

Олег ДИШКАНТ

УДОСКОНАЛЕННЯ НОРМАТИВНОЇ БАЗИ ЩОДО ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Проаналізовано зміни у нормативному забезпеченні діяльності Держфінінспекції у системі державного фінансового контролю України. Обґрунтовано проблеми, які виникають у процесі організації державного фінансового контролю загалом та Держфінінспекції зокрема, виокремлено відповідні напрями його покращення.

На сучасному етапі соціально-економічних перетворень одним із головних чинників стабілізації економіки нашої держави є законне й ефективне використання матеріальних і фінансових ресурсів бюджету, що значною мірою залежить від організації діяльності органів контролю державного управління. Саме цим було обумовлено прагнення держави створити систему контролю з наділенням її відповідними повноваженнями. Відповідно до Лімської декларації керівних принципів контролю, яка ухвалена IX Конгресом Міжнародної організації вищих органів контролю у 1997 р., організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами [12].

Згідно зі статтею 26 Бюджетного кодексу України в нашій державі контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу [2].

Проте норми Закону України про організацію державного фінансового контролю не створюють відповідного підґрунтя для

реалізації завдань і функцій, покладених на суб'єкти контролю. Як наслідок, можна констатувати, що за багатьма аспектами наявний організаційно-правовий механізм здійснення контролю за використанням коштів державного та місцевих бюджетів не сприяє вирішенню проблем сьогодення. Такий стан нормативної бази негативно впливає на формування економічної політики, розвиток законодавства і, як наслідок, на діяльність органів контролю України.

Доцільно зауважити, що в Україні влада делегує частину своїх повноважень органам місцевого самоврядування, тим самим останні є не тільки захисниками інтересів місцевої громади, але й агентами держави у виконанні її повноважень на місцях. Місцева влада, поряд із власними повноваженнями, реалізує делеговані державою повноваження у сфері держуправління, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури і спорту тощо. Для цього держава передає місцевим органам влади бюджетні ресурси у вигляді закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків та зборів, а також трансфертів з державного бюджету.

Відповідно, держава має відстежувати, як органи місцевого самоврядування забезпечують використання цих коштів на реалізацію державної політики в усіх сферах життєдіяльності громади, та контролювати дотримання фінансового законодавства на місцях з метою недопущення обставин, за яких наслідки місцевого господарювання можуть перетворитися на надважкі і для місцевих громад, і суспільства в цілому.

Світова практика такого контролю свідчить, що за місцевими бюджетами наглядають як органи урядового фінансового контролю, так і державного зовнішнього фінансового контролю.

16 жовтня 2012 року Верховна Рада України ухвалила Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністрів", який зареєстровано за № 5463-VI та набув чинності 2 грудня 2012 р. (далі – Закон № 5463) [7].

Цим нормативним документом запроваджено нововведення до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" (далі – Закон про ДКРС) та інших законодавчих актів, у зв'язку з реорганізацією системи органів державної контрольно-ревізійної служби в систему органів Державної фінансової інспекції України. Перш за все було змінено назву Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" на "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні" (далі – Закон про ДФК) [8].

Зміст Закону про ДФК не містить безпосередньої назви органу, що проводить державний фінансовий контроль. Згідно зі статтею 1 Закону про ДФК здійснення державного фінансового контролю забезпе-

чує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю [8].

Відповідно до п. 1 Положення про Державну фінансову інспекцію України, затвердженого Указом Президента України від 23.04.2011 № 499/2011, таку функцію уповноважена виконувати Держфінінспекція України [13].

Враховуючи вищенаведене, Закон про ДФК повинен поширюватись на діяльність органів Державної фінансової інспекції України.

На нашу думку, таке положення є дискусійним, адже до сьогодні в нашій країні відсутнє законодавче визначення дефініції державний фінансовий контроль та не вказано на суб'єкти його здійснення.

Так, професор Василик О. Д. зазначав, що за своєю сутністю фінансовий контроль – це комплекс заходів, які здійснює держава з метою успішного досягнення поставлених нею цілей у сфері фінансів [3, 270].

Це визначення показує суть фінансового контролю – комплекс заходів, а також посилення на його суб'єкта – державу, та мету здійснення – успішне досягнення поставлених державою цілей у сфері фінансів. На фінансовий характер контролю вказує позначення сфери його застосування – сфери фінансів.

