

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту

Дідич Андрій

Система державного фінансового контролю в Україні та шляхи
підвищення його ефективності.
спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Аудит та державний фінансовий контроль

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОАДФКзм-21
Дідич А.М.

ТЕРНОПІЛЬ – 2022

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні основи державного фінансового контролю.....	6
1.1. Зміст державного фінансового контролю.....	6
1.2. Характеристика принципів державного фінансового контролю.....	13
1.3. Класифікація державного фінансового контролю.....	19
Висновки до розділу 1.....	24
Розділ 2. Організація державного фінансового контролю в Україні.....	25
2.1. Організація зовнішнього фінансового контролю	25
2.2. Методика та методи державного фінансового контролю.....	31
2.3. Внутрішній державний фінансовий контроль.....	38
Висновки до розділу 2.....	42
Розділ 3. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні.....	44
3.1. Визначення напрямів розвитку і вдосконалення державного фінансового контролю.....	44
3.2. Досвід країн ЄС в реформуванні системи державного фінансового контролю.....	54
Висновки до розділу 3.....	59
Висновки.....	60
Список використаних джерел.....	63
Додатки.....	71

ВСТУП

Актуальність теми. Прискорення економічного розвитку України значною мірою залежить від здатність держави ефективно розпоряджатися матеріальними та фінансовими ресурсами. Забезпечення раціонального використання та збереження фінансових ресурсів держави потребує створення системи ефективного державного фінансового контролю.

В економічній літературі звертають увагу на проблеми державного фінансового контролю, зазначають, що йому стало притаманним безсистемне ситуативне фрагментарне дослідження фінансових, у т. ч. бюджетних та податкових відносин суб'єктів національної економіки. За оцінками експертів біля 50% вітчизняної економіки знаходиться «в тіні», обсяги фінансових порушень мають тенденцію до збільшення, відсутні суттєві зрушення у боротьбі з корупцією.

Сучасний стан, вибірковість та фрагментарність державного контролю, незавершеність процесу його трансформації не дозволяють контролювати законність, доцільність і ефективність використання фінансових ресурсів, оперувати достовірною інформацією про соціально-економічний стан національної економіки для розробки довгострокової та середньострокової стратегії її розвитку.

Серед актуальних проблем такого контролю можна виділити проблеми його організації, нормативно-правового забезпечення, вдосконалення державного фінансового контролю на етапі євроінтеграції.

Проблемам організації та методики державного фінансового контролю присвятили свої наукові праці Дікань Л.В., Іванова І. М., Білуха Т.М., Стефанюк І.Б., Гуцаленко Л.В., Шевчук О. М., Жадан Т. А. та інші науковці. Позитивно оцінюючи результати вітчизняних вчених у напрямі пошуку шляхів побудови ефективного державного фінансового контролю в Україні доцільно зазначити, що існують суттєві недоліки в її функціонуванні.

Необхідність визначення напрямів вдосконалення державного фінансового контролю і визначити актуальність теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження стану державного фінансового контролю, виявлення проблем його організації, нормативно правового забезпечення та розроблення пропозицій щодо вдосконалення такого контролю.

Для досягнення визначеної мети в процесі проведення дослідження були поставлені й вирішені такі завдання:

- дослідити погляди науковців щодо змісту поняття «державний фінансовий контроль», визначити роль такого контролю в системі управління;
- дати характеристику принципів, об'єктів і суб'єктів державного фінансового контролю;
- розглянути класифікацію державного фінансового контролю та розробити пропозиції щодо її вдосконалення;
- дослідити особливості організації та методики державного фінансового контролю;
- визначити основні напрямки вдосконалення державного фінансового контролю;
- дослідити досвід країн ЄС в реформуванні державного фінансового контролю та необхідність його впровадження в Україні.

Об'єктом дослідження обрано систему державного фінансового контролю в Україні.

Предметом дослідження визначено організаційні та методологічні аспекти державного фінансового контролю.

Методи дослідження. У випускній кваліфікаційній роботі використовуються такі методи дослідження як системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи ; синтез – для узагальнення розрізнених аспектів методики державного фінансового контролю; абстрагування – для формулювання узагальнених висновків на основі системного аналізу та синтезу теорії й практики формування

системи державного фінансового контролю; статистичні й аналітичні розрахунки – для дослідження фактографічної інформації; розрахунково-конструктивний – для обґрунтування пропозицій щодо ефективності державного фінансового контролю.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що в роботі узагальнено і критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, обґрунтовано організацію і методику державного фінансового контролю, розроблені пропозиції щодо його вдосконалення.

Практичне значення Розроблені в роботі рекомендації можуть бути запроваджені в практику організації державного фінансового контролю.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел, додатків. Обсяг роботи 70 сторінок. При написанні роботи використано 72 джерела літератури.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Зміст державного фінансового контролю

Контроль є найважливішою управлінською функцією, яка використовується для порівняння того, що має бути зроблено згідно з управлінськими рішеннями, з тим, що фактично зроблено. Без цієї функції неможливе ефективне управління, прогрес у тій чи новій іншій галузі економіки.

Необхідно з упевненістю сказати, що контроль - це елемент управління господарськими об'єктами і процесами, який полягає у спостереженні за ними з метою перевірки відповідності фактичного стану організацій, установ та їх діяльності стану, передбаченому законодавством, інструкціями та нормативно-правовими актами [2, с. 121]. Суть контролю є в тому, що суб'єкт управління фіксує і перевіряє, як суб'єкт управління виконує свої команди.

Важливу роль у системі контролю відіграє державний фінансовий контроль. З погляду Т. Жадана, «фінансовий контроль держави — це сукупність форм, методів та засобів контролю, за допомогою яких органи державного фінансового контролю отримують інформацію про фактичний стан справ щодо процесів формування, розподілу та використання державних коштів, ресурсів на всіх рівнях державного сектору економіки, порівнюють отримані дані з цільовими чи нормативними вимогами, визначають розміри та причини виявлених відхилень, вживають заходів щодо їх усунення, попередження та недопущення в майбутньому з метою підвищення ефективності підготовки, прийняття та реалізації управлінських рішень з управління фінансовими ресурсами держави» [28, с. 166].

В. Загорський і В. Піхоцький приходять до висновку щодо «виду контролю як функції управління, а в системі економічного планування та управління — підвиду державного контролю» [30, с.284]. Подібну тезу підтримує і О. Локев,

який вважає, що «фінансовий контроль держави — це вид фінансового контролю, який спрямований виключно на забезпечення інтересів держави з метою контролю за обігом і розпорядженням державними коштами та майном». [38, с. 49]. О. Шевчук відстоює думку про те, що «фінансовий контроль держави є складною формою організаційно-процесуальної діяльності органів державного управління щодо підвідомчих і самостійних підприємств, установ, організацій і посадових осіб, а також фізичних осіб» [70, с. 44].

А. Марина та Ю. Панасенко визначають державний фінансовий контроль, спираючись на законодавчо-нормативну базу: «має на меті перевірку та нагляд за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів або використовують (використовували у законодавства, дотриманням законодавства про закупівлі; забезпечується уповноваженим органом державного фінансового контролю через проведення фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі» [40, с. 82].

«Державний фінансовий контроль — одна з найважливіших функцій державного управління, що спрямована на розкриття відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами й іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень — на своєчасне прийняття відповідних корегувальних і превентивних заходів» [64, с. 84].

Враховуючи вищевикладене, можна зробити наступний висновок: державний фінансовий контроль є важливою суттєвою складовою державного управління економікою країни, оскільки його метою є забезпечення процесу управління достовірною інформацією про використання фінансових ресурсів господарськими структурами, про результативність здійснення заходів щодо їх

використання, запровадженого регулювання та виникнення відхилень, які перешкоджають виникненню, цілеспрямованому та ефективному використанню фінансових ресурсів держави, а також дають змогу вживати необхідних заходів для блокування і вилучення негативних явищ та запобігання їм у майбутньому.

Отже, в системі державного фінансового контролю слід вирішити такі проблеми: 1) підвищити ефективність державного контролю; 2) дотримуватися встановлених державою принципів створення та використання державних фінансових ресурсів (рис. 1.1).

Державний фінансовий контроль допомагає (у випадку зворотного зв'язку) суб'єкту державного регулювання економіки отримувати необхідну інформацію про ефективність вжитих ним регуляторних заходів, а саме про своєчасність, адресність і вартість використовуваних регуляторів. На цій підставі можна оцінити, чи досягнуто економічний ефект від такого регулювання економіки для суспільства і, за необхідності, скоригувати заходи державного регулювання.

Відповідно державний фінансовий контроль є системою важливих заходів, які спрямовані на забезпечення економічної доцільності використання фінансово-господарських ресурсів, виявлення та попередження фінансових правопорушень. Це безперервна, об'єктивно визначена діяльність спеціалізованих організацій і працюючих в них працівників, спрямована на визначення фактичних показників використання фінансових ресурсів від нормативів, а також планування соціальних процесів - економічного розвитку.

Зміст державного фінансового контролю доцільно також визначити через характеристику його елементів, таких як мета, завдання, суб'єкт та об'єкт, предмет, принципи, форми та методи контролю. На державний фінансовий контроль як управлінську функцію покладено завдання постійного спостереження за процесами виробництва, розподілу та споживання внутрішнього валового продукту та їх перевірки, а також виявлення порушень законності фінансово-господарської діяльності.



Рис 1.1. Місце державного фінансового контролю в системі управління економікою держави.

Примітка. Розроблено автором за на основі [59].

Тому в широкому розумінні предметом державного фінансового контролю є відносини контролюючого суб'єкта з підконтрольним щодо дотримання чи недотримання ним стандартів та норм, а також принципів при здійсненні конкретних фінансово-господарських операцій, на які контрольна діяльність спрямована. Враховуючи те, що предмет державного фінансового контролю - фінансово-господарські операції, розглянемо сутність складових елементів державного фінансового контролю:

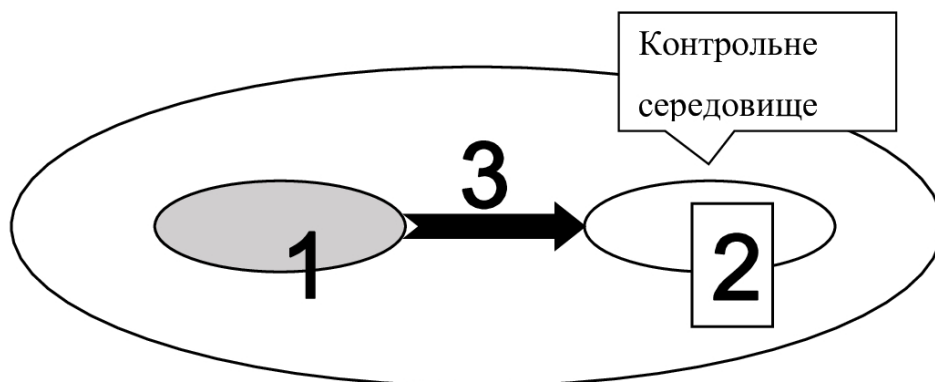
1) суб'єкт контролю - орган державної влади, юридична або фізична особа, яка спрямовує контрольну діяльність за власною діяльністю або діяльністю іншої фізичної чи юридичної особи в навколишньому економічному середовищі;

2) контрольна діяльність - це операції порівняння суб'єктом контролю заданої діяльності об'єкта контролю з конкретними нормами, правилами, які здійснюються для виявлення і блокування відхилень від цих норм та пошуку резервів для підвищення ефективності бізнесу;

3) об'єктом перевірки є господарюючий суб'єкт, діяльність якого є предметом перевіркової діяльності;

4) об'єкт контролю –відносять господарські операції об'єкта перевірки, на які спрямовують контрольні дії суб'єктів фінансового контролю держави.

Взаємозв'язок об'єкта, суб'єкта та контролюючих дій у контрольному середовищі створює систему контролю. Суть системи контролю наведена на рис. 1.2.



Умовні позначення:

1 – суб'єкт контролю

2 – об'єкт контролю

3 – контрольні дії.

Рис. 1.2. Система контролю.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Розуміння та правильне використання всієї сукупності елементів цієї системи є надзвичайно важливим для ефективної та раціональної системи державного фінансового контролю.

Сутність державного фінансового контролю визначається як процес перевірки фінансових та господарських операцій, виявлення та усунення відхилень від нормативів, розроблення заходів щодо усунення виявлених наслідків порушень і запобігання їм у майбутньому (рис. 1.3).

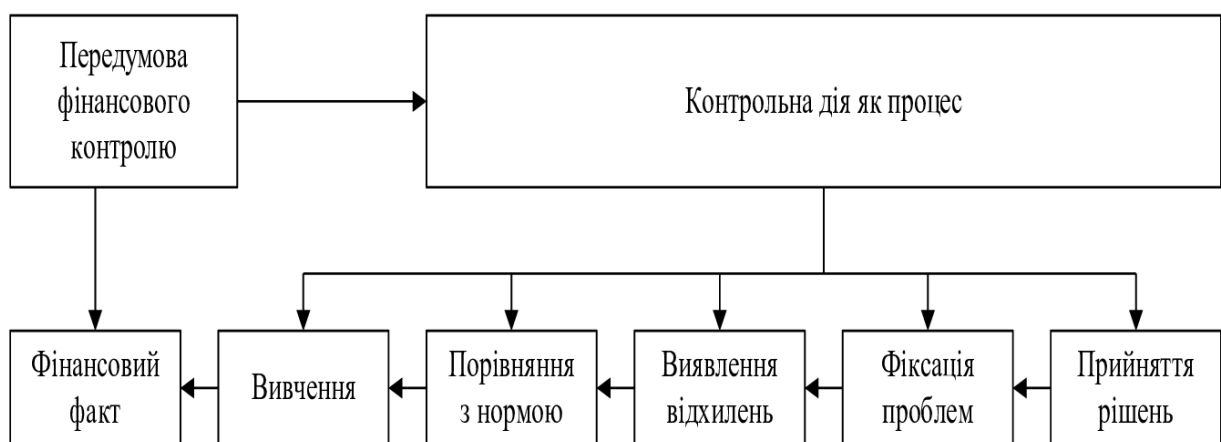


Рис. 1.3. Процес державного фінансового контролю.

Примітка. Розроблено автором за на основі [59].

