

9. Nesvetajlova A. Za predelami polite'konomii Minski: likvidnost' i finansovy'e innovatsii v kontekste global'nogo finansovogo krizisa / A. Nesvetajlova [Outside of the political economy of Minsk liquidity and financial innovation in the context of the global financial crisis] // *Voprosy' e'konomiki*. – 2011. – № 6. – S. 107–122.
10. Problemni pozyky pereprodadut' faktorynhovym kompaniyam [Problem loans pereprodadut factoring companies] : <http://ubr.ua/uk/finances/bankingsector/problemnpozikipereprodadut-faktoringovim-kompaniam-86634>
11. Real'nyj portfel' problemnoi zaborhovanosti bankiv mayzshe v 6 raziv bil'shyi za ofitsiynyi [The actual portfolio of bad debts of banks almost 6 times more than the official]. – Режум доступно : <http://news.finance.ua/ua/news/~/327329>
12. Rozvytok rynku avtokonfiskatu ta prodazh zastavnoho avto [Development confiscated market and Sale of confiscated cars] : <http://www.zalog-auto.org.ua/index-ua.html>
13. Shamova I.V. Hroshovo-kredytni systemy zarubizshnyh krayin [Monetary systems of foreign countries] / I.V. Shamova : [http://buklib.net/component/option,com\\_jbook/Itemid,99999999/catid,28/](http://buklib.net/component/option,com_jbook/Itemid,99999999/catid,28/)

**ДАНИ ПРО АВТОРА**

**Кривошеєва Вікторія Віталіївна**, аспірантка кафедри фінансів  
Київський національний торговельно-економічний університет  
вул. Кіото, 19 м. Київ, Україна, 02156  
e-mail: [Viktory7777@gmail.com](mailto:Viktory7777@gmail.com)

**ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ**

**Кривошеєва Вікторія Віталіївна**, аспірантка кафедри фінансов  
Киевский национальный торгово-экономический университет  
ул. Киото, 19, г. Киев, Украина, 02156  
e-mail: [Viktory7777@gmail.com](mailto:Viktory7777@gmail.com)

**DATA ABOUT THE AUTHOR**

**Krivosheeva Viktoria Vital'evna**, graduate of the finance department of  
Kiev National University of Trade and Economics  
Kioto street, 19, Kiev, Ukraine, 02156  
e-mail: [Viktory7777@gmail.com](mailto:Viktory7777@gmail.com)

УДК 336.148

**РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ****Лисяк Л.В.**

*Предмет дослідження – сукупність теоретичних та практичних питань суті та еволюції контролю і реформування державного фінансового контролю в Україні. Мета роботи – на основі ретроспективного аналізу практики та розкриття теоретичних засад становлення та розвитку системи державного фінансового контролю виявити напрями його модернізації в Україні. Метод і методологія проведення роботи – використано загальнонаукові та спеціальні методи: ретроспективного аналізу, порівняння, наукової абстракції та ін.*

*Результати роботи – на основі ретроспективного аналізу практики та теоретичних засад становлення та розвитку системи державного фінансового контролю виявлено недоліки чинної методології фінансового контролю в Україні та запропоновано напрями його подальшої модернізації. Галузь застосування результатів – теоретичні та практичні результати дослідження можуть бути використані у процесі удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.*

*Висновки. В руслі сучасних економічних реформ (децентралізації бюджетних відносин, розширення бюджетних прав місцевих органів влади і надання самостійності в бюджетних повноваженнях регіонам та органам місцевого самоврядування) контрольна функція господарського механізму, а відтак і фінансового контролю отримує істотний імпульс подальшого розвитку. Позитивний результат від цих реформ може бути досягнутий на основі повноцінної демократизації суспільних відносин та дієвої системи фінансового контролю, функціонуючої на засадах міжнародного права, зафіксованих у положеннях Лімської декларації. Згідно із ними державний фінансовий контроль, аудит та громадський контроль мають охоплювати усі ланки фінансових відносин. Це потребує критичної оцінки чинних моделей контролю, внесення належних змін у механізм зовнішнього і внутрішнього контролю, запровадження відповідальності за забезпечення суспільного прогресу не лише підконтрольних об'єктів, а насамперед – суб'єктів контролю за раціональним і високо результативним використанням усього продуктивного потенціалу країни за критерієм забезпечення гідного рівня життя населення.*

**Ключові слова:** фінансова політика, фінансовий контроль, аудит, громадський контроль, бюджетні кошти.

**РАЗВИТИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В УКРАИНЕ****Лысяк Л.В.**

*Предмет исследования – совокупность теоретических и практических вопросов сущности, эволюции контроля и реформирования государственного финансового контроля в Украине. Цель работы - на основе ретроспективного анализа практики и раскрытия теоретических основ становления и развития системы государственного финансового контроля выявить направления его модернизации в Украине. Метод и методология проведения работы – использованы общенаучные и специальные методы: ретроспективного анализа, сравнения, научной абстракции и др.*

*Результаты работы – на основе ретроспективного анализа практики и теоретических основ становления и развития системы государственного финансового контроля выявлены недостатки действующей методологии финансового контроля в Украине и предложены направления его дальнейшей модернизации. Область применения результатов – теоретические и практические результаты исследования могут быть использованы в процессе совершенствования системы государственного финансового контроля в Украине.*

*Выводы. В русле современных экономических реформ (децентрализации бюджетных отношений, расширение бюджетных прав местных органов власти и предоставления самостоятельности в бюджетных полномочиях регионам и органам местного самоуправления) контрольная функция хозяйственного механизма, а затем и финансового*

контроля получает существенный импульс дальнейшего развития. Положительный результат от этих реформ может быть достигнут на основе полноценной демократизации общественных отношений и эффективной системы финансового контроля, функционирующей на основе международного права, зафиксированных в положениях Лимской декларации. Согласно им государственный финансовый контроль, аудит и общественный контроль должны охватывать все звенья финансовых отношений. Это требует критической оценки действующих моделей контроля, внесения надлежащих изменений в механизм внешнего и внутреннего контроля, введение ответственности за обеспечение общественного прогресса не только подконтрольных объектов, а прежде всего - субъектов контроля за рациональным и высоко результативным использованием всего производительного потенциала страны по критерию достойного уровня жизни населения.

