

КОЛОМІЙЧУК Н. М.

к. е. н.

Тернопільський національний економічний університет

**УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО  
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ**

*У статті розглянуто та проаналізовано недоліки системи державного внутрішнього фінансового контролю, розкрито основні напрямки модернізації роботи цього контролю в бюджетному процесі. Також згруповано основні недоліки системи державного внутрішнього фінансового контролю та запропоновано зміни, які доцільно провести для їх усунення. У статті висвітлено основні напрямки вдосконалення організації державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі, з'ясовано ряд заходів для створення єдиної системи контролю та визначено пріоритетні напрямки вдосконалення практики цього контролю в бюджетному процесі.*

*Ключові слова: контроль, державний внутрішній фінансовий контроль, бюджет, бюджетний процес, суб'єкти державного внутрішнього фінансового контролю.*

КОЛОМІЙЧУК Н. М.

к. э. н.

Тернопольский национальный экономический университет

**УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО  
ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНОМ ПРОЦЕССЕ**

*В статье рассмотрены и проанализированы недостатки системы государственного внутреннего финансового контроля, раскрыты основные направления модернизации работы этого контроля в бюджетном процессе. Также сгруппированы основные недостатки системы государственного внутреннего финансового контроля и предложены изменения, которые целесообразно провести для их устранения. В статье отражены основные направления совершенствования организации государственного внутреннего финансового контроля в бюджетном процессе, выяснен ряд мер для создания единственной системы контроля и определены приоритетные направления совершенствования практики этого контроля в бюджетном процессе.*

*Ключевые слова: контроль, государственный внутренний финансовый контроль, бюджет, бюджетный процесс, субъекты государственного внутреннего финансового контроля.*

KOLOMYIYCHUK N. M.

candidate of economic sciences

Ternopil National Economic University

**AN IMPROVEMENT OF ORGANIZATION OF STATE INTERNAL FINANCIAL  
CONTROL IN A BUDGETARY PROCESS**

*The article discusses and analyzes the shortcomings of public internal financial control, the basic directions of modernization of this control in the budget process. The basic lacks of the state internal financial checking system are also grouped and changes which it is expedient to conduct for their removal are offered. In the article basic directions of perfection of organization of state internal financial control are reflected in a budgetary process, the row of measures is found out for creation of the unique checking system and certainly priority directions of perfection of practice of this control in a budgetary process.*

*Keywords: control, public internal financial control, budget, budget process, the subjects of public internal financial control.*

---

natalya\_k\_8@ukr.net

---

**Постановка наукової проблеми.** Важливою умовою існування системи державного внутрішнього фінансового контролю є її єдність, незалежність і цілісність. Сучасний стан системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі є незадовільним, а факти нецільового використання, неповернення бюджетних коштів, малоефективного управління і відчуження державної власності спостерігаються часто.

**Аналіз останніх досліджень.** Актуальні питання взаємодії суб'єктів державного

внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі досліджували О.О. Анісімов, В.Д. Базилевич, М.Г. Белов, М.Т. Білуха, О.Д. Василик, В.Г. Дем'янишин, Є.В. Калюга, М.С. Малейн, В.М. Мурашко, М.О. Никонівч, В.І. Невідомий, В.С. Огородник, В.М. Радіонова, Л.А. Савченко, Р.Г. Сомоев, В.І. Стоян, В.М. Федосов, С.І. Юрій, І.Я. Чугунов та ін.

Однак, в науковій літературі недостатньо приділяється увага проблемам удосконалення організації державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі. Цим обумовлено актуальність наукового дослідження.

**Постановка завдання.** Метою даної публікації є обґрунтування ключових проблем системи державного внутрішнього контролю в бюджетному процесі та розкриття основних напрямків модернізації роботи цього контролю в бюджетному процесі. У контексті виконання поставленої мети були сформульовані наступні завдання:

- виявити ключові проблеми в системі державного внутрішнього контролю в бюджетному процесі;
- проаналізувати та згрупувати основні недоліки системи державного внутрішнього фінансового контролю;
- визначити пріоритетні напрямки вдосконалення практики цього контролю в бюджетному процесі.

**Виклад основного матеріалу.** Забезпечення ефективного формування й використання бюджетних коштів, що сприяє зміцненню економічної могутності країни та зростанню добробуту громадян, належить до основних проблем сучасного економічного розвитку нашої держави. Один зі шляхів її вирішення – вдосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю у бюджетному процесі.

