Використовуючи ці форми, неможливо, наприклад, перевірити якість виконаних робіт та послуг, якість матеріалів, придбаних за державні кошти, ефективність державних ресурсів тощо. Тому говорити про те, що в Україні існує цілісна система органів державного фінансового контролю, не кажучи вже про її ефективність, поки рано.

Висновки до розділу 1

Державний фінансовий контроль здійснюється через систему органів державного фінансового контролю, яка складається з двох підсистем, до яких належать: 1) органи загального державного контролю (Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України); 2) органи спеціального фінансового контролю (Міністерство фінансів України, Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Державна фіскальна служба України та інші органи спеціального фінансового контролю відповідно до компетенції).

Видами державного фінансового контролю є:

- 1) державний зовнішній фінансовий контроль (аудит);
- 2) державний внутрішній фінансовий контроль (аудит).

Формами державного фінансового контролю є:

- 1) загальні (фінансовий аудит, аудит ефективності);
- 2) спеціальні (аудит діяльності суб'єктів господарювання; аудит державних (регіональних) цільових програм; аудит виконання бюджетних програм; аудит місцевих бюджетів; аудит використання інформаційних технологій; аудит інвестиційних проектів, аудит Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування).

Методами державного фінансового контролю є: аудит, інспектування, ревізія, моніторинг закупівлі, перевірки закупівель, що проводяться документально або фактично.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ МОДЕРНІЗАЦІЇ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ

2.1. Аналіз механізмів фінансового контролю

Ключовими інституціями фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням є державний фінансовий контроль, який здійснюють органи Державної аудиторської служби України, уповноважені Кабінетом Міністрів України (урядовий контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який здійснює Рахункова палата від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державний внутрішній фінансовий контроль, зокрема внутрішній контроль та внутрішній аудит, який забезпечується відповідно розпорядниками бюджетних коштів та підрозділом внутрішнього аудиту в бюджетній установі.

Сучасні проблеми фінансового контролю найтіснішим чином пов'язані із загальною проблематикою контрольної діяльності. Як частина соціального управління державний контроль реалізується в формі спостереження за діяльністю підконтрольного об'єкта, яка має узгоджуватися із розпорядженнями (нормативами); його загальною метою є виявлення результатів регуляторного впливу суб'єкта на об'єкт, у визначенні відхилень від встановлених контрольних показників і їх оцінці.

Нині система фінансового контролю є двигуном якісних змін всієї економіки країни і загалом сприяє збереженню державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреб у бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективному використанню коштів і майна.

Водночас у поточних умовах розвитку економічної ситуації в Україні завдання системи фінансового контролю повинні визначатися з урахуванням потреб соціально-економічного розвитку країни. Відповідно, в умовах

сьогодення, завдання фінансового контролю стає виявлення внутрішніх резервів держави, які можуть бути задіяні у вирішенні питань подолання кризових явищ в економіці і в соціальній сфері. Державна статистика свідчить, що для вирішення цього завдання контролюючими органами проводиться відповідна робота.

Упродовж 2018-2022 років Держаудитслужба реалізовувала власні повноваження в частині комплексного контролю за ефективністю та законністю використання ресурсів держави. Загалом за звітний період проведено заходи, які наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Кількість заходів державного фінансового контролю за 2018- 2022 рр.

Заходи фінансового контролю	Роки				
	2018	2019	2020	2021	2022
Моніторинг закупівель	109	118	9693	10468	11958
Ревізії і перевірки	1401	1392	917	1024	446
Фінансовий аудит	382	449	207	191	159

Аналізуючи таблицю, можна зробити висновки, що неоднозначну тенденцію має фінансовий аудит. У 2018 році було проведено 380 заходів, у 2019 році на 67 більше, а в 2022 році кількість таких заходів значно скоротилася і становила всього 159, що на 32 одиниці менше від попереднього року. У наступних роках кількість моніторингів закупівель збільшилася і у 2021 році було проведено 10468, що на 865 одиниць більше у порівнянні з 2020 роком. Якщо говорити про ревізії і перевірки, то можна сказати, що з кожним наступним роком їх стає 18 менше. У 2019 році їх було 1392, в порівнянні з 2015 роком відбулося зменшення на 2300 одиниць менше. А от моніторинг закупівель, навпаки має тенденцію до збільшення. Якщо у 2018 році було проведено 109 аудитів, то в 2022 році вже 11958.

Динаміку кількості заходів державного фінансового контролю за 2015-2019 рр. наведено на рис.2.1.

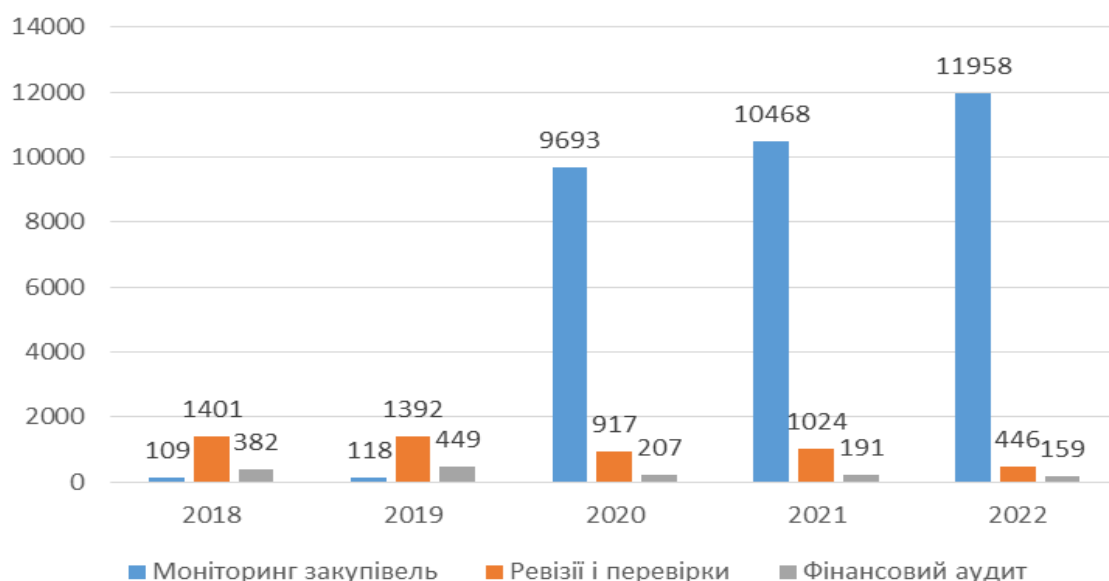


Рис.2.1. Динаміка кількості заходів державного фінансового контролю за 2018-2022 рр.

Основним завданням у діяльності органів Держаудитслужби була реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення відповідних заходів, спрямованих на забезпечення законного, результативного, ефективного, цільового, використання бюджетних коштів. За результатами перевірок у 2017 – 2022 були виявлені порушення. У таблиці 2.2 наведено обсяги виявлених втрат і їх відшкодування.

Таблиця 2.2.

Обсяги виявлених втрат і їх відшкодування за 2017-2022рр., млн..грн.

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Виявлені порушення	2281,19	2249,98	1723,7	154425,2	14750,6	99853,8
Відшкодовано та поновлено	787,98	970,94	950,4	1072,6	77489,5	1150,2

втрат						
-------	--	--	--	--	--	--

Як видно з таблиці 2.2 обсяги виявлених порушень з кожним роком зменшується. У 2015 році було виявлено втрат на 3870,6 млн.грн, у 2016 – 2612,5 млн.грн., у 2017 – 2281,19 млн.грн., у 2018 – 2249,98 млн.грн., а у 2019 році 1723,7 млн.грн. Однак, у 2022 році обсяг порушень збільшився до 154425,2 млн.грн. У порівнянні з 2015 роком обсяг порушень зменшився на 2146,9 млн.грн. Сума відшкодованих втрат, також, має тенденцію до збільшення. Якщо у 2015 році їх було на суму 752,98 млн.грн., то у 2020 – 77489,5 млн.грн., тобто збільшилось на 67197,42 млн.грн. Частку виявлених порушень і відшкодованих втрат зображено на рис. 2.2.

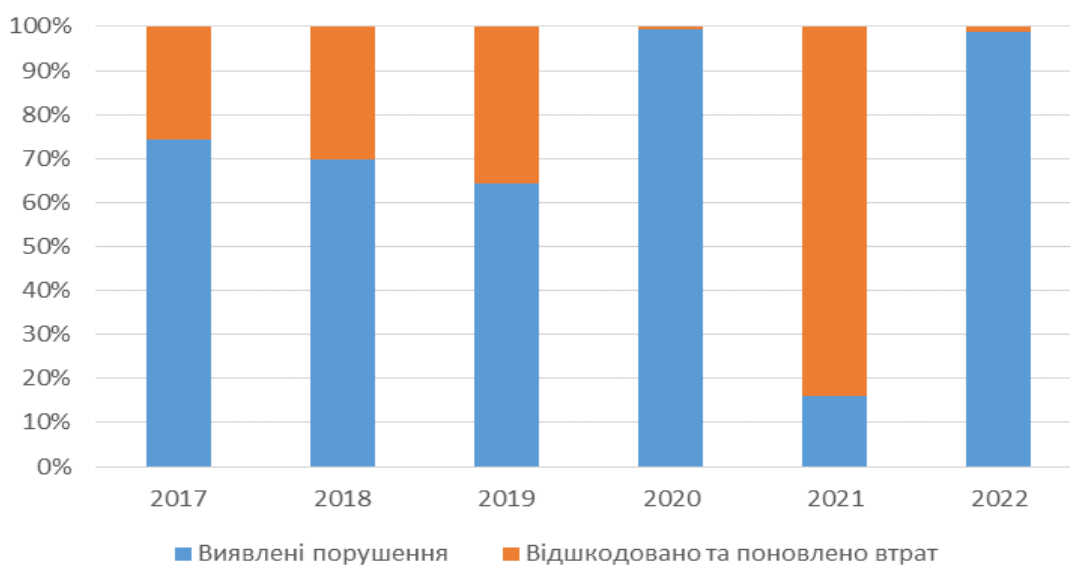


Рис. 2.2. Частка виявлених порушень і відшкодованих втрат

Частка відшкодованих втрат з кожним роком зменшується. Якщо у 2017 році вона становила 17%, а у 2019 році зросла до 35%. Якщо розглядати обсяги виявлених порушень і втрат за регіонами у 2021 році, то можна побачити найбільшу кількість порушень виявлено Південно-східним офісом, Південним офісом та Північним. Що стосується відшкодованих втрат, то тут лідирує

Північно-східний офіс до якого входять Харківська, Сумська, Полтавська, та Луганська області.

