УДК 336+336.027.2+657.22

**Олег ДИШКАНТ**

# ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ЗАВДАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ВИДАТКАМИ БЮДЖЕТУ

*Розкрито організацію та завдання державного фінансового контролю в управлінні видатками державного бюджету. Систематизовано організаційні норми, форми контролю та суб'єкти його здійснення. Розглянуто бачення провідних науковців та практиків на місце, роль та значення державного контролю у державному управлінні. Проаналізовано недоліки здійснення державного фінансового контролю в управлінні видатками державного бюджету. Запропоновано та узагальнено напрямки удосконалення контрольно-ревізійного процесу в управлінні видатками державного бюджету.*

***Ключові слова:*** *державний фінансовий контроль, видатки, бюджет, управління, аудит.*

***Олег ДЫШКАНТ***

***Организация и задачи государственного финансового контроля в управлении расходов бюджета***

*Раскрыто организацию и задачи государственного финансового контроля в управлении расходами государственного бюджета. Систематизированы организационные нормы, формы контроля и субъектов его осуществления. Рассмотрено точку зрения ведущих ученых и практиков на место, роль и значение государственного контроля в государственном управлении. Проанализированы недостатки осуществления государственного финансового контроля в управлении расходами государственного бюджета. Предложено и обобщенно направления совершенствования контрольно-ревизионного процесса в управлении расходами государственного бюджета.*

***Ключевые слова:*** *государственный финансовый контроль, расходы, бюджет, управление, аудит.*

***Oleg DYSHKANT***

***Organization and objectives of public financial management control in expenditure budget***

***Introduction:*** *complexity of the modern state's development require an acceleration of reforming the entire state-management system.*

***Purpose:*** *The analysis and a generalization of the organization and objectives of the public financial control, justification of recommendations for improving the control and auditing process in the management of public expenditure.*

***Results:*** *Market conditions do not cancel the need for regular monitoring of financial and economic activity of enterprises, institutions and organizations, for taking the appropriate measures to prevent and to eliminate weaknesses and violations of the law.*

***Conclusion:***

*1. Creation system of a financial control associated with the development and adoption of the fundamental law "On financial control in Ukraine";*

*2. The role of the coordinator with the right to make final decisions on controversial issues should be assigned to one of the control services;*

*3. It is important to change the range and character of controls measures that are fulfilled by the Accounting Chamber;*

*4. The implementation of the audit of the financial and budgetary reporting is reasonable;*

*5. The submitting of Financial Statements together with the audit report of the Accounting Chamber.*

***Key words:*** *state financial control, expenditure budget, management, audit.*

***JEL Classification:*** G28, G30, G38, G39.

В умовах сьогодення актуальними є питання організації державного фінансового контролю за видатками державного бюджету, який сприяє реалізації фінансової політики держави та покликаний вирішувати складні і різноманітні завдання на різних рівнях управління.

Державний контроль розвивався як об'єктивна потреба держави в здійсненні ефективного нагляду за суспільними явищами в цілому та господарськими процесами в економіці і за видатками державного бюджету зокрема.

Дискусії щодо державного фінансового контролю в Україні часто зводяться до питань його організації, повноважень між різними органами проведення контрольних заходів. Поряд з цим, основна проблема – це результати контролю, їх вплив на прийняття управлінських рішень, що зумовлено недостатньою дієвістю, невідповідністю системи державного фінансового контролю завданням сьогодення з використання фінансових ресурсів бюджету.

Такий стан організації державного фінансового контролю зумовлений тим, що питання державного фінансового контролю в Україні регулюється значною кількістю нормативних актів, оскільки відсутній єдиний нормативний акт – Закон про державний фінансовий контроль. Усунення такої правової розгалуженості, визначення головного органу з державного фінансового контролю, узаконення суб'єктів зовнішнього та внутрішнього контролю, їх функціональних обов'язків дасть можливість покращити організацію державного фінансового контролю в Україні.