Важливим елементом державного фінансового контролю є його призначення, оскільки від нього залежить головним чином, що, як і якими засобами має контролюватися. Відповідно до Лімської декларації, в якій розроблені і визначені керівні принципи контролю, в сучасних умовах контроль є не самоціллю, а невід’ємною частиною системи управління. Метою контролю є якнайшвидше виявлення відхилень від прийнятих стандартів і законності, ефективності та економічності використання фінансових ресурсів з метою вжиття заходів щодо усунення порушень, а в окремих випадках – притягнення до відповідальності, одержати відшкодування шкоди, заподіяної державі, або

вжити заходів для запобігання або обмеження порушень у майбутньому [14, с. 47].

Завданнями державного фінансового контролю є оцінка виконання фінансових планів, дотримання фінансової дисципліни, проведення заходів, спрямованих на виявлення резервів ефективності використання фінансових ресурсів. Іванова В. визначає, що основними завданнями здійснення фінансового контролю є: необхідність моніторингу результатів діяльності та порівняння їх із планом; максимізація прибутку; оцінка платоспроможності; моніторинг ліквідності. Тому мету фінансового контролю автор вбачає у перевірці: правильності та повноти використання виробничого обладнання; здійснення заходів, які спрямовані на оптимізацію собівартості продукції, будівництва, робіт і послуг; забезпечення високої якості продукції, що випускається, та її відповідності чинним державним стандартам і технічним умовам; правильність і точність виконання господарських і фінансових планів; дотримання чинного порядку ціноутворення та обґрунтованість застосовуваних цін; повнота та своєчасність розрахунків за реалізовану продукцію, виконані роботи та послуги; правильність ведення обліку, законність господарських операцій. [31, с. 8].

На основі проведеного дослідження визначені такі завдання державного фінансового контролю (див.рис.1.4.).

Отже, державний фінансовий контроль є важливою функцією державного управління, реалізація якої полягає у встановленні правових норм, що визначають порядок використання коштів, проведенні моніторингу чи інших контрольних заходів відповідно до цих норм, виявленні правопорушень, які пов'язані з використання коштів, усуненні, блокуванні незаконних фінансових операцій та здійсненні дій, спрямованих на відшкодування завданих державі, суб'єктам господарювання та громадянам збитків.



Рис.1.4. Завдання державного фінансового контролю.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

1.2. Характеристика принципів державного фінансового контролю

Основою ефективного державного фінансового контролю є сукупність основних принципів його здійснення. Слово принцип походить від латинського - *principium*, що тлумачиться як початок або основа, основне положення, що визначає всі наступні твердження, які з нього випливають [7]. Слід зазначити, що питаннями визначення та обґрунтування засад державного фінансового контролю займалися чимало теоретиків і практиків у галузі державних фінансів.

Проте аналіз наукових джерел та фахової літератури свідчить про відсутність єдиного трактування засад фінансового контролю держави.

Основні принципи контролю були закріплені в Лімській декларації про керівні принципи контролю, яка була прийнята 9-м конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю в жовтні 1977 року [27]. У цій декларації визначені такі принципи:

- незалежність контролю, що є невід’ємним атрибутом демократії та обов’язковим і важливим елементом управління;
- законодавче закріплення незалежності наглядових органів;
- визначити потребу в початкових перевітках і фактичних перевітках ефективності;
- наявність зовнішнього та внутрішнього контролю як необхідної умови існування контролю;
- прозорість в роботі органів контролю з обов’язковим дотриманням комерційної та іншої охоронюваної законом таємниці.

Ці принципи знайшли подальше відображення в наукових роботах багатьох дослідників. Зокрема, одна група науковців серед принципів контролю виділяє дві групи: базові та специфічні [55, с.36]. Основними принципами контролю називають: раптовість, всебічність, безперервність, об’єктивність, точність, законність, своєчасність, незалежність, достовірність, прозорість, розподіл функцій, оптимальність та оперативність. До специфічних належать попередження (запобігання) правопорушенням, виявлення правопорушень і визначення їх наслідків, розслідування причин і умов, що призвели до правопорушень, розрахунок і мобілізація виявлених резервів [63, с.114]. Інші вчені виділяють методичні принципи, принципи організації та здійснення контролю (табл. 1.1).

З погляду Гупаловської М.Б, при встановленні принципів контролю в цілому та принципів спеціалізованого контролю, наприклад фінансового чи бюджетного, слід враховувати як загальні принципи управління та контролю, так

і принципи, притаманні лише окремому виду контролю [25, с.21]. Зокрема, до основних принципів державного фінансового контролю слід віднести:

Таблиця 1.1

Визначення принципів державного фінансового контролю

Класифікаційна ознака	Принципи	Автор
Методологічні принципи	Демократизм, гуманізм, пріоритет прав людини і громадянина, незалежність, законність, об'єктивність, гласність, систематичність, професіоналізм і конфіденційність	О. Большакова, Г. Кравченко
Принципи організації	Результативність, адресність, своєчасність, гнучкість і економічність	М. Мартиненко
	Законність, незалежність, збалансованість, системність	В. Бурцев
Принципи здійснення контролю	Законність, об'єктивність, невідворотність покарання осіб, що винні у фінансових порушеннях, а також притягнення їх до відповідальності	Е. Грачева, Л. Хорина
	Плановість, системність, безперервність, демократичний централізм, законність, об'єктивність, гласність, ефективність (дієвість)	С. В. Степашин, Н. С. Столяров, С. О. Шохін, В. А. Жуков
	Гласність, об'єктивність, відповідальність	В. Бурцев

Примітка. Сформовано за [66].

- принцип законності - передбачає моніторинг додержання нормативно-правових актів у фінансовій сфері, що поширюється на компетенцію державних органів і органів управління та місцевого самоврядування; дозволяє

підтримувати сталий економічний розвиток країни, своєчасно виявляти відхилення від законодавчо встановлених правил і процедур;

- принцип об'єктивності - передбачає забезпечення контролюючими органами неупередженого та рівного підходу до всіх суб'єктів перевірки під час проведення перевірок, узагальнення та оформлення результатів перевірок;

- принцип незалежності – де функції фінансового контролера мають бути незалежними, захищеними від будь-якого втручання та можуть бути оскаржені лише через судове провадження;

- принцип порівнянності, через який розкривається сутність механізму контролю, що передбачає порівняння двох і більше значень, які вони відповідно мають: нормативне і фактичне значення;

- принцип превентивно-контрольної діяльності, завдяки якому досягається раннє здійснення контролю з метою запобігання виникненню значних відхилення реальних показників від установлених норм;

- принцип координації, який означає, що органи контролю координують свою діяльність з метою уникнення дублювання діяльності та функцій, зайвого розпорошення персоналу в органах контролю та, у разі необхідності, організовують спільну діяльність з іншими органами контролю;

- принцип регулярності полягає в забезпеченні контролю на всіх передбачених стадіях бюджетного процесу шляхом створення відповідної організаційної системи контролю в країні;

- принцип гласності означає, що органи, на які покладені уповноваження здійснювати фінансовий контроль, повинні забезпечувати доступність його результатів;

- принцип довговічності в тому, що процес здійснення контролю повинен бути безперервним і постійним; усі форми контролю застосовуються в кожному окремому періоді, включаючи періоди діяльності (складання фінансового плану, аналіз звіту про виконання фінансового плану на кінець року);

- принцип ефективності - полягає в перевірці економії та оптимального використання фінансових ресурсів, а також можливості виконання державних

програм, здійснення різноманітних державних заходів з якомога меншими витратами та якнайкращими результатами;

- принцип самодостатності - система управління, яка передбачає наявність таких елементів системи управління, які зможуть забезпечувати ефективність її функціонування та розвитку;

- принцип цільового призначення - полягає у перевірці цільового використання коштів та використання майна, придбаного за рахунок цих коштів, а також відповідності діяльності окресленим цілям, програмам і пріоритетам.

Дікань Л.В. вважає, що необхідно визначити принципи державного фінансового контролю – це основні стандарти та принципи організації та здійснення такого контролю, дотримання яких необхідне для забезпечення дієвості, ефективності та цілеспрямованості контрольних заходів. Науковець виділяє фундаментальні, загальнонаукові та конкретно-наукові принципи (рис. 1.5).

Науковці до принципів державного фінансового контролю відносять законність, об'єктивність, незалежність, гласність та професіоналізм. Ці принципи складають основу організації державного контролю можуть бути, а отже визначені основоположними принципами такого контролю.

До конкретно-наукових засад державного фінансового контролю слід віднести: законність, об'єктивність, поєднання різноманітних інтересів: державних, регіональних і приватних; розподіл контрольних повноважень, що передбачає розмежування функцій ініціювання та здійснення фінансового контролю між суб'єктами; повний контроль об'єктів, що є результатом постійного моніторингу або вибіркової перевірки окремих сегментів об'єктів контролю; достовірність фактичної інформації; збалансованість контрольної діяльності, що передбачає узгодженість їх внутрішньої та зовнішньої спрямованості та забезпечує збалансованість державного фінансового контролю.



Рис. 1.5. Види принципів державного фінансового контролю.

Примітка. Розроблено автором за на основі [27].

Дослідження дозволило визначити такі принципи державного фінансового контролю: загальні та методичні

Дослідження дозволили нам визначити такі принципи державного фінансового контролю: загальні та методологічні (рис.1.6).

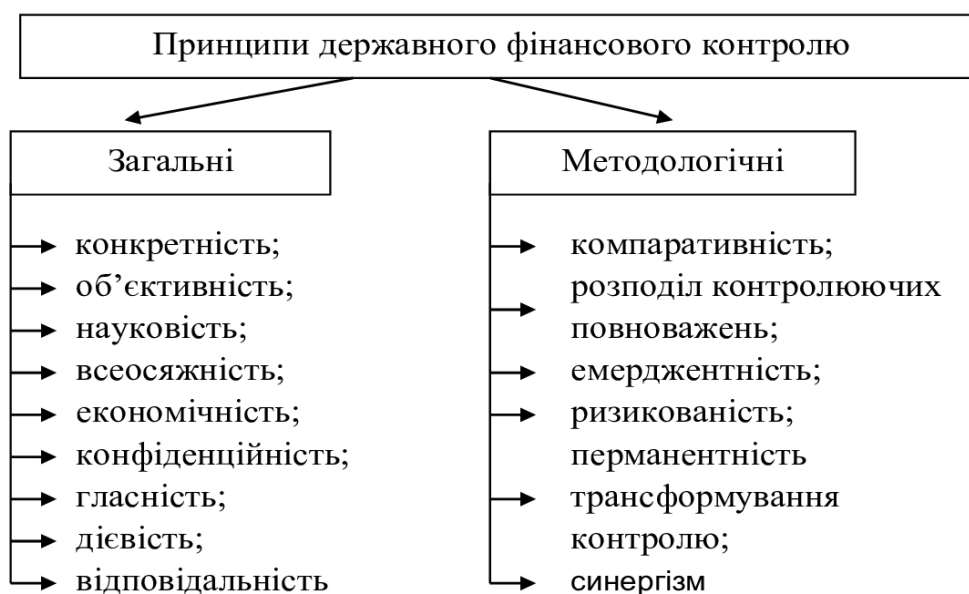


Рис. 1.6. Принципи державного фінансового контролю

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Загальні принципи державного фінансового контролю характеризують основні засади, на яких ґрунтується процес такого контролю, а методологічні принципи визначають специфіку здійснення контролю. Характеристика принципів державного фінансового контролю наведена в додатку А.

Зазначені принципи повинні стосуватися як державного контролю в цілому, так і його видів.

1.3. Класифікація державного фінансового контролю

Класифікація відіграє важливу роль у знанні і практиці. З її допомогою отримують можливість побудувати чітку систему розташування різних об'єктів за класами, родами, видами. Класифікація означає поділ об'єктів на класи таким чином, щоб кожен з них займав строго визначене місце по відношенню до інших [29, с.59].

Важливим завданням розробки наукової класифікації фінансового контролю є визначення принципів такої класифікації, тобто основ, на яких вона базується. Принцип - це те, що починається в пізнавальному процесі, коли нічого

немає, об'єкт незрозумілий, але щось дає імпульс для пізнавальної дії. Проте сам принцип, виступаючи вихідною складовою пізнання, є результатом численних актів пізнання [1, с.31]. Такий філософський підхід доцільно використовувати при встановленні сутності правил класифікації державного фінансового контролю.

Принципи побудови будь-якої системи зазвичай очевидні, визначаються її внутрішніми зв'язками. Це означає, що зсередини кожна система виглядає цілісною, логічною, обумовленою причинами та виправданою. Тому недоречно використовувати внутрішню логіку однієї системи для оцінки іншої. Перший принцип слід назвати принципом об'єктивності, тобто визнання об'єктивного існування дійсності як об'єкта пізнання. Це означає, що перш ніж поставити питання про можливість пізнання, необхідно з'ясувати, чи існує об'єкт пізнання. Важливо також знати, що наші знання об'єктивні за змістом, як обмежити суб'єктивні моменти в пізнавальній діяльності.

Однозначної класифікації державного фінансового контролю, як і визначення його поняття, вчені не дали. Оскільки класифікація – це поділ сукупності будь-яких об'єктів на групи за однією ознакою для визначення місця державного фінансового контролю в системі фінансового контролю доцільно розглянути поділ фінансового контролю на види за статусом суб'єкта контролю та змістом контролю діяльності [26, с. 87],

Основними видами фінансового контролю залежно від суб'єкта є державний, комунальний, контроль власника і громадський контроль. Суб'єктом державного фінансового контролю є органи державного контролю, які відповідно до норм законодавства здійснюють від імені держави контроль за діяльністю суб'єктів господарювання відповідно до встановлених показників обмеження фінансових ресурсів.

Суб'єктом комунального фінансового контролю є тимчасові контрольні комісії, рішення про створення та порядок діяльності яких приймаються органами місцевого самоврядування. Члени тимчасової контрольної комісії, а також спеціалісти, експерти та інші особи, залучені комісією для участі в її

роботі, мають право здійснювати контрольну діяльність в органах місцевого самоврядування, на комунальних підприємствах і організаціях з питань, визначених Законом. Орган місцевого самоврядування має право здійснювати контроль за додержанням законності та ефективності у створенні, володінні, користуванні та розпорядженні майновими правами громади, а також за повнотою і своєчасністю виконання обов'язків перед громадою. При цьому територіальні громади можуть делегувати свої повноваження у сфері здійснення фінансового контролю з питань, віднесених до їх компетенції, структурним підрозділам відповідного рівня суб'єктів державного фінансового.

