

Табенська Ю. В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та підприємництва
Чернівецького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету*

Tabenskaya J. V.

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
Department of Finance, Banking and Entrepreneurship
Chernivtsi Institute of Trade and Economics*

РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ ЯК ВИЩИЙ ОРГАН НЕЗАЛЕЖНОГО ЗОВНІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. У статті досліджуються особливості функціонування урядового зовнішнього органу контролю – Рахункової палати України. Установлено, що державний фінансовий контроль, який здійснюється Рахунковою палатою України у формі аудитів, перевірок, є вагомим функцією управління фінансовою системою, що спрямована на упередження та запобігання фінансово-економічних порушень у сфері використання бюджетних коштів.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, аудит, інспектування, ревізія, моніторинг.

Вступ та постановка проблеми. Із проголошенням незалежності нашої країни виділено поняття державного фінансового контролю (далі – ДФК) як різновиду фінансового контролю, яке визначено законодавством діяльністю органів, на які покладені відповідні контрольні функції, з метою забезпечення законності володіння та використання активів, що належать державі, контролю за використанням коштів, що залишаються у суб'єктів господарювання у зв'язку з наданими пільгами, а також кредитами, одержаними під гарантією уряду.

Згідно з питаннями практики застосування окремих норм чинного законодавства у секторі державних фінансів основними завданнями державного фінансового контролю є як суто контрольні, до яких належить організація і здійснення контролю за виконанням державного та місцевих бюджетів, перевірка майнового стану та ефективності використання майна державними підприємствами та установами, перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, так і експертно-аналітичні.

У зв'язку з цим головною метою державного фінансового контролю є забезпечення дотримання принципів законності, доцільності та ефективності розпорядчих і виконавчих дій з управління державними фінансами та майном держави, їх збереження і примноження для повноцінного виконання функцій держави. Об'єктом державного фінансового контролю є грошові відносини, що виникають у процесі формування і використання публічних фінансів і майна держави, а також інших суб'єктів господарювання. Ними виступають юридичні особи, які від імені держави (відповідно до врегульованих правових норм), здійснюють моніторинг й інші форми контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в частині дотримання ними встановлених обмежувальних параметрів щодо обігу фінансових ресурсів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теорії державного фінансового контролю зробили такі відомі зарубіжні вчені: Р. Адамс, Т. Англєрід, Дж. Бейлі, М. Грімвуд, П. Джексон, Д. Діамонд, П. Додж, В. Еверт, А. Едвард, Р. Зоді, Е. Лехан, Б. Палмер, Дж. Робертсон, С. Томкінс та інші.

Питанням розроблення теорії і методології державного фінансового контролю центральних органів виконав-

чої влади присвячені праці відомих вітчизняних вчених: В. Андрушенка, О. Барановського, М. Білухи, З. Варналія, О. Василика, В. Гейця, І. Дрозд, І. Луїної, П. Мельника, В. Мельничука, К. Назарової, С. Онишко, В. Опаріна, Н. Рубан, М. Сивульського, В. Симоненка, І. Стефанюка, Л. Тарангул, В. Федосова, В. Шевчука, О. Чечуліної, І. Чугунова та інших.

Водночас доцільним є визначення відповідних інституційних засад організації системи державного фінансового контролю центральних органів виконавчої влади, зокрема Рахункової палати України як вищого органу незалежного зовнішнього контролю.

Ураховуючи актуальність обраної тематики дослідження, **метою** статті є подальше теоретичне дослідження такого органу зовнішнього контролю, як Рахункова палата України, з'ясування особливостей взаємодії вищезазначеного органу контролю з іншими суб'єктами державного фінансового контролю.

Результати дослідження. Фінансовий контроль в Україні здійснюється органами законодавчої влади, органами виконавчої влади, спеціальними органами державного фінансового контролю, а також недержавними спеціалізованими організаціями.

Повноваження, основні функції та завдання діяльності органів ДФК щодо здійснення ними контрольних функцій визначені у відповідних нормативних документах про ці суб'єкти.

У статті 98 Конституції України зазначено: «Контроль від імені Верховної ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата України».

Зазначимо, що, починаючи з розбудови незалежної демократичної держави, в Україні створено контрольну систему, яка повністю відповідає рекомендованим Лімською декларацією керівних принципів контролю рекомендаціям. Україна, будучи активним членом INTOSAI, реалізує норми стандартів аудиту державних фінансів у діяльності зовнішнього органу (вищого) органу, який підзвітний парламенту – Рахунковій палаті України [1].