**Ключевые слова:** финансовая политика, финансовый контроль, аудит, общественный контроль, бюджетные средства.

## DEVELOPMENT OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE

Lysiak L.V.

*Purpose of the research - a complex of theoretical and practical issues of the essence and evolution of control and reform of public financial control in Ukraine. Purpose of the paper - on the basis of retrospective analysis of practice and opening theoretical principles of formation and development of system of public financial control to detect areas of its modernization in Ukraine. Method and methodology of work - general scientific and special methods: a retrospective analysis, comparison, scientific abstraction and others were used.*

*The results - on the basis of retrospective analysis of practices and theoretical principles for the formation and development of public financial control detected shortcomings of the current methodology of financial control in Ukraine and directions for its further modernization were proposed. Area of using results - theoretical and practical research results can be used in the process of improving system of public financial control in Ukraine.*

*Conclusions. In line with current economic reforms (decentralization of budgetary relations, expanding budgetary rights of local administration and giving independence in budgetary authority to regions and governments) control function of the economic mechanism and thus financial control receives significant impulse for further development. The positive result of these reforms can be achieved on the basis of full democratization of social relations and effective system of financial control, which is functioning on the principles of international law set forth in the provisions of the Lima Declaration. In order with them public financial control, audit and public control should cover all aspects of financial relations. This requires a critical assessment of current models of control, making appropriate changes in the mechanism of internal and external control, introduction responsibility for ensuring of social progress not only controlled facilities, but first of all - the subjects of control for rational and efficient use of all productive potential by providing criteria decent standard of living.*

**Key words:** financial policy, financial control, audit, public control, budget funds.

**Постановка проблеми.** У сфері державної фінансової політики протягом останніх років здійснено прогресивні заходи щодо посилення рольових функцій бюджетної системи держави. Зокрема, внаслідок впорядкування бюджетного механізму з прийняттям Бюджетного кодексу України у 2001 р. та його нової редакції в 2010 р. істотно вдосконалено: бюджетне законодавство; впроваджено казначейське обслуговування бюджетних коштів та облік зобов'язань розпорядників коштів у системі органів казначейства; створено централізовану модель управління державними ресурсами; запроваджений і реалізується на практиці в державному бюджеті програмно-цільовий метод складання та виконання бюджету, що дозволяє простежити досягнення конкретного результату; запроваджено відкриття та виділення асигнувань під зареєстровані зобов'язання. Перелічені заходи – це важливі кроки у напрямі створення досконалої системи планування бюджетних показників та використання бюджетних коштів.

Однією з найбільш важливих функцій держави є забезпечення керованості та підконтрольності державних фінансових ресурсів, створення умов для використання їх в якості найважливішого управляючого фактору розвитку країни, що потребує удосконалення теоретико-методичних засад подальшого розвитку системи державного фінансового контролю. Водночас ретроспективний аналіз розвитку державного фінансового контролю надасть можливість виявити недоліки та проблеми організаційного характеру, окреслити шляхи його подальшої модернізації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Довготривалий період еволюції організаційних форм контролю зумовив становленню у господарських системах контрольних органів, а потреба посилення їх дієвості призводила до формування відповідних служб та удосконалення правових засад і методології їх діяльності. Проблематикою господарського (економічного) контролю в усіх його проявах займалися відомі вчені, зокрема: С. Бардаш [1], Ф.Ф. Бутинець [2], В.В. Глущенко [3], Н.Г. Виговська [4], І.М. Іванова [5], В.Є. Калюга [6], Є.В.Мних [8], В.Ф. Піхоцький [9], І.Б. Стефанюк [11], В.О. Шевчук [12] та ін.

Одним із напрямів методологічних досліджень, що набув особливої важливості в сучасних умовах трансформаційних змін національної економіки і розбудови послідовно-ринкового господарського механізму є визначення предмета і об'єкта економічного контролю. Висхідною умовою є категоріальна сутність контролю, яка зумовлює сприйняття його як самостійної сфери економічних відносин, а відтак і самостійної галузі наукових знань, що знаходяться в динамічному розвитку. Відповідно зі зміною рольових функцій держави набуває в ринкових умовах нової якості і господарський механізм, включаючи і таку його важливу компоненту як контроль. Зокрема, в переході від переважно наглядової функції (з великим нахилом до каральних дій) до регулювання ефективності національної економіки коригуючими засобами. Процес удосконалення державного фінансового контролю потребує визначення сутності контрольної функції та дослідження її втілення у службах економічного та фінансового контролю в країні.

**Мета статті** – на основі ретроспективного аналізу практики та розкриття теоретичних засад та проблем становлення і розвитку системи державного фінансового контролю виявити напрями його модернізації в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Термін «контроль» уособлюється з поняттям «перевірка», спостереженням за певними процесами з метою встановлення їх відповідності до встановлених вимог. У системі економіки це відносини, що виникають між розпорядником і виконавцем. Поняття «controle» (фр.) має давнє, латинське походження, що є словосполученням «contra» і «role». Перша складова частка «contra» це префікс, що означає протидію тому явищу, що виражено словом «role» - яке виражає міру впливу, ступінь участі у чомусь, величину значення. Нині широко вживаний термін «роль» сприймається як вагомість певної дії, тож у поєднанні із зазначеним префіксом набуває виразу протидії чомусь небажаному. На цій основі термін «контроль» сприймається насамперед як застережливий захід проти небажаних відхилень від установленого порядку.

На зазначеній підставі сферою відносин «контроль» у широкому його розумінні є встановлення певного «порядку», тобто оцінка поточного стану явища за критерієм відповідності до вимог, виявлення відхилень і порушень вимог та застосування заходів їх запобігання чи усунення.