Власник або орган управління підприємством здійснюють фінансово-господарський контроль. Для проведення такого контролю власником можуть бути створені органи управління, територіальні підрозділи, їх фінансово-господарська служба, яка виконує функцію контролю в межах встановлених повноважень. Крім того можуть бути залучені аудиторську фірми, які відповідно до норм законодавства уповноважені здійснювати діяльність з фінансового аудиту.

Громадський контроль проводять у формі моніторингу поточної діяльності органів влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій та посадових осіб щодо дотримання цієї діяльності вимогам нормативно-правових актів та фінансової дисципліни.

Відповідно до класифікації залежно від часу його здійснення державний фінансовий контроль, він поділяють на такі види:

1) попередній - контрольні заходи проводять перед здійсненням фінансових операцій з ресурсами; цей контроль спрямований насамперед на попередження незаконних і неефективних витрат, втрат фінансових ресурсів, а також запобігання порушенням законодавства при прийнятті управлінські рішення);

2) поточний – здійснюють на етапі реалізації управлінського рішення. Контрольні заходи в даному випадку проводять безпосередньо під час

фінансових операції, що дає можливість виявити та негайно усунути порушення, мінімізуючи його наслідки;

3) ретроспективний - здійснюється після закінчення проведення фінансових операцій з метою визначення рівня дотримання вимог законодавства, а також виявлення помилкових розрахунків, прийняття управлінського рішення.

Суттєвою ознакою здійснення державного фінансового контролю його є форма. Під формою контролю розуміють засіб відстеження (порівняння, зіставлення) конкретного явища, об'єкта, процесу, охопленого контрольною діяльністю. Тобто під формами фінансового контролю держави слід розуміти способи конкретного вираження та організації контрольної діяльності, спрямованої на виконання контрольних функцій. [5, с. 79]. Ф. Бутинець класифікує контроль за формами на ревізію, перевірку, інвентаризацію, інвентаризацію, аудит, судово-бухгалтерське дослідження та економічний аналіз [2, с. 12]. Така класифікація, вважаємо, суперечить змісту контролю, який говорить про те, що при розподілі цілого (сукупності) елементів на групи кожен з них повинен належати лише до одного класу. У цьому випадку теоретично неможливе проведення інвентаризації, обстеження та економічного аналізу під час контролю, що не відповідає існуючій практиці.

В. Шевчук виділяє три основні групи форм контролю, але: одноразові випробування, періодичні перевірки, постійне спостереження за функціонуванням економічних і фінансових систем. Випробування здійснюються у формі сертифікації, атестації та акредитації суб'єктів контролю, а також ліцензування та перевірки їх діяльності. Перевірки проводяться у формі інвентаризації, контролю, ревізії, та інших періодичних наглядів за функціонуванням господарських систем. Відстеження може бути у вигляді моніторингу та іншого суцільного спостереження, що передбачає постійний контроль [70, с. 82].

У Законі України «Про основи здійснення державного фінансового контролю в Україні» наголошується на таких основних формах контролю, як

державний фінансовий аудит, інспектування, перевірка державних закупівель, моніторинг державних закупівель [49].

«Державний фінансовий аудит є видом фінансового контролю держави і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану держави щодо законного та ефективного використання державних або комунальних коштів і майна, інших державних активів, правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Інспектування здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії і полягає в документальній і фактичній перевірці комплексних або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечити виявлення наявних фактів порушень закону, призначення посадових та матеріально відповідальних осіб, винних у їх вчиненні. Результати інспектування зазначаються в акті» [49].

Контроль за державними закупівлями полягає у документальному та предметному аналізі дотримання державними контролюючими органами положень законодавства про публічні закупівлі та здійснюється органом державного фінансового контролю на всіх стадіях публічних закупівель. Контроль за дотриманням положень про державні закупівлі здійснюють як у процедурі перевірки публічних закупівель, так і під час проведення інспектування та державного аудиту[49].

Класифікацію державного фінансового контролю за різними ознаками наведено в додатку Б.

Отже, державний фінансовий контроль повинен відповідати встановленим вимогам, з метою забезпечення інтересів держави. Суттєвою умовою ефективності функціонування державного фінансового контролю є системність, оптимальність і збалансованість контрольних дій.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Державний фінансовий контроль є важливою складовою державного управління економікою країни, оскільки його метою є забезпечення процесу управління достовірною інформацією про використання фінансових ресурсів господарськими структурами, про результативність здійснення заходів щодо їх використання, запровадження регулювання та виникнення відхилень, які перешкоджають виникненню, цілеспрямованому та ефективному використанню фінансових ресурсів держави, а також дають змогу вживати необхідних заходів для блокування негативних явищ та запобігання їм у майбутньому.

Відповідно державний фінансовий контроль є системою заходів, які спрямовані на забезпечення економічної доцільності використання фінансових ресурсів, виявлення та попередження фінансових правопорушень. Це безперервна, об'єктивно визначена діяльність спеціалізованих організацій і працюючих в них працівників, спрямована на визначення фактичних показників використання фінансових ресурсів держави від нормативів, а також планування соціальних процесів - економічного розвитку.

Зміст державного фінансового контролю можна визначити через характеристику його елементів, таких як мета, завдання, суб'єкт та об'єкт, предмет, принципи, форми та методи контролю.

До принципів державного фінансового контролю відносять законність, об'єктивність, незалежність, гласність та професіоналізм. Ці принципи складають основу організації та здійснення державного фінансового контролю і тому можуть бути визначені основоположними принципами такого контролю.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

2.1. Організація зовнішнього державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль проводять органи державної влади та органи управління, фінансовий апарат держави та міжвідомчі органи управління. Головною особливістю такого контролю є те, що він носить невідомчий характер, здійснюється щодо будь-якого суб'єкта, який використовує державні фінансові ресурси, незалежно від того яка його відомча належність та підпорядкованість.

До органів, які проводять державний фінансовий контроль, відносять Верховну Раду України, Президент України, Кабінет Міністрів та окремі міністерства, наприклад, Міністерство фінансів, Національний банк, Антимонопольний комітет тощо.

Верховна Рада України здійснює контроль при визначенні основних напрямів розвитку бюджетної політики, при розгляді і вдосконаленні проекту державного бюджету на новий фінансовий рік, коли вносять зміни і доповнення до затвердженого бюджету, розглядають та затверджують звіти про виконання бюджету. Тобто Верховною Радою проводиться контроль за дотриманням бюджетних нормативів на кожному етапі бюджетного процесу.

Комітети Верховної Ради України беруть безпосередню участь у розробленні, прийнятті та контролі за виконанням бюджету держави в частині, віднесений до компетенції комітету, з метою забезпечення доцільності, економії та ефективності використання бюджетних коштів.

Президентський контроль здійснюється шляхом видання бюджетних указів і підписання законів. Президент має право вето, що дає можливість повертати законопроекти на повторний розгляд Верховної Ради. Відповідно до

ст. 106 Конституції України за Президентом закріплено право звернення до Верховної Ради та Ради Міністрів з посланням з питань бюджетної політики.

Кабінет Міністрів України здійснює важливий контроль за використанням головними розпорядниками коштів Державного бюджету України, а також за дотриманням бюджетного законодавства, показників затверджених кошторисів, кошторисних розписів і кошторисів бюджетних установ щодо державного та обласного бюджетів. Свої контрольні функції Кабінет Міністрів здійснює за допомогою державного фінансового апарату, до складу якого входять Міністерство фінансів, Державна аудиторська служба, Державна казначейська служба тощо.

Національний банк України здійснює контроль за грошово-кредитними відносинами щодо кількості грошей в обігу, дотримання грошової дисципліни, додержання правил розрахунків, грошової емісії, контроль за діяльністю комерційних банків.

Фонд державного майна України забезпечує політику держави у сфері приватизації, контролює приватизацію державного майна, виступає орендарем державного майна.

Антимонопольний комітет здійснює контроль за виконанням антимонопольного законодавства та протидіє монопольному становищу суб'єктів господарювання, що обмежує конкуренцію.

До основних спеціалізованих органів, на які покладено контрольні функції у сфері фінансів, належать Державна податкова служба, Державна аудиторська служба України та Державна казначейська служба України.

Важливе місце в системі органів державного контролю посідає орган ДПС, який забезпечує формування єдиної податкової та митної політики держави у сфері адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову та митної політики держави, забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері адміністрування єдиного внеску на соціальне страхування, забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері боротьби зі злочинністю у сфері застосування податкових і митних платежів.

Державна податкова служба виконує такі завдання:

- контролює дотримання податкового законодавства, правильність обчислень, повноту та своєчасність сплати платежів до бюджетів, державних цільових фондів та неподаткових доходів, передбачених законодавством;
- вносить пропозиції щодо конкретних напрямів вдосконалення податкового законодавства;
- приймає у випадках, які передбачені законодавством, нормативно-правові акти та методичні рекомендації з питань оподаткування;
- створює та веде Державний реєстр фізичних осіб - платників податків та Єдиний банк даних про платників податків - юридичних осіб;
- роз'яснює положення щодо оподаткування платників податків [23, с. 36].

Державну аудиторську службу можна вважати є важливим органом виконавчої влади, важливим основним завданням якої є реалізація державної політики щодо державного фінансового контролю. Діяльність Держаудитслужби спрямовує і координує Кабінет Міністрів України через Міністерство фінансів.

До основних завдань Державної аудиторської служби України належать:

- 1) реалізація політики держави у здійсненні державного фінансового контролю;
- 2) внесення пропозицій Міністру фінансів з метою забезпечення розвитку державної політики у сфері фінансового контролю держави;
- 3) здійснення державного фінансового контролю, який спрямований на оцінку раціонального, законного, цілеспрямованого, ефективного використання та збереження державних коштів, основних засобів та ін.;
- 4) надання адміністративних послуг у випадках передбачених законом [45].

Державна аудиторська служба згідно з визначеними завданнями:

1) узагальнює практичні аспекти застосування нормативно-правових актів з питань, які віднесені до її компетенції, готує проекти змін до законодавчих актів, нормативно-правових актів міністерств і подає їх на розгляд Міністра фінансів у встановленому порядку;

2) здійснює контроль діяльності «міністерств, інших органів виконавчої влади, державних фондів, фондів загальнообов'язкового державного соціального

страхування, бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також підприємств, установ та організацій, які отримують фінансові кошти (отримані в аналізованому періоді) від бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використання державного чи комунального майна; суб'єкти господарювання незалежно від форм власності, які законом не віднесені до підконтрольних установ, можуть бути підконтрольними суб'єктами на підставі рішення суду, винесеного у кримінальному провадженні» [45];

3) здійснює фінансовий контроль держави шляхом проведення таких контрольних заходів: державний фінансовий аудит; аудит державних закупівель; інспектування; моніторинг порядку державних закупівель; контроль стану внутрішнього аудиту.

Повноваження Державної казначейської служби як органу контролю регулюються ст. 112 Бюджетного кодексу України та Положення про Державну казначейську службу України, яке затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 р. N 215 [46].

Кодексом та Бюджетним регламентом визначено, що до повноважень Державної казначейської служби України щодо контролю за дотриманням бюджетних нормативів належить контроль щодо:

1) ведення обліку надходжень і видатків державного бюджету та бюджетів місцевого самоврядування, складання та подання фінансової та бюджетної звітності;

2) бюджетні повноваження при зарахуванні доходів бюджету;

3) відповідність затверджених кошторисів розпорядників коштів бюджету до показників бюджетного розпису;

4) відповідність взятих розпорядниками бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним призначенням, паспорту бюджетної програми;

5) відповідність платежів бюджетним зобов'язанням, які взяті та відповідним бюджетним призначенням [13].

Служба Державного казначейства України повинна забезпечувати заходи з організації та координації діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контролює виконання ними встановлених повноважень.

Метою фінансового контролю, який здійснюють органи казначейської служби, є зменшення кількості та розмірів порушень бюджетних нормативів та недопущення неефективного і нецільового використання фінансових ресурсів бюджету. Фінансовий контроль, який здійснюється Державною казначейською службою України можна умовно поділити на чотири самостійні етапи, які взаємопов'язані із встановленими принципами автоматизованого обліку операцій з виконання бюджетів.

На першому етапі організовується робота органів Державної казначейської служби з метою забезпечення розрахунків за видатками бюджету та проведення контролю за їх дотриманням.

На другому етапі Державна казначейська служба готує бухгалтерську інформацію та узагальнює її відповідно до обов'язків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. На цьому етапі встановлюється ціль і, відповідно, резервується частина кошторису під конкретні видатки відповідно до затвердженого бюджету.

На третьому етапі Державною казначейською службою України виділяться бюджетні кошти. Отримані кошти перевіряються на відповідність зазначених обсягів залишків на відповідних рахунках, залишкам невикористаних асигнувань.

На четвертому етапі органи казначейської служби здійснюють перевірки щодо витрачання фінансових ресурсів розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами коштів загального та спеціального фондів Державного бюджету. Перевірка документів, що підтверджують оплату рахунків розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету, здійснюється коли наявні:

- кошторисні завдання та плани асигнувань;
- зареєстровані фінансові зобов'язання та пасиви;

– залишки коштів на рахунках розпорядників коштів за кодами економічної класифікації видатків загального фонду державного бюджету або залишків коштів спеціального фонду державного бюджету;

– відповідність змісту операцій, визначених до оплати, затвердженим кодам економічної класифікації видатків, як зазначено у підтвердних документах[34].

Підсумовуючи, можна зазначити, що органи Державної казначейської служби в частині виконання бюджету проводять:

1. Попередній контроль - на етапі оформлення обов'язків розпорядників бюджетних коштів, особливо на етапі погодження та дозволу на витрачання державних фінансових ресурсів. Перевірка проводиться перед збором та видачею коштів і є найважливішим етапом у роботі органів Державної казначейської служби. Ефективність такої форми контролю полягає в тому, що вона дозволяє запобігти порушенням чинного законодавства на етапах: забезпечення обліку бюджетних коштів та контроль за їх дотриманням, консолідація інформації про відповідальність розпорядників коштів, виділення і розподіл бюджетних коштів.

