

УДК 336.025.2

Ігор МИКИТЮК

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

Визначено сутність державного фінансового контролю у бюджетній сфері, його мету та завдання; напрями діяльності органів державного фінансового контролю – Рахункової палати, Державної аудиторської служби України та Державної казначейської служби України. Здійснено аналіз порушень бюджетного законодавства. Визначено ефективність контролю та перспективи його розвитку.

Ключові слова: бюджетна сфера, бюджет, державний фінансовий контроль, бюджетні кошти, бюджетні правопорушення.

Игорь МИКИТЮК

Государственный финансовый контроль в бюджетной сфере

Определена сущность государственного финансового контроля в бюджетной сфере, его цель и задачи; направления деятельности органов государственного финансового контроля – Счетной палаты, Государственной аудиторской службы Украины и Государственной казначейской службы Украины. Осуществлен анализ нарушений бюджетного законодательства. Определена эффективность контроля и перспективы его развития.

Ключевые слова: бюджетная сфера, бюджет, государственный финансовый контроль, бюджетные средства, бюджетные правонарушения.

Ihor MYKYTIUK

Increase of stimulant influence remittances from abroad

Introduction. *The transition to the program budget in the public finance sector, the strengthening of the fight against corruption and offenses in the budget sphere attach particular importance to the problems of improving the management of financial resources. In this regard, the problem of efficient formation and spending of budgetary funds is relevant.*

Purpose. *The purpose of the article is to reveal the essence of the state financial control in the budget sphere and develop practical proposals for its development.*

Results. *The main problems of the state financial control in Ukraine should include: the fiscal nature of the overwhelming majority of control procedures; absence of system control, where the main is further control, and the procedures of preliminary and ongoing control are rather weak and unregulated; not awareness of the importance of internal financial control both in the system of management of public finances and managers of enterprises, institutions, organizations; the low level of*

effectiveness of the administrative penalty mechanism, when the amount of the fine for misuse or illegal use of budget funds is considerably less than the amount of budget funds that the state loses due to abuse of officials and can not provide full compensation for these losses; growth of financial irregularities in the use of budget funds; unregulated activity and cross-section of the functions of the subjects of financial control; weak interaction between external and internal control bodies.

The formation of the mechanism for its implementation should be based on a set of principles that reflect the main properties of the system being created in the scientific, methodological, legal and organizational aspects. It is this hierarchy of structuring that is justified and rational. The group of scientific and methodological principles include the following: systemic, complexity, purposefulness, continuity. The set of legal principles includes: legality, unity, prerogative of national interests. Our organizational principles include: parity, objectivity and competence, budget efficiency, preventive, interaction between public authorities and local self-government.

In the process of forming a mechanism for the implementation of financial control must take into account its dual economic orientation. First, it must ensure the rational use of financial resources, which is expressed in minimizing budget expenditures. Secondly, the effectiveness of control activities manifests itself in the strictly targeted use of state resources with high economic efficiency of the corresponding investments. Thus, the criterion for evaluating the rationality of the implementation of financial control is the quantitatively expressed correlation between the target consumption of public funds and the stable replenishment of budgetary resources.

Conclusion. *The current practice of conducting financial audits confirms the existence of complex problems in the budget sphere. The following typical violations such as non-targeted, unlawful and inefficient spending of public funds are fairly common.*

At present, in the arsenal of controlling bodies, largely outdated forms and methods of audits and audits prevail. Their focus is mainly on identifying the facts of violations, and not the reasons for their occurrence, which does not contribute to successfully overcoming the disadvantages of using budget funds. A transition to a higher level of quality control and revision work with the use of modern instruments of monitoring and auditing, achievements of domestic and foreign economic science is necessary. Continuing scientific research, it is advisable to focus on the mechanisms of using new approaches to the management of the system of state financial control bodies as a practical tool for ensuring the efficiency of spending budget funds.

Keywords: *budget sphere, budget, state financial control, budgetary funds, budget violations.*

JEL Classification: H60, H61, H72.

