

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-33-16>

УДК 351.82:336.13

## ОРГАНІЗАЦІЯ ЕФЕКТИВНОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

## ORGANIZATION OF EFFECTIVE STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE

**Гевлич Лариса Леонідівна**

кандидат економічних наук, доцент,  
Донецький національний університет імені Василя Стуса  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2825-1528>

**Тукіла Каріна Леонідівна**

здобувач вищої освіти,  
Донецький національний університет імені Василя Стуса  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7999-6637>

**Hevlych Larysa, Tukila Karina**  
Vasyl' Stus Donetsk National University

Організація державного фінансового контролю є важливою передумовою ефективного державного управління як в Україні, так і в усьому світі. Метою дослідження є ідентифікація основних проблем організації вітчизняної системи ефективного державного фінансового контролю з точки зору їх вирішення. У статті розглянуто поняття державного фінансового контролю, його організація в Україні в сенсі мети, завдань, суб'єктів, об'єктів, функцій, методів, органів контролю. На основі дослідження ідентифіковані основні організаційні, правові та методологічні проблеми організації ефективного вітчизняного державного фінансового контролю. Аналіз поточного стану контролю в Україні та закордонного досвіду дозволив запропонувати напрями їх вирішення. Підведені підсумки, визначені перспективи подальших досліджень.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, ефективність, державний аудит, проблеми ефективності, система контролю.

Организация государственного финансового контроля является важной предпосылкой эффективного государственного управления как в Украине, так и во всем мире. Целью исследования является идентификация основных проблем организации системы эффективного государственного финансового контроля с точки зрения их решения. В статье рассмотрено понятие государственного финансового контроля, его организация в Украине в смысле целей, задач, субъектов, объектов, функций, методов, органов контроля. На основе исследования идентифицированы основные организационные, правовые и методологические проблемы организации эффективного отечественного финансового контроля. Анализ текущего состояния контроля в Украине и зарубежного опыта позволил предложить направления их решения. Подведены итоги, определены перспективные дальнейших исследований.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, эффективность, аудит, проблемы эффективности, система контроля.

The organization of public financial control is an important prerequisite for effective public administration both in Ukraine and around the world. At present, Ukraine does not have an integrated control system in which state bodies, local self-government bodies and the public are involved. The aim of the study is to identify the main problems of the organization of the domestic system of effective public financial control in terms of their solution. In the study, public financial control was considered as a set of forms and methods of control of public authorities over the legality, efficiency, appropriateness of the distribution and use of budget funds to identify, eliminate and prevent violations. The article considers the concept of public financial control, its organization in Ukraine in terms of defining the purpose, objectives, subjects, objects, functions, methods, control bodies in accordance with the law «On the basic principles of state financial control». The study identified the following main organizational, legal and methodological problems of effective domestic public financial control: duplication of functions of control bodies, legislative inconsistency, low level of information support, ineffective response to identified violations, high complexity of inspections, lack of a single methodological basis for financial control. The foreign experience of the organization of the state financial

control in Great Britain, Austria, the USA, Sweden is considered. The list of domestic normative documents on the organization of state financial control in Ukraine is given. Analysis of the current state of control in Ukraine and foreign experience has suggested ways to address them – the creation of a comprehensive control system of state and municipal bodies with broad involvement of NGOs, as well as the development of control methodology based on IT audit. In consequence of the proposed ways to solve the problems of domestic public financial control, it is possible to ensure transparency of the budget process, efficient allocation and use of budget funds. Research of the effectiveness of management decisions at the level of domestic budget institutions will be the direction of further research.