2. Поточний контроль - у процесі проведення розрахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів шляхом перевірки відповідності платіжних документів затвердженим кошторисам бюджетних установ. Цей контроль на постійній основі здійснюється Державною казначейською службою України, яка як розпорядник державних коштів зобов'язана забезпечувати їх ефективне та раціональне використання відповідно до урядової програми.

3. Контроль за видатками та операціями, який дає змогу переконатися, що всі операції в обліку розпорядника коштів відображені повно і достовірно, зобов'язання виконуються в межах підтверджених коштів [31, с. 42].

Отже, державний фінансовий контроль в межах свої повноважень здійснюють органи управління та контролю, відповідно до визначених законодавчих та нормативно-правових актів.

2.2. Методика та методи державного фінансового контролю

Розкрити сутність поняття «методика державного фінансового контролю» неможливо без аналізу іншої головної складової, а саме поняття «методика». У наукових колах немає однозначного погляду на значення терміну «методика», тому проаналізуємо бачення сутності цього поняття, викладене різними авторами, виділивши основні ознаки (табл. 2.1).

Розглянувши перелік наведених визначень поняття «методика» та виділивши ключові ознаки, слід узагальнити, що «методика» – це послідовне виконання діяльності із застосуванням сукупності методів, прийомів із чітким описом способів виконання контрольних процедур, з узагальненням уже наявного досвіду та підготовкою відповідних документів на завершення.

При реалізації будь-якого процесу слід використовувати набір методів для досягнення поставлених цілей. Під методом зазвичай розуміють спосіб теоретичного дослідження або практичного здійснення чого-небудь. Таке розуміння терміну «метод» є також основою для існуючих правових та фінансових визначень методів контрольної діяльності, що здійснюється у фінансовій сфері. Під методом фінансового контролю держави найчастіше розуміється конкретний метод (спосіб), який використовується під час здійснення контрольних функцій [1, с.45].

Інтерес до дослідження цієї категорії значною мірою пояснюється такими властивими їй особливостями:

1) метод фінансового контролю держави виражає власне зміст контрольної діяльності. З його допомогою можна визначити якісну сторону контролю, оскільки сукупність методів, які використовує цей напрям контрольної діяльності, дозволяє оцінити його характер;

Таблиця 2.1

Виділення основних ознак поняття «методика»

Автори	Визначення	Основні ознаки
Мочерний С. «Економічна енциклопедія»	Визначення методу у вигляді інструкцій, правил поведінки, чіткого опису способів існування	конкретизація методу у формі інструкцій, правил дій
Золотогоров В. «Енциклопедичний словник»	Методика – сукупність способів, прийомів систематичного послідовного виконання будь-якої роботи	сукупність способів, прийомів послідовного виконання
Дяків Р. С. «Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера»	Методика – 1) конкретизація методу, доведення його до чіткого опису способів здійснення розробок, розрахунків, прогнозів, оцінок тощо. 2) узагальнення досвіду, способів, підходів технологічних прийомів здійснення завдань, реалізація планів, програм	конкретизація методу, чіткий опис способів здійснення, узагальнення досвіду
Азриліяна А. Н. «Великий економічний словник»	Методика – сукупність методів, прийомів цілеспрямованого проведення якої-небудь роботи	сукупність методів, прийомів
Шишов В. Н., Тур А. Н., Стах Н. В. «Словник сучасних економічних і правових термінів»	Методика контролю – послідовність дослідження методів і прийомів, чіткий опис способів виконання контрольних процедур і підготовка заключного документу за підсумками проведеного контролю	послідовність дослідження методів і прийомів, чіткий опис способів виконання контрольних процедур і підготовка заключного документу за підсумками проведеного контролю.

2) проявляється у взаємодії підконтрольного суб'єкта та суб'єкта державного фінансового контролю, а відтак виражає специфіку відносин між ними;

3) метод державного фінансового контролю надає суб'єкту контролю можливість цілеспрямованого контрольного впливу на підконтрольні об'єкти і тим самим забезпечує функціонування підконтрольного об'єкта відповідно до встановлених вимог чинного законодавства. Ґрунтовне дослідження методів фінансового контролю дозволило фінансовій науці отримати відповіді на питання: як здійснюється державний фінансовий контроль і як на практиці суб'єкт цього контролю впливає на підконтрольний суб'єкт.

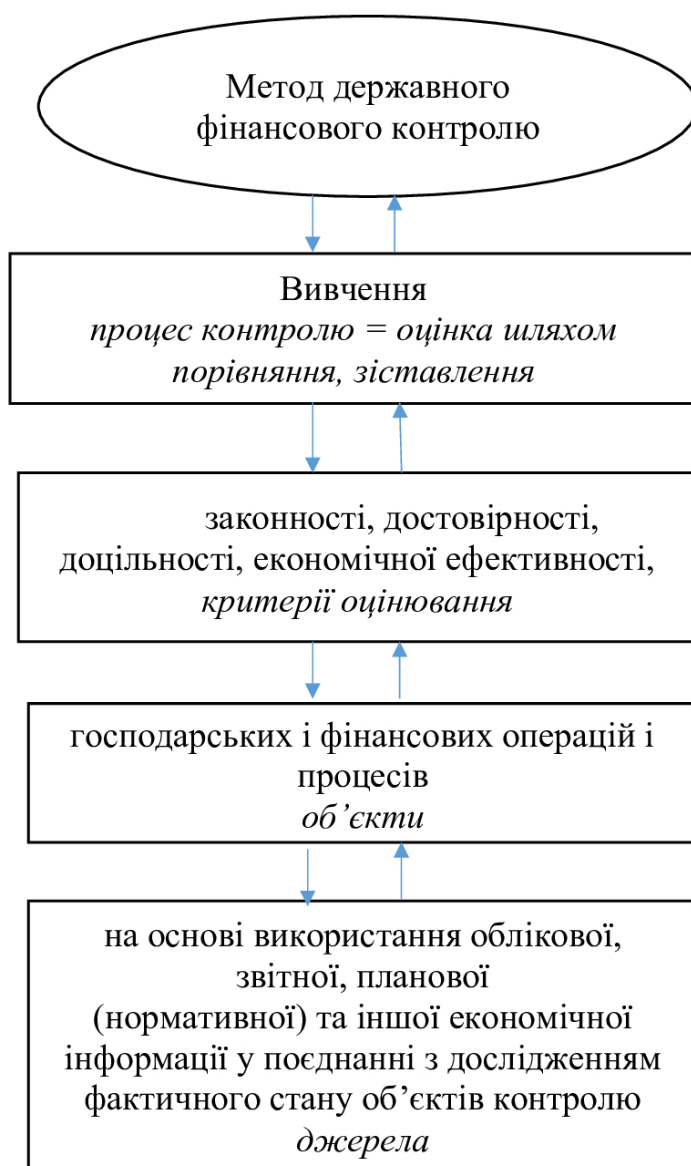


Рис. 2.1. Модель визначення методу фінансового контролю

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Метод – це сукупність прийомів і операцій для практичного і теоретичного освоєння дійсності [4, с. 135]. Метод — спосіб дослідження, що визначає підхід до досліджуваних об'єктів, це спосіб наукового пізнання та встановлення істини. У процесі функціонування фінансовий контроль створив власну методику, яка характеризується використанням загальнонаукових і конкретно-методичних прийомів і методів контролю (рис. 2.1).

Враховуючи викладене, методику фінансового контролю держави можна визначити як комплексне дослідження законності, достовірності, доцільності та економічної ефективності операцій і господарсько-фінансових процесів на основі використання бухгалтерського обліку, звітності, планування та іншої інформації в поєднанні з перевіркою стану фактичних об'єктів контролю. Метод державного фінансового контролю характеризується використанням сукупності прийомів і методів, за допомогою яких досліджується фінансово-господарська діяльність господарюючих суб'єктів (рис. 2.2).

Методи фінансового контролю держави поділяються на дві групи: загальнонаукові та спеціальні. [26 с. 242] Загальнонаукові методи фінансового контролю об'єднують: аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний і функціонально-ціннісний аналізи.

До специфічних методів фінансового контролю відносяться прийоми, вироблені практикою контролю з використанням досягнень економічної науки. Вони використовуються для отримання необхідних доказів у процесі контрольної діяльності та класифікуються за такими групами:

- а) методи фактичного контролю;
- б) методи документального контролю;
- в) розрахунково-аналітичні методи контролю.

Вважаємо за доцільне розглянути конкретні методи державного фінансового контролю.

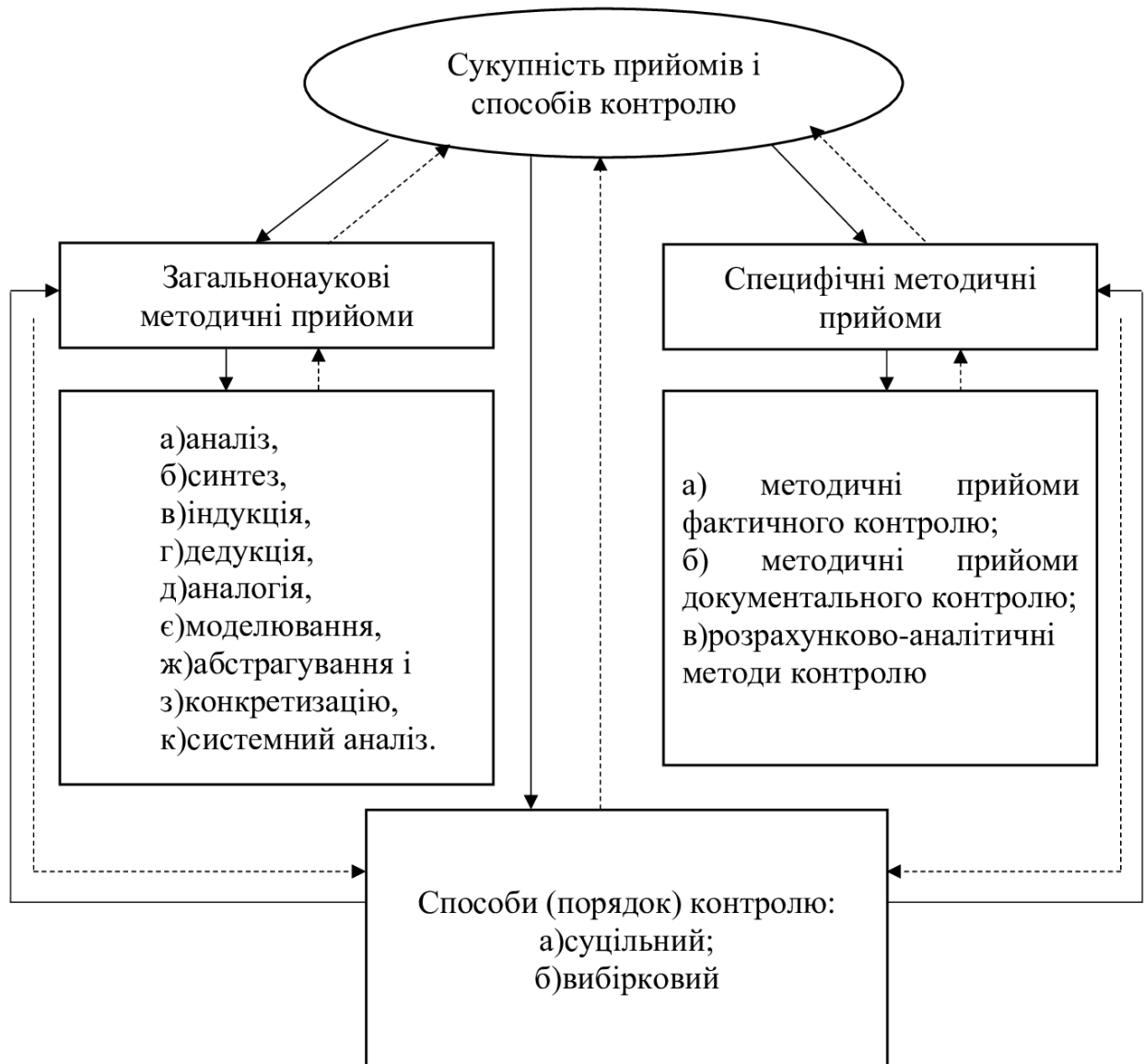


Рис. 2.2. Методична модель державного фінансового контролю.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Метою інвентаризації є перевірка наявності коштів, сировини, матеріалів, нематеріальних активів і зобов'язань, зазначених у фінансовій звітності.

Контрольні вимірювання - це фактичні методи контролю, які застосовуються для перевірки достовірності даних про обсяги виконаних робіт і наданих послуг. Серед інших використовуються контрольні вимірювання для контролю за виконанням будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту споруд і будівель тощо.

Спостереження або обстеження - методи фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, під час контролю за дотриманням правил безпеки при зберіганні матеріальних цінностей, умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей структурним підрозділам підприємства тощо.

Експертно-лабораторний аналіз — метод фактичного контролю якості сировини, матеріалів і готової продукції.

Контрольне введення сировини і матеріалів у виробництво здійснюється в тих же умовах, в тій же послідовності і в тій самій технологічній послідовності, в якій зазвичай здійснюються аналогічні процеси для визначення достовірності діючих стандартів і норм витрат сировини і матеріалів для виробництва продукції або обсягів будівельно-ремонтних робіт. За допомогою пробного запуску виявляються: факти використання застарілих стандартів, внаслідок чого в цехах і на складі утворюються нерозрахункові надлишки сировини і матеріалів; випадки скорочення норм часу та кошторисів на виконувани роботи; похибка розрахунків продуктивності, взятих за основу виплати грошових премій за впровадження нової техніки; факти.

Зокрема, у сфері документообігу використовують такі методи:

- формальна перевірка документів;
- змістовна перевірка документів;
- перевірка арифметичних показників;
- нормативна перевірка документів; •
- зустрічна звірка документів;
- техніко-економічний облік;
- економічна оцінка господарської діяльності.

Формальна перевірка документів є першим етапом контролю документів.

У процесі такої перевірки визначають:

- правильність заповнення бланка, на якому оформлено документ;
- наявність усіх необхідних реквізитів;

- своєчасне оформлення документа;
- достовірність підписів осіб, які підготували документ.