Питанням організації державного фінансового контролю і його завданням в управлінні видатками бюджету в теоретичних і практичних аспектах присвячені праці вітчизняних науковців: О. Василика, В. Геєця, В. Дем'янишина, О. Кириленко, І. Луніної, А. Мярковського, В. Опаріна, В. Федосова, С. Юрія, практиків М. Каленського, І. Стефанюка та багатьох інших. Вченими зроблений значний вклад у теорію і практику організації державного фінансового контролю.

Потреба удосконалення організації державного фінансового контролю за видатками державного бюджету, який посідає одне з основних місць серед елементів фінансового управління і є гарантом суверенітету держави, її цілісності та економічного процвітання, в умовах сьогодення постає особливо гостро, а тому становить науковий і практичний інтерес.

Метою статті є аналіз і узагальнення організації та завдань державного фінансового контролю, обґрунтування рекомендацій щодо вдосконалення контрольно-ревізійного процесу в управлінні видатками державного бюджету.

Відповідно до статті 1 Лімської декларації керівних принципів фінансового контролю, яка була прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) в м. Ліма (Республіка Перу) в 1977 р., організація контролю є обов'язковим елементом управління державними фінансовими ресурсами, оскільки тягне за собою відповідальність перед суспільством [1].

У зарубіжних джерелах контроль, керування й управління іноді вживають як синоніми. Так, К. Гуд (K. Hud), вивчаючи державний контроль, наводить різні трактування дефініції "контроль" у різних мовах. Слово "controle" у німецькій і французькій означає бухгалтерські перевірки, а в англійській має ширше значення [2]. Відомий дослідник контролю в системі управління підприємством Д. Ірвін (D. Yrvyn) визначає цей термін лише на рівні внутрішнього контролю менеджменту підприємства, а його зовнішні форми називає аудитом [3].

Український вчений В. Геєць стверджує, що модернізація й розвиток суспільства генерують через соціальну складову розвиток так званих "нематеріалізованих" форм життєдіяльності. Глибока суперечність між економізованими формами життєдіяльності суспільства та соціальними складовими, руйнуючи природне середовище як життєвий простір, робить розвиток соціального організму суспільства першочерговою проблемою [4]. На підтримку такого підходу до трактування контрольної функції в управлінні державою виступають І. Дрозд, Т. Єфименко, Є. Мних, В. Невідомий та інші сучасні дослідники.

У своїх працях А. Мярковський наголошує на важливості забезпечення контрольної функції в державному управлінні. Автор обґрунтовує, що "ефективність" антикризового управління державними фінансами великою мірою залежить від методики прийняття управлінських рішень, яка має ґрунтуватися на науковому аналізі всіх впливових факторів і прогнозуванні тенденцій, оперативності й гнучкості управління. Першочерговим завданням мінімізації ризиків для фінансової системи є розроблення механізмів фінансового регулювання та контролю [5].

Науковці та практики приділяють значну увагу контролю, поряд з цим державне управління в умовах сьогодення містить різноманітні прийоми, розроблені задля ефективної роботи урядових відомств. Останнім часом воно стало визначати не тільки політично-правову діяльність, а й теорію, що розкриває специфіку державного управління, її механізми та інструменти.

Контрольна функція належить до одного із таких прийомів. Вона є важливою ознакою й інструментом оцінки ефективності державного управління та полягає в забезпеченні відповідності діяльності певної системи або окремої установи поставленим перед ними завданням.

Прийняті законодавчі акти в Україні й, насамперед, нова редакція Бюджетного кодексу України (БКУ) [6] та Стратегія розвитку системи управління державними фінансами [7] свідчать про потребу удосконалення державного управління та державного контролю. Зокрема, питання зміс-

ту контрольної функції та її узгодженості з регулятивними наслідками управління зачіпає компетенцію державних інституцій у площині розмежування їхніх повноважень і підзвітності між рівнями влади.