Дещо інше трактування фінансового контролю пропонують дослідники В. В. Шокун та Пилипенко Л. П., вони вирізняють його як сукупність дій та операцій при перевірці фінансових і пов'язаних із ними питань діяльності суб'єктів господарювання та управління із застосування специфічних форм, методів його організації. При цьому сфера фінансового контролю розширюється на перевірку не тільки фінансових, а й пов'язаних з ними питань діяльності суб'єктів господарювання й управління [21, 14].

На нашу думку, важко знайти таку сферу діяльності, яка не була б пов'язана із вирішенням фінансових питань. Імовірно, необхідно говорити про взаємозв'язок фінансового та інших видів контролю.

Загалом же, визначення містить один важливий аспект реалізації фінансового контролю – застосування специфічних форм і методів його організації. Ми погоджуємося з основними положеннями наведених визначень, проте вважаємо, що характеристика суті фінансового контролю лише як “комплексу заходів”, “цілеспрямованої діяльності” та “сукупності дій і операцій” є неповною.

Окремі автори, характеризуючи державний фінансовий контроль, пов'язують його з конкретним видом діяльності. На думку І. Б. Стефанюка, “фінансовий контроль” і “державний фінансовий контроль” – це два різних поняття. Перше – суто наукова дисципліна, друге – вид діяльності певної групи суб'єктів контролю. Автор звертає увагу, що йдеться не про конкретний суб'єкт контролю. Оскільки фінансовий контроль як вид діяльності сам по собі не існує, говорити про його розвиток можна лише за умови, що він має ознаки виконавця. Кожен суб'єкт фінансового контролю трансформує його для власних потреб [19, 70].

В сучасній економічній літературі доволі рідко вживають термін “бюджетний контроль”, за допомогою якого автори пояснюють практичну реалізацію контрольної функції бюджету [4, 363].

На наш погляд, найбільш повна характеристика державного фінансового контролю наведена в підручнику “Фінанси” за редакцією С. І. Юрія та В. М. Федосова. Державний фінансовий контроль призначений для реалізації фінансової політики держави (розроблення, затвердження і виконання бюджетів усіх рівнів, контроль за фінансовою діяльністю державних підприємств, установ і організацій, виконанням фінансо-

вих зобов'язань перед державою суб'єктів господарювання недержавної форми власності, організацією грошових розрахунків та веденням фінансового обліку і звітності тощо). Його проводять органи державної влади й управління [20,70].

Узагальнюючи вищеведене, зауважимо, що, на нашу думку, ознаки, які характеризують ДФК в Україні, наступні:

– діяльність органів державної влади й державного управління полягає в контролі дотримання норм, стандартів і принципів управління фінансовими ресурсами держави;

– державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади, державного управління, фінансовий апарат держави та міжгалузеві органи управління.

Проаналізуємо контрольні повноваження та результати контрольних заходів окремих учасників бюджетного процесу, які зазначені в нормативних документах, що регламентують їх діяльність.

Важливе місце в правовому регулюванні здійснення державного фінансового контролю займає Закон України “Про Рахункову палату” від 11.07.1996 р. № 315/96 – ВР [6].

Відповідно до цього документа, діяльність Рахункової палати поширюється на відносини, які виникають у зв'язку з її контрольними функціями. Під час проведення аудиторями Рахункової палати контрольно-аналітичних та експертних заходів виявлено у 2012 р. порушень бюджетного законодавства, неефективного використання коштів Державного бюджету України та державних цільових фондів на загальну суму 12 млрд. 943,8 млн. грн., у тому числі:

– незаконне використання коштів – 4 млрд. 781,1 млн. грн.;

– неефективне – 8 млрд. 162,7 млн. грн. [11].

Повноваження Державного казначейства як контролюючого органу визначені

Положенням про Державну казначейську службу України, яке затверджено Указом Президента України від 13 квітня 2011 року № 460/2011 [14].

На виконання вимог Бюджетного кодексу України органи Державної казначейської служби України протягом 2013 року оформили 13477 порушень бюджетного законодавства розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 3311,0 млн. грн. [18].

Крім цього в процесі подання кошторисів та інших документів, що застосовують при виконанні бюджету, у разі недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, подання фінансової і бюджетної звітностей та інших випадках порушення бюджетного законодавства за державним та місцевими бюджетами оформлено 3437 попереджень на суму 37392,2 млн. грн. [18].

Отже, можна стверджувати, що органи Державної казначейської служби України здійснюють державний фінансовий контроль на всіх стадіях бюджетного процесу.

Згідно із статтею 26 Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів організовують внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах розпорядники бюджетних коштів в особі керівників [2].