У досить тривалому історичному періоді цивілізаційного поступу людства відбувалася трансформація організаційних форм господарського механізму та відповідно із цим і його складового елементу – контролю. Мета контролю зміщувалась від

першопочаткових завдань підкорення підлеглих волі господаря, а у виробничій сфері – до підпорядкування діяльності вимогам технологічних систем.

Безумовно, в процесі суспільного поступу наростали прогресивні зміни у відносинах базису і надбудови (власності і влади) суспільного устрою. З розмежуванням власності монарха і держави відбулося утворення державного господарства та системи державного господарства, отже і системи державного контролю. Крупномасштабна і розгалужена система державного господарства – національна економіка зумовила формування різноманітних форм цільового контролю – від органів політичного нагляду, правопорядку до виробничо-технічного, економічного, бухгалтерського, аудиторського контролю тощо. Тобто в процесі еволюції контрольна функція відокремилась від безпосереднього її носія – особи-власника і перетворилась у певну суспільну інституцію, реалізація якої здійснюється спеціалізованими службами. Відповідно із цим контроль набуває самостійного значення.

Із формуванням національних економік особливого значення набув контроль економічний. Дієвість економічного контролю як органічної складової компоненти господарського механізму є безумовним чинником ефективності управління, а відтак і продуктивності економічних систем від окремого суб'єкта господарювання до національної економіки в цілому. Це зумовлює необхідність постійного удосконалення економічного контролю на засадах економічних теорій, що формують його наукову парадигму.

Враховуючи дію принципу системності, результативність контролю визначається успішністю функціонуючої системи, що зумовлює певну змістовність застосування контролю.

Як засвідчує аналіз наукових публікацій у частині визначення предмету контролю виокремлюється три позиції. Згідно із першою позицією предмет науки складатимуть елементи теорії контролю; згідно із другою – наукові знання як продукт науки; відповідно до третьої – предмет науки ототожнюється з предметом практичного пізнання, що нелогічно ототожнюється з вивченням і розробкою способів усунення безгосподарності. В частині ж виділення об'єкту контролю має місце дискусія стосовно того, до якої сфери економічних відносин має відноситись контроль: макро-, чи мікроекономіки [12].

Разом з тим, згідно із універсальною теорією пізнання об'єкт є частиною об'єктивно існуючої дійсності, а предмет – як суб'єктивне сприйняття властивості об'єкта. При дослідженні сутності категорії «контроль» об'єкт і предмет співвідносяться між собою як загальне і часткове. Тому об'єктом контролю є об'єкт матеріального світу, об'єктивною дійсністю, що конкретно сприймається об'єктом управління, оскільки контролювати його неможливо без прав щодо його управління. У відповідності із цим, контроль як функція управління має своїм об'єктом господарську діяльність, що безумовно існує як об'єктивна діяльність. Предметом контролю є певна властивість об'єкта, яка підлягає дослідженню контролем. В системі господарського контролю предметом дослідження є така властивість об'єкта (господарської діяльності) як відповідність його заданим або очікуваним параметрам.

На основі узагальнення наукових положень, концепцій і теорій багатьох вітчизняних і зарубіжних дослідників у першій українській «Економічній енциклопедії» С.В. Мочерний надає таке визначення економічного контролю: «Економічний контроль – комплекс знань та заснована на них сукупність спостережень і перевірок контролюючими органами функціонування й розвитку економічної системи відповідно до вимог економічних законів, чинного законодавства, прийнятих управлінських рішень з метою їх виконання (а отже, усунення можливих негативних явищ) та забезпечення процесу планомірного суспільного відтворення, динамічного й ефективного розвитку її елементів в інтересах всього населення. В сфері суспільного відтворення контроль здійснюється за відтворенням сукупного суспільного продукту (або його сучасною формою – валовим внутрішнім продуктом; за функціонуванням і розвитком продуктивних сил, техніко-економічних відносин; за удосконаленням економічних відносин властивості та господарського механізму» [13].

В цілому економічний контроль виступає сервісною службою менеджменту, та займає постійне місце в сучасних концепціях управління. Спостерігається трансформація і цільової змістовності економічного контролю: від переважного нагляду за дотриманням вимог стандартів (у безпосередніх формах перевірки, ревізії, аудиту) до оцінки ефективності господарської діяльності, виявлення наявних можливостей підвищення функціональної результативності та напрямів подальшого розвитку економічних систем різного рівня – від окремого підприємства до національної економічної системи загалом.

Таким чином, професійні служби економічного контролю певної спеціалізації не лише відслідковують минулий і поточний тренд руху розвитку певної економічної систем, оцінюють ступінь відповідності фактичних досягнень до планових управлінських рішень та партнерів, а й націлюють керівництво на формування і досягнення перспективних довго-термінових цілей. Саме на основі реалістичної оцінки виявлених.

Недоліків, упущень та утворених у процесі функціонування нових можливостей (які сприймаються виробничими резервами) стає можливим формування оперативних завдань, на вирішення яких націлюється діяльність менеджменту. Це означає, що контроль змінює свою віковичну орієнтацію, обмежену на виявленні відхилень від вимог у підконтрольному періоді (що на час підведення підсумків уже минув і тому фіксується у режимі post-factum без можливості своєчасного коригування контрольованих процесів), а все більше орієнтується на перспективний період на основі набутого практичного досвіду. У цьому відношенні необхідно досягти більш високої оперативності контролю у поточному режимі з своєчасним коригуванням ситуації, яка постійно знаходиться під дією зовнішніх і внутрішніх ризиків, зумовлюваних об'єктивними і суб'єктивними чинниками. Зазначене надає нові вимоги до економічного контролю, що забезпечує його місію, трансформуючи його функції до статусу своєрідного штурмана економічного процесу.