В сучасних умовах прогресивним видом державного фінансового контролю є державний внутрішній аудит. Його особливість полягає не лише у виявленні фактів порушень бюджетного законодавства, а й у встановленні умов, які сприяли виникненню таких порушень, визначенні слабких місць в організації управління бюджетними коштами. Це дає змогу попередити нецільове, неефективне, неекономне і нераціональне використання бюджетних ресурсів, уникнути зловживань з боку відповідальних осіб.

Отже, державний фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, в тому числі і видатками державного бюджету. Він здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу відповідно до Бюджетного кодексу України [6].

Відповідно до БКУ контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Під час виконання протягом 2009–2012 рр. функцій незалежного зовнішнього аудитора ОБСЄ Рахункова палата набула певного досвіду проведення аудитів згідно з міжнародними стандартами аудиту, зокрема і тих, котрі фінансуються Світовим банком. Відповідно, на національному й міжнародному рівнях визнані здобутки Рахункової палати України як незалежного державного органу зовнішнього фінансового контролю.

Правове підґрунтя діяльності інституції у філософсько-правовому аспекті можна вважати легітимним відповідно до того, як вона враховує баланс публічних і приватних інтересів шляхом взаємоузгодження захисту невід'ємних прав одних суб'єктів із обов'язками й повноваженнями державних і суспільних інститутів. В. Піхоцький, розглядаючи це питання, зазначає, що "ефективний фінансовий контроль за управлінням державними коштами є найважливішим чинником зміцнення довіри суспільства до державної влади, засобом консолідації влади і суспільства в досягненні єдиної мети – забезпечення добробуту громадян і стабільності державної влади" [8].

Поняття легітимності М. Вебер (M. Veber) [9] трактує як довіру і сприйняття владного інституту суспільством. Такий підхід справедливо викликає сумніви й у об'єктів контролю, котрі вбачають у цьому спрямованість, насамперед, на викриття порушень при використанні коштів, і в суспільства, що зацікавлене не в самому контролі, а в конкретних рекомендаціях щодо отримання певного суспільного ефекту/результату від бюджетних видатків.

Рахункова палата як вищий незалежний орган зовнішнього аудиту, що діє на підставі Міжнародних стандартів для вищих аудиторських інституцій може гарантувати забезпечення балансу таких інтересів.

Критерії легітимності вищої аудиторської інституції на підставі світового досвіду узагальнені й визначені за відповідними рівнями: 1) "Основоположні принципи"; 2) "Основи функціонування"; 3) "Фундаментальні принципи аудиту"; 4) "Загальні керівні принципи аудиту".

Водночас, завдання Рахункової палати України, що встановлені чинним законодавством, не відповідають повною мірою навіть першому рівню, тобто вимогам Лімської декларації. Отже, постала потреба у визнанні соціальними суб'єктами значущості суспільно-політичної реальності як загалом, так і в її окремих проявах та складових статусу Рахункової палати на основі міжнародних стандартів INTOSAI.

Ми поділяємо думку авторів про потребу змінити масштаб і характер здійснюваних Рахунковою палатою контрольно-аналітичних заходів. Новий закон про Рахункову палату повинен включати основні принципи аудиту, обов'язкові для виконання в державному секторі.

Парламент щорічно має отримувати незалежний аудиторський висновок щодо консолідованої фінансової звітності про виконання зведеного бюджету за бюджетний рік, а Кабінет Міністрів України – аудиторські висновки щодо річної фінансової звітності кожного головного розпорядника бюджетних коштів і органів місцевого самоврядування. Аудити ефективності й відповідності необхідно проводити згідно з прийнятими стандартами, основою яких є ISSA1 [10]. А це стандарти, прийняті INTOSAI, членом котрої з 1998 р. є Рахункова палата України.

Успіх упровадження міжнародних стандартів аудиту ISSAI залежатиме від наявності кваліфікованого персоналу, ресурсів, чіткого розуміння потенціалу аудиторської інституції та середовища, в якому вона функціонує.