Основні засади здійснення внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначає Кабінет Міністрів України відповідно до Постанови від 28 вересня 2011 р. № 1001 "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" [15].

Об'єктом внутрішнього аудиту є діяльність центрального органу виконавчої вла-

ди, його територіальних органів та бюджетних установ в повному обсязі або з окремих питань (на окремих етапах) та заходи, що здійснює його керівник для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю. Підрозділ внутрішнього аудиту відповідно до покладених на нього завдань проводить оцінку:

- ефективності функціонування системи внутрішнього контролю;
- ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах;
- ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання;
- якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених законодавством;
- стану збереження активів та інформації;
- стану управління державним майном;
- правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності;
- ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи.

За результатами здійснених у 2012 р. фінансових аудитів та аудитів відповідності виявлені факти недоотримання фінансових і матеріальних ресурсів, витрат, проведених з порушенням законодавства, нецільових витрат та недостачі коштів і майна на загальну суму 357,9 млн. грн., в т. ч. недоотримані ресурси – на 78,8 млн. грн., проведені витрати з порушенням законодавства – на 234,9 млн. грн., нецільові витрати на 5 млн. грн. та допущені недостачі на – 39,2 млн. грн. Крім того у звітному періоді було виявлені порушення, які поперед-

ли втрати ресурсів на загальну суму понад 2 млрд. грн. [10].

На основі вищенаведеного можна стверджувати, що назва Закону “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” не відповідає повною мірою сутності, адже в Законі про ДФК розкриваються питання функціонування Держфінінспекції України, а не державного фінансового контролю загалом.

Законом про ДФК збережено також види та зміст чинних видів державного фінансового контролю – інспектування, державний фінансовий аудит та перевірка державних закупівель. При цьому форми державного фінансового аудиту окремо не зазначені. Тобто кількість таких форм законодавством не обмежена. Уряд може прийняти рішення про запровадження будь-якої нової форми державного фінансового аудиту або скасування чинної.

На сьогодні існують такі види державних фінансових аудитів: державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності); державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ; державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів; державний фінансовий аудит діяльності суб’єктів господарювання державного сектору економіки.

Кількість проведених Держфінінспекцією України протягом 2009–2013 рр. дер-

жавних фінансових аудитів за видами здійснення та наданих пропозицій за їх результатами показана в табл. 1.

Відобразимо показники таблиці на рис. 1 та 2.

Відповідно на 55,3% відбулось і зменшення наданих пропозицій за результатами державних фінансових аудитів.

Наведена інформація характеризує різке зменшення кількості державних фінансових аудитів і, як наслідок, наданих пропозицій за результатами державних фінансових аудитів у 2012 р. порівняно з 2011 р. У розрізі кількості окремо взятих державних фінансових аудитів ці відхилення становлять:

- державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм – 45,5%;
- державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів – 27%;
- державний фінансовий аудит діяльності суб’єктів господарювання державного сектору економіки – 26%.

Різке зменшення кількості державних фінансових аудитів обумовлено тим, що у вересні 2011 р. видано наказ Головки КРУ від 8 вересня 2011 р. № 235 “Про впорядкування організації контрольних заходів”, яким заборонено проведення у плановому порядку контрольних заходів незалежно від їх різновиду частіше, ніж один раз протягом календарного року.

Таблиця 1

Кількість проведених державних фінансових аудитів та наданих пропозицій за їх результатами Держфінінспекцією України у 2008–2013 рр.*

№ п/п	Форми аудиту / кількість наданих пропозицій	2008	2009	2010	2011	2012	2013
1.	Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм	44	97	89	89	45	84
2.	Державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів	108	61	47	52	38	35
3.	Державний фінансовий аудит діяльності суб’єктів господарювання державного сектору економіки	118	142	140	128	95	122
4.	Кількість наданих пропозицій за результатами державних фінансових аудитів	3768	4575	3756	3068	1372	2397

* Складено на основі [10].

