

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЦЕНТР ЗДВН  
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І ПІДПРИЄМНИЦТВА  
ЛЦДН у м.КОНОТОП  
(місто знаходження НКП)

До захисту допускається  
Завідувач кафедри, проф.  
\_\_\_\_\_ В.М.Боронос  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

## ДИПЛОМНА РОБОТА

НА ТЕМУ:

Оцінка ефективності діяльності органів державного фінансового контролю в  
Україні

Освітній рівень “Бакалавр”

Спеціальність «Фінанси, банківська права та страхування»

Керівник роботи:

\_\_\_\_\_  
(підпис)

О.В. Циганенко  
(ініціали, прізвище)

Студент:

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Я.М. Стеценко  
(ініціали, прізвище)

Група:

\_\_\_\_\_

Суми  
2020



## РЕФЕРАТ

Дипломна робота. 34 с., 10 рис., 10 табл., 26 джерел.

Мета роботи – розробка заходів з удосконалення діяльності органів державного фінансового контролю.

Об'єктом дослідження є система фінансового контролю в Україні.

Методи дослідження: аналітичний, логіко-структурний підходи, статистичні та графічні методи обробки та надання інформації, а також порівняльний і економічний аналіз.

Державний фінансовий контроль в Україні характеризується станом незавершеності. Більшість фахівців і вчених погоджуються з тим, що країні потрібна цілісна система державного фінансового контролю. На сьогоднішній день система не досконала, але намітилася позитивна тенденція і реалізація конкретних заходів з побудови ефективної системи державного фінансового контролю.

У першому розділі розглянуто поняття фінансового контролю та методологічні підходи до визначення ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю.

У другому розділі охарактеризовано систему державного фінансового контролю та надано оцінку діяльності Державної аудиторської служби України.

У третьому розділі виявлено проблеми оцінки ефективності діяльності державного фінансового контролю та розроблено пропозиції з удосконалення системи оцінки ефективності діяльності органів державного фінансового контролю.

**ФІНАНСИ, ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ, ОРГАНІЗАЦІЯ, АУДИТ, АНАЛІЗ, ЕФЕКТИВНІСТЬ.**

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	7
1.1 Сутність державного фінансового контролю	7
1.2 Методологічні підходи до визначення ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю	11
2 АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	14
2.1 Організаційна характеристика системи державного фінансового контролю	14
2.2 Оцінка діяльності Державної аудиторської служби України	17
3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	26
3.1 Проблеми оцінки ефективності діяльності державного фінансового контролю	26
3.2 Розробка пропозицій з удосконалення системи оцінки ефективності діяльності органів державного фінансового контролю	27
ВИСНОВКИ	31
СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ	32

## ВСТУП

**Актуальність теми дипломної роботи.** В умовах фінансової нестабільності питання про контроль за витрачанням державних фінансових ресурсів набуває особливе значення, так як контролюючі органи забезпечують виконання важливого запиту суспільства на отримання об'єктивної інформації про діяльність органів влади з управління фінансовими ресурсами, сприяють підвищенню ефективності всієї системи державного управління, перш за все , в сфері витрачання бюджетних коштів.

Державний фінансовий контроль в Україні характеризується станом незавершеності. Більшість фахівців і вчених погоджуються з тим, що країні потрібна цілісна система державного фінансового контролю. На сьогоднішній день система не досконала, але і намітилася позитивна тенденція і реалізація конкретних заходів з побудови ефективної системи державного фінансового контролю.

**Мета роботи.** Метою роботи є розробка заходів з удосконалення діяльності органів державного фінансового контролю.

**Завдання дослідження,** які поставлені та вирішені для досягнення мети роботи:

- ознайомились з поняттям фінансового контролю та методологічними підходами до визначення ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю;
- охарактеризовано систему державного фінансового контролю;
- надано оцінку діяльності Державної аудиторської служби України;
- виявлено проблеми оцінки ефективності діяльності державного фінансового контролю;
- розроблено пропозиції з удосконалення системи оцінки ефективності діяльності органів державного фінансового контролю.

**Об'єкт дослідження** – система фінансового контролю в Україні.

**Предмет дослідження** – сукупність відносин, які виникають в процесі діяльності органів фінансового контролю в Україні .

**Методи дослідження:** аналітичний, логіко-структурний підходи, статистичні та графічні методи обробки та надання інформації, а також порівняльний і економічний аналіз.

**Структура роботи.** Основна частина дипломної роботи складається з трьох розділів. У першому розділі розглянуто поняття фінансового контролю та методологічні підходи до визначення ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю.

У другому розділі охарактеризовано систему державного фінансового контролю та надано оцінку діяльності Державної аудиторської служби України.

У третьому розділі виявлено проблеми оцінки ефективності діяльності державного фінансового контролю та розроблено пропозиції з удосконалення системи оцінки ефективності діяльності органів державного фінансового контролю.

**Фактологічну основу** роботи складають праці зарубіжних та вітчизняних вчених з теорії фінансів, статистичні та звітні матеріали служби статистики, Державної аудиторської служби України; різноманітні методичні рекомендації та законодавчі і нормативні акти в сфері фінансового контролю.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

## 1.1 Сутність державного фінансового контролю

Однією з функцій фінансів є контрольна функція, яка має на увазі здійснення нагляду за освітою і належним використанням фондів грошових коштів відповідно до їх цільового призначення.

Фінансовий контроль покликаний сприяти успішній реалізації фінансової політики держави, ефективному використанню фінансових ресурсів в різних сферах економіки і на різних рівнях бюджетного процесу.

Таким чином, фінансовий контроль - це контроль за законністю та раціональністю дій в області формування, розподілу і використання державних грошових фондів і грошових фондів суб'єктів місцевого самоврядування з метою ефективного соціально-економічного розвитку окремих регіонів і всієї країни.

У державний фінансовий контроль входять наступні елементи:

1. Суб'єкти контролю - сукупність органів, які здійснюють фінансовий контроль.

2. Об'єкти контролю - грошові, розподільчі процеси при формуванні та використанні фінансових ресурсів.

3. Правова основа державного фінансового контролю - Основні нормативно-правові акти, що закріплює правові основи створення та функціонування фінансового контролю.

4. Види і методи державного фінансового контролю.

«Державний фінансовий контроль включає в себе контроль за виконанням державного бюджету і обласних бюджетів, організацією грошового обігу, використанням кредитних ресурсів, станом державного внутрішнього і зовнішнього боргу, державних резервів, наданням фінансових і податкових пільг і переваг» [10].

Основними завданнями фінансового контролю є:

1. Перевірка збереження, ефективності та цільового використання бюджетних коштів бюджетотримувачами.

2. Перевірка виконання фінансових зобов'язань перед державою та органами місцевого самоврядування організаціями і громадянами.

3. Контроль за виконанням державних цільових програм і витрачанням коштів, спрямованих на їх реалізацію.