В умовах розвитку ринкових відносин в Україні й докорінних перетворень в економічному і політичному устроях держави сформувалася система державного фінансового контролю у бюджетному процесі. Однак вона діє неефективно, що підтверджується зростанням кількості та обсягів бюджетних правопорушень. Аналіз ефективності державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі дав змогу виявити значну кількість проблем, пов'язаних з його становленням. Їх можна розподілити на три групи (табл. 1).

Таблиця 1

**Недоліки системи державного внутрішнього фінансового контролю [1, 3, 4, 7, 9, 10]**

№ з/п	Група	Недоліки
1.	Недоліки правового спрямування	Відсутність законодавчих рішень щодо: – загальної процедури фінансового контролю, переліку органів і суб'єктів, яким делеговано право на здійснення державного фінансового контролю; – статусу, функцій та повноважень органів і суб'єктів державного фінансового контролю, їх взаємовідносин і підзвітності; – повноважень вищих органів державної влади в системі фінансового контролю; – єдиного методологічного забезпечення фінансового контролю щодо встановлення системи економічних показників, які відображають стан фінансової дисципліни, й методики їхнього розрахунку; – механізму внутрішнього контролю дотримання чинного законодавства в системі фінансового контролю
2.	Недоліки організаційної побудови органів державного контролю	– недостатнє застосування в контрольно-ревізійній роботі методик, спрямованих на визначення ефективності використання державних фінансових ресурсів; – невиконання положень чинного законодавства щодо забезпечення належної взаємодії між органами державного фінансового контролю, що посилює дублювання та паралелізм у роботі; – нерозробленість механізмів виконання положень законів, які визначають відповідальність за перешкоджання контрольним діям; – порушення прав підконтрольних суб'єктів.
3	Недоліки методологічного характеру	– несформованість методологічного забезпечення основних форм фінансового контролю (специфічних процедурних стандартів).

Система державного внутрішнього фінансового контролю бюджетного процесу України функціонує без існування базового закону, який би вносив ясність, визначав основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв завдання, функції та повноваження між органами державної й місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, встановлював відповідальність і незалежність відповідних уповноважених посадових осіб.

На нашу думку, для усунення недоліків, доцільно внести зміни у чинне законодавство за такими напрямками:

- визначення єдиних концептуальних засад організації цього контролю;
- оптимізація організаційної структури державного фінансового контролю;
- уточнення та розмежування функцій органів державного фінансового контролю;
- стандартизація форм і методів контрольної діяльності;
- удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю;
- покращення матеріально-технічного, наукового й інформаційно-аналітичного забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

Вважаємо, що основними завданнями вдосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю у бюджетному процесі є:

– визначення нових засад організації державного внутрішнього фінансового контролю, з урахуванням сучасних умов розвитку України, що базуються на відповідальності керівника;

– формування єдиного правового поля для розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю як складової частини державного управління (чітке визначення на законодавчому рівні змісту державного внутрішнього фінансового контролю дасть змогу оптимізувати і збалансувати організаційні його структури; це сприятиме зміні пріоритетів – від інспектування із застосуванням санкцій за допущені правопорушення до внутрішнього контролю, спрямованого на запобігання правопорушенням та надання внутрішніми аудиторомі незалежних і об'єктивних рекомендацій);

- правове забезпечення гарантування незалежності, соціального захисту і відповідальності внутрішніх аудиторів органів державного й комунального секторів;
- розроблення методології здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту на основі європейського досвіду з метою деталізації й уніфікації контрольних процедур;
- удосконалення кадрового забезпечення служб внутрішнього аудиту;
- розроблення навчальних програм внутрішнього аудиту та програм сертифікації аудиторів на основі міжнародного досвіду;
- створення належно інформаційно-комунікаційної інфраструктури, налагодження зв'язків з громадськістю й засобами масової інформації.

Через наявність перманентних недоліків діючої системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі постає питання необхідності створення єдиної системи контролю, яка могла б адекватно реагувати на численні соціально-економічні проблеми, забезпечувати єдність та стійкість організаційно-економічних зв'язків між усіма гілками влади, охоплювати всі рівні й галузі бюджетної сфери і була би цілісною, побудованою на єдиних організаційно-методологічних принципах та нормах функціонування й виконання окреслених завдань з чітким визначенням органів контролю і розподілом їхніх функцій та повноважень.