Важливою складовою правової реальності для Рахункової палати має стати розроблення й імплементація національних стандартів аудиту публічних фінансів, гармонізованих із ISSAI та міжнародною практикою, що передбачено Стратегією розвитку системи управління державними фінансами [7].

Практичний механізм подальшого правового оформлення системи управління державними фінансами в цілому і видатками бюджету зокрема вимагатиме забезпечення незалежного (зовнішнього) підтвердження Рахунковою палатою достовірності функціонування цієї системи відповідно до вимог міжнародних стандартів, а саме відповідного аудиторського висновку.

Незалежне (зовнішнє) підтвердження фінансової звітності суб'єктів державного сектору на сьогодні в Україні не проводять. Разом із тим Міністерство фінансів України, як головний центральний орган виконавчої влади з формування й забезпечення реалізації бюджетної політики, повинен володіти правдивою інформацією про державні фінанси. Таким чином, це питання набуло актуальності та концептуального втілення в контексті практичної реалізації заходів Стратегії розвитку системи управління державними фінансами.

На наш погляд, аналогічну норму можна внести також до наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 [11] із питання подання фінансової й бюджетної звітності. Такий крок дасть змогу привести аудиторську методологію у відповідність із стандартами ISSAI та значно допоможе Кабінету Міністрів і Міністерству фінансів України отримувати неупереджену, достовірну інформацію про результати фінансової діяльності головних розпорядників бюджетних коштів.

Перспективу розширення компетенції інституції має враховувати нова редакція Закону України "Про Рахункову палату", зокрема, шляхом запровадження аудиту фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів, аудиту місцевих бюджетів. Доцільним є і унормування законодавчими актами України порядку подання фінансової й бюджетної звітності головними розпорядниками бюджетних коштів разом із аудиторським висновком Рахункової палати.

Важливим суб'єктом державного фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства в цілому і видатками бюджету зокрема, є Державна казначейська служба України (ДКСУ), яка здійснює попередній і поточний контроль. Органами Державної казначейської служби України у січні–грудні 2013 р. оформлено 13477 порушень бюджетного законодавства розпо-

рядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів на загальну суму 3311,0 млн. грн. [12] Станом на кінець 2013 р. порівняно з попереднім роком кількість попереджених правопорушень була більшою на 4545 випадків і становила 13477, а загальна їх сума зросла на 1694,2 млн. грн.

Результати контрольних заходів, які проводять органи ДКСУ, свідчать про низький рівень фінансово-бюджетної дисципліни в державі, що підтверджується зростанням обсягів порушень фінансової дисципліни.

Узагальнюючи результати оперативного контролю ДКСУ, наведемо інформацію контрольних заходів по Головному управлінні державної казначейської служби України (ГУДКСУ) у Тернопільській області.

ГУДКСУ у Тернопільській області при звірці даних обліку власних надходжень за доходами та даними фінансових звітів про виконання державного бюджету за видатками в частині власних надходжень встановлено розбіжності, які подано в табл. 1. Відповідно до наведених даних, ДКСУ за результатами оперативного контролю призупинила у 2013 р. видатки бюджету на 3311,0 млн. грн., що на 1694,2 млн. грн. більше минулого року. ГУДКСУ у Тернопільській області за 2013 р. уточнила, збільшила власні надходження за послуги, що надаються бюджетними установами, на 2434,0 тис. грн.

За відповідною методикою оперативного контролю визначено причини наявних розбіжностей, основними з яких є:

– відображення у звітності надходжень за валютними операціями у вищих навчальних закладах – оплата за послуги – в сумі 2269,7 тис. грн. В ф. 412 такі операції не відображені;

– відображення в обліку АС “Казна” та звітності розпорядників коштів власних надходжень, отриманих в натуральному вигляді, в процесі формування річного звіту;

– відображення у звітності розпорядників коштів уточнених даних за видами власних надходжень.