4. Перевірка своєчасності і повноти освіти цільових фондів.

5. Контроль за використанням кредитних ресурсів.

6. Забезпечення фінансової безпеки держави і фінансової стійкості господарюючих суб'єктів.

7. Виконання господарюючими суб'єктами покладених на них фінансових зобов'язань.

8. Виявлення, усунення та профілактика порушень фінансової дисципліни.

9. Підвищення ефективності фінансової політики держави.

Методи фінансового контролю являють собою сукупність раціональних прийомів, засобів або способів, що застосовуються при реалізації функцій контролю.

Методи фінансового контролю відіграють важливу роль, так як від правильного вибору суб'єктом контролю певних дій залежить точність результату і ефективність контролю. Також раціональне використання методів фінансового контролю гарантує дотримання законних прав та інтересів підконтрольних суб'єктів, дозволяє не створювати перешкоду для нормального його функціонування.

По суті, методи фінансового контролю можна розділити на загальнонаукові методи і специфічні контрольні методи (рис. 1.1)



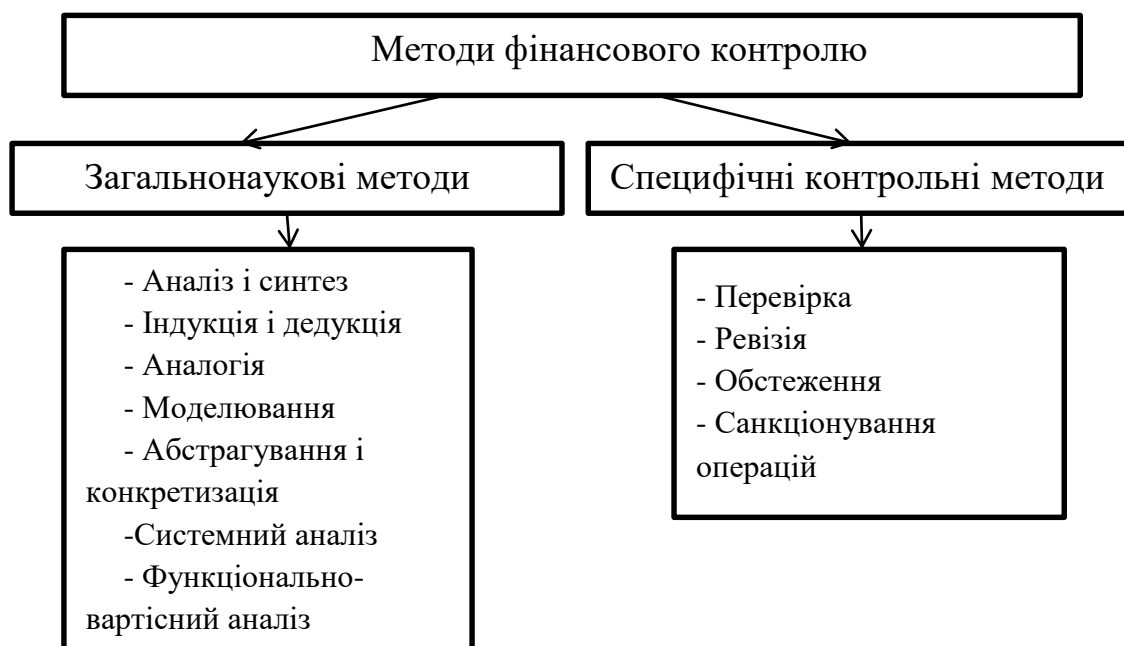


Рис.1.1 – Методи фінансового контролю

Методами здійснення державного фінансового контролю є перевірка, ревізія, обстеження, санкціонування операцій (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Характеристика методів державного фінансового контролю

Методи ДФК	Характеристика
Перевірка	- Документальна і фактична перевірка законності і достовірності окремих фінансових операцій. - Оформлення результатів у формі акта
Ревізія	- Документальна і фактична перевірка законності та достовірності всієї сукупності фінансових операцій. - Оформлення результатів у формі акта.
Обстеження	- Аналіз і оцінка стану певної сфери. - Оформлення результатів у формі висновку.
Санкціонування	- Вчинення дозвільного напису після перевірки документів, представлених з метою здійснення фінансових операцій, на їх наявність і (або) на відповідність зазначеним вимогам.

Важливе значення має питання про заходи відповідальності за бюджетні порушення. Види бюджетних порушень і заходи відповідальності, що застосовуються за їх вчинення наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Види бюджетних порушень і заходи відповідальності

<b>Види бюджетних порушень</b>	<b>Вживані заходи відповідальності</b>
Нецільове використання бюджетних коштів	1. Безперечне стягнення суми коштів в розмірі коштів, використаних не за цільовим призначенням. 2. Передача частини повноважень розпорядника бюджетних коштів уповноваженому по відповідного бюджету.
Неповернення або несвоєчасне повернення бюджетного кредиту	1. Безперечне стягнення суми непогашеного залишку бюджетного кредиту. 2. Стягнення пені за несвоєчасне повернення в розмірі однієї трьохсот діючої ставки рефінансування за кожен день прострочення. 3. Призупинення надання міжбюджетних трансфертів.
Неперерахування або несвоєчасне перерахування плати за користування бюджетним кредитом	1. Безперечне стягнення суми плати за користування бюджетним кредитом 2. Стягнення пені за несвоєчасне повернення в розмірі однієї трьохсот діючої ставки рефінансування за кожен день прострочення. 3. Призупинення надання міжбюджетних трансфертів.
Порушення умов надання бюджетного кредиту	1. Безперечне стягнення суми коштів, використаних з порушенням умов надання бюджетного кредиту. 2. Зупинення надання міжбюджетних трансфертів.
Порушення умов надання (витрачання) міжбюджетних трансфертів	1. Безперечне стягнення суми коштів, використаних з порушенням умов надання (витрачання) міжбюджетного трансферту. 2. Зупинення надання міжбюджетних трансфертів.

При виявленні бюджетних порушень органами державного фінансового контролю складаються приписи.

Припис - документ, який містить вимоги про усунення виявлених порушень бюджетного законодавства, але дані вимоги носять більш жорсткий характер і містять пункт про відшкодування шкоди, заподіяної бюджетним порушенням, суб'єкту, муніципального утворення.

До порушників бюджетного законодавства можуть застосовуватися заходи адміністративної та кримінальної відповідальності. При виявленні порушень бюджетного законодавства, що виходять за рамки компетенції органів державного фінансового контролю, вони направляють інформацію про бюджетне порушення до відповідних органів влади та (або) правоохоронні органи.

## 1.2 Методологічні підходи до визначення ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю

В даний час існують методики оцінювання ефективності діяльності контрольно-рахункових органів.

Підходи до оцінки ефективності діяльності контрольно-рахункових органів можна умовно розділити на дві групи: кількісні і якісні методики оцінки.