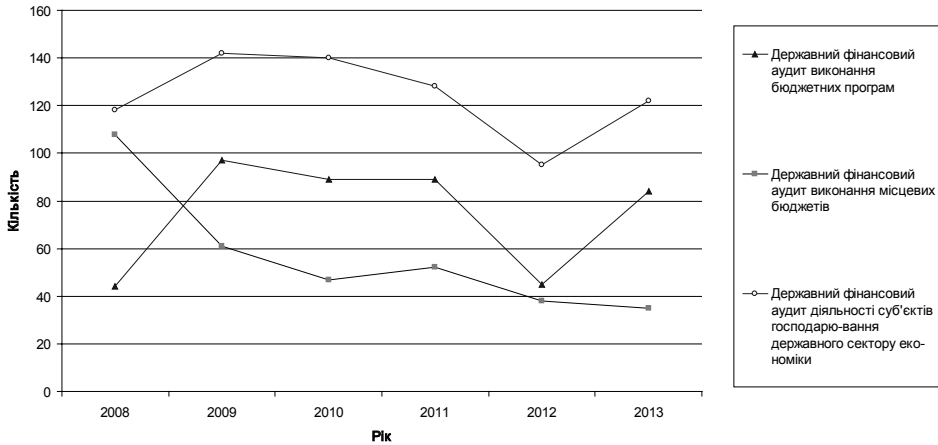


Рис. 1. Кількість проведених державних фінансових аудитів у 2008–2013 рр.*

*Розраховано і побудовано на основі [10].

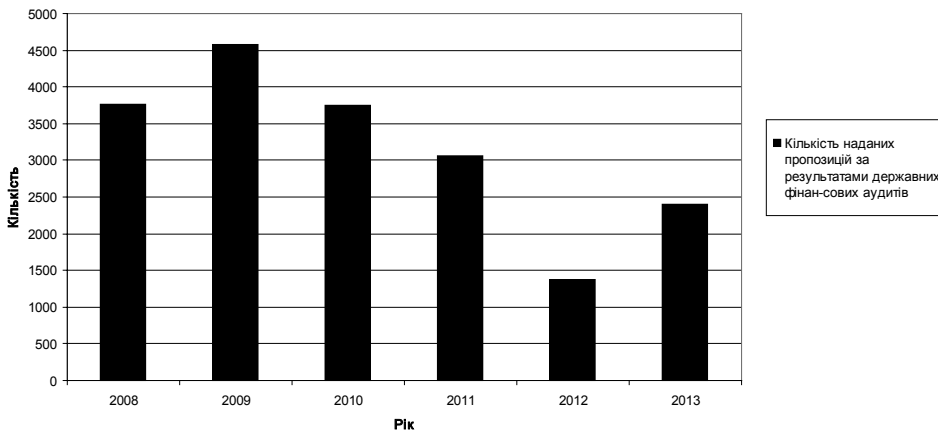


Рис. 2. Кількість наданих пропозицій за результатами фінансових аудитів у 2008–2013 рр.*

* Розраховано і побудовано на основі [10].

Окремо зупинимось на проведенні Держфінінспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту окремих господарських операцій, що здійснюють суб'єкти господарювання (далі - операційний аудит).

Така форма аудиту запроваджена Постановою Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансово-

го аудиту окремих господарських операцій" від 20 травня 2009 р. № 506 [16].

Основним завданням операційного аудиту було сприяння забезпеченню суб'єктами господарювання законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів та/або майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку, складення достовірної фінансової звітності.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України “Перелік постанов Кабінету Міністрів України з питань проведення державного фінансового аудиту окремих господарських операцій, що втратили чинність” від 19.12.2012 р. № 1182 операційний аудит не проводять [17].

Держфінінспекція обґрунтувала необхідність відміни операційного аудиту в “Аналізі регуляторного впливу проекту Постанови Кабінету Міністрів України “Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань проведення державного фінансового аудиту окремих господарських операцій” від 18 грудня 2012 р. [1].

В документі зазначено, що операційний аудит містить значні корупційні ризики, оскільки державний аудитор фактично одноосібно приймає рішення щодо погодження чи непогодження платіжних доручень, проектів договорів тощо.

В результаті склалося негативне ставлення до такої форми контролю як з боку суб’єктів господарювання, на яких здійснюється операційний аудит, так і з боку міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, до сфери управління яких вони належать.

Підтвердженням цього є, зокрема, значна кількість претензій та скарг на дії державних аудиторів з боку керівників суб’єктів господарювання та органів їх управління, відповідних судових позовів проти Держфінінспекції України щодо здійснення операційного аудиту та взагалі опір щодо проведення операційного аудиту на окремих об’єктах.

Згідно з останніми судовими рішеннями за позовами про визнання неправомірними дій Держфінінспекції щодо проведення операційного аудиту визнано, що чинним законодавством України не передбачено проведення Держфінінспекцією державного

фінансового аудиту окремих господарських операцій та не передбачено повноважень Кабінету Міністрів України на визначення порядку його проведення [17].