З розвитком товарно-грошових відносин і розбудови ринкової системи економіки посилилось значення фінансових відносин. Успішність функціонування економічних систем визначається ступенем конкурентоспроможності, а темп економічного відтворення – ступенем спроможності генерації доходів (як на рівні окремих суб'єктів господарювання – обсягу прибутку, так і на рівні національних економік – внутрішнього валового продукту, національного доходу), оптимального їх розвитку за потребами соціально-економічного розвитку та результативного використання. За цих умов визначальним регулятором суспільно-економічних процесів стає досконалість фінансових відносин, виражених в результативному фінансовому механізмі, як органічній частині механізму економічного.

Фінансовий механізм, як складова економічного механізму, виконує дві рольові функції у процесі регулювання суспільного розширеного відтворення. Зокрема, розподільчу - встановлення пропорцій цільового розподілу добавленої вартості (заново створеного продукту) і контрольну - забезпечення економічного і результативного використання фінансових ресурсів, тобто тих, які генеруються в процесі фінансових (розподільчих) відносин.

Система державного фінансового контролю почала формуватися в Україні з початку ХХ ст. - за часів становлення УНР (Української народної республіки). Урядові особи, громадські установи, приватні організації звітували перед Державним контролером щодо використання коштів, що були отримані ними із державної казни.

У 1920 р. розпорядженням уряду УРСР усі установи контролю було об'єднано в єдиний контрольний орган – Всеукраїнську робітничо-селянську інспекцію, яка у подальшому була реорганізована у Народний комісаріат робітничо-селянської інспекції. Фінансова інспекція була складовою цієї структури. Поступово відбувалися зміни у системі фінансового контролю, він розширювався і поглиблювався, розширювалася чисельність ревізорів-контролерів. В 1937 р. фінансово-бюджетну інспекцію було реорганізовано та створено Контрольно-ревізійне управління (КРУ).

## ФІНАНСИ, ГРОШОВИЙ ОБІГ, КРЕДИТ

У незалежній Україні було прийнято Закон України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні», який визначав її функції. Контрольно-ревізійна служба виступала однією з підсистем державного фінансового контролю. Нині – це Державна фінансова інспекція України.

За сучасними уявленнями державний фінансовий контроль – заснована на сукупності знань система спостережень, досліджень і перевірок (моніторинг) контролюючими органами успішного функціонування, розвитку та використання державної власності, зокрема – бюджетних і позабюджетних фінансових ресурсів, раціональності прийнятих у цій сфері управлінських рішень, своєчасності виявлення необґрунтованих відхилень від встановлених вимог та їх необхідного врахування відповідно до положень чинного законодавства.

Державний фінансовий контроль є органічною підсистемою державного управління. У організаційному аспекті державний фінансовий контроль поділяється на зовнішній і внутрішній, відповідно з поділом влади на законодавчу та виконавчу. Такий принцип стосовно до державного фінансового контролю зафіксовано у Лімській декларації, прийнятій у 1997 р. на Конгресі Міжнародної організації вищих контрольних органів [7]. Вищим органом державного фінансового контролю законодавчої влади у більшості країн виступає рахункова палата, а у виконавчій влади – відповідні урядові служби (в Україні це Державна фінансова інспекція).

В сучасних умовах стрімкого збільшення масштабів фінансової діяльності держав, юридичних і фізичних осіб, а також ускладнення зв'язків і відносин у фінансово-економічній сфері і життєдіяльності кожної країни відбувається посилення ролі державного фінансового контролю у досягненні національних стратегічних цілей. Майже в усіх країнах з ринковою економікою держава здійснює найважливіші функції управління через монетарну, бюджетну, кредитну, страхову, податкову, митну антимонопольну політику. Одночасно з посиленням демократизації все більшого значення набувають контрольні органи громадськості та незалежного аудиту, які функціонують незалежно від державного апарату управління. Проте у практичному співпаданні стратегічної цілі зазначених видів фінансового контролю (державного, громадського, аудиту) у досягненні суспільного прогресу, між ними є істотні відмінності: пріоритет належить державному фінансовому контролю. Саме він характеризується такою важливою специфікою: його обов'язковості для усіх суб'єктів господарювання, суворій нормативно-правовій регламентації, конкретності сфери дії та виключно грошовій оцінці параметрів. Це випливає із суспільної природи інституту держави, що підпорядковує його контрольну функцію насамперед загальносуспільним інтересам і полягає у забезпеченні успішної реалізації фінансової політики держави як у загальному прояві успішної життєдіяльності суспільства, вітчизняних суб'єктів господарювання та домогосподарств.

Вироблення загальних принципів фінансового контролю, які узагальнюють світовий досвід, здійснено Міжнародною організацією вищих контрольних органів (INTOSAI), рекомендованих для застосування у практиці діяльності відповідних органів країн, які входять до даної організації. Це знайшло відтворення у Лімській декларації, прийнятій IX Конгресом INTOSAI у жовтні 1977 р. [7] Визначальними принципами фінансового контролю визнано такі:

- незалежність фінансового контролю як невід'ємного атрибуту демократії й обов'язкового елемента управління фінансовими ресурсами;
- законодавче закріплення незалежності органів фінансового контролю;
- визначення необхідності здійснення попереднього контролю й контролю за фактичними результатами;
- наявність внутрішнього та зовнішнього контролю як обов'язкової умови існування фінансового контролю;
- гласність і відкритість контрольних органів з обов'язковою вимогою додержання комерційної та іншої таємниці, що захищається законом [9].

Зазначені принципи Лімської декларації INTOSAI знайшли відображення у національних законодавствах регламентації державного фінансового контролю європейських країн. Впровадження у практику принципів фінансового контролю, визначених Лімською декларацією, на пострадянському просторі відбулося в процесі розбудови ринкової системи господарювання. Так, 8 червня 2001 р. керівниками вищих органів фінансового контролю держав-учасниць СНД у м. Києві на основі Лімської декларації було прийнято Декларацію про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю цих держав, включаючи й Україну.