Одними з перших кількісний підхід застосували С.П. Опенишев і В.А. Жуков. У своїй статті «Теоретичні та методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю» вони виділяють три першорядних критерії оцінки ефективності діяльності контрольно-рахункового органу: «економічність, діяльність, результативність». Кожному критерію відповідає група показників, за якими можна говорити про ефективність діяльності органу (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Критерії і показники оцінки ефективності державного фінансового контролю за С.П. Опенишеву і В.А. Жукову

Критерій	Показники
Результативність	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Обсяг неефективно використаних коштів</li> <li>2. Сума коштів, використаних не за цільовим призначенням</li> <li>3. Кількість підготовлених уявлень і приписів</li> <li>4. Виявлений обсяг коштів, використаних з порушенням законодавства</li> </ol>
Дієвість	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Кількість виконаних подань і приписів.</li> <li>2. Обсяг коштів, залучених до бюджету і на бюджетні рахунки організацій.</li> <li>3. Кількість структурних перетворень, здійснених за поданнями контрольного органу.</li> <li>4. Збільшення дохідної частини бюджету або економії його видаткової частини, отримані за уявленням контрольного органу.</li> <li>5. Кількість поправок в діючі нормативно-правові акти.</li> <li>6. Кількість кримінальних справ, відкритих за уявленням контрольного органу</li> </ol>
Економічність	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Обсяг коштів, витрачених на здійснення фінансового контролю.</li> <li>2. Обсяг коштів, витрачених перевіряючим суб'єктом контролю на підготовку матеріалів для перевіряючих.</li> <li>3. Рівень економічності (відношення отриманого економічного ефекту від реалізації уявлень контрольного органу до витрат на його зміст).</li> </ol>

## Продовження таблиці 1.3

Інтенсивність	1. Кількість контрольних заходів (на одного інспектора, інспекцію, аудиторський напрямок, орган). 2. Обсяг перевірених засобів (одним фахівцем, відділом, аудиторським напрямком, органом). 3. Кількість перевірених об'єктів (одним інспектором, інспекцією, аудиторським напрямком, органом).
Динамічність діяльності	1. Рівень результативності контрольних заходів (відношення кількості уявлень (Приписів) до кількості контрольних заходів). 2. Рівень ефективності контрольного заходу (відношення обсягу коштів, використаних з порушенням діючого законодавства, до загального обсягу перевірених коштів). 3. Рівень жорсткості контролю (відношення обсягу штрафних санкцій до обсягу коштів, використаних не за цільовим призначенням). 4. Рівень дієвості подань (розпоряджень) (відношення кількості виконаних подань (розпоряджень) до загальної кількості направлених подань (розпоряджень)). 5. Рівень ефективності уявлень (приписів) (співвідношення обсягу коштів, повернутих до бюджету і на бюджетні рахунки, до загального обсягу коштів, використаних не за цільовим призначенням; відношення кількості прийнятих нормативних актів до кількості направлених пропозицій по нормативним актам). 6. Рівень макроефективності контрольної діяльності (відношення додаткових надходжень до бюджету (економії) бюджетних коштів до витрат на утримання контрольного органу).

Цій темі також присвятив роботу С.І. Ломакін. Він пропонує наступні критерії і відповідні їм коефіцієнти оцінки ефективності :

1. Критерій результативності.

А. Коефіцієнт виявлення — співвідношення обсягу фінансових порушень, виявлених в процесі перевірки, до загальної суми коштів, передбаченої на фінансування об'єкта контролю.

В. Коефіцієнт експертної ефективності — співвідношення кількості проведених експертиз (аналітичних матеріалів) до кількості експертиз.

С. Коефіцієнт зворотності — відношення обсягу відновлених в бюджет коштів, витрачених з порушеннями, і загального обсягу фінансових порушень, виражених в сумарному еквіваленті.

Д. Коефіцієнт старанності — співвідношення кількості виконаних і розглянутих подань та приписів до загальної кількості направлених подань і приписів.

2. Критерій дієвості.

А. Коефіцієнт охоплення контролем (сумарний) — співвідношення обсягу видатків, охоплених перевіркою, до обсягу бюджету за видатками.

В. Коефіцієнт ступеня охоплення контролем — співвідношення кількості бюджетотримувачів, охоплених контролем, до загальної кількості бюджетотримувачів.

С. Коефіцієнт ефективності планування роботи контрольного органу — похідна величина, що визначається співвідношенням коефіцієнта ступеня охоплення контролем, розрахованого згідно з планом роботи, і коефіцієнтом ступеня охоплення контролем, розрахованого за підсумками контрольної роботи.

Д. Коефіцієнт інформованості — співвідношення якості фактичних і планованих публікацій (попередня функція контролю).

### 3. Критерій економічності.

А. Коефіцієнт економічної доцільності — співвідношення обсягу коштів, використаних з порушенням чинного законодавства (виявлених в процесі контролю) до витрат на утримання контрольного органу.

В. Коефіцієнт економічної ефективності — співвідношення обсягу коштів, відновлених у бюджет, до витрат на утримання контрольного органу.

С. Коефіцієнт окупності робіт — співвідношення обсягу виявлених порушень до витрат на проведення контрольного заходу.

### 4. Критерій динамічності.

А. Коефіцієнт функціональності контрольного органу - співвідношення функцій, використовуваних в даний момент контрольним органом, і кількістю функцій, що підлягають виконанню.

В. Коефіцієнт оперативності - співвідношення фактично витраченого часу на здійснення контрольного заходу до його нормативного показника.

Але такі критерії, як економічність, недоцільно використовувати для оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю, так як комерційний підхід до діяльності державного органу неприйнятний. Державна функція повинна коштувати для бюджету стільки, скільки потрібно для забезпечення необхідного масштабу присутності з урахуванням методики розрахунку чисельності, беручи до уваги, що рівень кількості порушень в підконтрольній сфері повинен знижуватися.

## 2 АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

### 2.1 Організаційна характеристика системи державного фінансового контролю

Після здобуття Україною незалежності постала потреба у забезпеченні належного рівня державного фінансового контролю за станом управління та використаннім ресурсів держави. І у 1993 році було прийнято Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні”.

Указом Президента України від 27 серпня 2000 року № 1031 „Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи” Головному контрольно-ревізійному управлінню України надано статус центрального органу виконавчої влади.

Відповідно до Указу Президента України від 09 грудня 2010 року № 1085/2010 „Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади” Головне контрольно-ревізійне управління України реорганізовано в Державну фінансову інспекцію України (Держфінінспекцію).

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2015 року № 868 "Про утворення Державної аудиторської служби України" Держфінінспекцію реорганізовано в Державну аудиторську службу України (Держаудитслужбу).

Держаудитслужба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю. Система державного фінансового контролю наведена на рис.2.1.

