



Ефективна економіка № 12, 2016

УДК 338

*Н. В. Шевченко,  
кандидат економічних наук,  
начальник Управління Північно-східного офісу Держаудитслужби в Сумській області*

## **РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ**

*N. V. Shevchenko,  
PhD, Head of the Northeast office in Sumy region  
State Audit Office*

### **DEVELOPMENT OF STATE FINANCIAL CONTROL: CURRENT TRENDS AND PRIORITY AREAS**

*Визначено, що сучасна тенденція розвитку української економіки має явно виражену тенденцію до посилення ролі держави у вирішенні ключових соціально-економічних проблем, що стоять перед суспільством. При цьому основна функція управління державними фінансами покладається на державний фінансовий контроль.*

*Метою статті є розкриття особливостей розвитку державного фінансового контролю та окреслення його основних тенденцій й пріоритетних напрямів.*

*В результаті проведеного аналізу сучасного стану контролю в бюджетній сфері встановлено, що сьогодні вітчизняна система державного фінансового контролю не є ефективною, оскільки в повній мірі не виконує своїх завдань і функціонує у формі відокремлених елементів, а не як єдина система. Визначено, що сьогодні розвиток державного фінансового контролю здійснюється у відповідності до Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та затвердження плану заходів щодо її реалізації на період до 2017 року, в рамках якої почалося впровадження внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органи державного сектору. Проведено розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту за їх основними ознаками та розроблена семантична модель діючої системи державного фінансового контролю, яка дозволила визначити об'єктно-суб'єктні взаємозв'язки в системі державного фінансового контролю та окреслила, що ключове місце в такій системі займає державний внутрішній фінансовий контроль у вигляді внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Зауважено, що не дивлячись на значні зрушення розвиток державного фінансового контролю в сучасних умовах значно гальмується. Виокремлено основні чинники, які на сьогодні перешкоджають сталому розвитку створеної системи державного фінансового контролю, а саме: неузгодженість понятійної бази та лише часткова відповідність базових норм національної системи державного фінансового контролю європейському законодавству. Виокремлено основні недоліки в становленні державного фінансового контролю та зауважено, що їх подолання на сьогодні й визначає пріоритетні напрями його розвитку.*

*In the article determined that the trend of the Ukrainian economy has a pronounced tendency to the strengthen the role of government in addressing key social and economic problems facing to the society. This basic function of state finance management relies on state financial control.*

*Aim of the article is to outline the features of state financial control and outline its major trends and priorities.*

*The analysis of the current state of control in the public sector found that the present domestic system of state financial control is not effective because not fully perform its tasks and functions in the form of separate elements, rather than as a single system. Determined that today the development of state financial control is carried out in accordance with the Concept of development of of state internal financial control and approved plan for its implementation for the period up to 2017, in which began the implementation of internal control and internal audit in public sector. Conducted the delimitation of internal control and internal audit on their main features and developed a semantic model of the current system of state financial control, which allowed to define object-subject relationship in the state financial control and outlined that a key place in this system is the state internal financial control in the form of internal control and internal audit. Noted that the despite of the significant advances development of state financial control in modern conditions significantly inhibited. Thesis there is determined the key*

*factors that currently hinder the sustainable development of the established system of state financial control, namely inconsistency conceptual framework and only partial compliance with the basic norms of the national system of state financial control of European legislation. Thesis there is determined the main shortcomings in the establishment of state financial control and noted that their solution for today and identifies priority areas of its development.*

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, державний внутрішній фінансовий контроль, державний зовнішній фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит.

**Keywords:** state financial control, state internal financial control, state external financial control, internal control, internal audit.

**Вступ** Сучасна тенденція розвитку української економіки має явно виражену тенденцію до посилення ролі держави у вирішенні ключових соціально-економічних проблем, що стоять перед суспільством. Оскільки ускладнюються зв'язки і відносини в фінансово-економічній сфері, відбувається збільшення кількості суб'єктів і видів фінансової діяльності, змінюється законодавство, удосконалюються схеми фінансових злочинів. Державний фінансовий контроль (ДФК) є найважливішою функцією державного управління, з його допомогою проводиться оцінка рівня законності, доцільності і ефективності витрачання бюджетних коштів. Особливе значення даний вид контролю набуває в період проведення соціально-економічних реформ. Це обумовлено зміною умов і принципів планування, надходження і використання державних коштів і майна.

