

УДК 336.1

DOI: 10.31673/2415-8089.2019.016675

Борисенко Л. М.,
ПВНЗ

«Європейський університет»

СИСТЕМА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ І ФІНАНСОВО-БЮДЖЕТНА ДИСЦИПЛІНА В УКРАЇНІ

В статті досліджено основні проблеми й ризики реформування системи державного фінансового контролю в Україні та визначено напрями його вдосконалення в контексті розвитку системи управління державними фінансами. Здійснено узагальнення теоретичних і практичних розробок щодо розвитку внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах державного сектору з урахуванням вимог європейських стандартів.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, система управління державними фінансами, аудит, внутрішній контроль, аудиторська служба.

Постановка проблеми. На сучасному етапі система державного фінансового контролю та аудиту в Україні не забезпечує належний рівень фінансово-бюджетної дисципліни через низку проблем, які притаманні державному фінансовому контролю. Саме тому, своєчасне дослідження проблем реформування державного фінансового контролю та аудиту та їх вирішення забезпечить процес дотримання фінансової дисципліни та бюджетних ресурсів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретико-методичні засади державного фінансового контролю та аудиту, а також проблемні питання його вдосконалення та реформування знайшли своє відображення в працях зарубіжних та вітчизняних учених, таких як: Дж. де Конинг[10], Городянська Л.[12], Гуцаленко Л. В.[13], Дереконь В. М. [13], Дікань Л. В.[15] та ін. Проте й досі інтерес серед учених та практиків викликають питання тенденцій розвитку державного фінансового контролю, особливо в умовах євроінтеграції України, тому тема обраного дослідження є актуальною.

Метою статті є дослідження основних засад реформування та побудови ефективної системи державного фінансового контролю в Україні, яка б забезпечувала взаємозв'язок усіх її складових та врахувала б вирішення основних проблем її функціонування.

Виклад основного матеріалу. В умовах ринкової економіки роль фінансового контролю значно зростає, оскільки боротьба з економічною злочинністю неможлива без участі професійно і компетентно підготовлених працівників державного апарату фінансового контролю та аудиту. 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. Також, 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 [1].

Ключовими інституціями фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням є державний фінансовий контроль, який

здійснюють органи Державної аудиторської служби України, уповноважені Кабінетом Міністрів України (урядовий контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який здійснює Рахункова палата від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державний внутрішній фінансовий контроль, зокрема внутрішній контроль та внутрішній аудит, який забезпечується відповідно розпорядниками бюджетних коштів та підрозділом внутрішнього аудиту в бюджетній установі.

Наявність в Україні схожих повноважень органів, які здійснюють контроль від імені різних гілок влади у різних сферах контролю, є негативною практикою. Тоді як у провідних країнах світу, де ефективно функціонує система фінансового контролю, зокрема Королівстві Нідерланди, Сполучених Штатах Америки, наявність подібних або практично однакових повноважень в органах фінансового контролю, які здійснюють контроль від імені різних гілок влади, за умови мінімізації дублювання в практичній діяльності контрольних заходів, розглядається як система стримувань та противаг, що забезпечує принцип прозорості і результативності контролю, а також є стимулом для ефективної взаємодії таких органів [2].

Нагальним питанням нині є вирішення питання щодо дублювання подібних повноважень між Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України, що є важливим та одним із пріоритетних завдань країни в умовах євроінтеграції.

Проведення оцінки результатів фінансового контролю та аудиту Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України дали змогу констатувати наступне: відповідно до статті 98 Конституції України та частини першої статті 1 Закону України "Про Рахункову палату" Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням [3]. Повноваження, покладені на Рахункову палату Конституцією України, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту).

Змінами до Закону України "Про Рахункову палату" посилено незалежність Рахункової палати, як вищого органу аудиту і розширено її повноваження, включивши до їх складу аудит доходів державного бюджету. Позитивними змінами також є: проведення фінансових аудитів та аудитів ефективності відповідно до міжнародних стандартів; забезпечення доступу членів Рахункової палати до всіх баз даних, реєстрів та автоматизованих систем, функціонування яких фінансується з державного бюджету; публікація звітів про аудит, планів та рішень Рахункової палати на її вебсторінці у форматі відкритих даних на постійній основі; оцінювання вразливості державних установ перед корупційними ризиками, а також механізмів контролю, спрямованих на зниження рівня таких ризиків; запровадження конкурсної процедури відбору членів Рахункової палати та посилення співпраці з Верховною Радою України[4].