Основні завдання, які виконують органи Держаудит служби представлено на рис.2.2.



Рис.2.1 – Система державного фінансового контролю в Україні

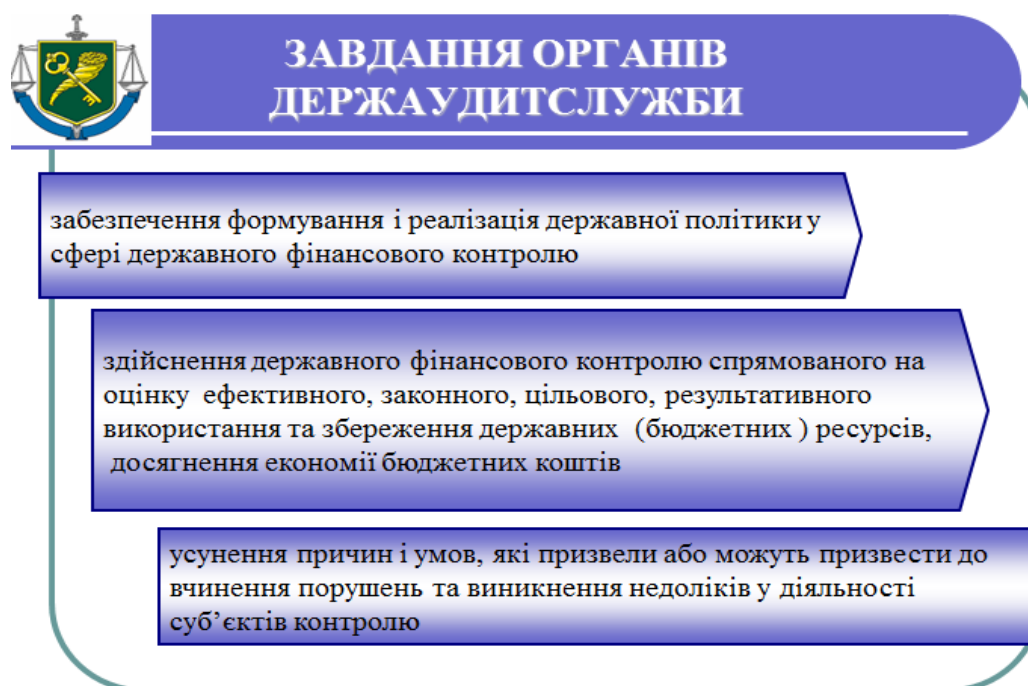


Рис.2.2 – Завдання органів Держаудитслужби

До складу органів Державної аудиторської служби України належать Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи: Північний офіс Держаудитслужби, Північно-східний офіс Держаудитслужби, Південний офіс

Держаудитслужби, Західний офіс Держаудитслужби, Східний офіс Держаудитслужби (рис.2.3).

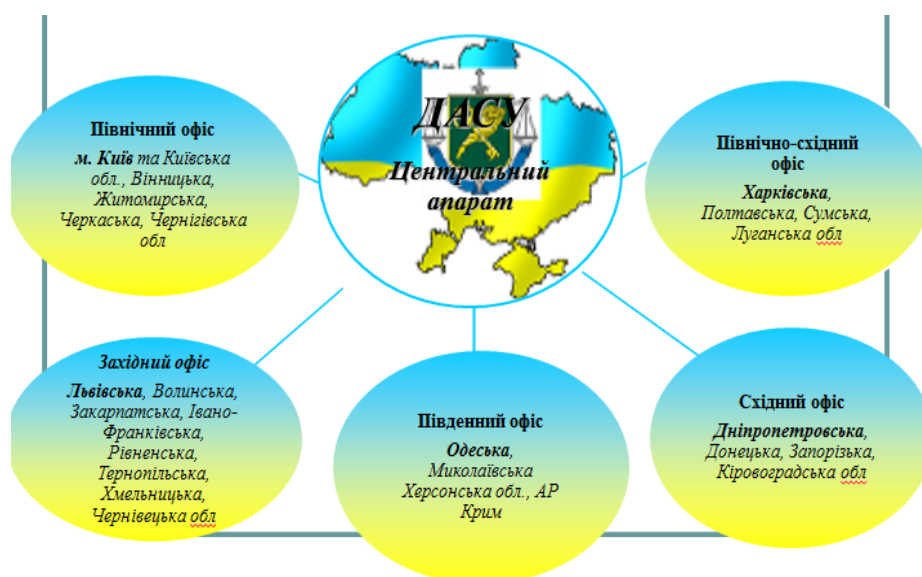


Рис. 2.3 – Система органів Держаудитслужби України

Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи є юридичними особами публічного права, вони мають печатки із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки та рахунки в органах Державної казначейської служби України. Підконтрольні органи наведено на рис. 2.4.



Рис.2.4. – Підконтрольні органи Держаудитслужби в Україні



Нормативно-правовими актами, які регламентують діяльність органів Держаудитслужби України, є Бюджетний кодекс України, Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні", постанова Кабінету Міністрів України від 03 лютого 2016 року № 43 "Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України" тощо.

## 2.2 Оцінка діяльності Державної аудиторської служби України

Упродовж 2015- 2019 років Держаудитслужба реалізовувала власні повноваження є частині комплексного контролю за ефективністю та законністю використання ресурсів держави.

Загалом за звітний період проведено заходи , які наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Кількість заходів державного фінансового контролю за 2015-2019 рр.

<b>Заходи фінансового контролю</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Моніторинг закупівель	101	147	63	109	118
Ревізії і перевірки	3692	2361	1809	1401	1392
Фінансовий аудит	139	122	287	382	449

Аналізуючи таблицю, можна зробити висновки, що неоднозначну тенденцію має моніторинг закупівель. У 2015 році було проведено 101 захід, у 2016 році на 46 більше, а в 2017 році кількість таких заходів значно скоротилася і становила всього 63, що на 83 одиниці менше від попереднього року. У наступних роках кількість моніторинрів закупівель збільшилася і у 2019 році було проведено 118, що на 17 одиниць більше у порівнянні з 2015 роком. Якщо говорити про ревізії і перевірки, то можна сказати, що з кожним наступним роком їх стає

менше. У 2019 році їх було 1392, в порівнянні з 2015 роком відбулося зменшення на 2300 одиниць менше. А от фінансовий аудит, навпаки має тенденцію до збільшення. Якщо у 2015 році було проведено 139 аудитів, то в 2019 році вже 449, що 310 одиниць більше. Динаміку кількості заходів державного фінансового контролю за 2015-2019 рр. наведено на рис.2.5.