Порушень, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2018-2019 роках наведена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Порушення, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2020-2022 роках, млн..грн.

	2020	2021	2022
Незаконні витрати	2309,8	7124,8	38666,3
Недоотримано фінансових ресурсів	151632,9	5841,4	60833,1
Нецільові витрати	312,7	1746,6	284,9
Недостачі	161,7	37,7	69,5

Незаконні витрати у 2022 році збільшились на 31,6 млн.грн. порівняно з попереднім роком. Недоотримано коштів також збільшилосься на 54,65 млн.грн. Нецільові витрати зменшились, і у 2022 році становили 284,9 млн.грн, що на 26,7 млн.грн. менше, ніж у 2020 році. Недостачі збільшились на суму 33,4млн.грн.

Структуру виявлених порушень за 2021 і 2022 роки зображено на рис.2.3

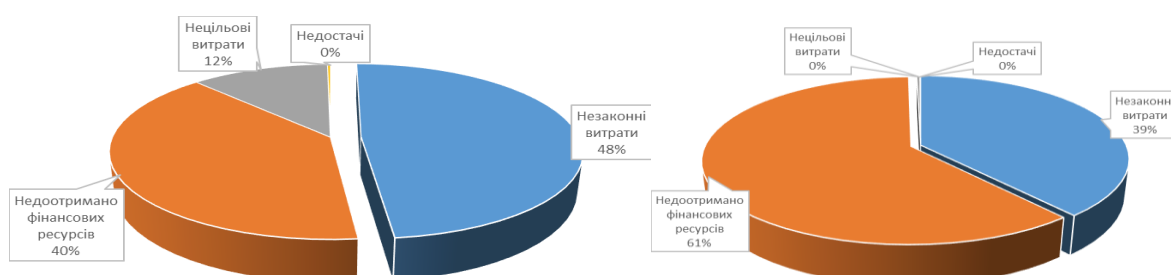


Рис. 2.3. Структура виявлених порушень у 2021-2022 роках.

У таблиці 2.4 наведено показники ефективності діяльності Держаудитслужби за 2021-2022 роки.

Таблиця 2.4.

Показники ефективності діяльності Держаудитслужби за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік			2022 рік		
	план	факт	% вик-ня	план	факт	% вик-ня
Співвідношення відшкодованих сум державних та комунальних ресурсів за результатами заходів державного фінансового контролю до суми коштів, виділених на утримання Держаудитслужби	1,3	1,6	123	1,4	1,5	107,1
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних та державних цільових програм на 100 працівників аудиторського складу	8	8	100	8	11	137,5
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів на 100 працівників аудиторського складу	5	6	120	7	7	100
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування інвестиційних проєктів на 100 працівників	16	18	120	17	17	100

аудиторського складу						
----------------------	--	--	--	--	--	--

Показники наведені в таблиці 2.4 свідчать про ефективну роботу Держаудитслужби. За усіма показниками спостерігається виконання плану і у 2021 і у 2022 роках. У таблиці 2.5 наведено показники якості діяльності Держаудитслужби за 2021-2022 роки.

Таблиця 2.5.

Показники якості діяльності Держаудитслужби за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік			2022 рік		
	план	факт	% вик-ня	план	факт	% вик-ня
Рівень усунення виявлених фінансових порушень	50	37,5	75	50	55,1	110,2
Рівень впровадження (виконання) об'єктами контролю пропозицій, наданих за результатами проведених заходів державного фінансового контролю	70	56,2	80,3	70	72,3	103,3
Питома вага впроваджених рекомендацій, спрямованих на досягнення економічного ефекту, наданих за результатами державного фінансового аудиту та які прийнято до виконання керівником об'єкта аудиту від загальної кількості прийнятих до виконання керівником об'єкта аудиту	10	50,8	508	10	67,6	676

Проведеними державними фінансовими аудитами виявлено неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що призвели до упущених вигод/неотриманих доходів або непродуктивних/зайвих витрат на загальну суму майже 56,8 млрд грн (майже 92,7 млрд грн), неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що можуть призвести (свідчити) про упущені

вигоди/неотримані доходи або непродуктивні/зайві витрати на суму понад 20,9 млрд грн (близько 23,9 млн грн).

Крім того, виявлено порушень законодавства, що можуть призвести до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму більш як 2,2 млрд грн (більш як 3,0 млрд грн).

У результаті належного реагування об'єктів контролю на рекомендації державних аудиторів протягом 2022 року упереджено втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій на суму майже 2,9 млрд грн (понад 1,7 млн грн), а також відшкодовано відповідних втрат близько 969,4 млн грн (більш як 3,0 млрд грн).

Органами Держаудитслужби до правоохоронних органів за їх зверненням у звітному періоді передано 65 (67) аудиторських звітів. Зі свого боку, правоохоронними органами у січні – грудні 2022 року за матеріалами проведених таких заходів розпочато 12 (20) досудових розслідувань.

Сфера бюджетних відносин є найбільш чутливою з точки зору задоволення базових потреб та інтересів населення. З іншого боку, вона таїть в себе чимало корупційних ризиків, що можуть виникати на різних стадіях бюджетного процесу.

Отже, опираючись на результати аналізу механізмів створеної національної системи ДФК, можна зробити висновок, що одним із найважливіших стратегічних завдань для України, яка прагне до світової спільноти, є формування єдиної незалежної та відкритої системи ДФК, вибудованої на засадах публічно-аудиторської парадигми. Реалізувати це завдання вбачається можливим як за рахунок комплексного розв'язання окреслених вище проблем з позиції модернізації визначених механізмів ДФК, які знаходяться під впливом як внутрішніх чинників (пов'язаних з необхідністю формування більш гнучкої, прозорої та відкритої системи публічних фінансів), так і виконання зобов'язань, які Україна взяла на себе в процесі інтеграції до ЄС.

2.2. Аналіз казначейського контролю у сфері публічних фінансів

Одним з основних інтегрованих показників розвитку економіки та виконання бюджету є динаміка коштів на рахунках Казначейства, які включають гривневі кошти, що обліковуються на ЄКР, та кошти на валютних рахунках, відкритих на ім'я Казначейства.

На 1 січня 2021 року на ЄКР обліковувалися кошти у сумі 12,0 млрд грн. За період 2013–2020 років (станом на 1 січня кожного року) цей показник становив відповідно 0,5 млрд грн, 1,7 млрд грн, 3,0 млрд грн, 9,0 млрд грн, 14,3 млрд грн, 5,1 млрд грн, 9,9 млрд грн та 17,5 млрд гривень.

Стосовно коштів на валютних рахунках Казначейства, їхній гривневий еквівалент станом на 1 січня 2021 року становив 58,7 млрд гривень.

За період 2013–2020 років (станом на 1 січня кожного року) він складав відповідно 3,7 млрд грн, 3,2 млрд грн, 12,0 млрд грн, 35,4 млрд грн, 33,4 млрд грн, 63,5 млрд грн, 47,2 млрд грн та 30,8 млрд гривень.

Таким чином, загальний обсяг коштів на рахунках Казначейства у національній валюті (гривня) та в іноземній валюті (гривневий еквівалент) станом на 1 січня 2021 року склав 70,7 млрд гривень.

Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, включених до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (далі – Єдиний реєстр), на кінець 2020 року становила 71,4 тис. установ та організацій, з них 12,3 тис. установ та організацій державного бюджету та 59,1 тис. установ та організацій місцевих бюджетів.

У 2020 році в порівнянні з 2019 роком кількість установ та організацій, зареєстрованих в органах Казначейства, зменшилась на 1,3 тис., а саме – в рівних частках по 0,65 тис. установ та організацій, як державного так і місцевих бюджетів, у зв'язку з ліквідацією розпорядників бюджетних коштів. Кількість одержувачів бюджетних коштів залишилась майже на рівні 2020 року (табл.2.6).

Найбільше установ та організацій зареєстровано в Єдиному реєстрі за місцем обслуговування в органах Казначейства по наступним адміністративно-територіальним одиницям:

- Донецька область – 5 485 установ та організацій, або 7,7% від загальної кількості установ;
- Дніпропетровська область – 4 876 установ та організацій, або 6,8%;
- Львівська область – 4 336 установ та організацій, або 6,1%;
- Вінницька область – 3 482 установ та організацій, або 4,9%;
- Одеська область – 3 215 установ та організацій, або 4,5%;
- Запорізька область – 3 185 установ та організацій, або 4,4%;
- Полтавська область – 2 982 установ та організацій, або 4,2%.
- розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів

Таблиця 2.6.