Цей метод використовується для перевірки всіх документів з метою виявлення фактів підробки та доповнень, виправлення цифрових даних та зміни реквізитів. За результатами такої перевірки робиться висновок, що документ вважається справжнім. Наприклад, бухгалтерії підприємств не повинні приймати до виконання і видавати ТМЦ на підставі ксерокопій платіжних доручень і довіреностей.

Перевірка документів на зміст є другим етапом. Це робиться шляхом порівняння даних транзакції, зазначених у документі, з аналогічними чи взаємопов'язаними даними виробництва (можливостями) для встановлення законності (автентичності) зареєстрованих операцій.

Арифметична перевірка документів проводиться шляхом перерахунку результатів розрахунків, загальних підсумків, звірки зборів і утримань (уцінок) тощо з метою встановлення правильності розрахунків і виявлення крадіжок, які приховані за помилковими арифметичними діями.

Нормативну перевірку документів здійснюють шляхом порівняння фактичної собівартості одиниці товару, роботи, послуги з нормативною або плановою (встановленими законами, постановами, кошторисами, лімітами) з метою встановлення правомірності списання на виробництво або утримання сировинних і паливних установ, використання фонду оплати праці та ін.

Зустрічна перевірка документів здійснюється шляхом порівняння даних, які відображені у документі, що перевіряється, з інформацією, наведеною у другому примірнику цього ж документа або із записами в інших суміжних документах, які знаходяться на підконтрольному об'єкті чи в інших підприємствах, установи чи організації. Шляхом зустрічної перевірки необхідно перевірити ті документи, на яких виявлено сліди безумовних виправлень, викреслень, які виписані нечітко або суперечать логіці господарських операцій і які засвідчують надходження дуже рідкісних і дорогих товарів. Перехресна

перевірка дає змогу виявити шахрайство, коли двосторонні операції відображаються по-різному від кожної із залучених сторін, зокрема:

- неоприбуткування отриманих від постачальників товарів і коштів, що надійшли на поточний рахунок;
- призначення виручки, що перераховується до банку;
- переоцінка;
- наявність безтоварних операцій тощо.

Такі зловживання можуть бути приховані шляхом виправлення в окремих примірниках документів, складання нових фальшивих документів, неправильних або невидимих у документах і книгах бухгалтерського обліку операцій, які фактично здійснювалися.

Техніко-економічний розрахунок проводиться з метою перевірки достовірності планових і фактичних витрат на виконання окремих видів робіт або випуску продукції, підтвердження чи суперечності встановленим нормам, тарифам і кошторисам.

Економічна оцінка господарської діяльності поєднує ряд загальноекономічних методів (прийомів) аналізу та оцінки з метою визначення доцільності, раціональності окремих операцій та ефективності управління об'єктом управління в цілому за визначений період часу. (порівняння, групування, питома вага, середні значення тощо).

2.3. Внутрішній державний фінансовий контроль

Основним нормативним документом, що регулює функціонування внутрішнього державного контролю в Україні, є «Порядок проведення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» [47].

Державний внутрішній фінансовий контроль - це процес планування, організації та здійснення контрольної діяльності, реалізації її результатів, розроблення важливих заходів по усуненню виявлених порушень і недоліків, узагальнення інформації про стан фінансово-бюджетної дисципліни. Внутрішній аудит є основною формою внутрішнього фінансового контролю держави. Об'єктом внутрішнього аудиту є економічна діяльність органів виконавчої влади, бюджетних установ у цілому чи в окремих випадках (на різних етапах), а також діяльність їх керівника щодо забезпечення ефективного функціонування системи контролю, дотримання принципу законного та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до поставленої мети, виконання наданих завдань, планів та виконання вимог [47].

У центральному органі виконавчої влади утворюється незалежний підрозділ внутрішнього аудиту. У разі неможливості створення підрозділу призначають посадову особу, на яку покладають повноваження проводити внутрішній аудит. Основним завданням відділу внутрішнього аудиту є надання об'єктивних і незалежних висновків, звітів і рекомендацій щодо:

- ефективності системи внутрішнього контролю та її вдосконалення;
- належного удосконалення системи управління;
- запобігання незаконному та неефективному використанню бюджетних ресурсів;
- запобігання помилкам чи іншим порушенням у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи [52, с. 182].

Підрозділ внутрішнього аудиту в ході контрольної діяльності повинен оцінити:

ефективність системи внутрішнього контролю органу, який перевіряється;

ступінь виконання та досягнення цілей, визначених стратегічним та річним планами;

ефективність планування та виконання бюджетних програм та ефект від їх виконання;

- якість збереження активів та інформації;
- ефективність управління державним майном;
- достовірність обліку та фінансової й бюджетної звітності;
- загрози, що мають негативний вплив на виконання функцій і завдань відповідними органами та бюджетними установами [47].

Внутрішній аудит здійснюється згідно з планами, які складаються підрозділом і затверджуються керівником за погодженням з уповноваженими органами Державної аудиторської служби . В окремих випадках, з метою своєчасного виявлення проблем і реагування на них може бути прийняте рішення про організацію проведення позапланового аудиту. Тривалість внутрішнього аудиту не повинна перевищувати 45 робочих днів.

Керівник підрозділу внутрішнього аудиту повинен забезпечити:

- 1) організацію, планування та проведення заходів внутрішнього аудиту на належному рівні;
- 2) подання контрольних звітів керівнику вищестоячого органу;
- 3) складання та своєчасне подання достовірного звіту про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту;
- 4) моніторинг виконання рекомендацій, які зроблені за результатами внутрішнього аудиту;
- 5) проведення заходів направлених на усунення виявлених порушень і недоліків органами Держаудитслужби, які виявлені при оцінці якості внутрішнього аудиту.

Права і обов'язки працівників служби внутрішнього аудиту наведені на рис. 2.3.

Права працівників відділу внутрішнього аудиту ¶	Обов'язки працівників відділу внутрішнього аудиту ¶
1) повний та необмежений доступ до документів, інформації та баз даних, що стосуються виконання контрольних завдань, у тому числі інформації з обмеженим доступом, що надається в установленому законодавством порядку; ¶ 2) проводити опитування та співбесіди з працівниками вищого органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи за їх згодою, готує звернення до юридичних осіб з метою отримання інформації, необхідної для проведення внутрішнього аудиту; ¶ 3) ініціювати залучення експерта до керівника вищого органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи для забезпечення виконання контрольного завдання; ¶ 4) визначити цілі контролю, обсяг, методи та ресурси, необхідні для виконання кожного контрольного завдання; ¶ 5) проведення позапланового внутрішнього контролю на підставі рішень керівника вищого органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи. ¶	1) дотримуватись вимог стандартів внутрішнього аудиту та інших нормативно-правових актів у важливих питаннях; ¶ 2) нерозголошення відомостей, що стали їм відомі під час виконання підрозділом покладених на нього завдань, за винятком випадків, передбачених Законом; ¶ 3) невідкладно інформувати керівника вищого органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетну установу про ознаки шахрайства, корупції чи нецільового використання бюджетних коштів, марнотратства, зловживання службовим становищем та інших порушень фінансово-бюджетної дисципліни, що призвели до втрати або збитки з рекомендацією вжити необхідних заходів; ¶ 4) уникнення та запобігання конфлікту інтересів відповідно до законодавства. ¶

Рис.2.3. Права та обов'язки працівників підрозділу внутрішнього аудиту.

Керівник суб'єкту аудиту при проведенні внутрішнього аудиту повинен забезпечити:

1) повний та необмежений доступ будь-якої інформації та баз даних, що стосуються внутрішнього аудиту;

2) створення та організація належних умов для ефективного проведення внутрішнього аудиту, повного і своєчасного розгляду аудиторських звітів та наданих рекомендацій;

4) вжиття ефективних цілеспрямованих заходів за результатами внутрішніх перевірок;

5) розроблення і організацію заходів щодо усунення виявлених органами Держаудитслужби порушень і недоліків, визначених за результатами оцінки якості та ефективності внутрішнього аудиту.

Органи Державної аудиторської служби проводять контроль за станом та ефективністю внутрішнього контролю на підконтрольному об'єкті до яких можна віднести центральний орган виконавчої влади, його територіальні органи та бюджетні установи не частіше одного разу на рік. Зазначену оцінку якості та ефективності здійснюють у формі дослідження.

Предметом оцінки якості та ефективності внутрішнього аудиту є планування, організація та проведення такого аудиту, контроль за виконанням рекомендацій за результатами його проведення та дотриманням посадовими особами правил і вимог стандартів внутрішнього аудиту та інших нормативно-правових актів у важливих питаннях.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади та управління, фінансовий апарат держави та міжвідомчі органи управління. Головною особливістю державного фінансового контролю є те, що він носить невідомчий характер, здійснюється щодо будь-якого суб'єкта незалежно від його відомчої належності та підпорядкованості.

Виділяють внутрішній та зовнішній державний фінансовий контроль. Дослідження організації цих видів державного фінансового контролю дозволяє визначити їх мету та основні завдання, порядок проведення організаційних процедур.

Грунтовне дослідження методів фінансового контролю дозволило фінансовій науці отримати відповіді на питання: як здійснюється державний фінансовий контроль і як на практиці суб'єкт цього контролю впливає на підконтрольний суб'єкт.

Методику фінансового контролю можна сформулювати як комплексне, органічно пов'язане дослідження законності, достовірності, доцільності та економічної ефективності операцій і господарсько-фінансових процесів на основі використання бухгалтерського обліку, звітності, планування та іншої економічної інформації в поєднанні з перевіркою стану фактичних об'єктів контролю.

РОЗДІЛ 3

РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

3.1. Визначення напрямів розвитку і вдосконалення державного фінансового контролю

Напрямки вдосконалення державного фінансового контролю повинні ґрунтуватися на теоретичних і законодавчих засадах функціонування та методологічних підходах до побудови системи державного фінансового контролю, а також на основі аналізу напрямів застосування такого контролю в Україні щодо суб'єктів контролю до підконтрольного об'єкта. Для чіткого визначення напрямів розвитку та вдосконалення фінансового контролю держави та її окремих суб'єктів необхідно здійснити такі дії:

по-перше, проаналізувати досвід міжнародних організацій у питаннях фінансового контролю. До таких органів належить Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю INTOSAI та одна з її регіональних організацій – EUROSAI;

по-друге, визначити конкретні завдання здійснення різними суб'єктами державної влади контрольних повноважень щодо використання фінансів відповідно до чинних нормативно-правових актів як міжнародних, так і вітчизняних;

по-третє, провести експертизу розроблених національних Концепцій, Стратегій та законопроектів щодо розвитку та вдосконалення системи фінансового контролю держави та її окремих суб'єктів;

по-четверте, вдосконалити теоретичні засади і методологічні підходи до розроблення ефективної системи державного фінансового контролю;

по-п'яте, проаналізувати напрями застосування суб'єктом контролю щодо об'єктів [55, с. 36].

Очікуваним результатом проведених дій є визначення напрямів вдосконалення державного фінансового контролю:

- 1) теоретико-методологічний – запропоновані в теоретико-методологічних дослідженнях підходи щодо побудови державного фінансового контролю;
- 2) другий напрям є концептуальним (стратегічним) – викладений у чинних концепціях Уряду України як щодо розвитку системи керування державними фінансами в цілому, так і щодо розвитку державного фінансового контролю;
- 3) третій напрям – законодавчі ініціативи суб'єктів фінансового контролю держави, які направлені на вдосконалення їх функціонування.

Вважаємо, що здійснення заходів щодо розвитку та вдосконалення державного фінансового контролю за всіма визначеними напрямками дозволить усунути наявні недоліки у його функціонуванні.

У зв'язку з підґрунтям теоретико-методологічних досліджень, як наукової думки у сфері фінансів, так і державного управління, розвиток і вдосконалення фінансового контролю держави та його окремих суб'єктів пропонується за такими принципами, а саме:

- незалежність видів контролю;
- розмежування контролю за виконанням видаткової частини державного бюджету та за надходженнями до державного бюджету;
- групування та структурування суб'єктів, які здійснюють контроль за ознаками компетенції щодо об'єкта та суб'єкта контролю;
- обов'язковість ієрархічного контролю між різними видами державного фінансового контролю [16, с. 298]

Реалізація першого принципу забезпечення незалежності системи державного фінансового контролю стосується насамперед внутрішнього фінансового контролю, шляхом посилення його незалежності, створення лише окремого виконавчого органу місцевого самоврядування - комісії, яка контролює та підзвітний лише відповідній територіальній громаді.

Реалізація другого принципу - розмежування контролю за виконанням видаткової частини державного бюджету та окремо контролю доходів

державного бюджету - відбувається шляхом запровадження двох вищих органів державного фінансового контролю. Враховуючи зусилля щодо збалансованості бюджету, визначені Конституцією України, контроль за доходами державного бюджету є таким же важливим, як і цільове використання видатків державного бюджету. Враховуючи те, що бюджетний процес вимагає наявності двох частин: дохідної та видаткової, контроль за бюджетними ресурсами повинен складатися з двох елементів: контролю надходжень і контролю витрачання. Пропонується запровадити два вищі органи державного фінансового контролю: один від законодавчого органу – урядова адміністрація контролює надходження коштів до державного бюджету, інша — від виконавчої влади — контролює витрачання коштів державного бюджету та використання державного майна [22].

Застосування третього принципу – структурування та групування суб'єктів контролю за ознаками компетенції щодо об'єктів контролю передбачає контроль за трьома видами: вищий державний фінансовий контроль - має виокремлення функцій контролю по відношенню до об'єкта на основі компетенції та обов'язків ієрархії організації контролю. Тобто, якщо вищий контроль виглядає зовнішнім, контроль здійснюється відповідно до об'єкта, визначеного суб'єктом контролю, який не є частиною тієї самої системи, що й суб'єкт. Якщо вищий контроль виявляється внутрішнім контролем, то контроль здійснюється відповідно до визначеного суб'єктом контролю суб'єкта, який належить до однієї системи з суб'єктом, з метою ієрархізації зв'язків.

Заходи фінансового контролю, які здійснює зовнішній орган, зазвичай охоплюють всі державні органи і тому можуть бути розглянуті як макрозаходи; внутрішній фінансовий контроль держави можна віднести до самоконтролю, який здійснюють органи та установи за власною фінансовою та господарською діяльністю та фінансовою діяльністю їх підрозділів [24, с. 78].