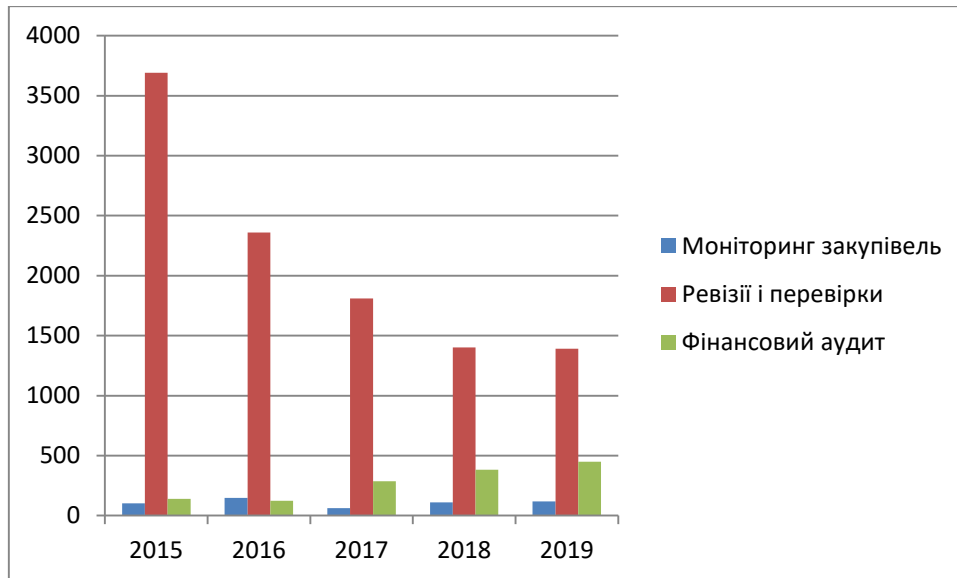


Рис.2.5 – Динаміка кількості заходів державного фінансового контролю за 2015-2019 рр.

Основним завданням у діяльності органів Держаудитслужби була реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення відповідних заходів, спрямованих на забезпечення законного, результативного, ефективного, цільового, використання бюджетних коштів.

За результатами перевірок у 2015 – 2019 були виявлені порушення. У таблиці 2.2 наведено обсяги виявлених втрат і їх відшкодування.

Таблиця 2.2 – Обсяги виявлених втрат і їх відшкодування за 2015-2019рр., млн..грн.

	2015	2016	2017	2018	2019
Виявлені порушення	3870,6	2612,5	2281,19	2249,98	1723,7
Відшкодовано та поновлено втрат	752,98	611,59	787,98	970,94	950,4

Як видно з таблиці 2.2 обсяги виявлених порушень з кожним роком зменшується. У 2015 році було виявлено втрат на 3870,6 млн.грн, у 2016 – 2612,5 млн.грн., у 2017 – 2281,19 млн.грн., у 2018 – 2249,98 млн.грн., а у 2019 році 1723,7 млн.грн. У порівнянні з 2015 роком обсяг порушень зменшився на 2146,9 млн.грн.

Сума відшкодованих втрат, навпаки, має тенденцію до збільшення. Якщо у 2015 році їх було на суму 752,98 млн.грн., то у 2019 – 950,4 млн.грн., тобто збільшилось на 197,42 млн.грн.

Частку виявлених порушень і відшкодованих втрат зображено на рис. 2.6.

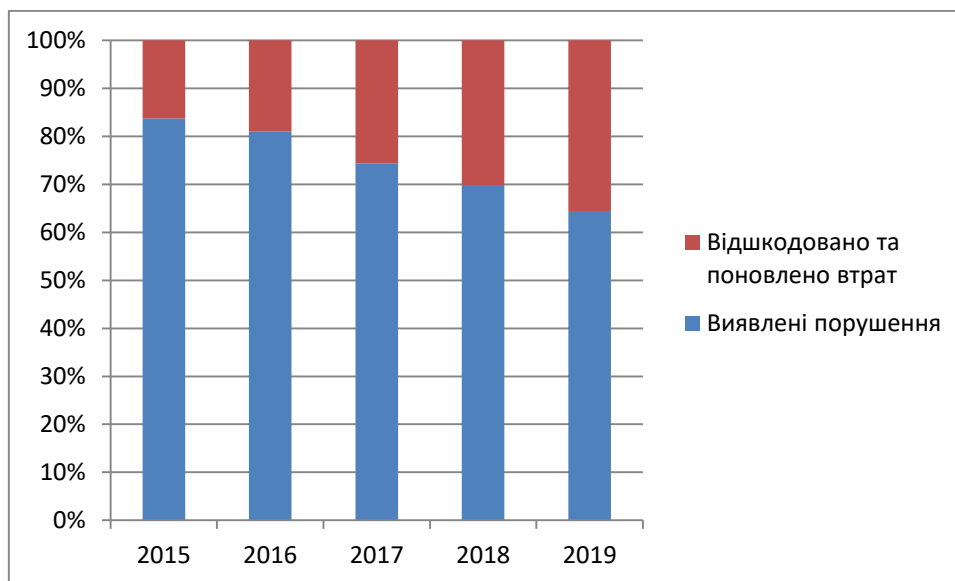


Рис. 2.6. – Частка виявлених порушень і відшкодованих втрат за 2015-2019 роки

Частка відшкодованих втрат з кожним роком збільшується. Якщо у 2015 році вона становила 17%, то у 2019 році зросла до 35%.

Якщо розглядати обсяги виявлених порушень і втрат за регіонами у 2019 році (рис.2.7), то можна побачити найбільшу кількість порушень виявлено Південно-східним офісом, Південним офісом та Північним.

Що стосується відшкодованих втрат, то тут лідирує Північно-східний офіс до якого входять Харківська, Сумська, Полтавська, та Луганська області.