Результати контрольних заходів дають підстави стверджувати, що рівень фінансо-

*Таблиця 1*

**Розбіжності власних надходжень за доходами по ГУДКСУ у Тернопільській області, тис. грн.**

| Групи та підгрупи власних надходжень | Дані обліку доходів | Дані фінансової звітності розпорядників коштів | Розбіжність (+,-) |
|---|---|---|---|
| Плата за послуги, що надаються бюджетними установами, – всього, в т.ч. | 289084,30 | 291302,2 | 2217,9 |
| Плата за послуги бюджетних установ | 245040,1 | 247675,3 | 2635,2 |
| Від господарської та виробничої діяльності | 40804,4 | 40329,3 | -475,1 |
| За оренду майна установ | 2658,8 | 2707,7 | 48,9 |
| Від реалізації майна | 581,0 | 589,9 | 8,9 |
| Інші джерела власних надходжень – всього, в т.ч. | 11536,9 | 11753,0 | 216,1 |
| Від отримання благодійних внесків, грантів та дарунків | 6574,8 | 7484,7 | 909,9 |
| Отримані на виконання окремих доручень | 4962,1 | 4268,3 | -693,8 |
| Разом | 300621,2 | 303055,2 | 2434,0 |

*Розраховано на основі [12].

во-бюджетної дисципліни в державі перебуває на низькому рівні, а це обумовлює потребу негайного покращення організації ДФК.

Підводячи підсумок за результатами дослідження, наведемо основні напрями підвищення ефективності фінансового контролю в органах казначейства:

– своєчасне доведення інформації, отриманої органами казначейства при здійсненні превентивного контролю, до органів, які здійснюють наступний контроль, що буде сприяти реалізації одного з пріоритетних завдань ДКСУ, а саме – координації роботи казначейства з Держфінінспекцією в частині своєчасної кваліфікації та упередження порушень у процесі виконання бюджету;

– залучення відповідальних фахівців органів казначейства до здійснення попереднього фінансового контролю на стадії планування бюджету;

– запровадження аудиту в органах казначейства, що буде сприяти підвищенню ефективності й результативності діяльності органів казначейства та якості звітності;

– розробка відомчого класифікатора порушень, у якому будуть уніфіковані та систематизовані порушення, встановлені в результаті контрольних заходів органами казначейства, що сприятиме зменшенню порушень у бюджетній сфері, підвищенню впливу для недопущення причин їх виникнення;

– систематичне проведення казначейством семінарів-нарад із відповідальними працівниками бухгалтерських служб розпорядників і одержувачів бюджетних коштів щодо вивчення і роз'яснення законодавчих актів з питань казначейського обслуговування бюджетних коштів та змін до них;

– розміщення в засобах масової інформації публікацій фахівців органів казначейства з актуальних питань казначейського обслуговування бюджетних коштів та результатів проведеного контролю.

Контролюючи інформацію за видатками бюджетних установ, казначейство оперативно управляє вільними залишками коштів бюджету. Така методика контролю дає змогу вносити пропозиції щодо зменшення залучення обсягів короткострокових запозичень, погашення внутрішніх касових розривів.

Отже, Державне казначейство за інформацією контролю, яку надає уряду, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління й отримати прозору характеристику про економічні наслідки бюджетної політики, провадженої урядом держави за видатками бюджету.

Важливе місце в системі державного фінансового контролю належить Держфінінспекції. У відповідність до ч. 1 ст. 23 Закону України від 27.02.2014 № 795-VII "Про центральні органи виконавчої влади" [13] було приведено п. 9 Положення про Державну фінансову інспекцію[14].

Відповідно до забезпечення реалізації цього Закону України щодо приведення його у відповідність із Конституцією України, схваленого на засіданні Кабінету Міністрів України 12.03.2014, Держфінінспекція розробила проект постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України", який наразі уже набув чинності [14].

Зазначимо також, що вже підготовлено проект указу Президента України "Про визнання таким, що втратив чинність, Указ Президента України від 23 квітня 2011 року № 499". Отож, хоча зараз і чинні обидві редакції Положення про Держфінінспекцію України, слід користуватись саме редакцією Кабінету Міністрів України від 12.03.2014 року.