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку нашої держави характеризується підвищенням ролі економічних інструментів управління суспільними коштами, модернізацією методів управління на загальнодержавному та місцевому рівні, переходом на програмний бюджет у секторі державних фінансів, посиленням боротьби з корупцією та правопорушеннями у бюджетній сфері,

що надають особливе значення проблемам підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами. У зв'язку з цим актуальною є проблема ефективного формування і витрачання бюджетних коштів як головної складової фінансових ресурсів держави. Одним із дієвих інструментів успішного вирішення цієї проблеми є державний фінансовий контроль.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичною і методологічною базою проведеного дослідження в галузі державного фінансового контролю стали праці вітчизняних вчених і практиків державного контролю, що розкривають як історичний досвід, так і сучасну практику організації контролю в Україні, зокрема, наукові праці І. Басанцова, І. Дрозд, І. Стефанюка, Л. Лисяк, В. Піхоцького, О. Чечуліної, В. Шевчука [1–6].

Разом з тим сучасні українські фахівці, аналізуючи сутність фінансового контролю, не достатньо приділяють уваги формуванню механізмів взаємодії інструментів моніторингу, аудиту і контрольної діяльності в процесах попередження нецільового та нерационального використання бюджетних коштів.

Метою статті є розкриття сутності державного фінансового контролю у бюджетній сфері та розробка практичних пропозицій щодо його розвитку.

Гіпотеза дослідження базується на припущенні, що ефективний фінансовий контроль сприяє збільшенню наповнення коштами державного та місцевих бюджетів і покращенню їх використання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для бюджетної системи України, яка перебуває в процесі реформування, питання створення дієвої системи державного фінансового контролю є важливим та актуальним. Першим законодавчим актом України, який встановив засади створення системи державного контролю в бюджетній сфері, став Бюджетний кодекс України [7]. Кодексом передбачено контроль за дотриманням бюджетного законодавства та визначено норми відповідальності та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства. Крім того, повноваження органів бюджетного контролю регламентуються спеціальними законами, Указами Президента України та іншими нормативно-правовими актами.

Державний фінансовий контроль у бюджетній сфері здійснюється органами державної влади, органами місцевого самоврядування та охоплює рух фінансових потоків із бюджетної системи до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та використання отриманих коштів за цільовим призначенням. Метою контролю є забезпечення дотримання усіма учасниками бюджетного процесу встановлених законодавством правовідносин у сфері розподілу та використання державних і місцевих фінансових ресурсів. Основними його завданнями мають бути: здійснення контролю за своєчасним виконанням дохідних і витратних статей державного та місцевих бюджетів; визначення ефективності та доцільності витрат державних та місцевих фінансових ресурсів; аналіз виявлених відхилень від встановлених показників бюджету і підготовка пропозицій, спрямованих на їх усунення; контроль за надходженнями до бюджету; оцінка ефективності використання коштів бюджету; контроль за реалізацією механізму міжбюджетних відносин; контроль за формуванням і розподілом цільових бюджетних фондів фінансової підтримки регіонів; виявлення фінансових зловживань у сфері бюджетних відносин.

До основних принципів, на яких має ґрунтуватися фінансовий контроль у бюджетній сфері, належать: об'єктивність та обґрунтованість, відображення виявлених фактів вчинення правопорушень у бюджетній сфері, єдність правової бази та стандартів у сфері здійснення фінансового контролю, гласність результатів контролю, відповідальність контрольних органів і посадових осіб за свої дії під час здійснення контролю.

Здійснена оцінка розвитку державного фінансового контролю свідчить, що він перебуває у ситуації, коли, з одного боку, за роки незалежності відбулося становлення контрольних інституцій, які надають йому рис

темності, з іншого – діяльність цих інституцій не сприяла відчутній ефективності використання бюджетних коштів. Обсяги виявлених порушень бюджетного законодавства свідчать, що більшість з них мають системний характер і повторюються із року в рік (табл. 1).

Аналізуючи виявлені Рахунковою палатою порушення бюджетного законодавства, доцільно відзначити, що найбільш характерними за кількістю виявлених випадків та обсягами були порушення, обумовлені: використанням бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав; плануванням з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав; використанням коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства; порушеннями, пов'язаними з неналежним веденням бухгалтерського обліку; порушеннями під час здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти.

Найбільш характерними видами неефективного управління і використання державних коштів та численними за кількістю виявлених випадків, були: втрати бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управ-

лінських рішень; неефективне управління коштами, внаслідок чого їх було повернуто до бюджету; неефективне управління майном шляхом його утримання без використання; неефективне використання коштів на підготовку спеціалістів; неефективне управління коштами через недоліки в плануванні; неефективне управління коштами шляхом тривалого їх утримання без використання.