**Keywords:** state financial control, efficiency, state audit, efficiency problems, control system.

**Постановка проблеми.** Ефективне використання бюджетних коштів є важливою проблемою державного управління в усьому світі. Контроль за використанням таких коштів здійснюється різними органами та регулюється численними нормативно-правовими актами, що потребує узагальнення з точки зору системності та узгодженості. Крім того, поширення у суспільстві інформації щодо розкрадання та нецільового чи неефективного використання бюджетних коштів спричиняють потребу у формуванні цілісної системи державного фінансового контролю з точки виявлення проблем цього процесу.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** На сьогодні тема контролю бюджетних коштів представлена у багатьох фахових публікаціях. Зокрема, Х. І. Іваськевич вважає, що ефективному управлінню бюджетними коштами повинні сприяти розгалуженість органів контролю та їхня функціональна повторюваність [1]. Питання реформування системи контролю державних коштів та удосконалення державного фінансового контролю досліджувалися також у наукових працях І. Р. Данчевської та О. М. Ковалюка [2–3].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Разом з тим зазначені автори не приділили уваги проблемі створення цілісної системи контролю, у яку були б залучені державні органи, органи місцевого самоврядування та громадськість. Крім того, динаміка процесів реформування органів влади та контрольних органів в Україні вимагає актуалізації наявних досліджень.

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є ідентифікація основних проблем організації системи ефективного державного фінансового контролю в Україні з точки зору їх вирішення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для з'ясування змісту та особливостей державного фінансового контролю як предмету дослідження звернемося до сутності дефініцій контролю та фінансового контролю. У загальному сенсі контроль – це перевірка, облік діяльності, нагляд за кимось або чимось. Зазвичай

дослідники трактують дане поняття як складову облікової системи суб'єкта господарювання, системи управління, форму зворотного зв'язку керуючої та керованої систем. Тоді фінансовий контроль є складовою управління, що спрямована на верифікацію інформації, отриманої на основі спостереження та перевірки процесу фінансової діяльності, а державний фінансовий контроль – сукупність форм та методів контролю органів державної влади за законністю, ефективністю, доцільністю розподілу та використання бюджетних коштів для виявлення, усунення і профілактики порушень.

Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» визначає основні суб'єкти, об'єкти, завдання, функції та методи організації фінансового контролю, що й розкривають його особливості (див. табл. 1) [5].

Очевидно, що ефективність системи державного фінансового контролю в Україні можлива за дотримання таких принципів: узгодженості, плановості, системності дій; об'єктивності, незалежності, прозорості діяльності; дотримання норм професійної етики; невідворотності покарання за порушення податкового та бюджетного законодавства.

Аналіз практики вітчизняного фінансового контролю та виявлених порушень законодавства в їхній динаміці свідчать, що на сьогодні система державного фінансового контролю України не може забезпечити високий рівень дисципліни у фінансово-бюджетній сфері та ефективного використання залучених коштів. На основі дослідження ідентифіковані такі основні проблеми поточного стану державного фінансового контролю:

#### 1. Організаційні

Неефективна організація системи фінансового контролю полягає у відсутності чіткої взаємодії органів, які здійснюють в Україні державний фінансовий контроль, дублюванні функцій контролюючих органів різних рівнів, відстороненні органів контролю від організації, розробки та реалізації заходів задля недопущення фінансових порушень. Низький рівень інформаційного забезпечення проявля-

Таблиця 1

**Характеристика державного фінансового контролю  
відповідно до вітчизняного законодавства**

Показники	Сутність
1	2
Суб'єкт	орган державного фінансового контролю – центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю
Завдання	– здійснення контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують чи отримували кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів, використовують або використовували державне чи комунальне майно; – здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, законодавства про закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні.
Об'єкти	процеси формування, розподілу і використання державних фінансових ресурсів, активів, взяття зобов'язань суб'єктами господарювання державного сектору економіки, підприємствами, установами та організаціями, які отримують чи отримували кошти з бюджетів усіх рівнів
Функції	– контроль за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми; веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової і 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 недоліків і порушень; – розробка пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому; – вжиття в установленому порядку заходів до усунення виявлених порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб; – здійснення інших повноважень, визначених законодавством
Методи: – державний фінансовий аудит	перевірка та аналіз фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю
– інспектування (ревізія)	документальна і фактична перевірка комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи для виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб
– перевірка та моніторинг закупівель	документальний та фактичний аналіз дотримання замовником законодавства про закупівлі.