Отож, можна зробити висновок, що від 20 травня 2009 р. (запроваджено операційний аудит) до 18 грудня 2012 р. (ліквідовано операційний аудит) вказаний аудит функціонував в умовах корупційних ризиків, оскільки державний аудитор фактично одноосібно приймав рішення щодо погодження чи непогодження платіжних доручень, проектів договорів, як зазначено в аналізі.

Враховуючи вищенаведене, на наш погляд, однією із причин надання права Уряду запроваджувати будь-які нові форми державного фінансового аудиту або скасувати чинні, згідно з Законом про ДФК, було акцентовано увагу судів на те, що чинним законодавством України не передбачено проведення операційного аудиту та не надано повноважень Кабінету Міністрів України на визначення порядку проведення.

На нашу думку, в Законі про ДФК варто закріпити всі форми аудиту, які може здійснювати Держфінінспекція. Така норма містилась у п. 3, ст. 8 Закону України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” [5]. Попередньо доцільно було б провести широкі обговорення можливих форм аудиту серед провідних вчених і практиків. Результатом цього, на нашу думку, буде зведення вищезгаданої корупційної складової до мінімуму. Закріплення форм аудиту в Законі про ДФК сприятиме реалізації курсу України на дерегуляцію вітчизняної економіки. Адже суб’єкти господарювання будуть чітко проінформовані про форми аудиту.

Слід відмітити значні відмінності у ст. 8 Закону про ДКРС та ст. 8 Закону про ДФІ. У табл. 2 наведемо зміст вказаної статті, яка має назву “Основні функції Головного контрольно-ревізійного управління Украї-

Функції Головки КРУ та органу державного фінансового контролю згідно з Законами про ДКРС та ДФІ*

Основні функції Головного контрольно-ревізійного управління України	Основні функції органу державного фінансового контролю
<p>1) Організовує роботу контрольно-ревізійних підрозділів в Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі щодо проведення державного фінансового контролю, узагальнює наслідки державного фінансового контролю і у випадках, передбачених законодавством, повідомляє про них органи законодавчої та виконавчої влади.</p> <p>2) Проводить у підконтрольних установах ревізії фінансово-господарської діяльності, використання і збереження фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності.</p> <p>3) Здійснює державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм, діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно.</p> <p>4) Здійснює контроль за усуненням недоліків і порушень, виявлених під час проведення державного фінансового контролю.</p> <p>5) Розробляє нормативно-правові акти та методичні документи з питань своєї діяльності.</p> <p>6) Здійснює методологічне керівництво і контроль за діяльністю підпорядкованих контрольно-ревізійних підрозділів.</p> <p>7) Проводить перевірки державних закупівель та здійснює співробітництво з державними органами щодо запобігання проявам корупції.</p>	<p>1) Здійснює державний фінансовий контроль за: виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під державні гарантії; складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання, кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів; усуненням виявлених порушень;</p> <p>2) Розробляє пропозиції щодо усунення виявлених порушень та запобігання їм.</p> <p>3) Вживає в установленому порядку заходи до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб.</p> <p>4) Здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на нього Президентом України.</p>

* Складено на основі [5;8].

ни" та "Основні функції органу державного фінансового контролю" відповідно.

Аналіз вищенаведених функцій вказує на те, що Закон про ДФІ конкретизував для Держфінінспекції виконання таких обов'язків, як державний фінансовий контроль за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів та цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під державні гарантії.

Віднесення до повноважень Держфінінспекції державного фінансового контролю за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності передбачає, на наш погляд, проведення аудиту адміністративної діяльності, адже це необхідно для оцінки управлінських рішень.

Однією із основних причин порушень у фінансово-господарській діяльності є безвідповідальність окремих державних службовців та керівників підприємств, установ і організацій. Неналежне виконання ними посадових обов'язків, основних завдань і функцій державних органів, визначених законодавчими і нормативно-правовими актами, призводить до створення корупційного середовища та до фінансових порушень.

На сьогодні в Держфінінспекції України розроблено відповідний проект закону, який готується на погодження із органами влади.

Окремо акцентуємо увагу на питаннях взаємовідносин Держфінінспекції та підрозділів внутрішнього аудиту згідно з вимогами Закону про ДФК. Стаття 8 вказує на те, що Держфінінспекція здійснює державний фінансовий контроль за станом

внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів. У статті 2 Закону про ДКРС відмічено, що питання фактичного стану справ щодо функціонування системи внутрішнього контролю підлягають перевірці та аналізу у ході державного фінансового аудиту.