Державний фінансовий контроль забезпечується органами Держфінінспекції через проведення державного фінансового

аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель. Проведення інспектування через значний проміжок часу (інколи через два-три роки) після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними фінансами ускладнює, а в багатьох випадках унеможливлює усунення фінансових порушень та їх наслідків.

Доцільно відмітити фіскальне спрямування інспектування. Тобто, забезпечуючи його результативність, посадовим особам підконтрольного об'єкта встановлюють вимоги щодо усунення порушень. Тому у сучасному вигляді поняття "інспектування" підкреслює каральну функцію ДФК і потребує подальшого реформування. В країнах Західної Європи із високим рівнем фінансової дисципліни ДФК у формі інспектування майже не здійснюється.

Проте, на нашу думку, в Україні існує необхідність в інспектуванні, яка зумовлена низьким рівнем фінансової дисципліни, низькою ефективністю контрольних заходів і високим обсягом збитків, котрі несе держава внаслідок фінансових порушень.

Здійснення комплексного контролю й оцінки якості механізмів управління, рівня досягнення цілей і завдань, поставлених перед урядовими органами та установами, визначення реального ефекту від їхньої діяльності є актуальним в державі.

Значна увага приділяється розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК). Концепцією визначено загальну відповідальність керівників органів державного й комунального секторів як базовий елемент системи ДВФК, а внутрішній контроль – як функцію керівників, відповідальних за діяльність конкретного органу. Документ конкретизував і обґрунтував діяльність органів державного фінансового контролю за видатками державного бюджету.

Аналіз результатів зовнішніх оцінок якості внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади та їх територіальних органах вказали на низку проблем, які перешкоджають повноті реалізації та розвитку функції внутрішнього аудиту в органах державного сектору України.

Мають місце порушення в частині утворення підрозділів внутрішнього аудиту, планування їх діяльності та планування аудиторських досліджень, організації та проведення внутрішніх аудитів, моніторингу виконання рекомендацій за їх результатами тощо.

Одним із таких недоліків у роботі внутрішніх аудиторів залишається неналежний стан планування діяльності з внутрішнього аудиту, оскільки об'єкти для внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади відбираються, як правило, безсистемно – без застосування ризикорієнтовного підходу чи інших критеріїв, визначених щодо відповідної галузі.

Поширеними порушеннями при плануванні роботи підрозділів внутрішнього аудиту та виконанні планів є відсутність розрахунків планового і фактичного фонду робочого часу для оптимального забезпечення ресурсами та їх розподілу; невизначення в базі даних об'єктів внутрішнього аудиту усіх необхідних її складових.

Не досягається мета діяльності підрозділу внутрішнього аудиту – попередження порушень. Якщо ревізор повинен встановити порушення за господарськими операціями, то внутрішній аудитор має їх попередити і не допустити здійснення.

Проте зовнішні оцінки якості функції внутрішнього аудиту в державному секторі свідчать про інше:

– нездійснення попереднього вивчення питань, пов'язаних з діяльністю об'єкта внутрішнього аудиту, та упущення важливих аспектів у діяльності державних органів за відсутності накопичення інформації про стан внутрішнього контролю й іншої інформації про діяльність бюджетної установи;

– неврахування питань при складанні програми аудитів, які потребують дослідження;

– обмеженість термінів проведення внутрішніх аудитів, що призводить до незабезпечення повного комплексу аудиторських дій;

– рівень кваліфікації внутрішніх аудиторів, низький контроль з боку керівника підрозділу внутрішнього аудиту.

Така ситуація спонукає уряд удосконалювати ДВФК та підвищувати відповідальність і підзвітність керівників за управління ресурсами держави, що відображено у схваленій Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Зміни передбачають поступове реформування системи ДВФК в Україні відповідно до європейських підходів його організації. В європейському розумінні ДВФК повинен забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

На сьогодні система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково враховує основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю у країнах ЄС.