Завдання цього органу охоплюють контрольними, аналітичними та експертними діями всю видаткову частину бюджету і частково – дохідну, регулярно інформуючи

Верховну Раду України та громадськість про результати здійснення контрольних дій [4].

Цілком очевидно, що Рахункова палата є органом фінансово-економічного контролю в Україні, у якому поєднаний загальнодержавний економічний і фінансовий контроль усіх гілок влади [3], який діє відповідно до світових норм контролю.

Державний фінансовий контроль (як функція державного управління) забезпечує ефективне використання бюджетних ресурсів. Відсутність або неналежний державний фінансовий контроль у центральних органах виконавчої влади призводить до значних втрат бюджету, що виникає внаслідок нецільового та раціонального використання грошових коштів, зловживань, що пов'язані з витрачанням бюджетних ресурсів.

Органи державного фінансового контролю з часу їх становлення у незалежній Україні, діючи на підставі визначених контрольних, експертно-аналітичних повноважень, за відсутності чіткої взаємодії не мають координованості в частині підконтрольних об'єктів, спостерігається невивірне дублювання функцій.

Рахункова палата України (як орган парламентського контролю) згідно із конституційно затвердженими повноваженнями здійснює зовнішній контроль державних коштів. Цей контроль має бути повним та охоплювати і дохідну, і видаткову частину державного бюджету, як це визначено нормами Лімської декларації керівних принципів контролю державних фінансів.

Рахункова палата України функціонує з 1997 року і є постійно діючим органом зовнішнього державного фінансового контролю, що будує свою діяльність на основі принципів законності, плановості, об'єктивності, незалежності та гласності. Закон «Про Рахункову палату» передбачає, що контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на апарат Верховної Ради України, адміністрацію (секретаріат) Президента України, органи виконавчої влади, зокрема апарати, Національний банк України, Фонд державного майна України та інші державні органи й установи, утворені відповідно до законодавства. Законодавством передбачено також право Рахункової палати в процесі здійснення своїх функцій, за її запитом отримувати інформацію від органів державної влади та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності [4].

Рахункова палата відповідно до норм законодавства має низку повноважень, особливо у напрямі аудитів, чим здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо:

– надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень;

– проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету;

– управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником та-

ких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти;

– надання кредитів із державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету;

– операцій щодо державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу;

– використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків;

– здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;

– виконання державних цільових програм, інвестиційних проєктів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету;

– управління частими державним бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;

– стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету;

Таким чином, усі операції, що мають фінансові наслідки для Державного бюджету України, які здійснюються під час своєї діяльності будь-які установи, організації, суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форми власності є об'єктом контролю з боку Рахункової палати.

Хотілося б зазначити, що протягом короткого часу своєї діяльності Рахункова палата змогла вирішити головне завдання – сформуватися як дієздатний конституційний орган, створити основи і розробити нову ідеологію публічного, незалежного зовнішнього державного фінансового контролю в Україні, а також зуміла звернути увагу суспільства на хибну систему використання бюджетних коштів, показати, що гроші державного бюджету – це гроші не Уряду і Мінфіну, а гроші платників податків – суспільні кошти, тобто кошти кожного з нас. Слід зазначити, що саме в цьому проявляється сутність діяльності Рахункової палати як органу, що займається не тільки контролем і ревізіями. Рахункова палата – орган, який дає суспільству та органам влади незаангажовану реальну інформацію щодо стану управління коштами Державного бюджету України [3].

Зважаючи на те, що Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, виділяють низку особливостей під час здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) у сфері казначейського обслуговування коштів державного бюджету. У цьому контексті Рахункова палата України досліджує [4]:

1) дотримання встановленого законодавством порядку казначейського обслуговування бюджетних коштів;

2) дотримання вимог законодавства щодо повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету, безспірною списання коштів державного бюджету, бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

3) дотримання вимог законодавства щодо ведення обліку бюджетних асигнувань, реєстрації й обліку бюджетних зобов'язань розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету, здійснення платежів за цими зобов'язаннями, а також випадки відмови у реєстрації або несвоєчасної реєстрації бюджетних зобов'язань, випадки відмови у проведенні або несвоєчасного проведення платежів;

4) дотримання вимог щодо розміщення на депозитах і повернення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунка та коштів валютних рахунків державного бюджету;

5) дотримання вимог щодо покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів і Пенсійного фонду України за рахунок коштів єдиного казначейського рахунка та повернення таких коштів;

6) правильність ведення бухгалтерського обліку операцій щодо виконання державного бюджету;

7) дотримання порядків і термінів зведення, складання і подання звітності про виконання Державного бюджету України;

8) достовірність фінансової і бюджетної звітності про виконання Державного бюджету України.