Основними порушеннями та недоліками при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, були: недоплати до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю; незастосування штрафних санкцій; недосконалість нормативно-правових актів, що призводило до нарахування знижених сум платежів до бюджету; неналежний контроль органів ДФС за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів; неперерахування у дохід бюджету дивідендів, нарахованих на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність.

Діяльність Рахункової палати, пересудим, спрямована на загальнодержавний результат: покращення стану законності,

Таблиця 1

Обсяги виявлених бюджетних правопорушень у 2010–2016 рр.*

№п/п	Показники	2010р.	2011р.	2012р.	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.
1.	<i>Результати контролю Державної аудиторської служби України</i>							
1.1	Обсяг виявлених трансакцій з фінансовими порушеннями, млрд грн	35,1	5,4	3,7	3,7	7,6	3,9	2,6
2	<i>Результати контролю Державної казначейської служби України</i>							
2.1	Кількість наданих попереджень про порушення бюджетного законодавства	41278	15994	9848	13477	11718	11012	12375
2.2	Обсяг попереджених порушень бюджетного законодавства, млрд грн	1,9	2,9	2,1	3,3	2,4	3,7	5,1
3	<i>Результати контролю Рахункової палати України</i>							
3.1	Обсяг виявлених порушень бюджетного законодавства та неефективного використання бюджетних коштів, порушень і недоліків адміністрування доходів державного бюджету, фактів неефективного управління та використання державних коштів, млрд грн	52	23,5	12,9	17,9	22,5	22,7	17

* Складено за результатами звітів контролюючих органів.

ефективності та результативності надходження та використання бюджетних коштів, а також діяльності державних органів. Проте в деяких випадках реагування на заходи контролю було формальним, відповіді інформували лише про розгляд матеріалів Рахункової палати та затвердження плану заходів щодо виконання її пропозицій [8].

Важливе місце в системі органів державного фінансового контролю належить Державній аудиторській службі України, яка є центральним органом виконавчої влади, реалізує державну політику у сфері бюджетного контролю. Діяльність Державної аудиторської служби України спрямовує й координує Кабінет Міністрів України через Міністерство фінансів України.

Діяльність Державної аудиторської служби спрямована на забезпечення належного рівня бюджетної дисципліни в регіонах і державі загалом. Основними завданнями органів Державної аудиторської служби є здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів.

Зокрема органи Державної аудиторської служби здійснюють контроль за ефективним використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, досягненням економії бюджетних коштів і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів, достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників та відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

На основі проведеного дослідження визначено, що результати контролю, отримані

Державною аудиторською службою України у 2010–2016 рр., вказують на скорочення обсягу виявлених трансакцій із фінансовими порушеннями у зв'язку зі зменшенням обсягу вибірки підконтрольних бюджетних установ з питань використання фінансових ресурсів.

Під час проведення заходів державного фінансового контролю встановлюються непоодинокі факти завищення потреби в бюджетних коштах, проведення за рахунок бюджетних коштів видатків, які Бюджетним кодексом та Законом про Державний бюджет віднесено до бюджетів іншого рівня (без передачі відповідних повноважень), фінансування без затверджених кошторисів тощо. Здійснення таких операцій призводить до зайвого скерування коштів з бюджетів усіх рівнів та, як наслідок, спричиняє значні втрати бюджету. Загалом протягом 2017 р. підрозділами Держаудитслужби під час заходів державного фінансового контролю встановлено факти проведення з порушенням законодавства операцій щодо спрямування бюджетних коштів на суму майже 114,1 млн грн, з якої щодо порушень з коштами державного бюджету – понад 81,9 млн грн, з коштами місцевих бюджетів – 32,1 млн гривень. Завдяки вжитим заходам відшкодування порушень, допущених під час спрямування бюджетних коштів, протягом звітного періоду забезпечено на рівні 34,9%, або майже 39,9 млн грн з виявлених [9] (табл. 2).