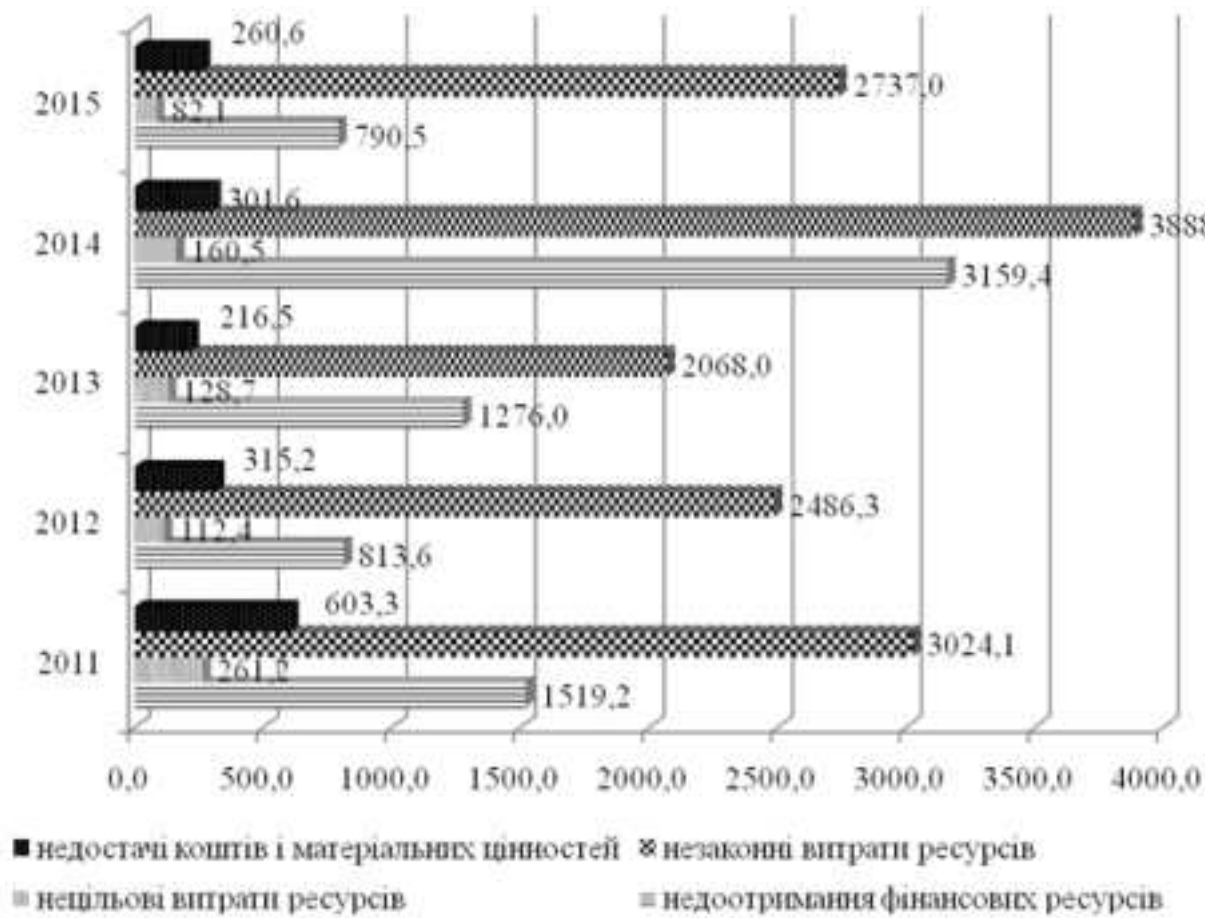
Тому будь-які сторони державного фінансового контролю в даний час вимагають зацікавленого і цілеспрямованого розгляду, зміцнення дисципліни і законності в сфері формування, розподілу і використання суспільного багатства, як головного джерела задоволення економічних, культурних і духовних потреб нації.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій** Теоретичні та методичні засади державного фінансового контролю, а також проблемні питання його реформування знайшли своє відображення в працях зарубіжних та вітчизняних учених, таких як: Басанцов І. В., Бутинець Т. А., Дорошенко О. О., Калюга Є. В. та інші. Проте й досі інтерес серед вчених та практиків викликають питання тенденцій його розвитку, особливо в умовах євроінтеграції України. Тому тема обраного дослідження є актуальною.