На противагу Державній аудиторській службі України, діяльність якої спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та яка забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, висновки і пропозиції Рахункової палати спрямовані на усунення недоліків у бюджетному процесі, які призводять до неефективного використання бюджетних коштів. Здійснюючи експертизу законопроектів про держбюджет, готуючи висновки Верховній Раді України про використання коштів Державного бюджету України, Рахункова палата бере безпосередню участь у вдосконаленні бюджетного процесу [6, с. 188].

Ще у 2011 році за оцінкою Міжнародного банку реконструкції та розвитку, оприлюднених у Звіті «Україна. Звіт з ефективності управління державними фінансами» обмеження повноважень Рахункової палати України полягали у відсутності контролю за бюджетними надходженнями, місцевими органами влади, позабюджетними фондами та державними підприємствами (крім випадків фінансування за рахунок коштів державного бюджету). Таким чином, повноваження Рахункової палати України були вузькими за повноваження Державної фінансової інспекції України (зараз – Державна аудиторська служба України), що здійснює внутрішній контроль.

Концепцією розвитку системи управління державними фінансами (затвердженою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.09.2012 р. № 633-р) передбачено, що основним напрямом розвитку такої системи є розширення повноважень Рахункової палати як незалежного державного органу фінансового контролю у частині здійснення контролю за дохідною частиною державного бюджету, а також надходженням і використанням коштів місцевих бюджетів. Реалізація цих положень потребує конституційного затвердження, що забезпечить найвищий рівень ступеня незалежності через повноваження контролювати дохідну частину державного бюджету, надходження і використання коштів місцевих бюджетів, збереження та використання державної власності, проведення аудиту державних підприємств, а також запровадження аудиту рахунків, систем внутрішнього контролю та підтвердження річної фінансової звітності головних розпорядників бюджетних коштів.

Необхідність посилення повноважень Рахункової палати України в частині наслідків контрольних дій підкреслюють у своїх оцінках МБРР: «Оскільки Рахунковій палаті бракує повноважень із застосування санкцій, доступних Державній аудиторській службі України (крім повноважень звернення до прокуратури), її рекомендації можуть легше сприйматися державними установами».

За результатами діяльності Рахунковою палатою у 2017 році здійснювався контроль бюджетів трьох років: 2016 року (виконаного бюджету), 2017 року (під час по-

точного виконання) та 2018 року (на стадії формування проекту бюджету). Бюджети кожного фінансового року перебувають на одному з етапів трирічного циклу.

Протягом 2017 року Рахунковою палатою України було перевірено 635 об'єктів, складено 638 контрольно-аналітичних та експертних заходів (актів і довідок), виявлено неефективного використання коштів Державного бюджету України, на загальну суму 23 млрд. 32,4 млн. гривень. Із цієї суми [2]:

- порушення адміністрування доходів – 10 млрд. 339 млн. грн.;

- порушення бюджетного законодавства, зокрема нецільового використання коштів – 6 млрд. 124,6 млн. грн.;

- неефективне – 6 млрд. 568,8 млн. гривень.

Аналіз контрольно-аналітичних заходів, проведених упродовж 2017 року, свідчить, що більшість порушень бюджетного законодавства продовжують мати системний характер і повторюються із року в рік. Найбільш характерними за кількістю виявлених випадків та обсягами порушень у звітному році були порушення, які умовно можна класифікувати за такими узагальненими видами:

- використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства (2 млрд. 494,9 млн. грн.);

- використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав (1 млрд. 600,7 млн. грн.);

- планування з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав (1 млрд. 517,4 млн. грн.);

- недотримання установленого порядку і термінів складання, затвердження і подання документів (234,9 млн. грн.);

- порушення під час здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти (62,8 млн. грн.);

- порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку (52,5 млн. гривень) [2].

Порушення вимог законодавства щодо закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти займають найбільшу питому вагу серед виявлених порушень. Таким чином, контрольно-аналітичні заходи, вжиті Рахунковою палатою України, засвідчили, що першоосною незадовільного стану використання державних фінансів є необґрунтовані управлінські рішення, ухвалені за відсутності відповідного прогнозування та планування, які породжують неефективне використання бюджетних коштів та, як наслідок, прямих втрат бюджету.