Підсумовуючи вищезазначене, приходимо до наступних висновків і узагальнень.

1. Створення ефективної цілісної системи фінансового контролю пов'язуємо із розробкою та ухваленням базового закону "Про фінансовий контроль в Україні ".

2. Необхідно створити Державну координаційну раду з питань фінансового контролю, яка взяла б на себе координацію дій всіх структур щодо удосконалення державного фінансового контролю.

3. За однією із контролюючих служб доцільно закріпити роль координатора з правом приймати останнє рішення у спірних питаннях.

4. Слід змінити масштаб і характер здійснюваних Рахунковою палатою контрольно-аналітичних заходів. Новий закон про Рахункову палату повинен включати принципи аудиту, обов'язкові для виконання в державному секторі.

5. Доцільно запровадити аудит фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників та одержувачів коштів.

6. Необхідно унормувати законодавчими актами України порядок подання фінансової й бюджетної звітності головними розпорядниками бюджетних коштів разом із аудиторським висновком Рахункової палати.

7. Успіх упровадження міжнародних стандартів аудиту ISSAI залежатиме від наявності кваліфікованого персоналу, ресурсів, чіткого розуміння потенціалу аудиторської інституції та середовища, в якому вона функціонує.

Основні напрями підвищення ефективності фінансового контролю в органах казначейства полягають у наступному:

– своєчасне доведення інформації, отриманої органами казначейства при здійсненні превентивного контролю, до органів, які здійснюють наступний контроль, буде сприяти реалізації одного з пріоритетних завдань ДКСУ, а саме, координації роботи казначейства з Держфінінспекцією в частині своєчасної кваліфікації та упередження порушень у процесі виконання бюджету;

– залучення відповідальних фахівців органів ДКСУ до здійснення попереднього фінансового контролю на стадії планування бюджету;

– запровадження аудиту в органах ДКСУ, що буде сприяти підвищенню ефективності й результативності діяльності органів казначейства та якості звітності;

– розробка відомчого класифікатора порушень, у якому будуть уніфіковані та систематизовані порушення, встановлені

в результаті контрольних заходів органами ДКСУ, що сприятиме зменшенню порушень у бюджетній сфері, підвищенню впливу для недопущення причин їх виникнення.

Отже, державний фінансовий контроль є важливою складовою частиною функцій держави, що забезпечує точність фінансового планування, розподілу, перерозподілу коштів та їх законне, ефективне, цільове використання. Ринкові умови не усувають необхідності систематичного контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, вжиття відповідних заходів для попередження й ліквідації недоліків і порушень законодавства.

### Література


*1. Лімська декларація керівних принципів контролю : декларація IX Лімського (Перу) конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 01.10.77 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/ main/uk/publish/article/140217.*

*2. Гуд К. Контроль в органах виконавчої влади в сучасних умовах / К. Гуд. – К. : К.І.С., 2006.*

*3. Ирвин Д. Финансовий контроль / Д. Ирвин ; пер. с англ. – М. : Финансы и кредит, 1998. – 256 с.*

*4. Геєць В.М. Про єдність і суперечності у розвитку суспільства, держави та економіки / В.М. Геєць // Фінанси України. – 2012. – № 10. – С. 4–23.*

*5. Мярковский А.І. Антикризове управління державними фінансами: питання стратегії та ефективних рішень / А.І. Мярковский // Фінанси України. – 2012. – № 12. – С. 7–23.*

*6. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року // Голос України. – 2010. – № 143.*

*7. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2013 р. № 774-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua.*

*8. Піхоцький В.С. Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку / В.С. Піхоцький // Вісник Львівської політехніки. – 2009. – № 2. – С. 26–36.*

*9. Вебер М. Соціологія. Загальноісторичні аналізи. Політика / Макс Вебер. – К. : Основи, 1998. – 534 с.*

*10. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing ISSAI 100 [Electronoc resource]. – Access mode : http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf*

*11. Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua*

*12. Звітні дані Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http:// http://treasury.gov.ua /main/uk.*