Згідно із зазначеним, вітчизняна система державного фінансового контролю розвивається на методологічних принципах, єдиних для більшості країн світу. Проте цей процес, націлений на практичне вирішення питань регулятивних функцій держави у розбудові ринкової системи суспільних відносин стримувався інерційністю колишньої системи компартійної монополії влади і контролю. Тому у трансформаційній економіці України одночасно з ринковими реформами впроваджувались елементи контролю, адекватні новим соціально-економічним умовам. Водночас, контроль не мав системного характеру і окремі елементи контролю не завжди відповідали вимогам часу.

У зв'язку з цим чинна в Україні система державного фінансового контролю має велику кількість не повністю завершених заходів переходу на функціональну основу принципів Лімської декларації. Хоча окремі елементи системи уже функціонують, проте вони діють розрізнено, нескоординовано за умов недосконалої і, нерідко, суперечливої нормативно-правової бази, що регламентує їхню діяльність. Проте серед існуючих актуальних питань удосконалення вітчизняної системи фінансового контролю найбільш проблемним є посилення його дієвості, що органічно поєднується з пріоритетами сучасних економічних реформ.

Чинна в Україні організація фінансового контролю націлена на реалізацію контрольних функцій у таких сферах:

- державне управління і регулювання;
- самоуправління і саморегулювання;
- ринкове регулювання.

Згідно із концептуальними засадами чинної в Україні класичної моделі фінансового контролю, його організаційна будова зумовлена положеннями Конституції та відповідає структурі влади. Розгляд організаційної структури реалізації контрольної функції органами влади засвідчують їх відповідність організаційним принципам Лімської декларації. Регуляторний аспект контрольної функції забезпечується адміністративними, правовими і економічними методами, що генеруються усіма гілками влади, створюючи правове та адміністративне поле функціонування усіх різновидів контролю: адміністративного, техніко-технологічного, екологічного, фінансового та інших форм. Центральне місце серед них належить контролю фінансовому, який поділяється на три види: державний фінансовий контроль, фінансовий контроль власників (бенефіціарів) підприємств та аудит.

Державний фінансовий контроль будується за формами, що відповідають вимогам частини другої статті 19 Конституції України, якою передбачено, що «органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України». Нині в Україні не існує базового закону, який би регламентував сферу державного контролю, тому контрольні функції виконують за необхідності та в межах своєї компетентності різноманітні органи державної влади та підвідомчі їм організації: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Рахункова палата, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад (їхні фінансові управління, Державна фінансова інспекція України, Державна казначейська служба України, Державна фіскальна служба України, Національний банк України, Державна комісія з цінних паперів і

фондового ринку, Фонд державного майна України, різні служби та інспекції. Функціонування державного фінансового контролю без базового закону, який би встановлював основні поняття у цій сфері, чітко розмежував би повноваження та завдання між органами державної та місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, визначав відповідальність та незалежних відповідних уповноважених посадових осіб.

Згідно із світовими тенденціями розвитку контрольних органів, вони мають бути розділені на підвідомчі законодавчої та виконавчої влади. В Україні такий поділ здійснено лише на центральному рівні: функціонують центральні контрольні органи Верховної Ради – Рахункова палата та Кабінету Міністрів – Державна фінансова інспекція. Лише ці дві організації (Рахункова палата та Державна фінансова інспекція) є спеціальними органами фінансового контролю, тобто контроль у них – єдине і основне їхнє завдання.

Рахункова палата в структурі системи державного фінансового контролю є суб'єктом безпосереднього і опосередкованого парламентського контролю. Цей орган здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України та фінансуванням загальнодержавних бюджетних програм, за використанням органами виконавчої влади коштів державних цільових та позабюджетних фондів, за інвестиційною діяльністю органів виконавчої влади. Крім того Рахункова палата контролює процес управління Державною казначейською службою коштами Державного бюджету, а також законність і своєчасність руху цих коштів у Національному банку України, уповноважених банків та інших кредитних установ.

До повноважень Рахункової палати України у сфері фінансового контролю віднесено контролювання за такими процесами:

- за вчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів за цільовим призначенням;
- за утворенням в погашенням зовнішнього і внутрішнього державного боргу України, визначенням ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-грошових ресурсів;
- за дотриманням законності фінансових відносин як сукупності взаємозалежних соціальних, політичних і юридичних вимог і їх реалізацію шляхом неухильного і точного дотримання норм і правил, установлених чинним законодавством, всіма органами, що здійснюють державний фінансовий контроль, і їх посадовими особами.

Державна фінансова інспекція України утворена згідно із указом Президента України від 09.12.2010 № 1085 шляхом реорганізації Головного контрольно-ревізійного управління. Положенням про Державну фінансову інспекцію України (ДФІУ) визначено, що це центральний орган державної виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів через Міністерство фінансів. До повноважень ДФІУ віднесено забезпечення реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю та внесення пропозицій щодо її формування.

Згідно із своїми повноваженнями ДФІУ здійснює контроль за такими процесами:

- за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів; правильністю визначення потреби в бюджетних коштах відповідно до взятих зобов'язань; контролює рівень ефективності використання коштів і майна, стан і достовірність бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших організаціях державної виконавчої влади, в державних фондах, фондах забезпечення загальнообов'язкового державного соціального страхування, в бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах і організаціях, які отримують бюджетні кошти, кошти державних фондів або використовують державні кошти чи комунальне майно;
- за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; за цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів; за своєчасним і достовірним складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм, кошторисів; за станом внутрішнього контролю та аудиту у розпорядників бюджетних коштів; учащують у державних ревізійних комісіях підприємств з часткою понад 50% державної власності їх активів;
- за розробку і реалізацію заходів з усунення виявлених порушень; за дотриманням вимог бюджетного законодавства; за систематичністю і дієвістю проведення контрольно-ревізійної роботи у міністерствах та відомствах; за діяльністю територіальних державних фінансових інспекцій.