**Кількість установ, що обслуговуються органами Казначейства
за 2021-2022 роки**

Роки	Кількість установ (організацій)						Разом
	Державний бюджет	у тому числі		Місцеві бюджети	у тому числі		
		розпорядники	одержувачі		розпорядники	одержувачі	
2021	14 244	13 443	801	38 954	23 300	15 654	53 198
2022	11 874	11 094	780	40 168	24 775	15 393	52 042
Різниця	-2 370	-2 349	-21	1 214	1 475	-261	-1 156

Найменше установ та організацій зареєстровано в Єдиному реєстрі за місцем обслуговування в органах Казначейства:

- Чернівецької області – 1 298 установ та організацій, або 1,8% від загальної кількості;
- Чернігівської області – 1 499 установ та організацій, або 2,1%;
- Тернопільської області – 1 716 установ та організацій, або 2,4%;
- Закарпатської області – 1 883 установ та організацій, або 2,6%;
- Миколаївської області – 1 935 установ та організацій, або 2,7%;
- Кіровоградської області – 2 030 установ та організацій, або 2,8%;
- Волинської області – 2 088 установ та організацій, або 2,9%.

Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, включених до мережі на кінець 2020 року становила 52,0 тис. установ та організацій, з них 11,9

тис. установ та організацій державного бюджету та 40,1 тис. установ та організацій місцевих бюджетів.

У 2022 році в порівнянні з 2021 роком кількість установ та організацій, включених до мережі, зменшилась на 1,2 тис., а саме – зменшилось на 2,4 тис. установ та організацій державного бюджету, у зв'язку з ліквідацією розпорядників бюджетних коштів, та збільшилось - на 1,2 тис. установ та організацій місцевих бюджетів за рахунок включення територіальних виборчих комісій для проведення місцевих виборів 25.10.2020 року. Кількість одержувачів бюджетних коштів залишилась майже на рівні 2019 року.

У 2022 році органами Казначейства забезпечено відкриття та обслуговування 643 101 рахунків для зарахування податків, зборів, платежів до державного та місцевих бюджетів. Порівняно з 2021 роком кількість рахунків для зарахування податків, зборів, платежів до державного та місцевих бюджетів зменшилась на 154 788.

Зменшенню кількості дохідних рахунків посприяло: перевідкриття рахунків відповідно до нового Плану рахунків (наказ МФУ від 31.12.2013 №1203). Під час підготовчої роботи у листопаді – грудні 2019 року щодо переходу на новий План рахунків органами Казначейства було проведено інвентаризацію та аналіз відкритих на той час дохідних рахунків. Бюджетні рахунки за видами надходжень, які відповідно до законодавства не справлялись до відповідного бюджету понад 3 роки (строк позовної давності), за новим Планом рахунків не відкривались.

Відповідно до нормативно- правових актів з питань казначейського обслуговування бюджетів за доходами бюджетні рахунки для зарахування податків, зборів, платежів до бюджету відкриваються в розрізі усіх бюджетів, в т.ч. бюджетів міст, селищ, сіл. У зв'язку з подальшим об'єднанням міст, селищ, сіл в територіальні громади кількість місцевих бюджетів у 2022 році скоротилась і складала 8 252 бюджети, що на 291 бюджет менше, ніж у 2020 році (8 543 бюджети).

Кількість рахунків для зарахування податків, зборів платежів, відкритих в Державній казначейській службі України

Відповідно до повноважень, наданих Бюджетним кодексом України (ст. 117), органи Казначейства у разі виявлення порушень бюджетного законодавства з боку розпорядників та одержувачів бюджетних коштів застосовують такі заходи впливу, як: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення; зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках, відкритих в органах Казначейства.

Так, за ініціативи органів Казначейства зупинено операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів: у 2021 році – понад 2 200 випадків, у 2022 році – понад 2 400.

Зокрема, до найбільш суттєвих порушень, у разі виявлення яких зупинялись операції з бюджетними коштами, належать: несвоєчасне, недостовірне та неповне подання звітності про виконання бюджету – 829 випадків; наявність простроченої кредиторської заборгованості – 278 випадків; порушення порядку здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів (неподання у встановлені терміни підтвердних документів щодо проведеної оплати) – 201 випадок; порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань – 180 випадків.

У 2021 році Казначейством попереджено понад 24 тис. фактів порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів, на загальну суму 19,7 млрд гривень.

У 2022 році Казначейством попереджено понад 31 тис. фактів порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів, на загальну суму 27,6 млрд грн, тобто спостерігається тенденція до збільшення.

Зокрема, протягом минулого року, перевіркою первинних документів, що надані органам Казначейства бюджетними установами для реєстрації бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань та проведення оплати за платіжними дорученнями, виявлено порушень бюджетного законодавства: по державному бюджету - в кількості 5,2 тис. на загальну суму 14,0 млрд грн; по місцевих бюджетах - в кількості 24,3 тис. на загальну суму 13,0 млрд грн;

відмовлено у прийнятті до виконання – 1,5 тис. платіжних доручень по установах державного та місцевих бюджетів на загальну суму 0,553 млрд гривень.

До основних причин складання попереджень при реєстрації бюджетних зобов'язань по державному бюджету належать: відсутність у розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань встановлених кошторисом - 105 випадків на 34356,4 тис. грн; відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання - 147 випадків на 55692,1 тис. грн; відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми(крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження) - 39 випадків на 9214,0 тис. грн; невідповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми - 88 випадків на 14433,1 тис. грн; відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель - 59 випадків на 114719,0 тис. грн; недотримання розпорядниками бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно - правовими актами - 102 випадків на 410998,5 тис. грн; недотримання вимог щодо оформлення поданих документів - 570 випадків на 396374,2 тис. грн; порушення термінів реєстрації бюджетних зобов'язань, встановлених законодавством - 2335 випадків на 12524399,0 тис. грн; наявність простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії - 5 випадків на 188,7 тис. грн; інші причини - 35 випадків на 30048,6 тис. гривень.

До основних причин складання попереджень при реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань по державному бюджету належать: відсутність у розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань встановлених кошторисом - 149 випадків на 47168,0 тис. грн; відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання - 9 випадків на 1717 тис. грн; відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми(крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження) - 299 випадків на 148949,6 тис. грн; невідповідність напрямів

витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми - 477 випадків на 55896,3 тис. грн; відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель - 17 випадків на 1857,8 тис. грн; недотримання розпорядниками бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно-правовими актами - 44 випадків на 42542,2 тис. грн; порушення термінів реєстрації бюджетних зобов'язань, встановлених законодавством - 678 випадків на 147582,8 тис. грн; наявність простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії - 3 випадків на 1,4 тис. грн; інші причини - 11 випадків на 830,8 тис. гривень.

До основних причин складання попереджень при реєстрації бюджетних зобов'язань по місцевих бюджетах належать: відсутність у розпорядника/одержувача бюджетних коштів бюджетних асигнувань встановлених кошторисом – 488 випадків на загальну суму – 509 444,00 тис. грн; відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання - 822 випадки на загальну суму – 117 406,00 тис. грн; відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження - 18 випадків на загальну суму – 21 673,00 тис. грн; невідповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми - 363 випадки на загальну суму – 51 613,00 тис. грн; відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель - 168 випадків на загальну суму – 126 534,00 тис. грн; недотримання вимог щодо оформлення поданих документів - 2 616 випадків на загальну суму – 746 224,00 тис. грн; порушення термінів реєстрації бюджетних зобов'язань встановлених законодавством - 10 186 випадків на загальну суму – 7 792 048,00 тис. грн; недотримання розпорядниками/одержувачами бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно-правовими актами - 371 випадок на загальну суму – 483 445,00 тис. грн; наявність простроченої

кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії - 10 випадків на загальну суму – 451,00 тис. грн; інші причини - 270 випадків на загальну суму – 414 803,00 тис. гривень.

До основних причин складання попереджень при реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань по місцевих бюджетах належать: відсутність відповідного бюджетного зобов'язання відображеного у бухгалтерському обліку виконання місцевих бюджетів - 583 випадки на загальну суму – 21 282,00 тис. грн; відсутність у розпорядників/одержувачів бюджетних коштів фактичних надходжень спеціального фонду - 208 випадків на загальну суму – 17 449,00 тис. грн); відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов'язання - 1 230 випадків на загальну суму - 25 636,00 тис. грн; недотримання вимог щодо оформлення поданих документів - 2 510 випадків на загальну суму – 108 011,00 тис. грн); невідповідність фінансового зобов'язання відповідному бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання місцевих бюджетів - 147 випадків на загальну суму – 10 097,00 тис. грн; недотримання розпорядниками /одержувачами бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно-правовими актами - 85 випадків на загальну суму – 32 242,00 тис. грн; порушення термінів реєстрації фінансових зобов'язань, встановлених законодавством - 4 156 випадків на загальну суму – 1 504 034,00 тис. грн; наявність простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії - 3 випадки на загальну суму – 399,00 тис. грн; інші причини - 91 випадок на загальну суму – 5 813,00 тис. гривень.

До основних причин складання попереджень при прийнятті до виконання платіжних доручень по державному та місцевих бюджетах належать: відсутність в обліку органів Державного казначейства України відповідних бюджетних зобов'язань та фінансових зобов'язань кількість - 402 випадки на загальну суму – 119 812,00 тис. грн; невідповідність платежу зареєстрованим бюджетним

зобов'язанням та бюджетним фінансовим зобов'язанням - 129 випадків на загальну суму – 3 585,00 тис. грн; невідповідність зазначеного коду економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету економічній характеристиці платежу - 47 випадків на загальну суму – 2 476,00 тис. грн; обмеження здійснення видатків та надання кредитів, що встановлюється нормативно-правовими актами - 59 випадків на загальну суму – 222 418,00 тис. грн; перевищення показників, затверджених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), планах спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), планах надання кредитів із загального фонду бюджету, планах використання бюджетних коштів - 15 випадків на загальну суму – 1 137,00 тис. грн; відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім бюджетних програм, за якими не складаються паспорти бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) - 367 випадків на загальну суму – 97 609,00 тис. грн; порушення порядку здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів - 71 випадок на загальну суму – 63 327,00 тис. грн; інші причини - 410 випадків на загальну суму – 42 637,00 тис. гривень.