**Постановка завдання.** Метою статті є розкриття особливостей розвитку державного фінансового контролю та окреслення його основних тенденцій й пріоритетних напрямів.

**Результати дослідження** В результаті проведеного аналізу сучасного стану контролю в бюджетній сфері встановлено, що сьогодні вітчизняна система ДФК не є ефективною, оскільки в повній мірі не виконує своїх завдань і функціонує у формі відокремлених елементів, а не як єдина система. Вона лише частково враховує основні принципи систем контролю, що діють в європейських країнах [5].

Як наслідок, в Україні все ще має місце надзвичайно низький рівень фінансової дисципліни в бюджетній сфері і зростання з року в рік кількості порушень при використанні бюджетних коштів, про що й свідчать офіційно оприлюднені результати діяльності органів Державної аудиторської служби (раніше – Державної фінансової інспекції) України (рис. 1).



**Рис. 1. Динаміка фінансових порушень, що призвели до втрат ресурсів, виявлених органами Держаудитслужби (Держфінінспекції) протягом 2011-2015 рр.**  
(побудовано на підставі даних[3])

Так, якщо у 2011 – 2012 роках органами Держфінінспекції щороку охоплювалось контролем близько 481 млрд. грн. фінансових та матеріальних ресурсів, то у 2013 році перевірено використання понад 672 млрд. грн., у 2014 році - 1053,2 млрд. грн. або майже вдвічі більше, у 2015 році перевірено використання понад 754,3 млрд грн. В розрахунку ж на 1 перевірений об'єкт відповідний показник зріс майже у 5 разів – з 38,6 млн. грн. у 2011 році до 208,8. При цьому протягом 2011 року виявлено порушень, які призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 5,4 млрд. гривень, у 2012 та у 2013 роках ця сума становила близько 3,7 млрд. грн., у 2014 році склала майже 7,6 млрд. грн. та у 2015 році майже 3,9 млрд. гривень [3].

Усвідомлюючи потребу в кардинальному перетворенні національної системи державного фінансового контролю та його сталому розвитку, уряд України розробив Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та затвердження плану заходів щодо її реалізації на період до 2017 року.

Головна мета даної Концепції полягає в адаптації вітчизняного законодавства до європейського, а також в підвищенні ефективності діяльності державного і комунального секторів шляхом переходу від адміністративної до управлінської культури, в умовах якої керівники цих органів здійснюють управління фінансами для досягнення належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до визначених цілей і задач.

Одним з основних кроків на шляху до створення європейської системи державного фінансового контролю була розробка та введення у дію 01.01.2011 р. нового Бюджетного кодексу України [1], а особливо це стосується нової редакції статті 26, згідно якої: повинно відбутись обов'язкове запровадження в органах державного сектору базових компонентів європейської моделі PIFC – внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та гармонізацію системи ДФК із міжнародними стандартами та стандартами ЄС (рис.2).

Слід зауважити, що персональну відповідальність за запровадження та ефективне функціонування, наведених на рис.2 компонентів державного внутрішнього фінансового контролю покладено на керівників усіх рівнів – від головного розпорядника до розпорядників нижчого рівня й навіть керівників окремих підрозділів установи.