Запровадження четвертого принципу - обов'язковості ієрархічного контролю між різними видами державного фінансового контролю передбачає, що суб'єкт контролю одного виду контролю є водночас суб'єктом контролю іншого виду контролю. Зазначений принцип застосовується при визначенні прав

суб'єктів вищого фінансового контролю держави щодо здійснення контролю за діяльністю суб'єктів внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю держави.

Реалізація зазначених засад розвитку та вдосконалення фінансового контролю держави та її окремих суб'єктів потребує вдосконалення існуючого нормативно-правового механізму, який пов'язаний з інституційним розвитком державних фінансів. З метою вдосконалення необхідна уніфікація існуючих нормативно-правових положень, середовища регулювання державного фінансового контролю в Україні, через впровадження сучасних наукових досягнень, теоретико-методологічних досліджень державного фінансового контролю з метою гармонізації існуючого нормативно-правового середовища виключно шляхом прийняття системоутворюючого нормативно-правового акту, яким може стати Кодекс державного фінансового контролю України.

Прийняття такого законодавчого документу дозволить подолати фрагментарність в організації державного фінансового контролю, яка склалася внаслідок здійснення законодавчих ініціатив різними його суб'єктами. Крім того, нагальна необхідність систематизації та впорядкування нормативно-правового механізму державного фінансового контролю продиктована багатьма причинами [48, с. 58].

В першу чергу державний фінансовий контроль має велике суспільне значення саме як вищий елемент управління системою державних фінансів. Найважливіші питання їх створення та поширення регулюються відповідними кодексами – Бюджетним, Митним та Податковим, тому системоутворюючий нормативний акт державного фінансового контролю також повинен мати формат кодексу, який дозволить контролювати функцію державних фінансових ресурсів має бути повністю реалізована в державному управлінні.

По-друге, аналіз нормативно-правового механізму дав змогу встановити, що діяльність органів державного фінансового контролю регулюється нормативними документами різного рівня – від Законів України до інструкцій та положень. Тому розроблення та прийняття Кодексу державного фінансового

контролю України забезпечить єдину методологічну основу нормативно-правового механізму повноцінної системи державного фінансового контролю та унеможливить порушення правил, методів і форм контролю.

По-третє, необхідно створити ефективний нормативно-правовий механізм регулювання діяльності органів державного фінансового контролю з урахуванням досягнень світового досвіду. Україна в особі Рахункової палати України є членом багатьох міжнародних організацій, які постійно вдосконалюють методологічні основи діяльності державного фінансового контролю. Реалізація прийнятих на міжнародних конгресах декларацій і резолюцій щодо функціонування державного фінансового контролю можлива лише шляхом прийняття відповідного системоутворюючого законодавчого акту.

По-четверте, склалася неприпустима ситуація щодо контролю за надходженнями до державного бюджету, створенням дефіциту державного бюджету, формуванням та використанням державного та гарантованого державою боргу, тому прийняття Кодексу фінансового контролю України унеможливить неефективність та посилення контролю за бюджетним процесом.

По-п'яте, існує значна кількість не пов'язаних між собою нормативно-правових актів. З цієї причини необхідно використовувати формуючу синергетичну функцію всієї системи, яка полягає у здатності системи до саморозбудови шляхом підготовки та прийняття системоутворюючого законодавчого акту. Тому вважаємо, що системоутворюючий нормативно-правовий акт має це врегулювати та закріпити [52, с. 98].

Положеннями Кодексу державного фінансового контролю необхідно визначити види контролю за такими групами, як вищий, зовнішній і внутрішній фінансовий контроль держави. Цей Кодекс має врегулювати організаційний механізм фінансового контролю за державою різних органів влади, як виконавчої, так і законодавчої, із подальшим запровадженням:

- визначення та закріплення видів, принципів, форм, методів, елементів і характеру організації державного фінансового контролю;

- встановлення обов'язкової ієрархії відносин шляхом запровадження обов'язкового контролю з боку суб'єктів вищого рівня щодо здійснення контрольних повноважень суб'єктами зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю держави, тобто суб'єктом контролю одної групи також є об'єктом контролю для іншої, що дасть змогу якісно підвищити доброчесність шляхом запровадження самоконтролю в цілісній системі державного фінансового контролю;

- здійснення консолідації окремих видів контролю держави, що дасть змогу консолідувати цілісність системи державного фінансового контролю відповідно до систематизованого правового стандарту, який дозволить уникнути дублювання, різноспрямованості та взаємовиключення суб'єктів контролю.

За допомогою Кодексу необхідно забезпечити визначення понять:

- щодо предмета перевірки - повний та вичерпний перелік предмета перевірки, а також загально визначена та законодавчо встановлена термінологія у зв'язку з чинними правовими та нормативними актами, які напружені на регулювання управління та використання державних ресурсів, визначають поняття та правові основи бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу та міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства та надання платних адміністративних послуг;

- щодо суб'єкта перевірки - принцип причинності, який полягає у визначенні суб'єкта перевірки учасником відповідних фінансово-господарських відносин, діяльність якого безпосередньо пов'язана з предметом перевірки, тобто обумовлює об'єкт після суб'єкта перевірки, з метою визначення об'єктів перевірки під час планування, організації та здійснення контрольної діяльності суб'єктами контролю щодо них, що призведе до неможливості плутанини під час планування, організації та здійснення контрольної діяльності, та як наслідок до повного охоплення контрольними заходами об'єктів та суб'єкта контролю [55, с.36].

Підсумок дослідження всіх трьох напрямів розвитку державного фінансового контролю шляхом вивчення пропозицій, викладених у чинних концепціях та стратегіях, а також розгляду законопроектів, дозволили визначити основні етапи розвитку державного фінансового контролю, які полягають у гармонійному розвитку складових та усуненні диспропорцій та деформації у фінансовому контролі держави, а саме:

- подальший розвиток теоретико-методологічних засад цілісності системи державного фінансового контролю шляхом визначення її формуючих елементів;
- інституційний розвиток державних фінансів, через гармонізацію існуючого нормативно-правового середовища;
- розробка сучасної стратегії державного фінансового контролю через трансформації сучасних наукових досягнень теоретико-методологічних досліджень [61, с. 250].

Однією з ключових проблем залишається підготовка персоналу контролюючих органів. Необхідність регулярного підвищення кваліфікації та професійного рівня, участі працівників органів контролю в різних видах навчання та обміну досвідом зумовлена постійною зміною чинної нормативно-правової бази. Кваліфікаційні вимоги до працівників органів державного фінансового контролю в Україні встановлені Законом України «Про державну службу». Нормативно-правовими актами визначено професійні критерії в роботі державних контролерів (табл. 3.1.).

Вищий орган державного фінансового контролю повинен розробляти кадрову політику, дотримуватись необхідних процедур щодо її реалізації з метою підбору кадрів необхідної кваліфікації. Державні контролери повинні мати вищу освіту за фахом, а також необхідну підготовку та досвід роботи. Перевірка фінансових механізмів, бухгалтерських документів і фінансової звітності потребує освіти в галузі обліку та контролю, підготовки суміжних дисциплін, а також знання законодавчих та нормативних актів, що стосуються сфери відповідальності структури, що підлягає перевірці [12, с.228].

Таблиця 3.1.

Професійні критерії працівників органів державного фінансового контролю, визначені в нормативних актах

Професійні чи технічні знання	- знання нормативних документів, що регулюють питання організації та здійснення державного фінансового контролю; - знання основ ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності; - знання особливостей здійснення публічних закупівель; - знання методів проведення заходів державного фінансового контролю; - знання основ господарського законодавства; - знання основ цивільного законодавства; - знання особливостей ведення господарської діяльності суб'єктами господарювання, що належать до сфери контролю відділу; - знання порядку розроблення проектів нормативно-правових актів; - знання та практичні навички щодо підготовки аналітичних документів; - знання методів управління персоналом
2. Спеціальний досвід роботи	досвід роботи фінансово-економічного спрямування не менше двох років
3. Знання сучасних інформаційних технологій знання комп'ютерної техніки та програмного забезпечення	
4. Особистісні якості	- досягнення кінцевих результатів; - вміння вирішувати комплексні завдання; вміння працювати з великими масивами інформації; - співпраця та налагодження партнерської взаємодії; - здатність підтримувати зміни та працювати з реакцією на них; - організація і контроль роботи; оцінка і розвиток підлеглих; - аналітичні здібності; дисципліна і системність; вміння працювати в стресових ситуаціях

звітності потребує освіти в галузі обліку та контролю, підготовки суміжних

дисциплін, а також знання законодавчих та нормативних актів, що стосуються сфери відповідальності структури, що підлягає перевірці [6]. Крім того, державний фінансовий контроль може вимагати додаткових знань у таких сферах, як державне управління, економіка та соціальні науки.

Кваліфікований працівник, який здійснює державний фінансовий контроль, повинен мати такі навички:

- вміння належним чином виконувати дії, що забезпечують високу якість контролю;
- забезпечення якісної звітності за результатами контролю;
- сприяння вдосконаленню роботи та виправленню виявлених недоліків;
- досягнення кінцевих результатів;
- вміння вирішувати складні завдання;
- вміння працювати з великим обсягом інформації;
- співпраця та партнерська взаємодія;
- реагування на зміни;
- вміння організовувати та контролювати роботу;
- наявність аналітичних здібностей;
- дисциплінованість, щоб мати можливість працювати в стресових ситуаціях [15].

У роботі державних контролерів важливими є особистісні компетенції: принциповість, рішучість, вимогливість, новаторство, креативність, аналітичні здібності, самоорганізація, саморозвиток. У сучасних умовах державні контролери мають бути не цензорами, робота яких спрямована на контроль за діями посадових осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність установи чи організації державного сектору економіки, а творцями, які виявляють недоліки та визначають шляхи їх усунення, проблеми та загрози, які постають перед ними.

Завдання, що виконуються під час державного фінансового контролю, доцільно об'єднати у три блоки: 1) завдання оперативного контролю та корекції; 2) завдання контролю виконання; 3) завдання стратегічного контролю [12, с.229].

На основі цих завдань, зокрема, розглядаються питання, пов'язані з визначенням необхідних можливостей для стратегічного бачення в роботі державних контролерів, уміння прогнозувати, моделювати ситуації, приймати рішення в мінливому середовищі, генерувати креативні ідеї та ефективно діяти в мінливому світі. Стратегія передбачає побудову такої моделі, яка описує майбутній стан системи, що підлягає контролю, з урахуванням впливів і викликів зовнішнього середовища та за умови наявності резервів у внутрішньому середовищі.

Підтримка високого рівня компетентності можлива на основі постійної програми розвитку. Еволюційний процес у державному управлінні, зміна форм і способів виконання посадовими особами контрольних завдань і функцій, реалізація на практиці державних, галузевих і регіональних цільових програм вимагає активізації зусиль суб'єктів системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів, підвищення кваліфікації державних контролерів. Тому в сучасних умовах ідея наступності в освіті є новою парадигмою мислення. Ця ідея утверджує прагнення людини до постійного збагачення особистісного потенціалу, професійних можливостей відповідно до вимог професіоналізму, соціальної мобільності, повноцінної життєвої самореалізації. Розвиток навчання впродовж життя базується на шести пріоритетах, визначених у Меморандумі Європейської Комісії [41]. У документі зазначається, що Європа вже увійшла в «вік знань», який вимагає зміни традиційних моделей освіти, переходу до навчання впродовж життя та самоосвіти – навчання впродовж життя.

Щоб неперервність освіти в Україні була ефективною та розвивалася відповідно до європейських тенденцій, її нормативно-правова база має відображати шість основних принципів навчання впродовж життя в Європі: базові знання та навички для всіх; збільшення інвестицій у людські ресурси; інноваційні методи викладання та навчання; нова система оцінювання отриманої освіти; наставництво та консультування; постійний професійний розвиток.

Конкретні заходи щодо вдосконалення державного фінансового контролю повинні сприяти його подальшому розвитку в Україні, підвищенню його результативності та ефективності.

3.2. Досвід країн ЄС в реформуванні системи державного фінансового контролю

Україна вже давно намагається наблизитися до європейських стандартів у різних сферах діяльності держави та суспільства. Безперечно, повною мірою це стосується сфери державного управління і державного фінансового контролю. Ідею про необхідність гармонізації практики функціонування національної системи державного фінансового контролю з європейськими стандартами висловлювали багато фахівців у цій галузі, Ю.І. Пивовар, Л.А.Савченко, О.А. Шевчук та ін.

Необхідно зазначити, що стандарти організації та проведення державного фінансового контролю в Європі формувались тривалий час еволюційним шляхом. Як зазначив О.А. Шевчук, за досить тривалий період еволюції сучасних західних суспільств виникли інститути та інструменти фінансового контролю національного масштабу. У цьому контексті йдеться насамперед про країни Західної Європи та США [9, с.51]. Що стосується України, то вона повинна не формально, а реально адаптувати існуючу практику фінансового контролю відповідно до нових європейських стандартів. Водночас варто зазначити, що Україна на сьогоднішній день зробила певні кроки на цьому шляху.

Незважаючи на те, що системи внутрішнього фінансового контролю держави в різних європейських країнах різняться між собою, вони функціонують за стандартними організаційними підходами та концептуальними засадами. Це положення має принципове значення, оскільки йдеться не про адаптацію до певного набору стандартів, особливо практики державного фінансового контролю який діє у європейських країнах, які є загальними в цій галузі для всієї Європи.

Ще один момент полягає в тому, що в сучасних умовах цифровізації та глобалізації, коли формуються світові фінансові та товарні ринки, ефективність контролю за ними з боку регуляторних органів тієї чи іншої країни практично неможлива. Безперечно, для контролю над такими ринками потрібні міжнародні регулятори. Зараз тільки починають працювати міжнародні та наднаціональні інститути фінансового контролю. Безперечно, на цьому етапі важливе значення має теоретичне осмислення і визначення ролі державного фінансового контролю у світовій економіці.

Єдиного підходу до розуміння сутності державної фінансової протидії в країнах ЄС та інших незалежних державах світу немає. Наприклад, у США під державним фінансовим контролем розуміють «оперативний аудит», у Канаді та Великій Британії — «аудит переваг використання грошей», у Норвегії та Швеції — «управлінський аудит» тощо. [54, с. 55]. Відповідно постає питання, як визначити цю категорію в національній правовій системі України. Чим у такому випадку має бути заповнена ця категорія за умови, що в Україні побудована система державного фінансового контролю за європейськими стандартами?