Структура складених попереджень у розрізі територіальних органів Державної казначейської служби України в розрізі 2021 та 2022 років (табл.2.7)

Таблиця 2.7.

**Складені попередження Державної казначейської служби України за
2021-2022 роки**

№ п/п	Органи Державної казначейської служби України	Складені попередження			
		2021 рік		2022 рік	
		Кількість	Сума, млн грн	Кількість	Сума, млн грн
1	2	3	4	5	6
1	Вінницька	1 057	250,20	1 780	2 051,2
2	Волинська	241	72,98	327	95,73

1	2	3	4	5	6
3	Дніпропетровська	3 550	1 878,15	4 048	8 391,92
4	Донецька	4 463	1 467,80	2 539	767,57
5	Житомирська	306	54,704	674	213,74
6	Закарпатська	464	314,46	357	182,90
7	Запорізька	583	225,60	3 354	362,07
8	Івано-Франківська	497	237,53	843	297,10
9	Київська	2 070	1 498,23	2 530	1 773,50
10	Кіровоградська	871	70,53	1 017	95,00
11	Луганська	421	459,46	364	174,26
12	Львівська	623	631,52	920	397,20
13	Миколаївська	902	626,82	964	425,87
14	Одеська	1 520	845,98	1 715	736,21
15	Полтавська	720	59,00	1 130	158,18
16	Рівненська	276	96,77	1 108	639,49
17	Сумська	391	80,36	402	735,03
18	Тернопільська	723	485,94	1 086	809,40
19	Харківська	578	520,93	611	1 107,58
20	Херсонська	501	323,02	632	438,28
21	Хмельницька	1 170	287,66	984	1 095,71
22	Черкаська	1 046	762,31	1 366	868,09
23	Чернівецька	41	172,07	73	667,50
24	Чернігівська	671	254,20	904	449,39
25	м. Київ	978	7 743,70	1 265	3 763,57
26	ДКСУ	39	280,80	78	883,20
	Всього	24 702	19 700,72	31 071	27 579,70

Відповідно до вимог Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845, Казначейство здійснює виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, прийнятих судами, зокрема: За КПКВ 3504040 «Заходи щодо виконання рішень суду, що гарантовані державою» у Казначействі обліковувалося станом на: 01.01.2016 – 109 тисяч рішень на суму 1,8 млрд грн; 01.01.2017 – 187 тисяч рішень на суму 3,5 млрд грн; 01.01.2018 – 169 тисяч рішень на суму 4,6 млрд грн; 01.01.2019 – 126 тисяч рішень на суму 4,1 млрд грн; 01.01.2020 – 81

тисяча рішень на суму 4,3 млрд грн; 01.01.2021 – 57,7 тисячі рішень на суму 4,9 млрд гривень.

За КПКВ 3504030 «Відшкодування шкоди, завданої громадянинуві незаконними діями органів дізнання, досудового слідства, прокуратури і суду, відшкодування громадянинуві вартості конфіскованого та безхазяйного майна, стягнутого в дохід держави, відшкодування шкоди, завданої фізичній чи юридичній особі незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, їх посадових і службових осіб» у Казначействі обліковувалося станом на: 01.01.2016 – 69 рішень на суму 4,00 млн грн; - 01.01.2017 – 119 рішень на суму 27,00 млн грн; - 01.01.2018 – 177 рішень на суму 37,00 млн грн; - 01.01.2019 – 258 рішень на суму 68,00 млн грн; - 01.01.2020 – 352 рішень на суму 169,00 млн грн; - 01.01.2021 – 378 рішень на суму 177,00 млн грн.

Виконано: у 2015 році – 211 рішень на суму 18,09 млн грн; у 2016 році – 190 рішень на суму 18,09 млн грн; у 2017 році – 241 рішення на суму 27,69 млн грн; у 2018 році – 198 рішення на суму 33,65 млн грн; у 2019 році – 364 рішення на суму 50,00 млн грн; у 2020 році – 363 рішення на суму 200,00 млн грн. у 2022 році – 363 рішення на суму 200,00 млн грн.

Крім того, відповідно до Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845, Казначейством протягом 2020 року здійснено бюджетне відшкодування податку на додану вартість та пені, нарахованої на заборгованість державного бюджету з відшкодування такого податку, митних платежів за 170 судовими рішеннями на загальну суму 328,43 млн грн.

Інформація про кількість судових справ, за якими здійснювалось представництвоінтересів Казначейства та його територіальних органів:

Отже, Державною казначейською службою України, починаючи з 01.01.2022, забезпечено переведення всіх місцевих бюджетів на централізовану модель казначейського обслуговування за видатками. Це дозволило вперше в

2020 році завершити процес централізації облікових систем Казначейства на рівні єдиного інформаційного майданчика.

Завершення реалізації проєкту забезпечило досягнення таких вагомих результатів:

забезпечено централізоване відкриття всіх рахунків (за видатками та надходженнями) розпорядників та одержувачів бюджетних коштів (державного та місцевих бюджетів) та їх адміністрування на єдиному технологічному майданчику;

значно зменшено витрати на підтримку територіальних майданчиків обробки інформації;

оптимізовано бізнес-процеси обліку та проходження платежів; оптимізовано кількість учасників системи електронних платежів

Національного банку України з 27 до двох учасників на рівні апарату Казначейства.

Висновки до розділу 2

З'ясовано основні причинно-наслідкові зв'язки негативного стану ДФК в Україні, що, у свою чергу, дозволило, головні проблеми функціонування системи ДФК з метою їх більш чіткої ідентифікації та деталізації систематизувати по таким блокам визначених механізмів як: соціально- економічний; організаційно-правовий; інформаційно-комунікативний; кадровий; науково-дослідний. На цій підставі обґрунтовано об'єктивну необхідність модернізації чинних механізмів ДФК у напрямку формування інноваційної моделі ДФК – публічного аудиту.

Державний фінансовий контроль, якими б органами він не здійснювався, повинен будуватися на принципі єдності системи, мати єдину методологічну та правову базу, тому необхідний подальший розвиток конституційної норми про механізм взаємодії органів законодавчої і виконавчої гілок влади, систем фінансування державного і регіонального рівнів, здійснення державного фінансового контролю та регіонального фінансового контролю, про

відповідальність органів державного фінансового контролю, посадових осіб за порушення законодавства в галузі контролю тощо. Норми права про те, що органи місцевого самоврядування не входять до системи органів державної влади, не зовсім прийнятне в сфері державного фінансового контролю. Зрозуміло, що створення дієвої локальної нормативної бази проблеми не усуне. Потрібна як ефективна система реалізації права, так і підвищений рівень правосвідомості і правової культури, необхідних атрибутів ефективного юридичного процесу.

РОЗДІЛ 3

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН, ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

3.1. Недоліки адміністративно-правового механізму державного контролю в Україні

Підвищення ефективності використання державних фінансів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту, а також виконання завдань, передбачених планом дій Україна - ЄС, можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності державних органів, підвищення рівня культури державного управління. Одним з головних інструментів державного управління для досягнення поставлених завдань є державний фінансовий контроль. В Україні створена достатньо розгалужена система органів державного фінансового контролю, але, на жаль, недостатньо дієздатна. Вона не може забезпечити належний рівень фінансово-бюджетної дисципліни у нашій державі. Сьогодні в українській економіці присутні такі явища: занепад національної промисловості, розвиток тіньової економіки, постійне зростання кількості економічних правопорушень, виникнення нових схем скоєння економічних злочинів. Дані явища негативно впливають на загальну економічну ситуацію в країні та висувають на ключове місце гостру проблему – забезпечення ефективності державного фінансового контролю, оскільки він є головним важелем впливу на сталий розвиток країни завдяки сприянню ефективного і законного керування державними фінансовими ресурсами. Громадяни України обрали шлях інтеграції в європейський простір, який супроводжується впровадженням загальноприйнятих міжнародних норм і стандартів. Реформування системи державного фінансового контролю є ключовим фактором на обраному шляху.

Фінансовий контроль як важливий елемент адміністративної діяльності є однією з форм, яка дозволяє втілити у життя прийняті рішення державними

органами. Перевірити правильність використання коштів державними установами; перевірити хід виконання фінансових зобов'язань перед державою органами місцевого самоврядування; перевірити правильність здійснення фінансових операцій; попередити або ліквідувати порушення фінансової дисципліни, все це є напрямками діяльності органів державного фінансового контролю. Проаналізувавши ефективність системи державного фінансового контролю в Україні, можна виділити досить багато проблем у її діяльності. Вона хоч і сформована, але не має достатнього для ефективного функціонування правового, інформаційного, організаційного, комунікативного та методологічного забезпечення. Детально вивчивши першопричини сучасного стану фінансового контролю в державному секторі, ми визначимо проблемні питання, які, на нашу думку, потребують вирішення. По-перше, після дослідження та аналізу діяльності діючих органів державного фінансового контролю як законодавчо визначеного інструменту державної влади, метою якого є контроль за дотриманням фінансового, економічного та бюджетного законодавства, а також збереження та ефективного використання державного майна, було встановлено, що в цьому напрямку це вкрай неефективно ні на державному, ні на регіональному, а особливо на місцевому рівнях. Про це свідчать дані щодо суми заниження ціни приватизації та оренди державного майна, заборгованості в державному 70 секторі економіки із заробітної плати (наприклад, постійні затримки зарплат шахтарям) і більше. По-друге, сьогодні в країні відсутня досконала правова база для функціонування державного фінансового контролю. В Україні існує понад 170 законів та інших законодавчих та нормативно-правових актів, які певною мірою регулюють контрольну діяльність. Однак ці норми часто не тільки не з'ясовують або не спрощують взаємозв'язок між контролюючими органами та об'єктами контролю (що є їх прямим призначенням), а навпаки - вносять елементи штучного ускладнення, дезорганізації та плутанини. Крім того, вони охоплюють не всі сфери економічної діяльності, залишаючи їх повністю контролюючими органами державної влади, що створює загрозу економічній безпеці України. По-третє, немає належної координації та уніфікованої

інформаційної бази між існуючими органами ДФК.