Рис. 2. Розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту як основний

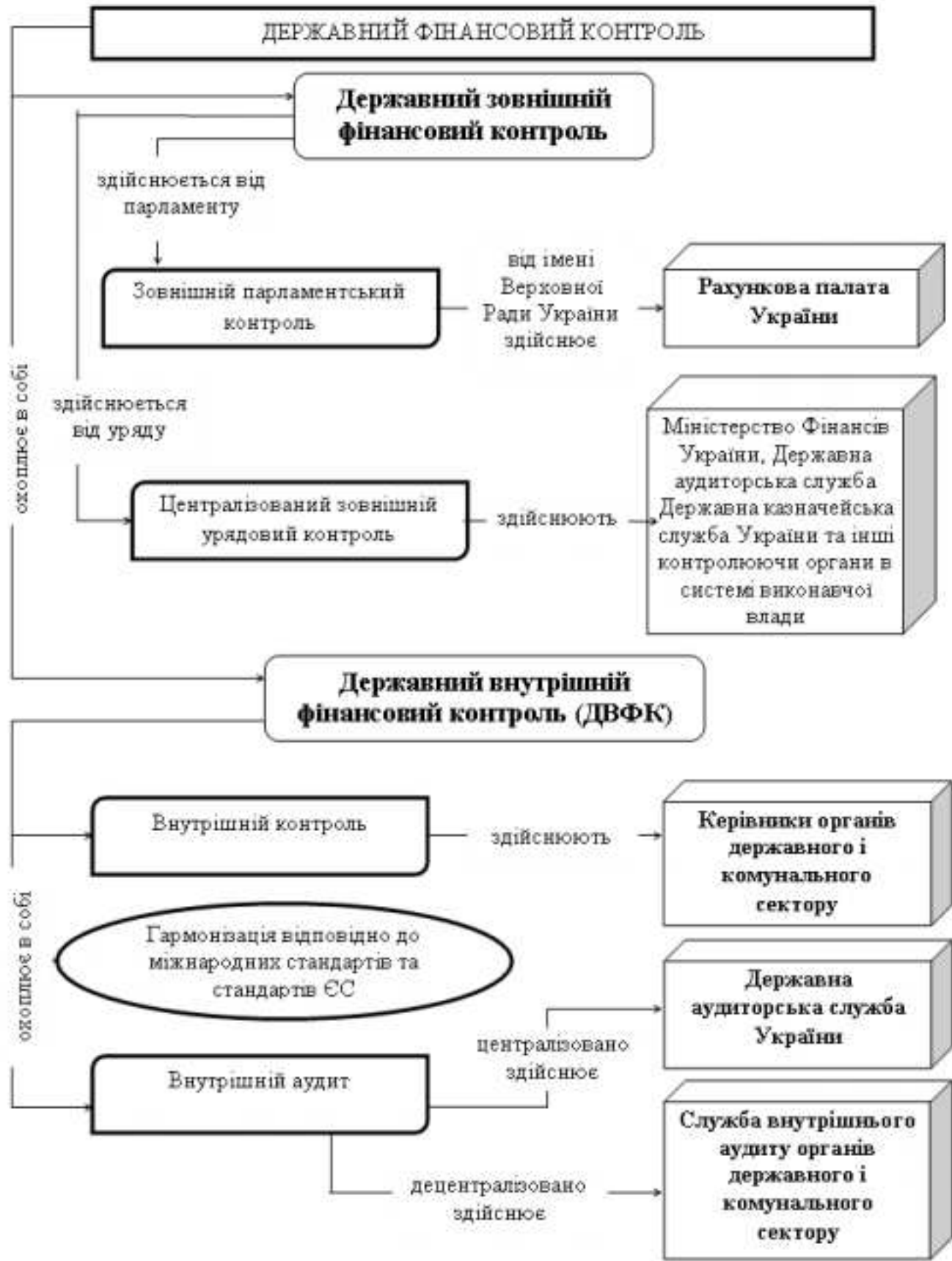
**принципи державного внутрішнього фінансового контролю**

Тобто сьогодні національна система ДФК являє собою трирівневу модель, найвищим рівнем якої є зовнішній контроль, який здійснюється від імені уряду (централізований зовнішній урядовий контроль) і парламенту (зовнішній парламентський контроль). Для здійснення такого контролю на другому рівні діють децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту, які оцінюють і забезпечують ефективність діючої системи внутрішнього контролю - третього рівня, на якому базується система ДФК. Фактично останні два рівня системи ДФК, ґрунтуючись на відповідальності і підзвітності керівника органів державного сектору, й утворюють систему державного внутрішнього фінансового контролю європейського зразка, прийняту в Україні в якості основи для її реформування та розвитку [5].

З урахуванням означеного, існує можливість надати графічне зображення основних елементів державного фінансового контролю з урахуванням місця в ньому державного внутрішнього фінансового контролю, що буде мати місце після повної реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Така система державного фінансового контролю, яка буде існувати після втілення передбачених Концепцією заходів зображена в розрізі основних її елементів і наведена на рис. 3.ВИГЛЯДІ

Слід зауважити, що система державного фінансового контролю в такому вигляді не діє в Україні ще цілісно, проте запроваджені лише окремі її елементи. Так, у 2012 році на вимогу порядку № 1001[4] щодо утворення підрозділів внутрішнього аудиту загальна штатна чисельність внутрішніх аудиторів центральних органів виконавчої влади (далі – ЦОВВ) становить 1756 осіб, фактична ж чисельність – 1447 осіб. У 2013 році штатна чисельність внутрішніх аудиторів за рахунок реорганізації деяких ЦОВВ дещо зменшилася та становила 1751 особу, фактична збільшилась, та стала складати 1456 осіб [3].