На нашу думку, для створення системи державного внутрішнього фінансового контролю у бюджетному процесі доцільно провести ряд заходів, причому з дотриманням чіткої послідовності їхніх етапів, серед яких:

- розроблення основ організації державного внутрішнього фінансового контролю на основі аналізу системи управління і визначення принципів організації, мети та завдань;
- визначення складу суб'єктів й ієрархічних рівнів управління державного внутрішнього фінансового контролю;
- формування системи об'єктів державного внутрішнього фінансового контролю;
- розроблення інформаційного (регламентного) забезпечення діяльності;

- розроблення єдиної форми і порядку звітності у сфері державного внутрішнього фінансового контролю й аудиту для всіх органів виконавчої влади;
- створення єдиної інформаційної бази у сфері державного внутрішнього фінансового контролю з можливістю використання її на місцевому рівні;
- дослідні випробування, аналіз виявлених недоліків та коригування системи контролю;
- остаточне прийняття рішення про впровадження системи;
- виявлення резервів системи контролю у процесі її функціонування.

Водночас створення повноцінної, законодавчо регламентованої системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі, на наш погляд, потребує застосування системного підходу до формування його концептуальних і методичних основ, серед яких понятійний апарат; цілі, завдання та принципи здійснення; функції, об'єкти й методи; критерії та показники, їх інформаційна база; форми організації, реалізації й контролю виконання рекомендацій такого контролю.

Система державного внутрішнього фінансового контролю у бюджетному процесі має бути спрямована на виправлення порушень і недопущення їх у майбутньому. Важливо, щоб ця ж система на місцевому рівні вирізнялася постійним характером та стабільністю. Побудувати ефективну систему державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, яка би забезпечувала стабільний стан фінансово-бюджетної дисципліни в регіонах, можливо лише за умови існування наявності ефективно функціонуючої системи державного внутрішнього фінансового контролю в органах місцевої влади на всіх рівнях (область, район, місто, село тощо), тобто системи муніципального фінансового контролю.

На нашу думку, загальними рисами оптимальної моделі системи державного внутрішнього фінансового контролю у бюджетному процесі на місцевому рівні і такої, яка відповідала би вимогам ЄС, в Україні можуть бути:

1) внутрішній фінансовий контроль у контексті контролю за своєчасним та у повному обсязі надходженням податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів – Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України та інші уповноважені органи влади й органи стягнення;

2) внутрішній фінансовий контроль в контексті контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів і трансфертів з місцевих бюджетів – внутрішні служби контролю й аудиту в складі місцевих органів влади (муніципальні органи контролю) та аудитори у бюджетних установах; у контексті контролю за використанням трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам – уповноважені представники (державні аудитори) Міністра фінансів України.

Наступним кроком до створення єдиної системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі є визначення центрального органу державного внутрішнього фінансового контролю.

Сьогодні у світі не розроблено єдиного підходу до вирішення проблем організації державного внутрішнього фінансового контролю взагалі й у бюджетному процесі зокрема. Організаційна структура вищих органів державного контролю формується по-різному в кожній з країн, залежно від їхнього історичного розвитку і впливів політичних систем. Варто уточнити, що на сучасному етапі неможливо повністю перенести досвід організації державного внутрішнього фінансового контролю в розвинутих країнах світу у вітчизняну практику з певних причин, серед яких недостатній рівень розвитку національної системи державного управління; нерозробленість стратегії розвитку національної економіки; невизначеність основних завдань органів державного внутрішнього фінансового контролю у контексті її розвитку. Однак трансформацію системи державного внутрішнього фінансового контролю все ж потрібно здійснити, тому варто розглянути модель, яка би забезпечила її ефективне функціонування та стала фундаментом для концептуальної перебудови цієї системи [8].

Вважаємо, що спочатку необхідно побудувати дві підсистеми – органів контролю законодавчої й окремо виконавчої гілок влади (Рахункова палата України і територіальні

рахункові палати та Державна фінансова інспекція (відповідно) на чолі з іншими органами контролю в системі виконавчої влади), а потім потрібно провести централізацію складної системи з метою координації діяльності підсистем.