У практичній діяльності органів контролю бракує використання сучасних інформаційних технологій, використання автоматизованих робочих місць державних аудиторів, цільових програмних пакетів. 72 По-сьоме, не налагоджено ефективної співпраці органів державного фінансового контролю з правоохоронними та судовими органами для максимальної компенсації за порушення, заподіяні державі, відновлення неправомірних державних фінансових ресурсів та притягнення до відповідальності винних осіб. Ця співпраця регулюється лише підзаконними актами. По-восьме, держава неефективно здійснює цілеспрямоване навчання спеціалістів для органів державного фінансового контролю через низький рівень викладання, відсутність підручників та досконалої методичної літератури, відсутність належного практичного досвіду тощо. [72, с.56].

Таким чином, враховуючи викладене, можна зробити висновок, що в Україні існує ситуація, коли, з одного боку, існує велика кількість контролюючих органів, а з іншого - відсутня система та ефективність їх дій, що призводить до збільшення фінансових правопорушень та зловживань. У цій ситуації є логічна потреба знайти шляхи вирішення цих проблем, одним із яких є розробка проекту закону "Про єдину систему державного фінансового контролю", що передбачає створення системи внутрішнього контролю з боку виконавчої влади та зовнішній контроль усіх фінансових установ.

Законопроект повинен охоплювати положення про принципи створення та функціонування ефективної та чітко структурованої єдиної системи державного фінансового контролю, обґрунтування стратегії її розвитку, формування методологічних та методичних основ її Верховного органу, запровадження форм та методів контрольо-аналітичних дій з ефективності використання державних ресурсів.

Обґрунтовуючи підходи до формування системи державного фінансового контролю, ми хочемо свідомо зосередити увагу на концепції "єдиного", тобто такого, який повинен органічно поєднувати громадський зовнішній і внутрішній

контроль, який буде координувати діяльність усіх контролюючих органів, удосконалювати правовий та методологічний та аналітичний потенціал в Україні. Говорячи про єдину систему державного фінансового контролю, ми розуміємо, що вона повинна базуватися на загальних принципах, на єдиній правовій базі для вирішення завдань контролю за державними коштами, але в той же час - з чітким розмежуванням функцій та повноважень контролюючих органів. При такому підході на кожному рівні державного фінансового контролю можна підтримувати (модернізувати) всі існуючі органи контролю з чітким розмежуванням їх функцій, оскільки система не передбачає жорсткого вертикального підпорядкування окремим елементам.

Ми пропонуємо створити вищий орган державного фінансового контролю як єдиний організаційно-координаційний центр, сформований на базі Рахункової палати України з трансформованими функціями, розширеними повноваженнями, розгалуженою територіальною структурою (у всіх областях), який повинен залучати найкращих спеціалістів. За аналогією з центральним вищим органом, регіональні контрольні палати повинні мати статус вищого органу державного фінансового контролю у відповідній адміністративно-територіальній одиниці. Слід додати, що органи зовнішнього фінансового контролю повинні створюватися законодавчою (представницькою) владою і бути підзвітними їй та людям України, маючи при цьому функціональну та фінансову незалежність від виконавчої влади. Спілкування із засобами масової інформації та широкою громадськістю має велике значення для ефективної діяльності Вищого органу державного фінансового контролю, включаючи регіональні структури, оскільки дозволяє забезпечити гласність та прозорість прийняття фінансових рішень виконавчою владою, виявити та запобігати помилкам у плануванні та управлінні бюджетом а місцеві фінанси за результатами публічної експертизи та консультацій.

На нашу думку, наступні заходи можуть допомогти посилити державний фінансовий контроль. Спочатку необхідно стандартизувати систему державного фінансового контролю відповідно до міжнародних стандартів у зв'язку з

глобалізацією економіки та переходом до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, сформувати систему загальних процедур контролю зовнішнього, внутрішнього державного (регіонального) контролю. Звичайно, кожен орган системи державного фінансового контролю має свої конкретні цілі та завдання. Однак ревізії, перевірки, ревізії та дослідження повинні проводитись відповідно до уніфікованих програм та методологій.

Крім того, радикальні зміни в політичній та соціально-економічній сферах суспільства, періодична нестабільність економічного розвитку вимагають постійного перегляду старих стандартних інструкцій та вказівок, які за допомогою застарілих методів все ще регулюють основні питання організації та проведення комплексних аудитів та тематичних перевірок. Діяльність усіх органів державного контролю, заснована на тому, що основні принципи та процедури державного фінансового контролю є основними як для зовнішнього, так і для внутрішнього контролю, незалежно від їх компетенції, повинні підпорядковуватися єдиним стандартам.

Важливим питанням підвищення якості контрольних заходів є впровадження сучасних інформаційних технологій у роботу органів контролю. Вищому органу необхідно створити єдину інтегровану базу даних для всіх органів управління, пов'язану із сертифікацією результатів контрольних заходів. Це питання не є простим і вимагає певних витрат, але без нього неможливо зробити глибокий і всебічний аналіз результатів діяльності контролюючого органу, визначити якість результатів та шляхи їх покращення.

Для того, щоб фінансовий контроль був більш впорядкованим та прозорим для суспільства, Вищому органу влади необхідно буде розробити та впровадити національну систему обліку результатів діяльності всіх контролюючих органів єдиної системи державного фінансового контролю. Також пропонується запровадити загальний моніторинг (для всіх органів ДФК) консолідованих даних про виявлені порушення фінансової дисципліни та компенсації державі. Для вирішення цієї проблеми необхідно розробити єдину систему моніторингу фінансових операцій, аудиторські стандарти, методи та критерії узагальнення

контрольних заходів.

На сьогодні законодавча база недостатньо розвинена, відсутність визначення у бюджетному законодавстві поняття "школа, шкода, шкода державі" та її кваліфікація, невизначеність у розмежуванні та взаємозв'язку шкоди з неефективним, неналежним та незаконним використанням бюджетних коштів негативно впливає на кінцеві результати служб контролю.

На нашу думку, необхідно внести зміни до законодавства, щоб встановити відповідальність посадових осіб за шкоду, шкоду державі у розпорядженні та використанні бюджетних коштів та ресурсів. Закон повинен надати право представникам контролюючих органів з'являтися в судах для захисту інтересів держави та в процедурному порядку доводити факт шкоди державі та обчислювати фактичний розмір шкоди.

Сьогодні стає очевидним, що рівень сформованості професійних спеціалістів у системі державного фінансового контролю не повністю відповідає вимогам до них. Тому слід звернути особливу увагу на формування персоналу та підготовку фахівців. Формування штату державних фінансових контролерів повинно здійснюватися не за політичними ознаками, а виключно на професійній основі. Підсумовуючи вище сказане, можна стверджувати, що процес удосконалення механізму державного фінансового контролю в Україні є досить складним. Європейський шлях, який обрала Україна, вимагає адаптації системи державного управління до міжнародних стандартів.

Вдосконалення чинного законодавства є важливим компонентом на шляху до євроінтеграції, але, не менш важливим є й підготовка та перепідготовка кадрового забезпечення, керівників бюджетних установ. В умовах децентралізації, що передбачає делегування повноважень на місця внутрішній фінансовий контроль повинен вийти на більш потужний рівень розвитку. Контроль за витрачанням бюджетних коштів повинен бути спрямованим на підвищення саме ефективності. Процес реформування системи органів державного фінансового контролю в Україні призведе до позитивних наслідків тільки за наявності відповідного наукового, методичного та кадрового

забезпечення органів державної влади.

3.2. Перспективи повноважень органів державного фінансового контролю та аудиту

Ефективна система державного фінансового контролю України на місцевому рівні, як у будь-якій країні, є сполучною ланкою реалізації реформ управління публічними фінансами і державного управління, оскільки вона дозволяє оцінювати на постійній основі результати діяльності місцевих органів влади. Як показує світовий досвід, система дієвого державного фінансового контролю має складатися із двох незалежних, але однаково важливих частин: внутрішнього державного фінансового контролю і незалежного - зовнішнього.

Стан справ і ступінь існуючих проблем у сфері державного фінансового контролю та аудиту в Україні, як компоненту публічних фінансів, міжнародні фінансові організації та експерти оцінюють через дотримання центральними державними органами України і місцевими органами влади певних принципів і критеріїв, які визначають ступінь ефективності системи публічних фінансів. Тому оцінка поточної ситуації, що склалася в Україні стосовно діяльності центральних державних органів по забезпеченню ними державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні, є дуже важливою для визначення подальших реформ та їх послідовності.