*Джерело: укладено авторами за [5]*

ється у недостатній роботі з суб'єктами господарювання та населенням щодо роз'яснення завдань державного фінансового контролю, забезпечення усунення виявлених порушень, запобігання правопорушень у майбутньому, забезпечення реакції правоохоронних та судових органів на виявлені порушення.

## 2. Правові

Наявна законодавча неузгодженість положень окремих нормативних актів, що регулюють діяльність контрольних органів, почасти – відсутність прописаної законодавчо відповідальності посадових осіб за вчинені порушення або безкарне невиконання положень чинного законодавства з боку суб'єктів фінансово-економічних відносин.

## 3. Методологічні

Велика трудомісткість перевірок та відсутність єдиної методологічної бази державного фінансового контролю, що спричиняє як його низьку ефективність, так і відсутність єдиного підходу в однакових ситуаціях.

Для вирішення зазначених проблем і з метою розбудови сучасної європейської держави необхідно переосмислити закономірності функціонування державного управління, зокрема, врахувати досвід розвинених країн світу. Як свідчить закордонна практика, орган фінансового контролю на національному рівні може бути як державним, так і незалежним, з наявністю судових функцій, або без них. Також різняться організації такого контролю. Наприклад, в Австрії та Великобританії створена цілісна система державного і муніципального фінансового контролю, що базуються на єдиних принципах та регламентах діяльності. Рахункова палата Австрії перевіряє рахунки співдружностей муніципальних округів, благодійних і фінансових фондів, установ і підприємств, в яких частка володіння співдружності становить від 50% статутного капіталу [5]. Національне контрольно-ревізійне управління Великобританії проводить перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють понад 60% державних витрат, контролює субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості й державним корпораціям, а також здійснює аудит ефективності такого контролю. Також цікавим для України є особливий акцент на оцінці ефективності використання бюджетних коштів, що здійснюється за кордоном. Головне контрольне управління Конгресу США має широкі повноваження контролю урядових програм і контрактів, а також оцінки ефективності таких програм

[6]. В системі державного фінансового контролю Швеції особлива увага приділяється оцінці наслідків рішень про державний бюджет, які приймаються органами влади [7].

Саме ці аспекти, на нашу думку, мають лягти в основу сучасного етапу реформування системи вітчизняного державного фінансового контролю. Позицію створення цілісної системи контрольних органів на основі територіальних представництв та акцент на оцінці ефективності використання бюджетних коштів підтримують також дослідники В.Г. Воленко та Д.В. Долбнєва у роботах [8–9].

У нашій країні відповідно до Бюджетного кодексу України [10] на всіх стадіях бюджетного процесу має здійснюватися контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами. Основні завдання цього контролю та задіяні контрольні органи (організації) представлені у табл. 2:

Як видно з табл. 2, державний фінансовий контроль в Україні можна умовно поділити на дві частини: внутрішній та зовнішній контроль, або аудит (ці поняття у вітчизняному законодавстві часто синонімізуються). Такий контроль здійснюється різними органами та регулюється низкою нормативних документів: окрім Бюджетного кодексу України, законом України «Про Рахункову палату», постановами Кабінету міністрів України «Про затвердження основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001», «Про деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту», «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України», «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України», «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами» тощо. Також декларується особлива увага, яку мають приділяти органи контролю оцінці ефективності державного управління через аналіз обґрунтованості та результативності прийнятих управлінських рішень щодо використання бюджетних коштів.