При цьому більше третини загального обсягу порушень, пов'язаних з недотриманням вимог законодавства (43,1%), припадає на порушення в частині зайвого скерування (отримання) бюджетних коштів одержувачами внаслідок завищення потреби у бюджетних асигнуваннях, або ж взагалі її відсутності. Загальний обсяг виявлених таких порушень за звітний рік становив майже 49,2 млн грн, з яких забезпечено відшкодування понад 14,4 млн грн, або 29,3% від виявлених. В окремих випадках

Обсяги виявлення та відшкодування порушень законодавства стосовно спрямування бюджетних коштів за регіонами*

№ з/п	Регіон	Кількість об'єктів, де виявлено порушення під час спрямування бюджетних коштів	Сума виявлених порушень під час спрямування бюджетних коштів, (тис. грн)		Сума відшкодованих порушень під час спрямування бюджетних коштів, (тис. грн)	
			з коштами державного бюджету	з коштами місцевих бюджетів	з коштами державного бюджету	з коштами місцевих бюджетів
1	Вінницька обл.	5	162,94	3536,40	162,94	3199,59
2	Волинська обл.	7	4812,88	46,24	0,00	46,24
3	Дніпропетровська обл.	3	5912,14	0,00	2041,04	0,00
4	Донецька обл.	2	2633,21	0,00	511,69	0,00
5	Житомирська обл.	10	4291,10	286,59	1487,61	197,00
6	Закарпатська обл.	6	1478,41	336,59	1478,41	181,32
7	Запорізька обл.	7	2983,19	3088,66	2906,94	923,10
8	Ів.-Франківська обл.	1	0,00	41,23	0,00	18,02
9	Кіровоградська обл.	2	428,61	1406,28	0,00	1406,28
10	Луганська обл.	12	415,46	908,34	415,46	908,34
11	Львівська обл.	13	19615,86	1123,90	1748,49	636,30
12	Миколаївська обл.	1	0,00	63,69	0,00	0,00
13	Одеська обл.	3	60,16	180,73	0,00	139,90
14	Полтавська обл.	7	461,46	732,98	0,00	302,55
15	Рівненська обл.	8	612,22	0,00	594,80	0,00
16	Сумська обл.	8	2762,32	0,00	837,68	0,00
17	Тернопільська обл.	8	577,70	30,00	109,60	30,00
18	Харківська обл.	10	2551,51	8165,54	66,65	8004,87
19	Херсонська обл.	8	8081,52	7813,70	6717,51	627,05
20	Хмельницька обл.	7	949,92	717,18	777,29	91,20
21	Черкаська обл.	14	9208,93	3349,44	1244,33	509,70
22	Чернівецька обл.	4	691,88	22,09	19,20	22,09
23	Чернігівська обл.	13	1702,31	460,86	972,93	460,86
24	м. Київ та Київська обл.	7	5495,31	372,52	88,73	0,00
Разом		156	75889,04	32136,96	22181,30	17704,41
апарат ДАСУ		1	6050,00	0,00	0,00	0,00
ВСЬОГО:		157	81939,04	32136,96	22181,30	17704,41

* Складено на основі [9].

об'єктами контролю допускаються факти здійснення за рахунок коштів державного бюджету видатків, які відповідно до Бюджетного кодексу та/або Закону про Державний бюджет віднесено до видатків місцевих бюджетів, без передачі відповідних повноважень. Протягом звітного періоду таких фактів встановлено загалом на суму майже 19,6 млн грн, з яких забезпечено відшкодування близько 39,5% (або більше 7,7 млн грн в абсолютній сумі) [9].

Результати контролю за участю Державної казначейської служби України доводять зменшення кількості попереджених порушень бюджетного законодавства розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів протягом 2010–2015 рр., проте обсяг попереджених порушень бюджетного законодавства за підсумками 2016 р. зростає.

Слід зазначити, що держава щороку втрачає певну частку бюджетних коштів через зловживання розпорядників та отримувачів бюджетних коштів. Чинний механізм відповідальності та застосування санкцій не справляють значного впливу на поліпшення ситуації у цій сфері. Так, частка бюджетних установ, у яких виявлено незаконні, нецільові витрати бюджетних коштів та недостачі, має постійну тенденцію до збільшення.

Слід зазначити, що якщо органи державного фінансового контролю виконують превентивні перевірки періодично, то органи Казначейства України на попередній і поточній стадіях проводять суцільний і безперервний контроль за бюджетними коштами, що виводить його на новий якісний рівень. Органи Державної казначейської служби України створили механізм контролю, який забезпечує достатньо високу ступінь виявлення і попередження фінансових порушень.