Міжнародна організація GRECO, що створена Радою Європи для боротьби з корупцією, рекомендувала країнам розширити зовнішній незалежний аудит органів місцевої влади з метою його поширення на всі види діяльності цих органів, а також забезпечити при здійсненні аудиту таких же принципів незалежності, прозорості і контролю, які

У свою чергу Світовий банк висловив також наступні рекомендації: «Постійні зусилля, спрямовані на поліпшення внутрішнього та зовнішнього аудиту, а також концентрація уваги на аудиті результатів діяльності, – напевно, єдине, що може мати вплив на ефективність системи управління державними

фінансами України у більш довгостроковій перспективі». (із Звіту Світового банку з ефективності управління державними фінансами в Україні за 2015 рік стосовно Загального висновку щодо контролю та аудиту).

Слід зазначити, що діюча система державного фінансового контролю в Україні має давні традиції, накопичений досвід і проблеми з нормативно- правового забезпечення функціонування державних інституцій на місцевому рівні, які безпосередньо причетні до державного фінансового контролю. До існуючих ще за радянських часів територіальних контрольних- ревізійних органів, які лише змінили назву на органи Державної фінансової інспекції, а потім на органи Державної аудиторської служби, додалися ще органи Рахункової палати, Державної казначейської служби.

В Україні, як і в будь- якій правовій державі, використання бюджетних коштів, у т.ч. місцевих бюджетів, здійснюється за встановленими законодавством нормами, стандартами, вимогами, згідно з якими ті, хто розпоряджається бюджетними коштами, піддаються державному фінансовому контролю та аудиту з боку державних інституцій та/або внутрішніх аудиторів. Упродовж багатьох років ця система перебуває в стані трансформації, але ще не набула ознак ефективності.

Дороговказом по удосконаленню публічних фінансів України у сфері державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, були офіційно прийняті міжнародними організаціями (МВФ, Світовим банком, ОЕСР), Європейським Союзом (ЄС) кодекси, рекомендації, правила, процедури та інші методичні документи, націлені на ефективне управління державними і муніципальними фінансами, а також міжнародні зобов'язання України у цій сфері. Їх повноцінне запровадження і виконання в Україні постійно стримується непослідовністю дій центральних державних органів законодавчої і виконавчої влади України, чітко визначеними їх відомчими інтересами, відсутністю координуючого центра по комплексному реформуванню цієї сфери.

При цьому Україна є однією із країн ЄС, яка має значну кількість місцевих бюджетів та розпорядників бюджетних коштів. Станом на 1 березня 2019 року

налічується 8543 місцевих бюджетів, у яких здійснюють відповідну діяльність 38026 розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів.

Контрольними повноваженнями відносно місцевих бюджетів законодавчо наділені різні державні інституції України. Органи законодавчої і виконавчої влади України у залежності від покладених на них законодавством повноважень можна поділити на ті, які: а) визначають державну політику та її реалізацію у сфері державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні, встановлюють нормативно- правову базу щодо механізмів здійснення контролю, оформлення його результатів, звітності, оцінки (стандарти, критерії, форми тощо), координують діяльність органів державного фінансового контролю; і ті, які безпосередньо б) здійснюють контрольні повноваження відповідно до вимог нормативно- правових актів.

Повноваження і відповідальність Мінфіну України в цілому є подібними до діяльності аналогічних державних інституцій в інших країнах. Завдяки системній підтримці міжнародних партнерів з боку ЄС Мінфіну вдалося закласти підвалини для реформування управління публічними фінансами відповідно до міжнародних стандартів, кращих міжнародних практик і з урахуванням міжнародних зобов'язань України. Але при цьому на сьогодні залишається комплекс проблем з нормотворчого забезпечення цієї сфери публічних фінансів, впровадження і розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (далі - ДВФК) на місцевому рівні. Не дивлячись на однозначність вимог бюджетного законодавства щодо впровадження у діяльність бюджетних установ внутрішнього контролю та аудиту, а також закріплення за Мінфіном повноважень щодо реалізації визначеної ним політики у сфері державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на всіх рівнях бюджетів, офіційної інформації відносно запровадження ДВФК на рівні місцевих бюджетів не існує.

Державний фінансовий контроль в Україні, у т.ч. внутрішній, здійснюється безпосередньо:

- уповноваженими центральними органами законодавчої й виконавчої влади;

- територіальними органами(підрозділами) центральних органів законодавчої й виконавчої влади;

- підрозділами(або посадовими особами) внутрішнього аудиту, що повинні функціонувати у структурах установ місцевих органів влади.

При цьому ДКС здійснює попередній і поточний контроль при здійсненні казначейського обслуговування місцевих бюджетів, а Рахункова палата і ДАС - послідовний, під час здійснення зовнішніх аудитів.

Втім діяльність Рахункової палати і ДАС на місцевому рівні здійснюється за відсутності будь-якої координації та взаємодії між ними, із застосуванням кожною із них недосконалої нормативно-правової бази по здійсненню зовнішнього аудиту, яка не відповідає міжнародним стандартам. Такий стан справ призводить до дублювання їх повноважень при здійсненні зовнішнього аудиту місцевих бюджетів, застосуванню неуніфікованих механізмів тощо.

За цих обставин, при відсутності внутрішнього контролю та аудиту на рівні місцевих бюджетів у розумінні міжнародних стандартів COSO та ПА, а також довго триваючого реформування зовнішнього аудиту, казначейський контроль є на сьогодні єдиним системним автоматизованим зовнішнім контролем на рівні місцевих бюджетів. Тому за таких умов прийняті Урядом рішення щодо можливості поза казначейського обслуговування коштів місцевих бюджетів створюють ризики та підстави для неефективного використання бюджетних коштів з боку розпорядників бюджетних коштів на місцевому рівні.

Що стосується чисельності внутрішніх аудиторів у місцевих органах влади, то офіційної інформації щодо цього показника на веб-сайтах державних інституцій(зокрема, Мінфіну) не міститься.

З боку Проекту LOGICA у лютому 2019 р. надавались пропозиції Мінфіну до оновленого проекту Плану заходів по реалізації Стратегії управління державними фінансами у частині здійснення послідовних заходів по внутрішньому контролю та внутрішньому аудиту на рівні місцевих органів влади. Але вони не знайшли підтримки.

Отже, наміри Уряду щодо розвитку системи державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на рівні місцевих бюджетів і приведення її до міжнародних стандартів і кращих міжнародних практик у більшості випадків переглядалися ним без досягнення попередніх результатів стратегічних завдань як у частині впровадження державного внутрішнього фінансового контролю, так і удосконалення зовнішнього. Зазначений факт підтверджуються відповідними розпорядчими документами Кабміну (постановами, розпорядженнями).

Для забезпечення реалізації державної політики у сфері системи державного фінансового контролю на місцевому рівні, у т.ч. у частині запровадження системи ДВФК, удосконалення повноважень органів державного фінансового контролю необхідно: створити координаційну раду із залученням до неї широкого кола представників від державних інституцій законодавчої і виконавчої влади, міжнародних експертів і практиків для вирішення комплексу питань системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів, у т.ч. внутрішнього, а саме стосовно: розмежування повноважень між державними інституціями, удосконалення нормативно- правової бази, встановлення ризик - орієнтовного планування контрольних заходів, забезпечення бази даних та обміну інформацією для відповідної координації діяльності зовнішніх органів державного фінансового контролю і внутрішніх аудиторів, визначення рівня місцевого бюджету для забезпечення реалізації нормативно- правових актів з ДВФК на місцевому рівні тощо; - провести аналіз повноважень відповідних центральних державних органів для діагностики поточної ситуації у сфері державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні з урахуванням: прийнятих органами виконавчої і законодавчої влади стратегій (концепцій), ходу їх виконання і результативності; міжнародних зобов'язань України; за результатами аналізу розробити дорожню карту реформи державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, стосовно місцевих бюджетів, яка би включала завдання і заходи інституційного характеру, удосконалення нормативно- правової бази, методології, запровадження на постійній основі навчання персоналу тощо з урахуванням міжнародних стандартів і практик.

В умовах сучасного розвитку місцевих бюджетів в Україні питання підвищення ефективності державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, стає одним з основних завдань як для державних органів на центральному рівні, так і для місцевих органів влади.

Україні, як країні – претенденту на вступ до ЄС, ключовими орієнтирами для реформування державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, є наступні підстави: документи Європейської Хартії місцевого самоврядування, звіти міжнародних організацій та експертів з оцінки поточної ситуації, міжнародні зобов'язання України.

Слід зазначити, що оцінка стану державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні здійснюється міжнародними фінансовими організаціями та експертами на предмет дотримання країнами відповідних міжнародних принципів в управлінні публічними фінансами. Це пояснюється тим, що природа місцевих фінансів аналогічна природі державних фінансів.

Саме виходячи з їх оцінки стану справ у сфері державного фінансового контролю, урядом України приймалися стратегічні (концептуальні) розпорядчі документи, у яких були визначені поточний стан і проблеми, основні завдання і заходи по реформуванню системи державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні.

Так, у Стратегії сталого розвитку "Україна - 2020" реформа державного фінансового контролю та бюджетних відносин входить до пріоритетних реформ за вектором розвитку. Про важливість цієї реформи йдеться в п'ятому пріоритеті цієї Стратегії (Децентралізація та реформа державного управління). Зокрема визначено, що наслідком реформи повинна стати прозорість та ефективність публічних фінансів загалом.

Показниками, за якими передбачається вимірювати досягнення результату за цим напрямом, є, зокрема:

- 1) підвищення індексу конкурентоспроможності регіонів України (RCI, Regional Competitiveness Index), у т.ч. за такою складовою як якість аудиту та стандартів звітності;

2) збільшення частки органів місцевого самоврядування, що утворили підрозділи внутрішнього контролю та аудиту (застосовують незалежний зовнішній аудит; механізми громадського контролю, у відсотках).