Варто зауважити, що останнім часом у спеціалізованій літературі розглядаються різні пропозиції щодо запровадження організаційної структури системи державного контролю (табл. 2).

Вважаємо, що реалізація даних пропозицій дасть змогу посилити роль лише окремих гілок влади: у першому випадку – виконавчої, у другому – законодавчої.

Таблиця 2

**Підходи до визначення центрального органу системи державного внутрішнього фінансового контролю [5, 6, 8]**

Орган контролю	Переваги реалізації пропозиції
Рахункова палата України	– відповідність Лімській декларації керівних принципів контролю; – наявність можливостей для об'єктивного здійснення контролю й оприлюднення результатів його проведення
Міністерство фінансів України	– відновлення внутрішнього (відомчого) контролю під керівництвом Міністерства фінансів за допомогою Державної казначейської служби
Спеціально створений орган координації та регулювання	– комплексне вирішення проблем державного контролю без обмеження повноважень вже існуючих контрольних органів; – координація контрольних заходів і усунення дублювання

Зрозуміло, що такі пропозиції не сприятимуть створенню єдиної державної скоординованої системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі. До того ж, реалізація таких пропозицій, на нашу думку, ще більше поглиблюватиме протистояння між контролюючими органами законодавчої й виконавчої гілок влади. Адже виконавча та законодавча влада по-різному бачать організацію системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі. Розбіжності ж у поглядах стосуються саме вибору пріоритетів. Такий підхід до організації державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі не повною мірою відповідає як існуючим потребам розвитку України, так і світовому досвіду [2, 8].

На наш погляд, найбільш раціональною є пропозиція щодо створення єдиного органу системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі, який би забезпечував комплексне вирішення проблем без обмеження повноважень окремих вже існуючих контрольних органів. Позицію щодо створення єдиного органу державного контролю підтримує також В. Бурцев. Він зазначає, що створення єдиної організаційної структури при будь-якому контрольному органі суперечило би принципу розподілу влади, закладеному в Конституції України. Така структура можлива лише як особливий, абсолютно незалежний (автономний) колегіальний орган, до якого входять представники органів державного внутрішнього фінансового контролю [5]. До того ж згаданий вчений наголошує, що створення такого органу дасть змогу надати розрізненим діям державних фінансових контролерів різних органів єдності у вивченні проблеми, узгодженості, цілеспрямованості та дієвості в роботі [5].

Вкажемо, що з метою побудови централізованої моделі системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі економічний контроль доцільно розподілити на контроль у сфері бюджетних відносин і контроль у сфері інших відносин, що виникають у сфері господарювання. При цьому для усунення паралелізму в діяльності Державної фінансової інспекції, Рахункової палати, Державної фіскальної служби,

оптимізації контрольних заходів та коштів на їхнє проведення, і, як наслідок, централізації державного контролю, необхідно створити єдиний орган державного економічного контролю. Згідно з пропозицією С. Бардаша [2], таким органом має стати Національне бюро економічного контролю України. Діяльність такого бюро слід регламентувати Конституцією України, що можна здійснити у межах майбутнього конституційного реформування. Цей орган має бути незалежним від Кабінету Міністрів України й Верховної Ради України. Про результати його доцільно доповідати під час річного звіту в Кабінеті Міністрів України та Верховній Раді України.

Така організаційна структура є об'єднанням усіх діючих органів контролю. Водночас, Національне бюро економічного контролю України має зайняти головне місце у створенні інтегрованої системи зовнішнього та внутрішнього державного контролю, впровадженні міжнародних стандартів контролю, їхній уніфікації та гармонізації з національним законодавством як одним з найважливіших факторів, що впливають на якість контрольних заходів та зниження корупції. За сутністю це Бюро може бути органом загального управління, планування і поточної координації державного контролю в Україні.

Основними ж функціями цього органу мають бути:

- погодження єдиного річного плану контрольних заходів, в основі якого будуть річні плани Рахункової палати і Державної фінансової інспекції, та перспективні плани контрольної діяльності; у межах викладеної пропозиції Державна фінансова інспекція як головний орган державного контролю виконавчої влади має скласти свій план на основі узгодження з планом виїзних перевірок Державної фіскальної служби, та з планами контрольних заходів інших органів державного контролю виконавчої влади, об'єкти контролю яких перебувають у колі завдань економічного контролю;

- розроблення стандартів контрольних заходів і методики оцінювання їхньої ефективності;

- проведення вибіркового контролю якості вжитих контрольних заходів [2].