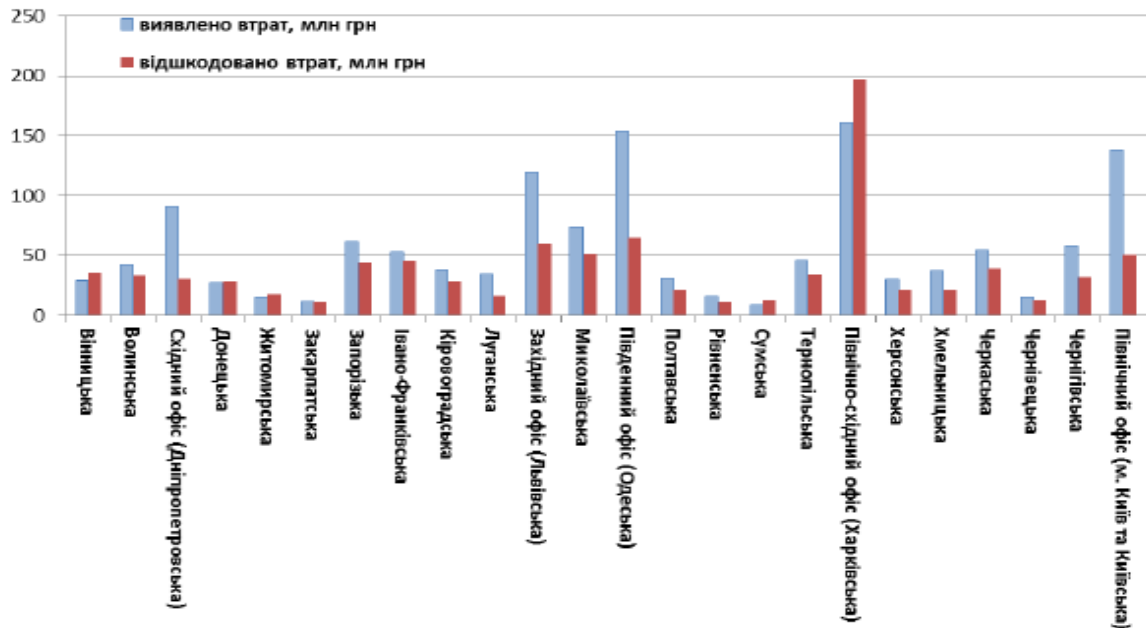


Рис. 2.7 – Обсяги виявлених порушень і втрат за регіонами у 2019 році

Порушень, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2018-2019 роках наведена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Порушення, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, виявлених міжрегіональними територіальними органами у 2018-2019 роках, млн..грн.

	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Незаконні витрати	889,4	835,8
Недоотримано фінансових ресурсів	472,2	367,2
Нецільові витрати	64,9	91,6
Недостачі	41,7	28,3

Незаконні витрати у 2019 році скоротилися на 53,6 млн.грн. порівняно з попереднім роком.

Недоотримано коштів також зменшилося на 105 млн.грн. Нецільові витрати збільшилися, і у 2019 році становили 91,6 млн.грн, що на 26,7 млн.грн. більше ,

ніж у попередньому році. Недостачі зменшилися на суму 13,4млн.грн. Структуру виявлених порушень за 2018 і 2019 роки зображено на рис.2.8 і 2.9.

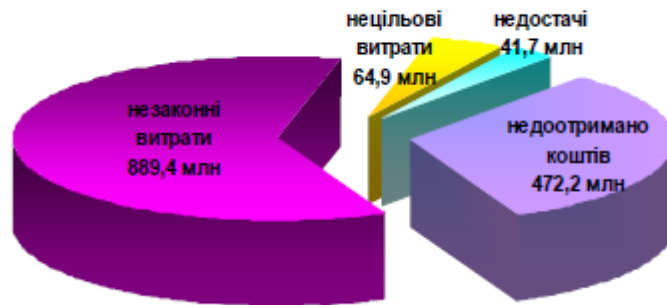


Рис. 2.8 – Структура виявлених порушень у 2018 році.



Рис. 2.9 – Структура виявлених порушень у 2019 році.

Для того, щоб оцінити діяльність Держаудитслужби наведемо показники діяльності за 2018-2019 роки в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Основні показники виконання плану за 2018-2019 роки

Показники	Заплановано на 2018 рік	Фактично виконано за 2018 рік	% виконання за 2018 рік	Заплановано на 2019 рік	Фактично виконано за 2019 рік	% виконання за 2019 рік
Кількість проведених ревізій	1800	1401	77,8	1300	1392	107,1
Кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм	103	97	94,2	105	137	130,5
Кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів	60	73	121,7	90	86	95,6

## Продовження таблиці 2.4

Кількість проведених державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання	195	212	108,7	215	224	104,2
Кількість підприємств, установ та організацій, на яких проведено заходи державного фінансового контролю	2158	1928	89,3	1713	6224	363,3
Кількість розроблених законопроектів, розпоряджень, постанов та інших нормативно-правових і розпорядчих документів	10	10	100	2	28	1400
Суми усунутих порушень, пов'язаних з втратою державних (комунальних) ресурсів	796 400,0	970 934,0	121,9	930900	969562,2	104,2

Як видно з таблиці 2.4 у 2018 році виконання запланованого обсягу робіт було здійснено не за усіма показниками. Так недовиконано за такими статтями як кількість проведених ревізій на 22,2%, кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм на 5,8% та кількість підприємств, установ та організацій, на яких проведено заходи державного фінансового контролю на 10,7%. Кількість розроблених законопроектів, розпоряджень, постанов та інших нормативно-правових і розпорядчих документів виконано на 100%.

Кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів проведено на 13 одиниць більше запланованого, тобто перевиконано на 21,7%; кількість проведених державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання проведено на 17 більше запланованого, тобто перевиконано план на 8,7%; а от суми усунутих порушень, пов'язаних з втратою державних (комунальних) ресурсів перевиконано на 21,9%.

У 2019 році тільки за одним показником не було виконано план – це кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів 95,6%. У порівнянні з 2018 роком цей показник зменшився на 26,1%.

Такий показник як кількість розроблених законопроектів, розпоряджень, постанов та інших нормативно-правових і розпорядчих документів було виконано

на 1400%, тобто ми бачимо, що держава модернізує сучасну структуру і діяльність Держаудитслужби.

Кількість підприємств, установ та організацій, на яких проведено заходи державного фінансового контролю зросло у порівнянні з 2018 роком на 274% і у 2019 році становило 363,3% виконання плану.

Кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм у 2019 році становило 137 одиниць, що на 32 більше запланованого, тобто план перевиконано на 30,5%.

Кількість проведених ревізій у 2019 році перевиконано на 7,1%; кількість проведених державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання і суми усунутих порушень, пов'язаних з втратою державних (комунальних) ресурсів перевиконано на 4,2%.

У таблиці 2.5 наведено показники ефективності діяльності Держаудитслужби за 2018-2019 роки.

Таблиця 2.5 – Показники ефективності діяльності Держаудитслужби за 2018-2019 роки.

Показники	Заплановано на 2018 рік	Фактично виконано за 2018 рік	% виконання за 2018 рік	Заплановано на 2019 рік	Фактично виконано за 2019 рік	% виконання за 2019 рік
Співвідношення відшкодованих сум державних та комунальних ресурсів за результатами заходів державного фінансового контролю до суми коштів, виділених на утримання Держаудитслужби	1,3	1,6	123	1,4	1,5	107,1
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних та державних цільових програм на 100 працівників аудиторського складу	8	8	100	8	11	137,5
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів на 100 працівників аудиторського складу	5	6	120	7	7	100

## Продовження таблиці 2.5

Середня кількість проведених державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування інвестиційних проєктів на 100 працівників аудиторського складу	16	18	120	17	17	100
---	----	----	-----	----	----	-----

Показники наведені в таблиці 2.5 свідчать про ефективну роботу Держаудитслужби. За усіма показниками спостерігається виконання плану і у 2018 і у 2019 роках.

У таблиці 2.6 наведено показники якості діяльності Держаудитслужби за 2018-2019 роки.