За основними напрямками заходів державного зовнішнього фінансового контролю Рахунковою палатою України за 2017 рік перевірено 635 об'єктів, що в порівнянні з 2016 роком (644 об'єкти) менше на 9 об'єктів. Підготовлено і затверджено 95 звітів. Для складання звітів в 2017 році здійснено 638 контрольних-аналітичних та експертних заходів (складено актів і довідок).. Контрольно-аналітичними та експертними заходами виявлено, відповідно до статей 116 і 119 Бюджетного кодексу України, порушень і недоліків при адмініструванні доходів державного бюджету, а також порушень бюджетного законодавства (у тому числі нецільового використання коштів), неефективного використання коштів Державного бюджету України, на загальну суму 23,3 млрд грн, тоді як в 2016 році було виявлено порушень на суму 17,0 млрд грн, що на 6,3 млрд грн більше. Отже, сума виявлених порушень та недоліків зростає, що свідчить про низький рівень роботи підрозділів внутрішнього аудиту на об'єктах контролю та є одним із факторів впливу на поширення корупції в країні. Виявлені порушення у 2017 році є такими: порушення адміністрування доходів – 10 млрд 339 млн грн; порушення бюджетного законодавства, у тому числі нецільове використання коштів становлять 6 млрд 124,6 млн грн; неефективне – 6 млрд 568,8 млн гривень. Основними порушеннями та недоліками при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, виявленими у 2017 році, були: недосконалість норм законодавства, що

дає можливість господарюючим суб'єктам застосовувати схеми мінімізації платежів до бюджету (4 млрд 823 млн грн); - неналежний контроль органів державної фіскальної служби (2 млрд 949 млн грн); недоплати до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності (2 млрд 253 млн гривень).

Результати аналізу контрольних-аналітичних заходів, проведених Рахунковою палатою України упродовж 2017 року, свідчать, що основними за кількістю виявлених випадків та обсягами порушень у звітному році були такі, які в загальному можна класифікувати за такими видами: використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства (2 млрд 494,9 млн грн); використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав (1 млрд 600,7 млн грн); планування з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав (1 млрд 517,4 млн грн); недотримання установлених порядку і термінів складання, затвердження і подання документів (234,9 млн грн); порушення під час здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти (62,8 млн грн); порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку (52,5 млн гривень).

Враховуючи, що контрольними заходами виявляються сотні порушень у сфері надходження та використання публічних фінансів, до правоохоронних органів за результатами проведених контрольних заходів Рахунковою палатою України, до Генеральної прокуратури України було передано всього 20 матеріалів, які містили інформацію про результати 25 проведених контрольних заходів, при кількості перевірених об'єктів – 635. До Національної поліції України та її територіальних органів для вжиття заходів реагування надіслано 14 матеріалів, до Служби безпеки України – 4 матеріали [6,с.7].

Майже на половину рекомендації, що було надано Рахунковою палатою у 2016 році за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), до кінця 2017 року було відреаговано в повній мірі, частково було виконано рекомендацій 22 відсотка з загального обсягу.

Більш результативна робота Рахункової палати можлива за умови здійснення наступних заходів:

- імплементація Рахунковою палатою України Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, в галузі зовнішнього аудиту;
- продовження конституційного процесу щодо розширення повноважень Рахункової палати відповідно до Міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI);
- проведення самооцінки доброчесності Рахункової палати за методологією IntoSAINT;
- впровадження нових підходів до системи планування контрольних заходів виходячи з положень Резолюції Генеральної Асамблеї ООН щодо цілей сталого розвитку на період до 2030 року;
- продовження імплементації в діяльність Рахункової палати міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю шляхом їх адаптації до чинного законодавчого поля діяльності Рахункової палати;
- участь у законодавчому врегулюванні, створенні та розбудові єдиної системи державного фінансового контролю в Україні;
- перегляд і актуалізація напрямів діяльності та методів організації здійснення аудиторського процесу;
- загальна координація та керівництво діяльністю робочої групи EUROSAI з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф;
- проведення паралельних, спільних і координованих міжнародних аудитів, що становлять спільні інтереси для Рахункової палати України та вищих органів фінансового контролю інших держав[5].