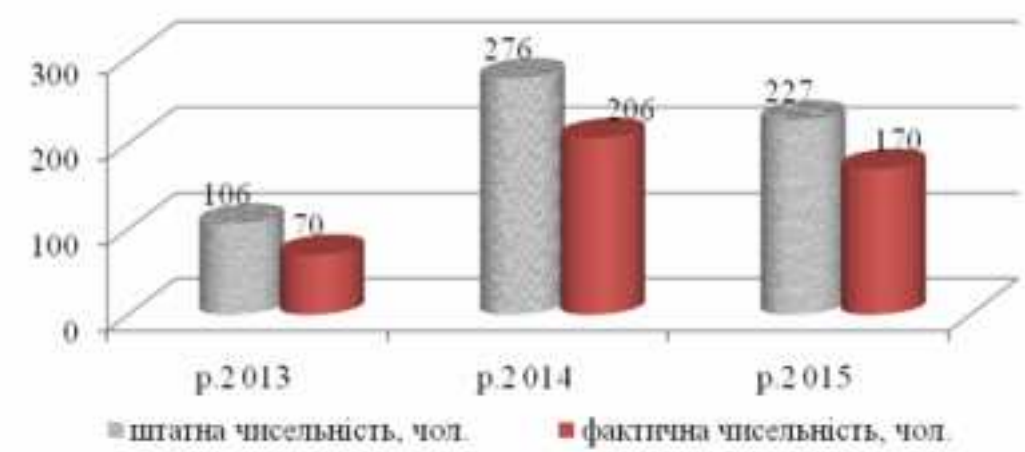
В той же час в 2015 році простежується негативна тенденція зменшення штатної та фактичної чисельності внутрішніх аудиторів, порівняно з попередніми періодами. Порівняно з 2014 роком штатна чисельність внутрішніх аудиторів зменшилася на 6%, а фактична – на 12% [3].



**Рис. 3. Семантична модель діючої системи державного фінансового контролю**  
(розроблено автором)

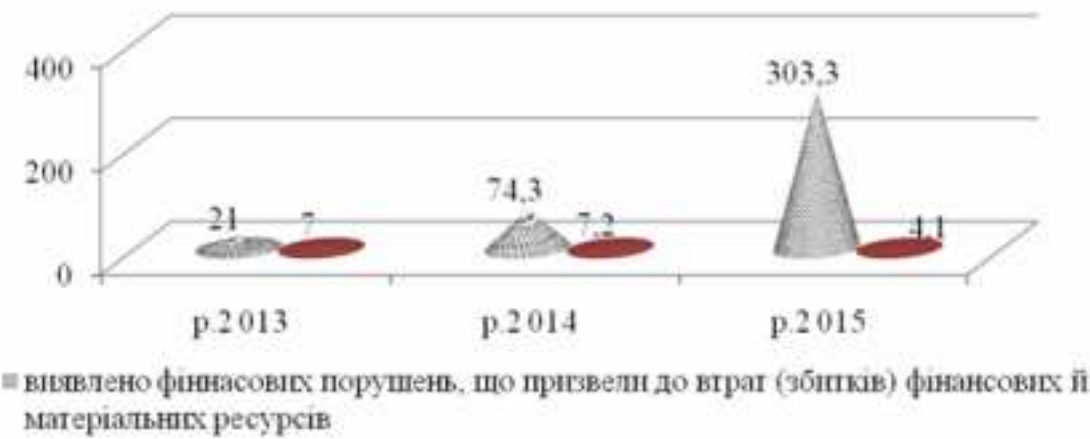


Крім того, що починаючи з 2013 року внутрішній аудит починає впроваджуватися в обласних державних адміністраціях (далі - ОДА). Динаміка чисельності підрозділів внутрішнього аудиту (відповідних посад) в ОДА за 2013-2015 роки наведена на рис. 4.



**Рис. 4. Динаміка чисельності підрозділів внутрішнього аудиту (відповідних посад) в ОДА за 2013-2015 роки**  
(побудовано на підставі даних[3])

Зазначені тенденції щодо запровадження внутрішнього аудиту в діяльність ЦОВВ та ОДА дозволила значно збільшити кількість виявлених внутрішнім аудитом фінансових правопорушень (рис. 5).