Не зважаючи на те, що за організаційною формою система контролю в Україні відповідає принципам Лімської декларації, але за своєю ідеологією вона зберегла і продовжує використовувати ще радянські традиції, успадкувавши усі недоліки старої системи. Зокрема: не існує чіткого розмежування зовнішнього і внутрішнього контролю; не визначено ступінь відповідальності контрольних органів за реалізацію управлінської компоненти контрольної функції у трьох головних формах: попереднього, поточного і послідовно-подальшого контролю; не реалізується консолідарність державного, аудиторського і громадського контролю; не забезпечено незалежності діяльності контрольних органів; незаперечною є надлишковість компоненти фіскального та карального тиску контрольних органів на підконтрольних суб'єктах.

Значним недоліком нинішньої системи фінансового контролю є значне дублювання функцій контрольними органами, що спостерігається навіть на центральному рівні. Насамперед це проявляється у відсутності фактичного розмежування на зовнішній і внутрішній фінансовий контроль, які здійснюють відповідно центральні органи законодавчої (представницької) та виконавчої влади.

Центральним органом зовнішнього державного фінансового контролю є рахункова палата, яка свої повноваження отримала від Верховної Ради. Як верховний орган фінансового контролю країни, рахункова палата предметною сферою своєї контрольної функції має діяльність виконавчої влади, центральним органом якої є Кабінет Міністрів. Змістовність зовнішнього фінансового контролю, здійснюваного Рахунковою Палатою стосовно діяльності виконавчої влади не зводиться до банальної перевірки відповідності їхньої діяльності до нормативно-правових вимог. Згідно із принципами Лімської декларації зовнішній контроль здійснюється за іншим критерієм: за успішністю діяльності виконавчої влади у вирішенні стратегічних завдань суспільного розвитку, що відображається темпом позитивної динамізму розширеного економічного відтворення. Зокрема: за темпом генерації фінансових ресурсів національного економікою; за встановленням раціональної пропорції їх розподілу на поточне споживання і розвиток; за процесами використання державних фінансових ресурсів із забезпеченням належної соціальної результативності витрат та економічної ефективності інноваційно-інвестиційних вкладень і господарської діяльності державного сектору економіки). Саме ця місія є передумовою надання Рахунковій палаті компетенцій фінансового контролю за діяльністю центральних органів влади за сукупним критерієм її оцінки – за ступенем динамізму генерації ВВП країни як фінансової основи суспільного прогресу. Безумовно, в процесі зовнішнього фінансового контролю Рахункова Палата у своїх підконтрольних суб'єктах здійснює і традиційний контроль на предмет відповідності їхньої діяльності вимогам і нормам.

Другою прерогативою діяльності Рахункової Палати є формування загальної методології фінансового контролю, нормативно-правових актів регламентації діяльності контрольних органів усіх рівнів у країні та їх взаємодії між собою, що підпорядковується змісту стратегічного критерію оцінки місії зовнішнього контролю. Без цього тотальність методології фінансового контролю будуть здавати ті, кого перевіряють. А вони схильні замінити критерій оцінки своєї діяльності: замість економічної результативності – на чисельність перевірок, кількість виявлених порушень тощо.

Основними організаційно-функціональними недоліками діяльності Рахункової Палати України є такі:

## ФІНАНСИ, ГРОШОВИЙ ОБІГ, КРЕДИТ

- Рахункова Плата обмежена в повноваженнях, визначених Лімською декларацією, тобто не здійснює контроль за процесом суспільно розширеного відтворення. Це означає, що за реальний соціально-економічний розвиток в Україні ніхто конкретно не відповідає. Ось чому у порівнянні з усіма державами, що утворились на пострадянському просторі та соціалістичного лагерьо лише Україна за 23 роки ще не змогла вийти на рівень продукування обсягу, який був у 1990 р. до розпаду СРСР. Рахункова Палата України як центральний і незалежний за своїм статусом орган представницької влади (тобто влади, отриманої від народу) не здійснює зовнішнього контролю за виконанням політичними партіями їхніх програм, на основі яких їм народ оказав довіру на виборах і надав владу. Тобто Рахункова Палата в Україні ще не набула свого природного статусу – органу всенародного контролю;

- Рахункова Плата здійснює контроль за вчасним виконанням видаткової частини бюджетів. Але зовсім не приймає участі у формуванні бюджету через призму спрямованості його на динамізм ВВП як основу суспільного розвитку. Крім того, сам контроль Рахункової палати у цій сфері не дієвий: в Україні рекордний рівень корупції у системі бюджетних витрат, особливо у сфері державних проєктів, безпосередньо підконтрольних Рахунковій палаті;

- Рахункова Палата України обмежена діяльністю контролю лише на рівні центральних органів влади і не має своїх структурних служб на рівні областей і районів. Тобто ці органи виконавчої влади взагалі залишені без зовнішнього фінансового контролю як народного.

Ось чому, з метою оптимізації центральних органів влади Постановою чинного уряду за № 442 прийнято рішення про скорочення чисельності українських державних контрольних органів від 56 до 27. Проте реального скорочення контрольних наглядних функцій не зменшено: вони від ліквідованих органів передані до тих, що збереглися, або перерозподілені між ними. Понад 14 центральних органів виконавчої влади, які здійснювали контроль за бізнесом, не були ідентифіковані як контрольні, зокрема: із 16 українських міністерств 12 наділені правами контролю. Крім того, уряд утворив чотири контрольні органи з надзвичайно широкими повноваженнями і можливостями. Це спеціалізовані Держслужби: з питань праці, з лікувальних засобів і контролю наркотиків; з безпеки на транспорті; з безпеки харчових продуктів та із захисту прав споживачів. Практично ж ліквідовано лише одну контрольну службу: з питань захисту персональних даних.