Наміри уряду України у 2017- 2021 роках для досягнення відповідних показників з урахуванням існуючих проблем по державному фінансовому контролю, у т.ч. внутрішнього, на рівні місцевих бюджетів представлено далі. Слід зазначити, що передбачалося здійснити відповідні заходи у межах: реформування системи державних фінансів України; реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні.

Щодо реформування системи державних фінансів України: прийнята у 2017 році Стратегія (розпорядження Кабміну від 08.02.2017 № 142- р) одним із основних завдань за напрямом III. «Підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики» ч. 3 “Міжбюджетні відносини та фіскальна децентралізація” встановила ”посилення фінансової прозорості та підзвітності органів місцевого самоврядування”(завдання б).

Зазначене передбачалося досягти шляхом проведення узгоджених заходів з боку відповідних державних інституцій по внесенню змін до нормативно- правових актів з питань організації та порядку здійснення моніторингу, нагляду та контролю виконання місцевих бюджетів, які повинні були привести до: - уточнення повноважень органів державного фінансового контролю щодо місцевих бюджетів; - перегляду контрольних повноважень місцевих фінансових органів (внутрішній контроль та аудит); ніфікації підходів до проведення аудиту місцевих бюджетів органами державного фінансового контролю та незалежними зовнішніми аудиторами.

Що стосується казначейського виконання бюджету, то Стосовно удосконалення контрольних повноважень ДКС Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017- 2021 роки не містить жодних застережень або оцінок, які потребують покращення. Міжнародний досвід і кращі міжнародних практики щодо діяльності казначейств. Базова «міжнародна» модель казначейства була розроблена Світовим банком з метою

допомоги країнам - членам Світового банку і Міжнародного валютного фонду в здійсненні казначейських реформ та інформування виробників пакетів програмного забезпечення COTS про основні казначейські функціональні вимоги, щоб дати їм можливість включити ці вимоги у програмні продукти, які були спочатку розроблені для комерційного сектора.

Органи казначейств у більшості країн виконують оперативні та технічні функції по обслуговуванню бюджетів, за результатами яких забезпечують інформацією Мінфін для управління ним публічними фінансами, складають і консолідують звітні дані за виконання бюджетів. Але кожна країна має свої особливості діяльності таких інституцій (підпорядкованості казначейств, їх контрольних повноважень тощо)

Одним з основних напрямків контролю, який притаманний казначействам різних країн, є внутрішній контроль та аудит, який здійснюється в ході виконання видаткової частини бюджетів.

Таким чином, контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів в ході казначейського обслуговування бюджетів (дотримання бюджетного законодавства при реєстрації зобов'язань, їх відповідність бюджетним асигнуванням, відповідність платежів взятим зобов'язанням тощо), який здійснюється не вибірково, а на регулярній основі – це реальний результат казначейського контролю

3.3. Міжнародний досвід здійснення державного фінансового контролю

Проведений аналіз довів, що система державного фінансового контролю має свої подібні та відмінні риси у практиці різних країн світу.

Організація фінансової інспекції сильно відрізняється в різних країнах. У 15 країнах- членах ЄС, в яких існує функція фінансової інспекції, наприклад, у Франції та Іспанії, дана функція історично є важливою частиною управління фінансами та системи контролю і охоплює велику кількість співробітників. У

період свого вступу в ЄС 13 нових країн- членів створили функцію внутрішнього аудиту, проте вони зберегли функцію фінансової інспекції на час перехідного періоду, поки внутрішній аудит ще перебував на стадії формування.

Однак вони змістили акцент з традиційною фінансової інспекції на розслідування більш серйозних випадків неефективного управління, шахрайства і корупції на підставі скарг та іншої інформації. Кількість інспекторів в 12 нових країнах- членах менше, ніж в старих країнах- членах, проте, воно значне.

У Швеції, яка є парламентською монархією, головним відомством у справах державного контролю та обліку є Державне ревізійне управління. Його метою є досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Управління характеризується двома напрямками: проведенням щорічних ревізій фінансово- господарської діяльності національних установ і підприємств та ревізій ефективності державних закупівель. На відміну від багатьох інших європейських країн міністерства Швеції не наділені повноваженнями безпосереднього управління урядовими відомствами. Тому Конституція Швеції дозволяє парламенту та уряду мати власні структури контролю державного сектору.

У Румунії основними різновидами контролю є парламентський, урядовий та відомчий. Парламентський контроль здійснюється Рахунковою палатою, яка має дирекції в усіх регіонах. Урядовий фінансовий контроль здійснюється Міністерством фінансів, яке у своїй структурі має Генеральну дирекцію фіскального контролю та генеральні управління державних фінансів у кожному повіті, які також мають дирекції фіскального контролю.

Місцеві управління державних фінансів підпорядковані безпосередньо Міністерству фінансів, а в частині делегованих повноважень підзвітні повітовим радам народних депутатів.

У Молдові також в окрему інституцію виділено Фінансову інспекцію, яка наділена повноваженнями централізованого фінансового контролю Міністерства фінансів для виявлення відповідності законодавству операцій і транзакцій в сфері

управління ресурсами національного бюджету й державним майном. Основними завданнями розвитку Фінансової інспекції Республіки Молдова є:

- планування інспектування на основі оцінки ризиків з метою перевірки областей з високим ступенем ризику порушень і розкрадань;
 - модернізація процедур, практики і методів фінансового інспектування, сконцентрованих на областях з високим ступенем ризику;
 - постійний контроль і координування фінансового інспектування з метою забезпечення якості;
- відповідальності та відшкодування збитку, заподіяного державі), а також для поліпшення фінансової дисципліни та запобігання розкраданням і зловживанням.

В Угорщині контроль на урядовому рівні здійснює Урядове контрольне управління (УКУ). Завдання, організаційні та операційні правила УКУ викладено в постанові Уряду. Контроль, здійснюваний УКУ, включає в себе контроль за дотриманням нормативно- правових актів та цільового використання коштів. Його діяльність охоплює моніторинг виконання рішень Уряду і контроль за фактичними результатами виконання державного бюджету, позабюджетних державних фондів, фондів соціального забезпечення, державних бюджетних організацій центрального рівня, державних підприємств, громадських фондів, рад з розвитку мікро окружного, територіального, регіонального рівня, а також соціальних організацій, які отримують субсидії з бюджету. Завдання урядового контролю виконуються УКУ, яке підпорядковане Апарату Прем'єр- Міністра.

Органи фінансової інспекції зазвичай представляють собою окремі установи, створені всередині структури Міністерства фінансів і підконтрольні цьому міністерству. У деяких країнах ця установа може знаходитися в прямому підпорядкуванні Прем'єр- міністру.

Головною відмінністю фінансових інспекцій від органів аудиту є сфера повноважень на накладення дисциплінарних та інших стягнень, порядку підпорядкування та звітності та діапазону проведених заходів.

Фінансові інспекції приділяють головну увагу виявленню сигналів і ознак

наявності фактичних випадків шахрайства і проявів корупції.

Незважаючи на те, що завдання кожного з органів можуть відрізнятися, і вищий орган аудиту і фінансові інспекції можуть проводити перевірку різних аспектів внутрішнього контролю.

Отже у результаті аналізу нормативно- правових актів щодо повноважень ДАС і міжнародного досвіду функціонування аналогічних державних інституцій встановлено наступне: ДАС є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю. Ці повноваження і підпорядкованість ДАС Кабміну затверджені Положенням про ДАС. При цьому ДАС створена фактично на «фундаменті» законодавства Державної фінансової інспекції, яка «штучно» перетворилася в аудиторську службу. Зазначене підтверджується відсутністю змін у Бюджетному кодексі України і Законі «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю» стосовно повноважень ДАС.

Державний фінансовий контроль на рівні місцевих бюджетів забезпечується ДАС через здійснення, зокрема державного фінансового аудиту. Термін «державний фінансовий аудит» у Законі "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» об'єднує предмети і об'єкти контролю, які стосуються інших аудитів за стандартами INTOSAI (аудиту відповідності та аудиту ефективності). Навіть виходячи із наповнення змістом терміну «державний фінансовий аудит» у цьому законі, можна зробити висновок, що він, по перше, не відповідає визначенню в INTOSAI, а, по друге, протирічить ч.3 ст. 4 Закону «Про Рахункову палату. Тобто, наочно присутні колізії законодавства і дублювання повноважень ДАС і Рахункової палати, недосконалість законодавства, у т.ч. стосовно відповідності міжнародним стандартам.

Уряд намагається здійснити певні заходи щодо удосконалення нормативно- правового, фінансового, інформаційного та методологічного забезпечення системи державного фінансового контролю, приведення її до

міжнародних стандартів і практик, про що зазначає у відповідних стратегічних (концептуальних) документах (розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310- р.). Але відсутність координації цього процесу з Мінфіном, ДАС і Рахунковою палатою щодо загальної стратегії у цій сфері, із року в рік перегляд термінів виконання не приводить до намічених результатів. Так, до цього часу не отримано очікувані результати, які передбачено завданням б «Посилення фінансової прозорості та підзвітності органів місцевого самоврядування» ч. 3. Міжбюджетні відносини та фіскальна децентралізація напряму III. Підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики, Стратегії реформування управління державними фінансами (розпорядження Кабміну від 08.02.2017 р. № 142- р. щодо: - уточнення повноважень органів державного фінансового контролю та незалежних зовнішніх аудиторів для уникнення дублювання їх функцій стосовно місцевих бюджетів; - стандартизації та уніфікації механізмів здійснення аудитів, зокрема на рівні місцевих бюджетів та їх приведення у відповідність до міжнародних.