Таблиця 2.6 – Показники якості діяльності Держаудитслужби за 2018-2019 роки.

Показники	Заплановано на 2018 рік	Фактично виконано за 2018 рік	% виконання за 2018 рік	Заплановано на 2019 рік	Фактично виконано за 2019 рік	% виконання за 2019 рік
Рівень усунення виявлених фінансових порушень	50	37,5	75	50	55,1	110,2
Рівень впровадження (виконання) об'єктами контролю пропозицій, наданих за результатами проведених заходів державного фінансового контролю	70	56,23	80,3	70	72,3	103,3
Питома вага впроваджених рекомендацій, спрямованих на досягнення економічного ефекту, наданих за результатами державного фінансового аудиту та які прийнято до виконання керівником об'єкта аудиту від загальної кількості прийнятих до виконання керівником об'єкта аудиту	10	50,8	508	10	67,6	676

З таблиці 2.6 видно, що рівень усунення виявлених фінансових порушень у 2018 році було виконано за планом тільки на 75%, у 2019 році цей показник збільшився до 55,1, що становить 110,2%. Рівень впровадження (виконання) об'єктами контролю пропозицій, наданих за результатами проведених заходів



державного фінансового контролю у 2018 році виконано на 80,3%, а у 2019 році збільшився до 103,3%.

Питома вага впроваджених рекомендацій, спрямованих на досягнення економічного ефекту, наданих за результатами державного фінансового аудиту та які прийнято до виконання керівником об'єкта аудиту від загальної кількості прийнятих до виконання керівником об'єкта аудиту у 2018 році зростає і у 2019 році становить 676%.

## 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

### 3.1 Проблеми оцінки ефективності діяльності державного фінансового контролю

При спробі оцінити ефективність діяльності державного фінансового контролю виникають проблеми:

1. Недостатність даних. На офіційних джерелах розкриття інформації про діяльність Держаудитслужби наведена лише загальна і вибіркова інформація про підсумки діяльності за звітний період. Не існує звіту про повний перелік проведених контрольних заходів із зазначенням їх кількості, результатів, кількості залучених службовців, час, витрачений на кожен захід. Не надаються для загального доступу дані про фінансову складову контрольних заходів. (витрати на проведення кожного контрольного заходу).

2. Існуючі проблеми можна спроектувати на всю систему органів фінансового контролю України. У зв'язку з цим можна говорити про такі недоліки методів оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю:

1. Відсутність єдиної системи методів оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю. Існує безліч методик, розроблених різними авторами, але немає методики якій би дотримувалися всі без винятку органи внутрішнього фінансового контролю. Найчастіше автори методик, вказуючи однакове найменування критерію оцінки, розуміють під ним різні показники, різні визначення і способи розрахунку.

2. Відсутність нормативних показників існуючих критеріїв. Є критерій ефективності діяльності, є формула для його розрахунку, є отриманий результат. Але як його інтерпретувати? Яке значення буде вважатися нормальним, а який сигналізувати про проблеми функціонування органу фінансового контролю? А можливо взагалі впровадження таких порогових значень критеріїв?

3. Неможливість отримання даних для розрахунку деяких показників. Наприклад, показник «виявлений обсяг коштів, використаних з порушенням законодавства» сам по собі не свідчить про ефективну роботу контрольного органу, але ось показник «частка виявленого обсягу коштів, використаних з порушенням законодавства, у загальному обсязі коштів, використаних з порушенням законодавства» дуже наочно характеризує якість роботи контрольного органу (мета — максимізація показника). Але проблема полягає в тому, що неможливо дізнатися, який обсяг коштів використовується з порушенням законодавства.

4. Недоцільність використання критеріїв. Мова йде про такі критерії, як економічність. Їх нерозумно використовувати для оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю, так як комерційний підхід до діяльності державного та муніципального органу неприйнятний. Державна функція повинна коштувати для бюджету стільки, скільки потрібно для забезпечення необхідного масштабу присутності з урахуванням методики розрахунку чисельності, беручи до уваги, що рівень кількості порушень у підконтрольній сфері повинен знижуватися. Коефіцієнт жорсткості контролю, який визначається як «відношення кількості приписів до кількості уявлень і як відношення обсягу штрафних санкцій до загального обсягу коштів, запропонованих до повернення» також не є придатним для оцінки ефективності діяльності, так як випадки складання приписів і уявлень визначені законодавством, тому не залежать від особистих якостей контролерів.

### **3.2 Розробка пропозицій з удосконалення системи оцінки ефективності діяльності органів державного фінансового контролю**

Необхідність реформування системи державного фінансового контролю узгоджується з такими стратегічними документами, як: середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України № 275 від 3 квітня 2017 р.; Стратегія реформування системи

управління державними фінансами на 2017-2020 роки, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України № 142 від 8 лютого 2017 р.; Стратегія сталого розвитку “Україна - 2020”, схвалена Указом Президента України № 5 від 12 січня 2015 р.

Статтею 346 Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (ЄС) визначено, що співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності.

Для поліпшення системи оцінки ефективності діяльності органів державного контролю необхідно зробити наступне:

1. Розробити єдину методику оцінки діяльності для всіх органів внутрішнього державного контролю, яка буде містити типові критерії та показники. Ці показники повинні мати об'єктивні значення, доведені емпіричним шляхом.

2. Розробити нормативні показники для критеріїв. Так, критерій інтенсивності, що показує кількість контрольних заходів на одного інспектора, інспекцію, аудиторський напрямок, орган, повинен мати верхній поріг значення. Занадто велика кількість контрольних заходів на одного інспектора збільшує навантаження на службовця, що позначиться на результати контрольного заходу. Визначення нормативних значень показників ефективності діяльності також сприяє спрощенню інтерпретації отриманих результатів. Відхилення фактичних значень від норми буде сприяти виявленню існуючих в контрольному органі проблем, допоможе налагодити якісну роботу окремих структурних елементів і всього контрольного органу.

3. Розробити єдині стандарти ведення необхідної звітності для органів внутрішнього державного контролю. Всі необхідні дані для розрахунку представлені в методиці критеріїв повинні бути структуровані в єдиному звіті. Виключається можливість приховування інформації або її неповного подання.

Для оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього державного фінансового контролю пропонуються групи показників ефективності, представлені в таблиці 3.1. Вони характеризують діяльність контрольних органів з різних сторін, що підвищує об'єктивність методики і охоплює широкий спектр виконуваних функцій.