Метою проведеної реформи контрольної системи визначено зменшення витрат на утримання контрольних служб. Але в цій сфері необхідно корінним чином міняти методологію контролю: відмінити планування обсягів штрафів, збору податків наперед навіть там, де прибутки відсутні, перейти від переважної нині фіскально-каральної змістовності діяльності контрольних служб до стимулюючої розвитку економіки. У цьому випадку крім фіксації порушень та заходів їх запобігання і знешкодження, основні зусилля мають бути спрямовані на викорінення причин, що зумовлюють ці порушення, та виявлення резервів економічного зростання.

Час вже зробити висновок про те, що щорічне виявлення великої кількості порушень є просто індикатором чисельності протиріч інтересів в системі фінансів як різновиду економічних відносин. Вони повинні бути упорядковані цивілізаційним способом з досягненням певної гармонії.

Показовим прикладом є бюджетна система і характерні для неї порушення, що визначаються як «нецільове використання бюджетних коштів». Феномен «нецільового використання бюджетних коштів» має безліч причин, серед яких основними є фактичне відсторонення органів самоврядування у складанні своїх місцевих бюджетів. Вони лише «затверджують» їх, одержавши їх «зверху» від відповідних державних адміністрацій. Державні адміністрації абсолютно абстрактно, у повному відриві від реальних потреб, доводять їм бюджет «самоврядування», нав'язуючи видатки за принципом «від досягнутого» та «від можливості». Якщо який керівник органу самоврядування (а їх в Україні понад 12,2 тисяч) спробує переадресувати отримані у своє розпорядження бюджетні кошти для вирішення більш актуальних завдань, ніж законодавчо визначено, то керівник такого органу самоврядування, як розпорядник бюджетних коштів, потрапляє в число порушників. Тобто процес розвитку як руху прогресу (відкидання того, що віджило і введення нового, необхідного і зумовленого новими потребами) при існуючій системі формування бюджету (коли замість планування під свою відповідальність з опорою на власну базу доходів застосовується система утримання органу місцевої влади) несумісне з тим статусом, який визначений Конституцією України як самоврядний.

Слід звернути увагу й на те, що кількість порушень за статтею «нецільове використання бюджетних коштів» була б набагато меншою при чіткому визначенні змісту цього положення у його використанні контрольними органами. Як зазначає один із найбільш авторитетних спеціалістів у вітчизняній сфері контролю І.Б. Стефанюк, у чинному законодавстві України чіткого і однозначного за змістом трактування зазначеного поняття немає, оскільки воно ізольоване від своєї сутності субстанції – детермінанти «шкода» і «збитки», чіткого визначення змістовності яких також не існує [11]. Це призводить до досить довільного трактування контролерами цих понять у широкому діапазоні застосування: від сприйняття їх як тотожних до мотивації дій порушників - зумисних і незумисних, породжених злочинною діяльністю чи злочинною бездіяльністю тощо.

Зазначений недолік зумовлений недосконалістю ідеологемі чинної методології фінансового контролю в Україні. Націленість контролю на досягненні «відповідності» і викорінення «невідповідності» фінансових ресурсів «призначенням» практично мотивується лише одним критерієм оцінки: «правильним» освоєнням коштів. Результативності ж «освоєння» коштів фінансовим менеджментом підконтрольного об'єкта в процесі проведення контролю майже не приділяється уваги. Це закономірно: адже контроль залежний від органів влади, яка переконана, що її рішення, закладені у «вимогах», є єдино вірними, безсумнівними, тобто – директивними. Логічно з цим, усі виконавчі органи повинні лише дотримуватись «вимог», які згідно із практикою позитивного ефекту для суспільного розвитку не приносять.

Розглядаючи повноваження органів Державної фінансової інспекції України (ДФІУ) також слід зауважити, що деякі її функції дублюють функції інших інституцій. Так, наприклад, контроль за цільовим використанням коштів, відповідністю взятих бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням дублює функції ДКСУ, контроль за ефективним використанням бюджетних коштів дублює функції РП. Інша функція – контроль за достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників, має здійснюватися не на етапі контролю за використанням бюджетних коштів, а на етапі планування бюджету. На нашу думку, функції ДФІУ слід зосередити на унормуванні та імплементації внутрішнього фінансового контролю та внутрішнього аудиту в роботу головних розпорядників бюджетних коштів. Цьому питанню багато уваги приділяється в Стратегії розвитку системи управління державними фінансами [10].

В сучасних умовах основним напрямом удосконалення і розвитку фінансового контролю в Україні є імплементація світового досвіду переорієнтації його діяльності від простого спостереження економічних процесів (за критерієм «відповідність-невідповідність вимогам») до оцінки їх результативності, фіксації не упущень, а резервів і можливостей подальшого розвитку в економічному, соціальному, техніко-технологічному, екологічному та інших аспектах прогресивного поступу.

Зазначена переорієнтація фінансового контролю потребує впровадження адекватних вимог до його діяльності, а саме – оцінки за критерієм корисності, що передбачає визначення параметрів таких індикаторів:

- оптимальність співвідношення між витратами на діяльність контрольних органів і отриманим ними корисним ефектом;
- відсутність непотрібних (непродуктивних) витрат - ощадливість;
- досягнення мети з мінімальними витратами – ефективність.

Крім того, необхідно запровадити поєднання діяльності фінансового контролю з аудитом і громадським контролем в органічну єдність, що може забезпечити реалізацію мультипликативного та мультикритеріального ефекту.

**Висновки.** В руслі сучасних економічних реформ (децентралізації бюджетних відносин, розширення бюджетних прав місцевих органів влади і надання самостійності в бюджетних повноваженнях регіонам та органам самоврядування) контрольна функція господарського механізму, а відтак і фінансового контролю отримує істотний імпульс подальшого розвитку. Позитивний результат від цих реформ може бути досягнутий на основі повноцінної демократизації суспільних відносин та дієвої системи фінансового контролю, функціонуючої на засадах міжнародного права, зафіксованих у положеннях Лімської декларації. Згідно із ними державний фінансовий контроль, аудит та громадський контроль мають охоплювати усі ланки фінансових відносин. Це потребує критичної оцінки чинних моделей контролю, внесення належних змін у механізм зовнішнього і внутрішнього контролю, запровадження відповідальності за забезпечення суспільного прогресу не лише підконтрольних об'єктів, а насамперед – суб'єктів контролю за раціональним і високо результативним використанням усього продуктивного потенціалу країни за критерієм забезпечення зростаючих потреб громадян.