У керівних принципах стандартів внутрішнього контролю розроблених Комітетом з внутрішнього контролю Міжнародної організації вищих контролюючих органів (INTOSAI), зазначено, що Вищий орган контролю державних фінансів (ВОКДФ) повинен сприяти та забезпечувати:

– запровадження інституційних структур внутрішнього контролю у кожному органі державного управлінського апарату;

– здійснення перевірок цих структур, метою яких є оцінка адекватності внутрішнього контролю для реалізації запланованих результатів. [9].

На нашу думку, участь у здійсненні перевірок інституційних структур внутрішнього контролю в органах державного управлінського апарату ВОКДФ в Україні, яким є Рахункова палата, недостатня. Згідно з чинним законодавством не передбачено здійснення перевірок структур внутрішнього контролю Рахунковою палатою і, як наслідок, вона не приділяє увагу функціонуванню належного внутрішнього контролю.

Про функції ВОКДФ йдеться і в Лімській декларації керівних принципів аудиту державних фінансів: завданням Вищого органу контролю державних фінансів як зовнішнього контролера є перевірка ефективності внутрішнього контролю. Якщо підрозділ внутрішнього контролю визнано ефективним, необхідно, не обмежуючи право Вищого органу контролю державних фінансів на всеохоплюючий контроль, здійснити найбільш адекватний розподіл завдань та визначити засади співробітництва між ВОКДФ та підрозділом внутрішнього контролю [12].

Отже, в результаті проведеного дослідження можна зробити висновок, що Держфінінспекція України є важливою складовою державного фінансового контролю і належна організація нормативного забезпечення її діяльності дозволить не тільки контролювати використання бюджетних коштів, а й значно їх економити.

На нашу думку, на законодавчому рівні доцільно забезпечити повноваження Вищого органу контролю державних фінансів щодо перевірки ефективності внутрішнього контролю. Ухвалення Закону про державний фінансовий контроль дало б можливість систематизувати та регулювати діяльність усіх органів ДФК.

Література

1. *Аналіз регуляторного впливу проекту постанови Кабінету Міністрів України „Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань проведення державного фінансового аудиту окремих господарських операцій” від 18 грудня 2012 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [://www.dkrs.gov.ua/kru/uk](http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk).*
2. *Бюджетний кодекс України від 8 люня 2010 року // Голос України. – 2010. – № 143.*
3. *Василик О. Д., Павлюк К. В. Державні фінанси України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 608 с.*
4. *Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: Монографія. – Тернопіль: THEU, 2008. – 496 с.*
5. *Закон України “Про державну контроль-но-ревізійну службу в Україні” від 26.01.1993 № 2939 – XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – С. 110.*
6. *Закон України “Про Рахункову палату” від 11.07.1996 р. № 315/96 – ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 141.*
7. *Закон України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності*

Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністрів”, від 2 грудня 2012 року № 5463-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show>

8. Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

9. Збірник базових документів INTOSAI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: ua_80742audit.pdf.

10. Звіт про стан державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2012 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish>.

11. Звіт Рахункової палати за 2012 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>

12. Лімська декларація керівних принципів контролю, прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) в 1977 році // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk>.

13. Положення про Державну фінансову інспекцію України, затверджено Указом Президента України від 23.04.2011 № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>

14. Положення про Державну казначейську службу України, затверджено Указом Президента України від 13 квітня 2011 року № 460/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category>.

15. Постанова Кабінету Міністрів України “Деякі питання утворення структурних під-

розділів 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” від 28 вересня 2011 р. № 1001 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 75. – С. 77.

16. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту окремих господарських операцій” від 20 травня 2009 р. № 506 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP090506.htm.

17. Постанова Кабінету Міністрів України “Перелік постанов Кабінету Міністрів України з питань проведення державного фінансового аудиту окремих господарських операцій, що втратили чинність” від 19.12.2012 № 1182 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/1182-2012-p.

18. Результати попереднього та поточного контролю ДКС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/206345>.

19. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи // Фінанси України – 2009. – № 11. – С. 12–19.

20. Фінанси: Підручник / За ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К.: Знання, 2008. – 611 с.

21. Казначейська система: Підруч. / С. І. Юрій, В. І. Стоян, О. С. Даневич. – 2-ге вид. змін. й доп. — Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 818 с.