Таблиця 3.1 — Групи показників ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю

Група показників ефективності	Що характеризує
Інтенсивність діяльності	Ступінь завантаженості органу державного фінансового контролю, систематичність і масштабність контрольної діяльності.
Результативність діяльності	Ступінь повноти реалізації повноважень у встановленій сфері, вплив контролю на стан контрольованої сфери.
Якість діяльності	Ступінь відповідності контрольної діяльності з чинним законодавством

Розроблена система оцінки передбачає наявність доступної інформації про показники роботи органу внутрішнього державного фінансового контролю:

1. Обсяг перевірених засобів.
2. Сума витрат підконтрольного бюджету.
3. Кількість перевірених об'єктів контролю.
4. Кількість об'єктів контролю на підконтрольній території.
5. Обсяг перевірених коштів бюджету на закупівлі.
6. Загальна сума закупівель відповідно з планом закупівель.
7. Обсяг перевірених коштів бюджету на заплановані закупівлі.
8. Загальна сума планованих закупівель відповідно до плану закупівель.
9. Кількість проведених контрольних заходів.
10. Кількість контрольних заходів, за результатами яких виявлено порушення.
11. Кількість контрольних заходів, за результатами яких прийняті заходи примусу.

12. Штатна чисельність органу внутрішнього державного фінансового контролю, штатна чисельність окремо по структурним підрозділам, окремо за напрямками контрольної діяльності, штатна чисельність інспекторського складу, що приймає безпосередню участь у проведенні контрольних заходів.

13. Перелік виконуваних контрольним органом функцій з доказами цього виконання.

14. Відомості про виконання заходів примусу (сума сплачених штрафів, обсяг відшкодованих коштів).

15. Відомості про кількість поданих скарг та позовів.

Наявність всіх представлених вище даних дозволить всебічно оцінити ефективність діяльності органу внутрішнього державного фінансового контролю. Практично всі відомості можна отримати безпосередньо всередині контрольного органу, і лише для деяких необхідно налагодити систему надання інформації з інших джерел (відомості про сплачені за порушення штрафи необхідно отримати від відповідного адміністратора одержувача бюджетних коштів, повні відомості про кількість поданих скарг і позовів — в уповноваженому суді).

## ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження були досягнуті наступні результати:

1. На підставі аналізу системи фінансового контролю України, нормативно-правових актів, що закріплюють правові основи державного фінансового контролю, була визначена структура державного контролю, його основні елементи.

2. За результатами аналізу методик по визначенню ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю, розроблених різними авторами, були зроблені висновки щодо доцільності застосування даних методик для оцінки ефективності системи внутрішнього контролю України, виділено переваги та недоліки кожної методики, визначено основні проблеми застосування існуючих методик і розрахунку існуючих критеріїв ефективності такі, як відсутність єдиної системи ведення звітності та розкриття інформації щодо проведених контрольних заходів, відсутність єдиної системи методів оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю, відсутність нормативних показників існуючих критеріїв, неможливість отримання даних для розрахунку деяких показників.

3. Була досліджена система органів фінансового контролю України, охарактеризована діяльність конкретних органів внутрішнього державного фінансового контролю із зазначенням функцій і повноважень. Докладно була вивчена діяльність Державної аудиторської служби і застосована спроба оцінки ефективності її діяльності за допомогою існуючих методик, результатом чого стало позначення проблем, існуючих в системі оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю і заявлена необхідність розробки єдиної методики оцінки ефективності діяльності всіх органів внутрішнього фінансового контролю, що складається зі стандартної групи показників, які всебічно характеризують діяльність контрольного органу, а також має нормовані критерії ефективності, для можливості інтерпретації цих показників.

4. Надано рекомендації щодо впровадження методики оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього державного фінансового контролю.

## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бубенко І.В., Бутенко В.Л. Проблеми фінансового контролю на регіональному рівні. Економічний простір. — 2008. — № 11. — С.51—56.
2. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування//Фінанси України.-2009. – С. 45-68.
3. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1999 р. № 2939-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
4. Звіти про результати діяльності Держаудитслужби та її територіальних органів за січень – грудень 2016 року, січень – грудень 2017року [Електронний ресурс].  

Режим
доступу:

<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/132220;jsessionid=B2CBB2F82A87817C3AE4B6D0A8DD7C>.
5. Койчева О. С. Проблеми реалізації функцій Рахункової палати. Наше право. — 2014. — № 7. — С. 104—109.
6. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
7. Косова Т. Д., Шевченко В. В. Концептуальні засади становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 7. С. 31–36. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.7.31
8. Лисяк Л.В. Теоретичні засади оцінки ефективності бюджетної політики. Світ фінансів. — 2017. — № 3 (12). — С. 50—57.
9. Очерет Л. А. Державний фінансовий аудит в умовах глобалізації та інформатизації суспільства. Наукові праці НДФІ. — 2008. — № 3 (44). — С.134—143.
10. Петренко П. Рахункова палата України: нові виклики і проблеми державного фінансового контролю//Голос України – 2008. - №11. С. 16-24.



11. Пожар Т. О. Концептуальні основи побудови структури органів державного фінансового контролю на засадах "новітнього державного врядування". Економіка і управління. — 2012. — № 3 (55). — С. 77—85.

12. Поліщук В.В. Механізми вдосконалення парламентського фінансового контролю (на прикладі Автономної Республіки Крим): автореф. дис... канд. наук з держ. упр.: 25.00.02; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. Харк. регіон. ін-т держ. упр. — Х., 2005. — 19 с.

13. Постанова №1017 Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1017-2017-%D0%BF>

14. Про систему державного фінансового контролю в Україні : проект Закону України [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.univd.edu.ua>

15. Про Стратегію сталого розвитку "Україна — 2020": Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>

16. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80>

17. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>

18. Прокопішина О. В. Основні аспекти аудиту ефективності, його впровадження та використання в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://sophus.at.ua/publ/2014\\_04\\_17\\_18\\_kampodilsk](http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk)

19. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2017 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=137772>.

20. Реформування фінансового контролю в Україні : проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Т.О. Кривцова та ін.; за заг.ред.канд.екон.наук, професор Дікань Л.В. - Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 220 с.

21. Роговенко Д.С. Правовий статус Рахункової палати України: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07; Ін-т законодавства Верхов. Ради України. — К., 2007. — 19 с.

22. Симоненко В. Чому потрібна єдина державна система фінансовоекономічного контролю//Дзеркало тижня – 2005.-№15. С. 14-18.

23. Слободяник Ю. Б. Інституційний розвиток Рахункової палати України. Економічні науки: зб. наук. праць / Луцький національний технічний університет. Серія Облік і фінанси. — Вип. 8 (29). — Ч. 4. — 2011. — С. 183—188.

24. Слободяник Ю. Б. Формування системи державного аудиту в Україні : монографія / Ю. Б. Слободяник. – Суми : ФОП Наталуха А. С., 2014. – 321 с.

25. Чугунов І.Я., Федосов В.М. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку. Фінанси України. — 2009. — № 4. — С.3—12.

26. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії і практики : [монографія] /О.А. Шевчук. – К. : УБС НБУ, 2013. – 431 с.