Варто зауважити, що створення Національного бюро економічного контролю не має заважати розвитку діючих органів контролю, зокрема Рахунковій палаті та Державній фінансовій інспекції.

**Висновки.** З огляду на це вважаємо доцільним вдосконалити нормативно-правову базу, методологічне й матеріально-технічне забезпечення діяльності органів державного внутрішнього фінансового контролю. Окреслені напрямки вдосконалення стосуються також діяльності інших органів контролю виконавчої влади, але під егідою Державної фінансової інспекції України, яка має очолити і провести координацію й усунути дублювання та паралелізм в діях інших органів контролю виконавчої влади. З цією метою варто застосувати метод “сан сет”, що дасть змогу оцінити ефективність діяльності окремих органів і в разі необхідності провести реструктуризацію шляхом ліквідації неефективних або об'єднання окремих органів державного контролю виконавчої гілки влади [2]. Єдина система державного внутрішнього фінансового контролю має контролювати всіх юридичних осіб (які причетні до здійснення операцій з державними фінансовими ресурсами або майном) – державні органи й установи, у тому числі державні цільові фонди та Національний банк України, органи місцевого самоврядування, комерційні банки, страхові організації, комерційні організації й недержавні комерційні організації – у частині, пов'язаній з отриманням, перерахуванням або використанням ними державних фінансових ресурсів, використанням державної власності та з наявністю у них податкових, митних й інших пільг, наданих державними органами. Сучасна модель єдиної системи державного внутрішнього фінансового контролю має органічно поєднувати спеціально виділені структури (фахових спеціалістів) у правоохоронних, судово-експертних і судових органах, які працюватимуть за матеріалами контролюючих органів щодо фінансових правопорушень; взаємоузгоджену законодавчо-нормативну базу та єдину інформаційно-комунікаційну інфраструктуру, що сприятиме вдосконаленню правового забезпечення і методичного й аналітичного потенціалу контрольної діяльності; централізований підрозділ матеріально-технічного та фінансового

забезпечення, що дасть можливість здійснення контролю й економії державних фінансових ресурсів на утримання органів системи. При застосуванні такого підходу на кожному етапі реалізації державного фінансового контролю можуть бути збережені всі нині діючі контролюючі органи (за умови їхньої модернізації та чіткого розмежування функцій).

**Список використаних джерел**

1. Барабаш Н. Удосконалення системи державний фінансовий контроль / Н. Барабаш, М. Никонович // Фінансовий контроль. – 2005. – № 3 – С. 44–47.
  2. Бардаш С.В. Про доцільність централізації державного контролю в Україні [Електронний ресурс] / С.В. Бардаш // Нац. бібл-ка України ім. В.І. Вернадського.] – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Menedzhment/2009\\_12/Bardach.htm](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2009_12/Bardach.htm).
  3. Бариніна М.В. Внутрішній фінансовий контроль – в Україну / М.В. Бариніна // Фінансовий контроль. – 2008. – № 2. – С. 1–4.
  4. Басанцов І.В. Розвиток державного внутрішнього фінансового контролю в умовах ринкової економіки України / І.В. Басанцов // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : зб. доп. X Всеукр. наук.-практ. конф., Суми, (22-23 лист. 2007 р.) : у 2 т. Т. 1. – Суми : УАБС НБУ, 2007. – С. 85–88.
  5. Бурцев В. Координация деятельности и взаимодействие органов государственного финансового контроля / В. Бурцев // Аудитор. – 2000. – № 6. – С. 45–48.
  6. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація / Н.Г. Виговська. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 532 с.
  7. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування / М.М. Головань // Фінанси України. – 2003. – № 9. – С. 45–68.
  8. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління / Є.В. Калюга. – К. : Ельга : Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
  9. Хмельков А.В. Напрями розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] / А.В. Хмельков // Державне управління: удосконалення та розвиток : електронне наукове фахове видання. – Режим доступу : <http://www.dy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=79>.
  10. Чугунов І.Я. Державний внутрішній фінансовий контроль : стратегія розвитку / І.Я. Чугунов, В.М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 3–12.
-