За своєю суттю внутрішній державний фінансовий контроль є управлінським контролем, який допомагає керівництву в повсякденному управлінні та виконанні завдань, тому внутрішній контроль не слід розглядати як окрему систему контролю органів державної та комунальної сфери. Внутрішній фінансовий контроль держави також повинен дозволяти керувати судженнями та ініціативою, щоб підвищити результативність та ефективність діяльності та зменшити витрати.

Що стосується зовнішнього фінансового контролю держави, то поняття «зовнішній контроль» охоплює лише діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів, без зовнішнього контролю за системою виконавчої влади, оскільки конкретний орган не належить до таких систем.

Аналізуючи світову практику державного фінансового контролю, необхідно зазначити і помітити, що державний контроль є важливим державним інститутом та існує сьогодні практично в усіх країнах світу. Існує також

Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю держави (INTOSAI), яка була створена в 1953 році з метою вивчення, вдосконалення та поширення позитивного досвіду практики державного фінансового контролю. До його складу входять Рахункові палати та аналогічні контрольні органи 189 країн світу. Крім того, процеси глобалізації призводять до появи наднаціональних контрольних органів для перевірки державних фінансів різних економічних і фінансових союзів, таких як Європейський суд аудиторів, який діє від імені Європейського парламенту [9, с.52]. Цікаво також, що в науковій літературі вже з'явилася ідея судового розгляду справ, пов'язаних з ефективним використанням фінансів. Ідея полягала в тому, щоб органи судового контролю за цією категорією справ функціонували не лише на міжнародному, а й на національному рівні.

З погляду окремих науковців в Україні необхідність створення спеціалізованих фінансових судів, які б розглядали справи, пов'язані із злочинами в сфері фінансових ресурсів є важливим завданням. Розгляд саме цієї категорії справ вимагає більш глибокого знання законодавства з фінансових, господарських та економічних питань. До діяльності цих судів повинні входити спеціалісти з фаховими знаннями з економіки, фінансів та права. Сьогодні таких спеціалістів у судовій системі майже немає. Крім того, суди перевантажені, що, звісно, негативно позначається на розгляді всіх справ, особливо щодо порушень фінансово-бюджетної дисципліни. Розгляд справ у судах триває роками, а справи, пов'язні з фінансовими зловживаннями потребують швидкого розгляду та вирішення, оскільки це впливає на фінансування державного бюджету, а відтак і на виконання завдань і функцій держави [54, с.57]. Хоча ця ідея ще не втілена в життя, аргументи, наведені вченими на її користь, є переконливими.

Не можна обійти увагою таку організацію міжнародного фінансового контролю, як Європейська Рахункова Рада чи Європейська Рахункова палата. За змістом, це один із семи керівних інститутів Європейського Союзу. Сама Європейська Рахункова Рада створена в 1975 році для контролю за бюджетом ЄС та його установами. Основні функції цього наглядового органу ЄС можна

підсумувати таким чином: 1) перевірка наданих звітів про доходи та витрати Європейського Союзу, усіх його установ та органів, які мають доступ до коштів та фондів Європейського Союзу; 2) контроль за ефективністю та якістю фінансового менеджменту; 3) підготовка звіту за результатами роботи, щодо здійснення фінансового контролю після закінчення фінансового року, і подання висновків і пропозицій з питань, що належать до компетенції Європейської бухгалтерської ради до Європейського Парламенту; 4) сприяння Європейському Парламенту у моніторингу виконання бюджету Європейського Союзу [18, с. 45].

Для виконання функцій, покладених на Європейську Рахункову Раду, аудитори здійснюють перевірки на місцях в інших установах ЄС, країнах ЄС або інших країнах, які отримують фінансову допомогу від ЄС. Усі ці заходи, що застосовуються Європейською Рахунковою Радою, безсумнівно, спрямовані на забезпечення економічного та ефективного використання на всіх рівнях фінансових ресурсів ЄС та отримання максимальної грошової вигоди та зацікавлення для громадян Європейського Союзу.

Водночас в Конституції ЄС гарантовано незалежний статус Європейської Рахункової Ради як учасника бюджетних відносин, а також повноправної інституції ЄС. Окремі дослідники слушно зазначають, що Європейські рахункові установи фактично позбавлені права притягувати до юридичної відповідальності підконтрольні їм організації. Європейська Рахункова Рада зв'язується з Європейським антикорупційним офісом, щоб притягнути відповідні особи до відповідальності. Така міжнародна організація, як Eurofisc, заслуговує на особливу увагу в контексті цих міркувань. Ця міждержавна мережа була запущена в червні 2010 року в результаті угоди між міністрами економіки та фінансів 27 країн ЄС у Люксембурзі. Загалом було досягнуто політичної домовленості щодо створення мережі Eurofisc, створеної національними податковими адміністраціями держав-членів ЄС, для виявлення та боротьби з транскордонним шахрайством з ПДВ. Варто зазначити, що Eurofisc забезпечує багатосторонній механізм для швидкого сповіщення та обміну даними про нові види транскордонного глобального з ПДВ, які щороку спричиняють

багатомільярдні збитки національних бюджетів ЄС [33, с. 46].

Крім того, 16 грудня 2010 року в Європейському Союзі було створено новий орган, який працює з січня 2011 року, для виявлення загроз, пов'язаних зі світовою фінансовою кризою, на ранній стадії. Мова йде про Європейську раду системних ризиків (ESRB). Основним завданням цього органу є макропруденційний нагляд за фінансовою системою Європейського Союзу, спрямований на сприяння запобіганню або зменшенню системного ризику для фінансової стабільності ЄС. Європейський комітет із системних ризиків має сприяти ефективному функціонуванню внутрішнього ринку в ЄС і таким чином забезпечувати стійкий внесок фінансового сектора в економічне зростання. Загалом ESRB став однією з чотирьох структур, які створені останніми роками в Європейському Союзі для моніторингу фінансових, банківських, фондових і страхових ринків ЄС.

ESRB є незалежним органом ЄС. Цей орган є структурною частиною Європейської системи фінансового нагляду (ESFS), метою якої є контроль фінансової системи ЄС. У своїй діяльності ESRB підтримується Європейським центральним банком. Європейський Союз має досить розгалужену систему установ та органів, які здійснюють фінансовий контроль за державними коштами. Ця система охоплює не лише органи та установи, які здійснюють фінансовий контроль держави на національному рівні, тобто державах-членах ЄС, але й на міжнародному рівні та рівні ЄС. Повноцінна інтеграція України в ЄС пов'язана з адаптацією багатьох сфер життя країни до європейських стандартів.

Якщо Україна не буде відповідати міжнародним стандартам державного фінансового управління, вона не зможе повноцінно реалізувати власні інтереси та функціонувати в європейській спільноті [3]. Безперечно, адаптація українського законодавства та практики у сфері державного фінансового контролю повинні бути організовані і впроваджуватися послідовно, тому, необхідно розробити концепцію, в якій виділяються етапи вдосконалення державного фінансового контролю в Україні і приведення його у відповідність

вимогам ЄС. Це точно допоможе уникнути будь-яких неузгодженостей, плутанини та хаосу в процесі впровадження європейських стандартів у систему державного фінансового контролю.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

У зв'язку з підґрунтям теоретико-методологічних досліджень, як наукової думки у сфері фінансів, так і державного управління, розвиток і вдосконалення фінансового контролю держави та його окремих суб'єктів пропонується за такими принципами, а саме:

- незалежність видів контролю;
- розмежування контролю за виконанням видаткової частини державного бюджету та за надходженнями до державного бюджету;
- структурування та групування суб'єктів контролю за ознаками компетенції щодо об'єкта та суб'єкта контролю;
- обов'язковість ієрархічного контролю між різними видами державного фінансового контролю.

Важливим напрямом вдосконалення системи державного фінансового контролю є питання запровадження європейських стандартів його здійснення в Україні.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження стану, організації та методики державного фінансового контролю можна зробити такі висновки.

1. Державний фінансовий контроль є невід'ємною і важливою складовою державного регулювання економіки, оскільки він має на меті забезпечити цей процес достовірною інформацією про використання фінансових ресурсів господарськими структурами, про результативність здійснення заходів щодо їх використання, запровадженого регулювання та виникнення відхилень від встановлених норм, які перешкоджають виникненню, цілеспрямованому та ефективному використанню фінансових ресурсів держави, а також дають змогу вживати необхідних заходів для блокування негативних явищ та запобігання їм у майбутньому.

2. Сутність державного фінансового контролю розкривається через його основні складові, які визначають його мету, завдання, суб'єкти та об'єкти, предмет, принципи, форми та методи контролю. В роботі розкрито перераховані складові державного фінансового контролю.

Метою державного фінансового контролю є встановлення правових норм, що визначають режим використання фінансових ресурсів суб'єктами господарювання, забезпечення процесу державного управління та регулювання економіки достовірною інформацією щодо дотримання суб'єктами господарювання обмежувальних параметрів, обігу встановлених державою фінансових ресурсів, оцінка економічної ефективності господарської діяльності, блокування відхилення від прийнятих нормативів, які перешкоджають мобілізації, цільовому та ефективному використанню державних коштів та недопущенню таких порушень у майбутньому.

3. До принципів державного фінансового контролю відносять законність, об'єктивність, незалежність, гласність та професіоналізм. Ці принципи

складають основу організації та здійснення державного фінансового контролю і тому можуть бути визначені основоположними принципами такого контролю.

4. Державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади та управління, фінансовий апарат держави та міжвідомчі органи управління. Головною особливістю державного фінансового контролю є те, що він носить невідомчий характер, здійснюється щодо будь-якого суб'єкта незалежно від його відомчої належності та підпорядкованості.

Виділяють внутрішній та зовнішній державний фінансовий контроль. Дослідження організації цих видів державного фінансового контролю дозволяє визначити їх мету та основні завдання, порядок проведення організаційних процедур.

5. Ґрунтовне дослідження методів фінансового контролю дозволило фінансовій науці отримати відповіді на питання: як здійснюється державний фінансовий контроль і як на практиці суб'єкт цього контролю впливає на підконтрольний суб'єкт.

Методику фінансового контролю можна сформулювати як комплексне, органічно пов'язане дослідження законності, достовірності, доцільності та економічної ефективності операцій і господарсько-фінансових процесів на основі використання бухгалтерського обліку, звітності, планування та іншої економічної інформації в поєднанні з перевіркою стану фактичних об'єктів контролю.

Метод державного фінансового контролю характеризується використанням сукупності прийомів і методів, за допомогою яких досліджується фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій.

6. В роботі досліджені проблеми і напрями вдосконалення системи державного контролю. До основних завдань вдосконалення державного фінансового контролю необхідно віднести:

- подальший розвиток теоретико-методологічних засад цілісності системи державного фінансового контролю шляхом визначення її формуючих елементів, а також структурно-ієрархічних зв'язків між ними;

- інституційний розвиток державних фінансів, що полягає у гармонізації чинного нормативно-правового середовища;

- розробка сучасної стратегії державного фінансового контролю шляхом трансформації сучасних наукових досягнень теоретико-методологічних досліджень державного фінансового контролю в інституційні основи державних фінансів шляхом гармонізації чинного нормативно-правового середовища.

7. Ще одним важливим моментом, на який слід звернути увагу є питання запровадження європейських стандартів здійснення державного фінансового контролю в Україні.

Адаптація українського законодавства та практики у сфері державного фінансового контролю повинна здійснюватися системно та послідовно, тому, необхідно розробити концепцію, в якій виділяються етапи подальшої адаптації державного фінансового контролю в Україні до вимог ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арутюнов В.Х., Мішин В.М., Свінціцький В.М. Методологія соціально-економічного пізнання. Київ: КНЕУ, 2005. 353.
2. Аудит і ревізія підприємницької діяльності . Під ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП "Рута", 2001. 416 с.
3. Баранова Д. А. Розвиток державного фінансового контролю в Україні як чинника інтеграції до ЄС та інструменту подолання кризових явищ в економіці. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2013. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2013_10_10 (дата звернення: 30.09.2022).
4. Беля А. Р. Теоретичні засади функціонування системи державного фінансового контролю. *Економічний аналіз*. 2018. Т. 28, № 3. С. 134-139.
5. Білуха Т.М. Теорія фінансово-господарського контролю та аудиту: підручник. Київ: «Вища школа», 1994. 364 с.
6. Богданюк І. В. Контрольні повноваження як засіб втілення завдань Державної фінансової інспекції України. *«Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2018. Вип. 4. С. 45-56.
7. Борисенко Л. М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. *Стратегія економічного розвитку України*. 2020. Вип. 46. С. 116-126.
8. Борисенко Л. М. Державний фінансовий контроль: суть, значення, підходи до здійснення. *Економіка і управління*. 2018. № 3. С. 115-123.
9. Борисенко Л. М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №13-14. С. 50-54.
10. Бортняк В. А. Основи державного фінансового контролю органами місцевого самоврядування. *Журнал східноєвропейського права*. 2020. № 76. С.34-39.