Особливість казначейського контролю полягає у тому, що метод його проведення – санкціонування, тобто проводять його на стадії попереднього використання бюджет-

них коштів, він є попереднім і поточним. Варто зауважити, що казначейський контроль не заснований на звітах і підсумкових результатах, а відбувається в самому процесі виконання бюджету і дає змогу не тільки проаналізувати порушення, а й не допустити його. В межах своїх повноважень за порушення бюджетного законодавства органи Державної казначейської служби України застосовують до учасників бюджетного процесу заходи впливу, визначені статтею 117 Бюджетного кодексу України.

За минулі роки склалася досить ефективна система фінансового контролю за використанням бюджетних коштів через органи казначейства, оскільки вони в постійному режимі контролюють рух коштів державного та місцевих бюджетів. У цьому контексті важливе методологічне значення має принцип превентивності казначейського контролю. Такий підхід дає можливість своєчасно виявляти і попереджувати порушення бюджетного законодавства, припиняти спроби нерационального та неефективного використання бюджетних коштів. З цією метою при здійсненні касових видатків працівники казначейства перевіряють всі бухгалтерські, фінансові та інші документи, що підтверджують право і законність проведення витрат. У випадку виявлення порушень складається попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогами усунення виявлених порушень. Так, органами казначейства у 2015 р. попереджено 11012 порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 3679,5 млн грн, у 2016 р. попереджено 12 375 порушень на загальну суму 5114,5 млн грн, у 2017 р. за оперативними даними попереджено 15637 порушень на загальну суму 8703,1 млн грн [10].

Слід зазначити, що зростання у кількості та сумах попереджень є, з одного боку, не-

гатиною тенденцією порушень бюджетного законодавства, що могли відбутись, а з іншого, свідчить про результативну роботу органів Державної казначейської служби України з виявлення подібних випадків та попередження їх настання. Органи казначейства, проводячи попередній і поточний контроль у процесі обслуговування бюджетних коштів, по суті, здійснюють запобіжний захід щодо можливих зловживань і порушень у використанні бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.

Останніми роками в умовах бюджетної реформи виникає небезпека збільшення обсягу нецільових або неефективних витрат бюджетних коштів, тому особливо важливим стає завдання подальшого вдосконалення системи казначейського контролю, який характеризується потенційними можливостями забезпечення результативності використання бюджетних коштів, порівняно з іншими видами державного фінансового контролю. Ці можливості пов'язані, перш за все, із необхідністю санкціонування бюджетних витрат органами казначейства, що перетворює казначейський контроль у поточний оперативний контроль, і дає змогу своєчасно виявити та запобігти можливому витрачання бюджетних коштів із низькою результативністю (табл. 3).

Зазначимо, що через відсутність координації між контролюючими органами відбувається дублювання окремих контрольних заходів, а законодавча та виконавча влада не отримує цілісної інформації про стан фінансово-бюджетної дисципліни в державі.

Визначення місця і ролі органів державного фінансового контролю у єдиній системі, загальних принципів і механізмів їх організації і функціонування має забезпечити уніфікацію й узгоджуваність контролю за адмініструванням податкових надходжень і витрачанням бюджетних коштів, порівняння показників економічної ефективності використання державних фінансових ресурсів в цілому.

В умовах реформування місцевого самоврядування важливим є питання контролю за формуванням місцевих бюджетів і за державними коштами, які надають тому чи іншому регіону. Контроль за коштами місцевих бюджетів за своїм призначенням сприяє успішній реалізації фінансової політики держави в цілому, забезпечує процес формування й ефективного використання фінансових ресурсів конкретної території.

Результати дослідження засвідчують погіршення загального стану фінансово-бюджетної дисципліни та неспроможність системи фінансового контролю ефективно здійснювати державні функції з контролю на регіональному рівні. Поза контролем держави залишається низка ключових питань діяльності органів місцевого самоврядування, безпосередньо пов'язаних з бюджетом і використанням комунальної власності. На сьогодні відсутній належний контроль за прийнятими органами місцевого самоврядування рішеннями та розпорядженнями у справах, що стосуються місцевого бюджету та змін до нього, який мав би систематичний характер.

На етапі формування місцевих бюджетів такий контроль має здійснюватися з боку місцевих фінансових органів, а на етапі виконання – з боку державного органу фінансового контролю. Експертизу місцевих бюджетів проводять фінансові органи місцевих державних адміністрацій [11, с. 416].