Разом з тим розмаїття органів державного фінансового контролю та нормативних документів, що регулюють їх роботу, призводить до часткового дублювання функцій, зокрема, щодо фінансового аудиту витрат державного бюджету, що здійснюється Рахунковою Палатою України, Державною казначейською службою



Таблиця 2

**Організація державного фінансового контролю в Україні  
відповідно до Бюджетного кодексу**

Показники	Сутність
1	2
Мета контролю	забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами
Завдання контролю	– оцінка управління бюджетними коштами; – перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності; – досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів; – аналіз та оцінка стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; – запобігання порушенням бюджетного законодавства; – забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності; – забезпечення обґрунтованості планування надходжень і витрат бюджету
Органи контролю: – внутрішній аудит	– розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників – щодо внутрішнього контролю діяльності своїх установ; – головний розпорядник бюджетних коштів – щодо повноти надходжень, взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, витрачанням ними бюджетних коштів
– зовнішній аудит	– Рахункова палата – контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням; – Верховна Рада України – контроль за діяльністю Рахункової палати щодо виконання нею повноважень, визначених законом; – Кабінет Міністрів України – контроль за діяльністю центральних органів виконавчої влади; – Міністерство фінансів України – контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу щодо державного та місцевих бюджетів; – місцеві фінансові органи – контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу щодо місцевих бюджетів; – Казначейство України – контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису бюджету

*Джерело: укладено авторами за [10]*

України та Державною аудиторською службою України. При цьому недостатня увага приділяється самоконтролю розпорядників коштів, який наразі часто носить формальний характер та почасти реалізується за допомогою суспільного контролю громадських організацій по типу організації громадського контролю держзакупівель [11]. Реформування системи державного фінансового контролю в напрямку створення наскрізної системи державних та муніципальних органів із залученням громадськості є, на нашу думку, шляхом вирішення проблем дублювання функцій та недостатньої ефективності контролю. Безумовно, підвищення ефективності має відбуватися і за рахунок ефективної роботи правоохоронних органів та судової системи щодо реакції на виявлені порушення бюджетного законодавства. Також слід взяти до уваги високу трудомісткість наскрізного фінансового контролю, що може бути вирішене за рахунок організації ІТ-аудиту.

На наш погляд, завдяки запропонованим шляхам вирішення проблем здійснення вітчизняного державного фінансового контролю можна забезпечити прозорість бюджетного процесу, ефективність розподілу і використання бюджетних коштів.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження ідентифіковані основні організаційні, правові та методологічні проблеми вітчизняного державного фінансового контролю. Аналіз поточного стану контролю в Україні та закордонного досвіду дозволив запропонувати напрями їх вирішення – створення цілісної системи контролю з державних та муніципальних органів із широким залученням громадських організацій, а також розробку методології контролю на основі ІТ-аудиту.

Дослідження ефективності управлінських рішень на рівні вітчизняних бюджетних установ буде напрямом подальших пошуків.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Іваськевич Х. І. Система органів державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 11. С. 421–425.
2. Данчевська І. Р. Державний фінансовий контроль використання коштів місцевих бюджетів України : дис. ... кандидата економ. наук : 08.00.08. Львів, 2018. 222 с.
3. Данчевська І. Р., Ковалюк О. М. Ефективність державного фінансового контролю місцевих бюджетів. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 18. URL: <http://global-national.in.ua/issue-18-2017/25-vipusk-18-serpen-2017-r/3348-danchevska-i-r-kovalyuk-o-m-efektivnist-derzhavnogo-finansovogo-kontrolyu-mistsevikh-byudzhetiv>
4. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю : Закон України № 2939-XII від 24.11.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
5. Будишовски Й. Содружества муниципальных округов и Счетная палата Австрии. *EUROSAI*. 2000. № 7. С. 22–24.
6. Малишев А. В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом. *Фінансовий контроль*. 2003. № 11. С. 126–136.
7. Мних Є. В. Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія. Київ : КНТЕУ, 2009. 319 с.
8. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації. *Вісник Черкаського університету*. 2019. № 1. С. 45–50. DOI: <https://doi.org/10.31651/2076-5843-2019-1-44-50>
9. Долбнева Д. В. Напрямки розвитку та шляхи удосконалення державного аудиту бюджетних програм в умовах економічних трансформацій України. URL: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2018-3\\_0-pages-226\\_231.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2018-3_0-pages-226_231.pdf).
10. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 07.10.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
11. Сайт громадського контролю держзакупівель. URL: <https://dozorro.org/>