**Рис. 5. Співвідношення виявлених й відшкодованих фінансових порушень, що призвели до втрат (збитків) фінансових й матеріальних ресурсів, в системі ЦОВВ, млн. грн.**  
(побудовано на підставі даних[3])

Проте, варто зауважити, що не дивлячись на значні зрушення розвиток державного фінансового контролю в сучасних умовах значно гальмується. На думку автора, основними чинниками, які на сьогодні перешкоджають сталому розвитку створеної системи державного фінансового контролю є неузгодженість понятійної бази та лише часткова відповідність базових норм національної системи державного фінансового контролю європейському законодавству.

Окреслені чинники зумовлюють певну кількість загроз з цього приводу (рис. 6).



**Рис. 6. Чинники та загрози розвитку системи державного фінансового контролю**

Доцільно зауважити, що на сьогодні не має методичного забезпечення: майже повністю відсутні методичні підходи до організації внутрішнього контролю у розпорядників коштів, відсутні контрольні процедури, спрямовані на виконання завдань, поставлених перед службою внутрішнього контролю, залишається недосконалою внутрішня методологічна база з питань внутрішнього аудиту, існують недоліки у плануванні діяльності з внутрішнього аудиту, пов'язані з неохопленням проблемних питань як у галузі загалом, так і в діяльності підконтрольних об'єктів та здійсненням численних позапланових доручень, як наслідок, системного невиконання плану. Також відсутня повнота аудиторських дій, якості документування проведених внутрішніх аудитів та обґрунтованості висновків за їх результатами. Крім того, відсутнє нормативно-правове забезпечення, яке б регламентувало проведення внутрішнього контролю та аудиту державних і комунальних підприємств, установ та організацій, акціонерних, холдингових компаній, інших суб'єктів господарювання, у статутному капіталі яких частка державної або комунальної власності перевищує 50 відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі або органам місцевого самоврядування право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [3].

Вирішення зазначених недоліків й повинно стати пріоритетними напрямками в розвитку державного фінансового контролю в Україні.

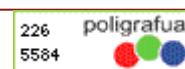
**Висновки** Отже, з урахуванням перетворень, які відбуваються останнім часом, система державного фінансового контролю набуває все новіших ознак та відбувається різка зміна її загальної побудови. При цьому ключове місце в такій системі займає державний внутрішній фінансовий контроль у вигляді внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

#### **Література.**

1. Бюджетний кодекс України від 09.07.2010 № 2478-VI [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>.
2. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158 [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua> (<http://zakon4.rada.gov.ua>).
3. Звіти про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2014 – I півріччя 2016 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua> (<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/105197.jsessionid=0E7765DE286EEBB842106667379FA875.app1>).
4. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011р. № 1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-п> (<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-п>).
5. Чумакова И.Ю. Инновационные механизмы развития государственного финансового контроля в Украине [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <file:///C:/Users/Andron/Desktop/innovatsionnye-mehanizmy-razvitiya-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya-v-ukraine.pdf>

#### **References.**

1. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Budget Code of Ukraine", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931> (Accessed 15 Nov 2016).
2. Cabinet of Ministers of Ukraine (2005), Resolution "On approval of the concept of public internal financial control", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80> (Accessed 15 Nov 2016).
3. State Audit Service of Ukraine (2016), "Reports on the state of the public internal financial control in Ukraine 2014 - I half-year 2016", available at: <http://www.dkrs.gov.ua/> (Accessed 15 Nov 2016).
4. Cabinet of Ministers of Ukraine (2011), "The procedure for the formation of structural units of internal audit and conduct such audit in ministries and other central executive authorities and their territorial bodies and budgetary institutions belonging to the management of ministries and other central executive authorities", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/en/1001-2011-%D0%BF> (Accessed 15 Nov 2016).
5. Chumakova, I.Yu. (2013), "Innovative mechanisms of state financial control development in Ukraine", Terra Economicus, vol. 1-3, no. 11, available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/innovatsionnye-mehanizmy-razvitiya-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya-v-ukraine> (Accessed 15 Nov 2016).



(<http://www.poligrafua.net/>).

**bigmir)net**

545 149

(<http://www.bigmir.net/>).

Впро.

ТОВ "ДКС Центр"