*13. Закон України "Про центральні органи виконавчої влади" від 27.02.2014 № 795-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/3166-17.*

*14. Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України" від 6 серпня 2014 р. № 310 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua.*


### References


*1. Lims'ka deklaratsiya kerivnykh pryntsypiv kontrolyu [The Lima declaration of guidelines on monitoring] (1977). Available at: http://www.ac-rada.gov.ua/control/ main/uk/publish/article/140217 [in Ukrainian].*

*2. Hud, K. (2006) Kontrol' v orhanakh vykonavchoi vlady v suchasnykh umovakh [Control in the executive branch in modern conditions]. Kyiv: K.I.S. [in Ukraine].*

*3. Yrvyn, D. (1998) Fynansovyj kontrol [Financial control]. Moskov: Finansy i kredyt [in Russian].*

*4. Heiets', V.M. (2012). Pro iednist' i superechnosti u rozvytku suspil'stva, derzhavy ta ekonomiky [Unity and contradictions in the development of society, the state and the economy]. Financy Ukrainy – Finances of Ukraine, 10, 4–23 [in Ukrainian].*

*5. Miarkovskyj, A.I. (2012). Antykryzove upravlinnia derzhavnymy finansamy: pytannia stratehii ta efektyvnykh rishen' [Crisis management of public finances, strategy and effective solutions]. Financy Ukrainy – Finances of Ukraine, 12, 7–23 [in Ukrainian].*

*6. Biudzhetnyj kodeks Ukrainy vid 8 lypnia 2010 roku [The Budget code of Ukraine] (2010, July 8). Holos Ukrainy – Voice of Ukraine, 143 [in Ukrainian].*

*7. Stratehiia rozvytku systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy, skhvalena rozporiadzhenniam Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 1 serpnia 2013 № 774-r [Development strategy in public finance management system, approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine № 774-p] (2013, August 1). Available at: http://zakon4.rada.gov.ua / laws/show/774-2013-r [in Ukrainian].*

*8. Pikhots'kyj, V.S. (2009) Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu iak instrument srtsial'no-ekonomichnoho rozvytku [The system of financial control as a tool for economic development srtsialno]. Visnyk L'vivs'koi politekhniky – Herald of Lviv' polytechnic, 2, 26–36 [in Ukrainian].*

*9. Veber M. (1998) Sotsiolohiia. Zahal'noistorychni analizy. Polityka [Sociology. General historical analysis. Politics]. Kyiv: Osnovy [in Ukrainian].*

*10. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing ISSAI 100. Available at: http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf.*

*11. Poriadok skladannia finansovoi, biudzhetnoi ta inshoi zvitnosti rozporiadnykamy ta oderzhuvachamy biudzhetnykh koshtiv, zatverdzhena nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy № 44 vid 24.01.2012 [The order of financial, budgetary and other reports administrators and recipients of budget funds, approved by the Ministry of Finance of Ukraine № 44] (2012, January 24). Available at: http://zakon1.rada.gov.ua [in Ukrainian].*

*12. Zvitni dani Derzhavnoi kaznachejs'koi sluzhby Ukrainy. [Reporting to the State Treasury Service of Ukraine]. Available at: http:// http:// treasury.gov.ua /main/uk [in Ukraine].*

*13. Zakon Ukrainy "Pro tsentral'ni orhany vykonavchoi vlady" vid 27.02.2014 № 795-VII [Law of Ukraine "On the central executive power" from № 795-VII]. (2014, February 27). Available at: http://zakon1.rada.gov.ua/ laws/show/3166-17 [in Ukraine].*

*14. Postanovy Kabinetu Ministriv Ukrainy "Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Derzhavnu finansovu inspektsiiu Ukrainy" vid 6 serpnia 2014 r. № 310 [Resolution by Cabinet of Ministers of Ukraine "On approval of the State Financial Inspection of Ukraine" № 310] (2014, August 6). Available at: http://zakon4.rada.gov.ua [in Ukraine].*