Міжнародний досвід в межах ЄС підтверджує те, що для ефективного функціонування державних інституцій, які об'єднують повноваження інспектування та аудиту, необхідно дотримуватися низки істотних принципів, а саме: - при існуванні одночасно різних форм(видів) державного фінансового контролю у діяльності державної інституції слід наповнювати їх змістовністю, встановленням принципів для кожного із них, забезпеченням механізмами; - чітко визначати повноваження по здійсненню інспектування та аудиту і закріплювати їх в національних конституціях та нормах законів, забезпечувати відсутність протиріч між ними, у т.ч. з аналогічною діяльністю вищих органів аудиту; - розробляти або застосовувати уніфіковану методологію та стандарти аудиту, що відповідають міжнародним принципам та термінології; - застосовувати ризик орієнтовний підхід для планування заходів контролю та аудиту, враховуючи сутність кожного із них.

Щодо відповідності діяльності РП України міжнародним стандартам і кращій міжнародній практиці, то у липні 1997 року було ратифіковано від імені

держав- членів Ради Європи Європейську хартію місцевого самоврядування. Згідно з Хартією будь- який адміністративний нагляд місцевих органів влади може здійснюватися відповідно до таких процедур та у таких випадках, що передбачені Конституцією чи статутом. Крім того, адміністративний нагляд місцевих органів влади повинен здійснюватися таким чином, щоби втручання контролюючого органу було пропорційним важливості інтересів, які такий орган має намір захистити.

Україна належить до держав, які делегують місцевому самоврядуванню значну частину своїх повноважень. Тому вітчизняні органи місцевого самоврядування поряд із власними повноваженнями реалізують багато делегованих державою повноважень (у сфері державного управління, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури і спорту). Для їх виконання держава передає Раді міністрів АР Крим та органам місцевого самоврядування бюджетні ресурси у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків та зборів, а також трансфертів із державного бюджету.

Звичайно, практичне вирішення зазначеного питання потребує вивчення міжнародного досвіду і законодавства. Слід зазначити, що органи парламентського контролю створені в багатьох зарубіжних країнах, однак не всі з них наділені повноваженнями здійснювати зовнішній аудит на рівні місцевих бюджетів.

Для України більш актуальним є досвід тих країн, які обрали аналогічний шлях розвитку. На сьогодні вищі органи фінансового контролю майже 20 держав світу мають повноваження на здійснення зовнішнього аудиту використання коштів місцевих бюджетів, зокрема, Австрія, Бельгія, Болгарія, Грузія, Італія, Латвія, Польща, Росія, Словаччина, Угорщина.

Висновки до розділу 3

В рамках запропонованого дослідження проаналізовано вплив різноманітних факторів на якість здійснення публічного контролю. Зокрема, зазначено про значну роль інформаційної політики держави та використання сучасних технологій у забезпеченні доступу громадськості до публічних даних про діяльність державних інституцій. Визначено, що право кожного громадянина бути обізнаним в урядових справах та отримувати рішення, які стосуються діяльності громади, є основним принципом демократії. Державна влада повинна забезпечити простий спосіб доступу громадян до даних про свою роботу та правових норм, які вона створює. Саме тому ми прийшли до думки про те, що рівень «прозорості» інформації про діяльність адміністративних органів і доступ до неї є умовою ефективного публічного контролю.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Державний фінансовий контроль здійснюється спеціальними державними органами з метою забезпечення законності у відповідній сфері відносин, попередження фінансових правопорушень, зміцнення фінансової дисципліни під час формування, розподілу й використання державних фінансових ресурсів. Роль державного фінансового контролю постійно зростає, оскільки він виступає важливим засобом адміністративно-правового регулювання економічних, політичних і соціальних процесів в Україні, адже він є не лише гарантією прозорості і відкритості діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, а й потужним механізмом забезпечення фінансової стабільності і безпеки України взагалі. Особливу значущість набуває державний фінансовий контроль у сфері публічного адміністрування, оскільки від ефективності його здійснення залежить успішний розвиток державної економіки.

Однак, на сьогодні система державного фінансового контролю не виконує повною мірою своїх завдань і функцій, це пояснюється наявністю невирішених проблем у відповідній сфері відносин, серед яких основними є відсутність систематизованої і досконалої нормативно-правової бази, наявні недоліки у ній і прогалини, зокрема невизначеність правового поля діяльності державних контролюючих органів, дублювання функцій і повноважень, відсутність їх узгодженої взаємодії, брак методології для проведення органами державного фінансового контролю різних його форм тощо, спостерігається зростання кількості фінансових правопорушень, удосконалюються схеми фінансових злочинів. Перелічені негативні явища суттєво впливають на становлення і розвиток ефективної та дієвої системи вітчизняного державного фінансового контролю.

Для вирішення існуючих проблем у виконанні повноважень органами державного фінансового контролю, у т.ч. ДВФК, і механізмах їх здійснення, а також для забезпечення розвитку цієї сфери діяльності на місцевому рівні відповідно до міжнародних стандартів і міжнародних зобов'язань України, рекомендується наступне.

Щодо зовнішнього державного фінансового контролю: створити координаційну раду на вищому рівні із залученням до неї широкого кола представників від державних інституцій законодавчої і виконавчої влади, міжнародних експертів і практиків для вирішення комплексу питань з удосконалення системи державного фінансового контролю на місцевому рівні, а саме стосовно: розмежування повноважень між державними інституціями, удосконалення діючої нормативно- правової бази або розробки нової, встановлення ризик - орієнтовного планування контрольних заходів, забезпечення бази даних та обміну інформацією для відповідної координації діяльності зовнішніх органів державного фінансового контролю і внутрішніх аудиторів тощо; здійснити оцінку завдань, отриманих та очікуваних результатів існуючих урядових стратегій (концепцій) у частині розвитку державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, на місцевому рівні, гармонізувати їх завдання, виконавців, індикатори виконання на короткострокову, середньострокову і довгострокову перспективу розвитку з урахуванням міжнародних стандартів і міжнародних зобов'язань України, у подальшому забезпечити постійний комплексний моніторинг виконання і звітування; здійснити функціональну оцінку повноважень ДАС для визначення або посилення її спроможності забезпечувати зовнішній аудит відповідно до міжнародних стандартів INTOSAI та ISSAI, у т.ч. на рівні місцевих бюджетів, з метою визначення сильних та слабких сторін ДАС, її можливостей та ризиків, пріоритетних напрямів розвитку ДАС; підготувати та прийняти зміни до БКУ та інших нормативно- правових актів у частині визначення термінології з питань державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, механізмів їх забезпечення тощо з урахуванням міжнародних стандартів і міжнародних

зобов'язань України у цій сфері; відійти від практики розроблення точкових змін до національного законодавства і прийняти системоутворюючі нормативно- правові акти, які враховують цілі, завдання та увесь комплекс вимог законодавства ЄС у сфері державного фінансового контролю, у т.ч. зовнішнього аудиту і внутрішнього фінансового контролю; розробити дорожню карту реформи державного фінансового контролю, у т.ч. внутрішнього, стосовно місцевих бюджетів, яка би включала завдання і заходи інституційного характеру(зокрема, перегляду повноважень органів державного фінансового контролю) удосконалення нормативно- правової бази, методології, запровадження на постійній основі навчання персоналу тощо з урахуванням міжнародних стандартів і практик.

Щодо ДВФК, то здійснити оцінку поточного стану справ реалізації політики ДВФК на рівні місцевих бюджетів, визначити проблеми і ризики, зокрема щодо: - інституційної спроможності Департаменту гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Мінфіну забезпечувати у повному обсязі реалізацію державної політики ДВФК на рівні місцевих бюджетів; - можливості та ефективності реалізації у повному обсязі основних засад із запровадження децентралізованого внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю місцевими органами влади на всіх рівнях місцевих бюджетів відповідно до вимог нормативно- правових актів; затвердити дорожню карту реформ та/або Стратегію із впровадження системи ДВФК на місцевому рівні, завдання і заходи яких будуть відповідати вимогам міжнародних стандартів і кращому міжнародному досвіду у цій сфері, направлені на удосконалення нормативно- правової бази, організації та поетапному впровадженні ДВФК, навчанні та підвищенні кваліфікації представників місцевих органів влади; залучити експертів «LOGICA» для участі у розробці і реалізації реалістичної дорожньої карти реформ та/або стратегії впровадження системи ДВФК на місцевому рівні; проаналізувати відповідність повноважень структурних підрозділів Мінфіну, зокрема Департаменту по гармонізації ДВФК, Департаменту місцевих бюджетів основним завданням Мінфіну, що визначені Положенням про Мінфін і

встановити відповідальних за реалізацію політики по ДВФК на рівні місцевих бюджетів з урахуванням кращої міжнародної практики ЄС; передбачити у планах діяльності Мінфіну, Стратегії управління державними фінансами та оновленого Плану заходів по її реалізації або інших розпорядчих документах завдання і заходи щодо впровадження ДВФК на рівні місцевих бюджетів, забезпечити їх відповідність міжнародним зобов'язанням України і вимогам законодавства; здійснювати на постійній основі підготовку кадрів на рівні місцевих бюджетів, їх навчання з питань організації ДВФК, реалізації нормативно- правової бази з ДВФК за участі міжнародних і національних експертів; створити платформу для найкращого обміну між внутрішніми аудиторами даними, найкращими практиками та ідеями для вдосконалення діяльності на рівні місцевих бюджетів; підвищити рівень відповідальності державних органів і посадових осіб за виконання завдань та заходів у сфері ДВФК у встановлені терміни та їх якість.