Висновки. У результаті проведеного дослідження теоретичних та практичних питань функціонування системи державного фінансового контролю центральних органів виконавчої влади зроблені такі висновки:

- 1) аналіз результатів зовнішнього контролю, проведеного Рахунковою палатою України, показав необхідність побудови системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту на основі імплементації світових нормам;

- 2) аналіз існуючої нормативної бази центральних органів виконавчої влади та сучасної практики організації державного фінансового контролю, що характеризується відповідними показниками діяльності основних органів, показав, що відсутність належної оцінки ризиків призводить до недостатнього його ефективності;

- 3) одним із напрямів покращення контролю є створення максимальної відкритості під час витрачання бюджетних коштів, зокрема розміщення у відкритому доступі в Інтернеті не тільки державного бюджету, а й кошторисів бюджетних установ, об'яв на проведення тендерів, іншої інформації, яка б дозволила здійснювати належний поточний контроль не тільки з боку відповідних контролюючих органів, а й з боку громадських організацій і окремих громадян зокрема.

Список використаних джерел:

1. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів / Рахункова палата України. URL: http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=3283.
2. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>.
3. Офіційний сайт Рахункової палати України. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/index>.
4. Про Рахункову палату України. URL: Закон України від 02 липня 2015 року № 576-VIII (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19/page>.
5. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету міністрів України від 03.02.2016 № 43. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.
6. Табенська Ю. Державна аудиторська служба України як центральний орган державного фінансового контролю. Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій. 2017. № 22. Причорноморські економічні студії. С. 187–190.

**СЧЕТНАЯ ПАЛАТА УКРАИНЫ КАК ВЫСШИЙ ОРГАН
НЕЗАВИСИМОГО ВНЕШНЕГО КОНТРОЛЯ**

Аннотация. В статье исследуются особенности функционирования правительственного внешнего органа контроля – Счетной палаты Украины. Установлено, что государственный финансовый контроль, осуществляемый Счетной палатой Украины в форме аудита, проверок, является весомой функцией управления финансовой системой, направленной на предупреждение и предотвращение финансово-экономических нарушений в сфере использования бюджетных средств.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, аудит, инспектирование, ревизия, мониторинг.

**THE ACCOUNTING CHAMBER OF UKRAINE AS THE HIGHER AUTHORITY
OF INDEPENDENT EXTERNAL CONTROL**

Summary. The article deals with the peculiarities of functioning of the government external control body – the Accounting Chamber of Ukraine. It was established that the state financial control, which is carried out by the Accounting Chamber of Ukraine in the form of audits, inspections is a significant function of management of the financial system, which is aimed at preventing and preventing financial and economic violations in the sphere of using budget funds.

Key words: state financial control, audit, inspection, audit, monitoring.

УДК 330.34

Тарасова Г. О.

*кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний університет технологій та дизайну*

Tarasova H. O.

*Ph.D., Associate Professor
Kiev National University Technology and Design*

**АДАПТАЦІЙНА ДИВЕРСИФІКАЦІЯ РОЗВИТКУ
ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ КРИЗИ**

Анотація. У статті розроблено науково-методичний підхід щодо адаптаційної диверсифікації розвитку промислового підприємства в умовах кризи, який базується на оцінці наявних і потенційних криз, а також на формалізації оцінки наслідків кризи, що дає можливість промислового підприємству обґрунтувати заходи з диверсифікації з метою адаптації до кризи та зберегти заплановані стратегічні орієнтири розвитку.

Ключові слова: адаптація, диверсифікація, розвиток, промислове підприємство, кризи, економічна нестабільність.

Вступ та постановка проблеми. Функціонування українських промислових підприємств в умовах перманентних економічних криз потребує своєчасної адаптації до змін зовнішнього середовища. Причому разом із внутрішніми причинами криз існують зовнішні фактори, що зумовлено переходом світової промисловості на шостий технологічний уклад. Для України, більшість промислових підприємств якої знаходиться ще на четвертому технологічному укладі, важливим є не просто адаптація до

кризових явищ, а диверсифікація з метою підвищення конкурентоспроможності як відповідь на глобальні технологічні та маркетингові зміни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням антикризової адаптації та диверсифікації промислових підприємств займалися багато вітчизняних дослідників, які розглядали окремі аспекти цієї проблеми. Так, П. Майданевич вважає за необхідне під час управління розвитком промислового підприємства в умовах кризи будувати