## REFERENCES:

1. Ivaskevych Kh. I. (2018) Systema orhaniv derzhavnogo finansovoho kontroliu biudzhetykh ustanov v Ukraini [The system of public financial control of budgetary institutions in Ukraine]. *Ekonomika i suspilstvo – Economy and society*, 11, 421–425. Retrieved from: [https://economyandsociety.in.ua/journals/11\\_ukr/67.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/11_ukr/67.pdf) (in Ukrainian)
2. Danchevska I. R. (2018) Derzhavnyi finansovi kontrol vykorystannia koshtiv mistsevikh biudzhetyv Ukrainy [State financial control over the use of local budgets of Ukraine]. *Extended abstract of Candidate's thesis*. Lviv. (in Ukrainian)
3. Danchevska I.R., & Kovaliuk O.M. (2017) Efektyvnist derzhavnogo finansovoho kontroliu mistsevikh biudzhetyv. [Effectiveness of state financial control of local budgets]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky – Global and national economic problems*, 18. Retrieved from: <http://global-national.in.ua/issue-18-2017/25-vipusk-18-serpen-2017-r/3348-danchevska-i-r-kovalyuk-o-m-efektivnist-derzhavnogo-finansovogo-kontrolyu-mistsevikh-byudzhetiv> (in Ukrainian)
4. Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnogo finansovoho kontroliu [On the basic principles of state financial control]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (in Ukrainian)
5. Budyshovsky Y. (2000) Sodruzhestva munytsypalnykh okruhov y Schetnaia palata Avstryi [Commonwealth of Municipalities and the Accounts Chamber of Austria]. *EUROSAI*, 7, 22–24. Retrieved from: [https://www.eurosa.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosa/content/documents/magazines/Maga\\_ru/EU7RU.pdf](https://www.eurosa.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosa/content/documents/magazines/Maga_ru/EU7RU.pdf) (in Ukrainian)
6. Malyshev A. V. (2003) Kharakterni aspekty orhanizatsii derzhavnogo finansovoho kontroliu za rubezhem [Characteristic aspects of the organization of state financial control abroad]. *Finansovi kontrol – Financial control*, 11, 126–136. (in Ukrainian)
7. Mnykh Ye. V. (2009) Derzhavnyi finansovi audyt: metodolohiia ta orhanizatsiia [State financial audit: methodology and organization]. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
8. Volenko V. H. (2019) Zarubizhnyi dosvid derzhavnogo finansovoho kontroliu v umovakh detsentralizatsii [Foreign experience of public financial control in the context of decentralization]. *Visnyk Cherkaskoho universytetu – Bulletin of Cherkasy University*, 1, 45–50. DOI: <https://doi.org/10.31651/2076-5843-2019-1-44-50> (in Ukrainian)
9. Dolbnieva D. V. (2018) Napriamky rozvytku ta shliakhy udoskonalennia derzhavnogo audytu biudzhetykh proham v umovakh ekonomichnykh transformatsii Ukrainy [Directions of development and ways to improve the state audit of budget programs in the economic transformations of Ukraine]. Retrieved from: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2018-3\\_0-pages-226\\_231.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2018-3_0-pages-226_231.pdf) (in Ukrainian)
10. Biudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (in Ukrainian)
11. Sait hromadskoho kontroliu derzhzakupivel [Public procurement control site]. Retrieved from: <https://dozorro.org/> (in Ukrainian)