В умовах реформування місцевого самоврядування та територіальних органів виконавчої влади в Україні ключовим питанням залишається вдосконалення організаційного механізму здійснення контролю на регіональному рівні, впровадження нових сучасних підходів до здійснення контролю, включаючи елементи експертизи, оцінки, адміністративного аудиту, аудиту управлінських рішень, формування системної методологічної бази для форм, видів і методів

**Зупинення операцій з бюджетними коштами
Державною казначейською службою України у 2015–2017 рр.***

№ п/п	Показники	2015	2016	2017
1.	Складено протоколів про порушення бюджетного законодавства	1171	837	1562
2.	Складено розпоряджень про зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників бюджетних коштів, у т.ч.	1103	856	1845
2.1	при виконанні державного бюджету:			
	а) протоколів	547	330	427
	б) розпоряджень	519	364	516
2.2	при виконанні місцевих бюджетів:			
	а) протоколів	624	507	1135
	б) розпоряджень	584	492	1329
3.	Усунено порушень бюджетного законодавства, зафіксованих у протоколах про порушення бюджетного законодавства:			
3.1	а) кількість	969	699	1243
	б) сума, млн грн	462,8	497,3	1882,5

* Складено за матеріалами Державної казначейської служби України.

контролю, їх законодавче забезпечення. Сьогодні вимагає перегляду організаційних аспектів фінансового контролю виконавчою владою регіонального рівня і розробки на цій основі ефективного інструменту державного управління на регіональному рівні в поєднанні з громадським контролем.

До основних проблем державного фінансового контролю в Україні слід віднести: фіскальний характер переважної більшості контрольних процедур; відсутність системного контролю, коли основним є подальший контроль, а процедури попереднього та поточного контролю є досить слабкими та не врегульованими; не усвідомлення важливості внутрішнього фінансового контролю як у системі управління державними фінансами, так і керівниками підприємств, установ, організацій; низький рівень дієвості механізму адміністративних стягнень, коли сума штрафу за нецільове або незаконне використання бюджетних коштів значно менша за обсяги бюджетних коштів, які держава втрачає через зловживання посадових осіб і

не може забезпечити повною мірою відшкодування цих збитків; зростання фінансових порушень у сфері використання бюджетних коштів; не врегульованість діяльності та перетин функцій суб'єктів фінансового контролю; слабка взаємодія органів зовнішнього та внутрішнього контролю.

Формування механізму реалізації державного фінансового контролю має базуватися на сукупності принципів, що відображають основні властивості створюваної системи в науково-методичному, правовому й організаційному аспектах. Саме така ієрархія структурування є об'ґрунтованою і раціональною. До групи науково-методологічних принципів належать наступні: системності, комплексності, цілеспрямованості, безперервності. Сукупність правових принципів охоплює: законність, єдність, прерогативу національних інтересів. До організаційних принципів нами віднесені: паритетність, об'єктивність і компетентність, бюджетна ефективність, превентивність, взаємодія органів державної влади та місцевого самоврядування.

У процесі формування механізму реалізації фінансового контролю необхідно враховувати його економічну спрямованість. По-перше, він має забезпечити раціональне витрачання фінансових коштів, що виражається в мінімізації бюджетних витрат. По-друге, результативність контрольних дій виявляється в строго цільовому використанні державних ресурсів при високій економічній ефективності відповідних вкладень. Таким чином, критерієм оцінки ступеня раціональності реалізації фінансового контролю є кількісно виражене співвідношення між цільовим споживанням державних коштів і стабільним поповненням бюджетних ресурсів.

Для оцінки ефективності фінансово-бюджетного контролю можуть бути використані такі показники: макроекономічна ефективність фінансово-бюджетного контролю, критерії ефективності діяльності органів фінансово-бюджетного контролю: результативність, дієвість, економічність, а також критерії інтенсивності та динамічності їх діяльності; показник нецільового використання коштів бюджетів усіх рівнів; показники ефективності роботи інспекторського складу органу фінансово-бюджетного контролю: коефіцієнт інтенсивності роботи інспектора, результативності контролю, реалізованості, дієвості.