- 11.Брежнєва-Єрмоленко О. В. Особливості розвитку системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів. *Економіка та держава*. 2013. № 3. С. 38-40.
- 12.Будник Л.А., Голяш І.Д. Організаційні аспекти державного фінансового аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки. Електронне наукове видання*. 2015. Випуск 3. С.827-830.
- 13.Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № **2456-VI**. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
- 14.Васільєва Л. М., Дадій Н. В., Залізнюк В. П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. № 3. С.56-63
- 15.Вашай Ю. В., Дорошенко О. О. Міжнародні організації і глобальна інституціоналізація розвитку державного фінансового контролю. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. Вип. 3. С. 71-79.
- 16.Вітвицька Н. С., Чумакова І. Ю., Коцупатрий М. М., Фенченко М. Т. Державний фінансовий контроль : навч.-метод. посіб. для самоствивч. дисципліни. Київ: КНЕУ, 2003. 408 с.
- 17.Войтенко В. В. Фінансовий контроль як категорія фінансових відносин в системі державного управління. *Економіка, управління та адміністрування*. 2020. № 1. С. 99-103.
- 18.Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації. *Вісник Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького. Серія : Економічні науки*. 2019. - Вип. 1. С. 44-50.
- 19.Воленко В. Г. Оцінка ефективності державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 6. С. 29-39.
- 20.Гаврилко П. П., Лалакулич М. Ю., Гуштан Т. В. Роль фінансового контролю в державному управлінні на сучасному етапі розвитку

- суспільства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2022. № 2. С. 138-144.
21. Гороховець Є. В. Нормативно-правові та організаційні засади державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Фінансове право*. 2014. №4. С.41-45.
 22. Гриджук І. А. Удосконалення регуляторного механізму державного контролю у фінансово-економічній сфері. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2019. № 1. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2019_1_12 (дата звернення: 30.09.2022).
 23. Гриценко М. В. Податковий контроль як вид державного фінансового контролю. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 12(2). С. 35-37.
 24. Грицишен Д. О., Свірко С. В., Супрунова І. В. Інституалізація державної фінансово-контрольної діяльності як інструмента бюджетної безпеки країни. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 2. С. 77-84.
 25. Гупаловська М. Б. Державний внутрішній фінансовий контроль: теоретична концептуалізація та сучасні пріоритети. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. №12(1). С. 20-23.
 26. Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 424 с.
 27. Дікань Л. В. Державний фінансовий контроль: концептуальні основи його розвитку. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія : Економічні науки*. 2019. № 2. С. 38-51.
 28. Жадан Т. А. Економічна сутність та зміст поняття «державний фінансовий контроль». *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 16. С. 161–168.
 29. Жеребкін В.Є. Логіка : підручник; 9-те вид. – К. : Знання, КОО, 2006. – 255с.
 30. Загорський В., Піхоцький В. Державний фінансовий контроль у системі державного управління. *Ефективність державного управління*. 2015. Вип. 42. С. 283-288.

- 31.Іванова І. М. Державний фінансовий контроль: парадигми розвитку: монографія — Київ: Академвидав, 2010. 168 с.
- 32.Клімова С. М. Удосконалення процедур державного фінансового контролю. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія : Право*. 2017. Вип. 24. С. 83-86.
- 33.Ковальчук А. Т. Методологічні засади міжнародної співпраці органів фінансового контролю (на прикладі державної служби фінансового моніторингу України). *Dictum factum*. 2020. № 3. С. 44-48.
- 34.Коломийчук Н. М. Особливості здійснення державного внутрішнього фінансового контролю в процесі бюджетного планування. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_11_51 (дата звернення: 30.09. 2022).
35. Коломийчук Н. М. Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку суспільства. *Ефективна економіка*. 2019. № 10. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_10_48 (дата звернення: 30.09. 2022).
- 36.Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 30.09. 2022).
- 37.Кур'янов В. В. Уніфікація системи державного фінансового контролю в умовах глобалізації. *Соціальна економіка*. 2020. Вип. 59. С. 72-83.
- 38.Локтєв О. Державний фінансовий контроль: визначення та класифікація. *Актуальні проблеми державного управління*. 2011. Вип. 3. С. 45–50.
- 39.Малецька О. І. Взаємодія Рахункової палати України з іншими суб'єктами державного фінансового контролю. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2021. Вип. 17(2). С. 46-56.
- 40.Марина А. С., Панасенко Ю. Ю. Державний фінансовий контроль закладів вищої освіти в Україні: теоретичний аспект. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 19. С. 82–86.

41. Меморандум безперервності освіти Європейського союзу. URL: <http://www.ec.europa.eu/education/policies/III/life/memoen.pdf>
42. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України. URL: <chrome-extension://mhjfbmdgcfjbbpaeojofohoeufigehjai/index.html> (дата звернення: 30.09. 2022).
43. Петричук М. В. Адміністративно-юрисдикційна діяльність органів державного фінансового контролю в Україні. *Ірпінський юридичний часопис*. 2020. Вип. 2. С. 270-276.
44. Піхоцька М. Р. Бюро економічної безпеки як новітній суб'єкт державного фінансового контролю. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2021. Вип. 7. С. 117-125.
45. Положення про Державну аудиторську службу України. Затверджене Кабінетом міністрів України від 3 лютого 2016 року №43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>
46. Положення про Державну казначейську службу України затверджене Кабінетом міністрів України від 15 квітня 2015 року №215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>
47. Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту. Затверджене Кабінетом міністрів України від 28 вересня 2011 р. N 1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>
48. Приймак С. В., Гончарук С. М., Мосолова Ю. О. Стан і перспективи державного фінансового контролю в Україні. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія : Економічні науки. 2021. № 9. С. 55-64.
49. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України 2939-ХІІ в редакції від 19.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 30.09. 2022).

- 50.Пустовіт Ю. Ю. Державний фінансовий контроль в Україні: вимоги сьогодення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2019. Вип. 56(2). С. 31-35 .
- 51.Репетько О. О. Методологічні підходи до розмежування форм і методів фінансового контролю в теорії та практиці державного управління URL:: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/Dutp/2010_1/txts/10roopdu.pdf (дата звернення: 30.09. 2022)
- 52.Реформування фінансового контролю в Україні : проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія за заг.ред.канд.екон.наук, професор Дікань Л.В. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 220 с.
- 53.Рибчанська Х. Удосконалення системи державного фінансового контролю в умовах євроінтеграційних процесів. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2014. № 21(1). С. 151-158.
- 54.Ровинський Ю. О. Модернізація системи правового забезпечення державного фінансового контролю України в контексті європейського досвіду. *Правова держава*. 2018. № 31. С. 53-60.
- 55.Романів Є. М., Долбнева Д. В. Необхідність та напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога сьогодення. *ScienceRise*. 2016. № 2(1). С. 35-38.
- 56.Романуша М. Л., Матвійчук Г. В. Теоретичні засади вивчення сутності державного фінансового контролю. *Адаптивне управління: теорія і практика. Економіка*. 2018. Вип. 5. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/admthp_2018_5_3 (дата звернення: 30.09. 2022).
- 57.Сисоєва І. М., Добіжа Н. В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 18. С. 11-18.
- 58.Стандарти внутрішнього аудиту. Затверджено Наказ Міністерства фінансів України 04.10.2011 N 1247. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1620> (дата звернення: 30.09. 2022).

59. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики. *Вісник КНТЕУ*. 2011. № 4. С. 42-51
60. Стрекаль О. О. Лімська декларація та її вплив на формування сучасних моделей державного фінансового контролю в країнах ЄС. *Ефективна економіка*. 2016. № 9. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_9_35
61. Сухоруков А. І., Єгорова-Гудкова Т. І., Карабанов О. В. Системні передумови формування нової парадигми державного фінансового контролю. *Економічний аналіз*. 2015. Т. 21, № 1. С. 246-255.
62. Федоров С. Принцип законності державного фінансового контролю: зміна парадигми. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 2. С. 148-154.
63. Федоров С. Принцип рівності та державний фінансовий контроль. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 3. С. 111-116.
64. Хмельков А. В. Формування цілісної системи державного фінансового контролю в Україні : монографія. Харків: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2012. 292 с.
65. Шашенок Я. В. Поняття державного фінансового контролю в законодавстві України. *Часопис Київського університету права*. 2016. № 4. С. 135-139.
66. Шашенок Я. В. Принципи державного фінансового контролю. *Держава і право. Серія : Юридичні науки*. 2016. Вип. 73. С. 361-376.
67. Швець Н. Р., Акритов А. А. Роль і місце фінансового моніторингу в системі державного фінансового контролю. *Вісник Університету банківської справи*. 2020. № 3. С. 3–9.
68. Шевченко Н. В. Розвиток державного фінансового контролю: сучасні тенденції та пріоритетні напрями. *Ефективна економіка*. 2016. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_12_34 (дата звернення: 30.09. 2022).
69. Шевчук О. А., Слюсар В. Ю. Взаємодія внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю державних підприємств. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2021. Вип. 8. С. 135-143.

- 70.Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії та практики: монографія. Київ : УБС НБУ, 2013. 431 с.
- 71.Ягоденко І. В., Гордей О. Д. Державний фінансовий контроль в Україні: стан і напрями вдосконалення. *Бізнес Інформ*. 2021. № 10. С. 336-340.
- 72.Якимчук І. М. Державний фінансовий контроль в Україні та перспективні напрями його вдосконалення. *Економіка та держава*. 2021. № 7. С. 34-39.

Додаток А

Таблиця А.1

Характеристика принципів державного фінансового контролю

№ з/п	Назва принципу	Зміст принципу
1.	Принцип конкретності	полягає в тому, що інформація, яка отримана після проведення контролю має мати конкретний економічний зміст і бути корисною та потрібною для прийняття управлінських рішень.
2.	Принцип об'єктивності	передбачає відображення реального стану об'єкта контролю.
3.	Принцип науковості	ґрунтується на застосуванні найновіших досягнень науки, техніки, передового досвіду в процесі контролю.
4.	Принцип всеосяжності	полягає у поширенні контролю на всі сфери суспільної діяльності і на весь господарський механізм.
5.	Принцип економічності	передбачає оптимальне співвідношення затрат і результатів при здійсненні контролю.
6.	Принцип конфіденційності	полягає у нерозголошенні інформації, яка становить комерційну таємницю.
7.	Принцип гласності	передбачає обговорення результатів контролю у трудових колективах, пресі і подання їх вищестоящим органам.
8.	Принцип дієвості	сприяє активному впливу суб'єктів контролю на об'єкти шляхом прийняття ефективних управлінських рішень щодо усунення виявлених недоліків, їх профілактики та попередженні в майбутньому.
9.	Принцип відповідальності	передбачає відповідальність контролюючих суб'єктів за ефективність здійснюваних ними контрольних дій.
10.	Принцип компаративності	розкриває сутність технології контролю, передбачаючи порівняння двох і більше величин, які мають нормативне та фактичне значення.
11.	Принцип розподілу	передбачає розмежування функцій ініціювання та виконання контролю між суб'єктами.

	контролюючих повноважень	
12.	Принцип емерджентності	полягає у забезпеченні отримання ефекту від здійснення контролю завдяки цілісності контролюючої системи та її складників.
13.	Принцип ризикованості	передбачає можливість втрати контролю внаслідок помилкової ідентифікації контролюючих суб'єктів, неправильного вибору підконтрольних об'єктів та неефективного виконання контрольних дій.
14.	Принцип перманентності трансформування контролю	полягає в адаптації технології контролю відповідно до вимог оточуючого середовища.
15.	Принцип синергізму	передбачає можливість посилення ефективності окремих елементів контролюючої системи завдяки їх злагодженій взаємодії.

Додаток Б

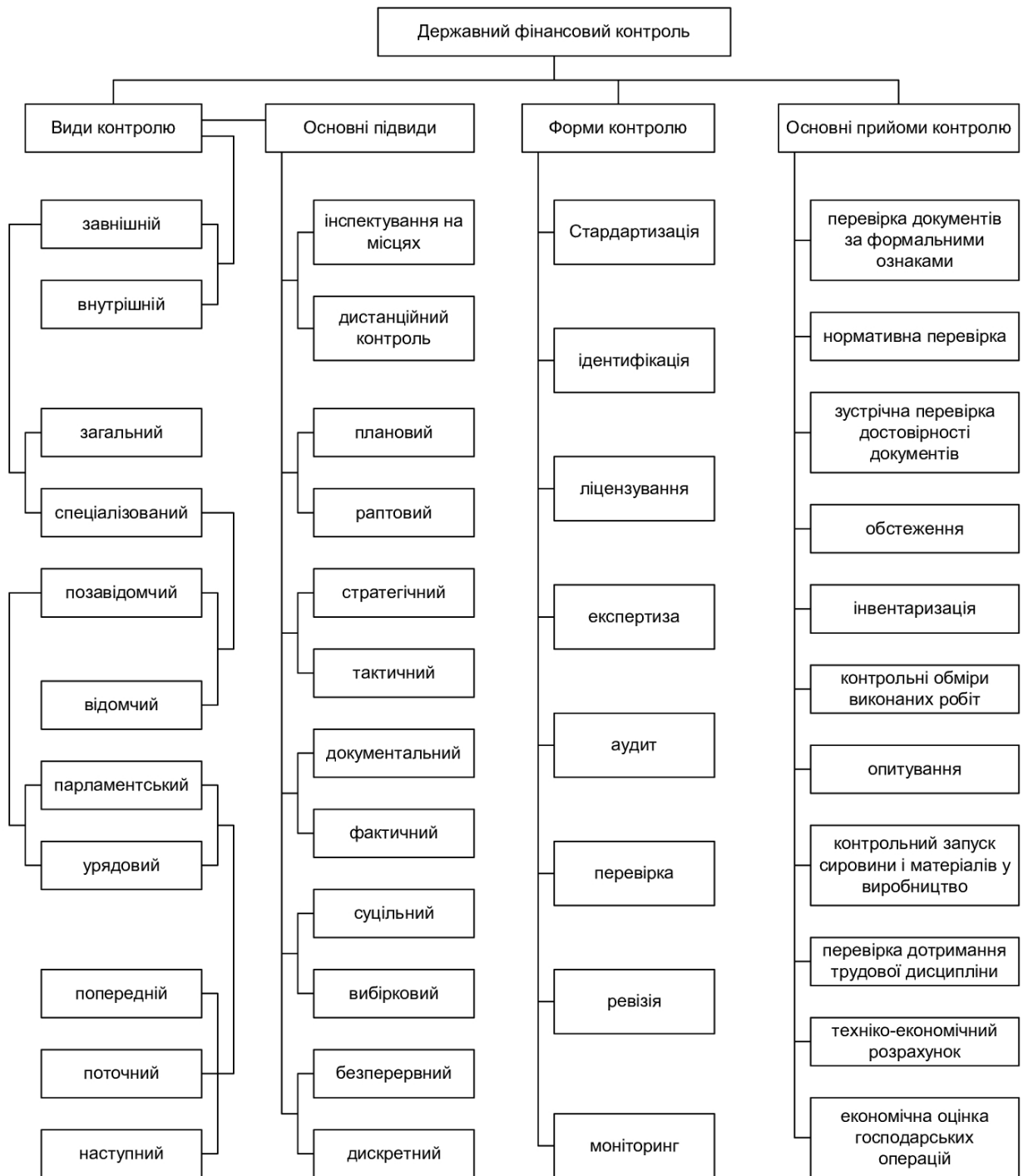


Рис. Б.1. Класифікація державного фінансового контролю