#### Список використаних джерел

1. Бардаш С. Предмет і об'єкт контролю як галузі наукових знань та практичної діяльності / С. Бардаш // Бухгалтерський облік і аудит – 2008, № 6. – С. 55-61
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир. – 2004. – 564 с.
3. Глуценко В.В. Фінансовий контроль в Україні: вектори розвитку / В.В. Глуценко, А.В.Хмельков // Фінанси України. – 2012. - №6. – С. 97-103.
4. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ. – 2008. – 532 с.
5. Іванова І.М. Державний фінансовий контроль: Парадигми розвитку: монографія / І.М. Іванова. – К.: Академвидав. – 2010. – 168 с.
6. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. – К., - 2002. – 360 с/
7. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів. Керівні принципи аудиту державних фінансів. – К.: Вид.пдгот.за сприяння програми ПРООН з врядування, 2003.
8. Мних Є.В. Державний фінансовий аудит: методологія та організація: монографія. – К.: КНТЕУ. – 2009. – 319 с
9. Піхоцький В.Ф. Нарями розвитку та вдосконалення системи державного фінансового контролю / В.Ф.Піхоцький // Ефективність державного управління: зб.наук. праць, ЛРІДУ НАДУ при Президентові України. – 2011. – Вип.27. – С.445-450.
10. Про стратегію розвитку системи управління державними фінансами: розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р.
11. Стефанюк І.Б. Вплив дефініцій на якість фінансового контролю / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2008, № 9. – С. 25-34
12. Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: наукова парадигма / В.О. Шевчук // Вісник КНТУ. – 2011, № 1. – С. 41-50
13. Економічна енциклопедія: у трьох томах. т .1. / Відп. ред. С.В. Мочерний та ін. – К.: Видавн. центр «Академія». – 2000. – С.829.

#### References

1. Bardash S. Predmet i ob'ekt kontrolju jak galuzi naukovih zna' ta praktichnoi dij'al'nost. Buhgalters'kij oblik i auditju. 2008. № 6. P. 55-61
2. Butinec' F.F., N.M. Maljuga, N.I. Petrenko. Audit: stan i tendencii rozvitku v Ukraini ta sviti: monografija/ Za red. F.F. Butinca. Zhitomir. 2004. 564 p.
3. Glushhenko V.V. Hmel'kov A.V. Finansovij kontrol' v Ukraini: vektori rozvitku. Finansi Ukraini. 2012. №6. P. 97-103.
4. Vigov's'ka N.G. Gospodars'kij kontrol' v Ukraini: teorija, metodologija, organizacija: monografija. Zhitomir: ZhDTU. 2008. 532 p.
5. Ivanova I.M. Derzhavnij finansovij kontrol': Paradigmi rozvitku: monografija. – K.: Akademvidav. 2010. 168 p.
6. Kaljuga E.V. Finansovo-gospodars'kij kontrol' u sistemi upravlinnja: monografija. – Kiev/ 2002. 360 p.
7. Lims'ka deklaracija kerivnih principiv auditu derzhavnih finansiv. Kerivni principi auditu derzhavnih finansiv. K. Vid.pdgot.za sprijannja prorami PROON z vryaduvannja, 2003.
8. Mnih E.V. Derzhavnij finansovij audit: metodologija ta organizacija: monografija. Kiev. KNTEU. 2009. 319 p.
9. Pihoc'kij V.F. Narjami rozvitku ta vdoskonalennja sistemi derzhavnogo finansovogo kontrolju. Efektivnist' derzhavnogo upravlinnja: zb.nauk. prac', LRIDU NADU pri Prezidentovi Ukraini. 2011. Vip.27. P.445-450.
10. Pro strategiju rozvitku sistemi upravlinnja derzhavnimi finansami: rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukraini vid 01.08.2013 № 774-r.
11. Stefanjuk I.B. Vpliv definicij na jakist' finansovogo kontrolju. Finansi Ukraini. 2008, № 9. P. 25-34.
12. Shevchuk V.O. Derzhavnij finansovij kontrol': naukova paradigma. Visnik KNTU. 2011. № 1. P. 41-50.
13. Ekonomichna enciklopedija: u tr'oh tomah. t .1. / Vidp. red. S.V. Mochernij ta in. Kiev. Vidavn. centr «Akademija». 2000. P.829.

#### ДАНИ ПРО АВТОРА

**Лисяк Любов Валентинівна**, доктор економічних наук, професор, проректор, Дніпропетровська державна фінансова академія  
вул. Аржанова, 12, м. Дніпропетровськ, 49082, Україна  
e-mail: [Lisyak\\_Lubov@mail.ru](mailto:Lisyak_Lubov@mail.ru)

#### ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

**Лысяк Любовь Валентиновна**, доктор экономических наук, профессор, проректор,  
Днепропетровская государственная финансовая академия  
ул. Аржанова, 12, г. Днепропетровск, 49082, Украина  
e-mail: [Lisyak\\_Lubov@mail.ru](mailto:Lisyak_Lubov@mail.ru)

#### ABOUT THE AUTHOR

**Liubov Lysiak**, Doctor of Science (Economics), Professor, Vice-Rector  
Dnipropetrovs'k State Financial Academy  
str. Arzanova, 12, Dnipropetrovs'k, 49082, Ukraine  
e-mail: [Lisyak\\_Lubov@mail.ru](mailto:Lisyak_Lubov@mail.ru)