Вирішення основних проблем може бути досягнуте лише завдяки розробленій стратегії удосконалення, яка має відповідати вимогам сучасності та спиратися на прийняті у всьому світі норми. У діяльності органів державного фінансового контролю варто вдосконалити такі напрями роботи, як:

- ширше впровадження ризикоорієнтованого підходу до проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, що спрямований на організацію фінансового контролю не за всіма об'єктами, а за найбільш ризикованими;
- посилення кадрового складу органів фінансового контролю, розроблення на-

вчальних програм і програм сертифікації працівників за міжнародними зразками;

- покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю;
- урегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення, у тому числі за розтрату державних коштів;
- активізація співробітництва з міжнародними спеціалізованими організаціями у цій сфері, запозичуючи й адаптуючи кращі світові напрацювання [12, с. 21].

Крім того, адаптація кращого світового досвіду щодо функціонування системи державного фінансового контролю дасть змогу суттєво підвищити результативність контрольної діяльності, створити більш потужний інструмент забезпечення держави та суспільства якісною, об'єктивною інформацією, необхідною для підвищення ефективності державного управління й прийняття важливих управлінських рішень на всіх рівнях влади.

Пріоритетними завданнями органів державного фінансового контролю у процесі реформування на 2018 р. визначено наступні:

- подальше реформування системи державного фінансового контролю на центральному, регіональному та місцевому рівні, зокрема шляхом: забезпечення прийняття розпорядження Кабінету Міністрів щодо Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 р. та подання до Верховної Ради України проекту Закону "Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю", спрямованих на унормування й ідентифікацію статусу органів Держаудитслужби та створення цілісної, ефективної та дієвої системи

функціонування державного фінансового контролю в Україні;

- методологічне удосконалення механізму здійснення існуючих видів державного фінансового аудиту, а також унормування та впровадження нових його видів у контексті найкращих міжнародних практик;
- модернізація контролю у сфері публічних закупівель, в тому числі шляхом удосконалення механізму здійснення моніторингу закупівель;
- формування ефективної моделі розвитку та підготовки висококваліфікованих кадрів [9].

Висновки. Державний фінансовий контроль у бюджетній сфері здійснюється відповідними державними органами і полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності під час формування, розподілу та використання бюджетних коштів.

Впровадження в практику принципів результативності бюджетних витрат вимагає створення адекватних механізмів державного фінансового контролю, що дають змогу виявляти нераціональні способи використання грошових і матеріальних ресурсів. Сучасна практика проведення фінансових перевірок підтверджує наявність складних проблем у бюджетній сфері. Досить поширені такі характерні порушення, як нецільове, неправомірне і неефективне витрачання державних фінансових коштів.

Нині в арсеналі контролюючих органів переважають значною мірою застарілі форми і методи проведення перевірок і ревізій. Їх увага зосереджена, головним чином, на виявленні фактів порушень, а не причин їх виникнення, що не сприяє успішному подоланню недоліків у використанні бюджетних коштів. Необхідний перехід на більш висо-

кий рівень якості контрольно-ревізійної роботи із застосуванням сучасних інструментів моніторингу й аудиту, досягнень вітчизняної та зарубіжної економічної науки. Продовжуючи науковий пошук, доцільно зосередитися на механізмах використання нових підходів до управління системою органів державного фінансового контролю як практичного інструментарію забезпечення ефективності витрачання бюджетних коштів.

Список використаних джерел

1. Басанцов І.В. Стратегічні напрями розвитку системи державного фінансового контролю / І.В. Басанцов // *Механізм регулювання економіки*. – 2011. – № 1. – С. 164–171.
2. Дрозд І.К. Державний фінансовий контроль : навч. посібник. / І.К. Дрозд, В.О. Шевчук. – К. : ТОВ "Імекс – ЛТД", 2007. 304 с.
3. Стефанюк І.Б. Оцінка управління бюджетними засобами в світлі вимог нового Бюджетного кодексу / І.Б. Стефанюк // *Фінанси України*. – 2010. – № 11. – С. 31–35.
4. Лисяк Л.В. Розвиток державного фінансового контролю в Україні / Л.В. Лисяк // *Економічний вісник університету : зб. наук. праць*. – 2015. – Вип. 26/1. – С. 200–206.
5. Піхоцький В.Ф. Удосконалення контролю в системі управління фінансовими ресурсами держави / В.Ф. Піхоцький // *Економіст*. – 2014. – № 4.
6. Чечуліна О.О. Світові тенденції та перспективи розвитку державного фінансового контролю / О.О. Чечуліна // *Фінанси України*. – 2014. – № 2. – С. 49.
7. *Бюджетный кодекс Украины : закон Украины от 08.07.2010 № 2456 – VI. [Електронний ресурс]*. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
8. *Звіти Рахункової палати. [Електронний ресурс]*. – Режим доступу : www.Aс-rada.gov.ua/control/main/uk/publes/catedory/32826
9. *Публічний звіт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]*. –

Режим доступу : Rar\ 1Y_kvartal_2017 –RAR archive,unpacked size\ 0624450 by tes.

10. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.reasury.gov.ua/main/uk/mapресурс>.

11. Пушко-Цибуляк Е.М. Риси сучасного державного фінансового контролю в Україні / Е.М. Пушко-Цибуляк // Ефективність державного управління : збірник наукових праць Львівського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентові України ; під заг. ред. проф. В.С. Загорського. – Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2007. – Вип. 13. – С. 414.

12. Корень Н.В. Концептуальні засади формування системи державного фінансового контролю в умовах економічних реформ / Н.В. Корень // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 8. – С. 21–25.

References

1. Basantsov, I.V. (2011). *Strategichni napriamy rozvytku systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu* [Strategic directions of development of the system of state financial control]. *Mekhanizm rehulivannia ekonomiky – Mechanism of regulation of economy*, 1, 164–171 [in Ukrainian].

2. Drozd, I.K., Shevchuk, V.O. (2007). *Derzhavnyi finansovyi kontrol* [State financial control]. Kyiv: TOV "Imeks – LTD" [in Ukrainian].

3. Stefaniuk, Y.B. (2010). *Otsinka upravlinniaia biudzhethnymy zasobamy v svitli vymoh novoho Biudzhethnoho kodeksu* [Assessment of management by budgetary means in the light of the requirements of the new Budget Code]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 11, 31–35 [in Ukrainian].

4. Lysiak, L.V. (2015). *Rozvytok derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini* [Development of state financial control in Ukraine]. *Ekonomichnyi visnyk universytetu – Economic Bulletin of the university*, 26/1, 200–206 [in Ukrainian].

5. Pikhotskyi, V.F. (2014). *Udoskonalennia kontroliu v systemi upravlinnia finansovymy resurs-*

amy derzhavy [Improvement of control in the system of management of financial resources of the state]. *Ekonomist – Economist*, 4 [in Ukrainian].

6. Chechulina, O.O. (2014). *Svitovi tendentsii ta perspektyvy rozvytku derzhavnoho finansovoho kontroliu* [World trends and perspectives of development of state financial control]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 2, 49 [in Ukrainian].

7. *Biudzhethnyi kodeks Ukrainy: zakon Ukrainy ot 08.07.2010 № 2456 – VI* [Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine]. (2010, July, 08). Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

8. *Zvity Rakhunkovoi palaty* [Accounting Chamber Reports]. Available at: www.Ac-rada.Gov.ua/control/main/uk/publes/catory\32826

9. *Publichnyi zvit Derzhavnoi audytorskoï sluzhby Ukrainy* [Public report of the State Audit Office of Ukraine]. Available at: Rar\ 1Y_kvartal_2017 – RAR archive,unpacked size\ 0624450 by tes.

10. *Ofitsiynyi sait Orhaniv Derzhavnoi kaznacheyskoï sluzhby Ukrainy* [Official site of the State Treasury Service of Ukraine]. Available at: <http://www.reasury.gov.ua/main/uk/mapресурс>.

11. Pushko-Tsybuliak, E.M. (2007). *Rysy suchasnogo derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini* [Features of modern state financial control in Ukraine]. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia: Zbirnyk naukovykh prats Lvivskoho rehionalnoho instytutu derzhavnoho upravlinnia Natsionalnoi Akademii derzhavnoho upravlinnia pry Prezydentovi Ukrainy – Efficiency of public administration: Collection of scientific works of the Lviv regional institute of public administration of the National Academy of Public Administration under the President of Ukraine*. Lviv: LRIDU NADU, 13, 414 [in Ukrainian].

12. Koren, N.V. (2012). *Kontseptualni zasady formuvannia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v umovakh ekonomichnykh reform* [Conceptual Principles of the Formation of the System of Public Financial Control in the Conditions of Economic Reforms]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini – Formation of market relations in Ukraine*, 8, 21–25 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 17.11.2017.