Діяльність Рахункової палати на даний час найбільш наближена до міжнародних стандартів, однак мандатом Рахункової палати України не включено аудит власних надходжень органів місцевого самоврядування та доходів і видатків державних підприємств. Контроль за виконанням рекомендацій Рахункової палати є частково обмежений внаслідок відсутності ретельного розгляду відповідних звітів Верховною Радою України [6,с.9].

Відповідно до діяльності Державної аудиторської служби України за 2017 рік було проведено понад 1,8 тисяч ревізій та перевірок, за результатами яких охоплено контролем понад 428 млрд 600 млн грн фінансових та матеріальних ресурсів та виявлено порушень фінансовобюджетного законодавства, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 2 млрд 3 млн грн, тоді як в 2016 році було виявлено порушень і недоліків на суму 2 млрд 600 млн грн, що на 300 млн грн менше.

Перевірками встановлено наступні порушення та недоліки :

- недоотримано фінансових ресурсів – на 642,9 млн грн (2016 рік – 1 млрд 290 млн грн);
- незаконні, нецільові витрати та недостачі – на 1 млрд 600 млн грн (2016 рік 1 млрд 300 млн грн);
- Забезпечено відшкодування втрат загалом на суму 788,0 млн грн (або 34,5 % з виявлених), тоді як в 2016 році забезпечено відшкодування на суму 611,5 млн грн, або лише на рівні 23,5 % ,
- надійшло недоотриманих ресурсів – на 225,2 млн грн (2016 рік – 141,3 млн грн);
- відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недостач – на 562,8 млн грн (2016 рік – 471,2 млн грн). З вищевикладеного свідчить, що в порівнянні з 2016 роком обсяг виявлених фінансових порушень від недоотримання фінансових ресурсів зменшився на 642,9 млн грн, тоді як обсяг виявлених незаконних, нецільових витрат та недостач здебільшого зріс на 300 млн гривень.

Рівень відшкодування протягом 2016-2017 років залишається низьким не зважаючи на те, що в 2017 році він зріс на 11 % . За результатами проведених 287 державних фінансових аудитів охоплено дослідженням майже 63, 9 млрд грн фінансових ресурсів та виявлено порушень та недоліків на загальну суму 11,2 млрд грн, в тому числі:

- фактів неефективного витрачання коштів та майна на суму 5,3 млрд грн, - порушень, що спричинили втрати ресурсів та незаконне їх використання, на 5,9 млрд грн, установлено резерви додаткових надходжень бюджетних коштів на 2,8 млрд гривень.

За результатами контролю у сфері закупівель здійснено аналіз майже 3,3 тисяч процедур закупівель загальним обсягом 49,9 млрд грн та попереджено порушень за результатами аналізу закупівель (без виходу на об'єкт контролю шляхом аналізу документів, розміщених в інформаційнотелекомунікаційній системі Prozorro та наданих замовниками на запити органів Держаудитслужби) на суму 16,8 млрд грн, з них відмінено конкурсні торги на суму 15,5 млрд грн та розірвано укладених договорів на 1,3 млрд грн.

Натомість сума виявлених втрат ресурсів у середньому на одну ревізію/перевірку перевищує дані попереднього року та становить понад 1,2 млн гривень.

Подано майже 1,3 тис. пропозицій щодо застосування фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, з яких застосовано майже 1,1 тис., що в порівнянні з 2016 роком менше на 350 відповідних санкцій, зокрема: у 106 випадках призупинено бюджетні асигнування (2016 рік - 136), у 881 (2016 рік - 1194) – зупинено операції з бюджетними коштами та 98 (2016 рік - 114) об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів зменшено бюджетні призначення/асигнування на загальну суму майже 20,2 млн грн (2016 рік – 30,27 млн грн).

До правоохоронних органів передано майже 1,3 тис. матеріалів ревізій та перевірок, тоді як в 2016 році було передано на 151 матеріалів більше. За матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю розпочато 577 (2016 рік – 669) досудових

розслідувань, долучено до кримінальних проваджень 696 матеріалів таких заходів та складено 28 протоколів про вчинення корупційного діяння.

За матеріалами органів державного фінансового контролю вручено 281 (2016 рік – 189) письмове повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення.

Органами Державної аудиторської служби України задля спонукання об'єктів контролю до виконання вимог щодо усунення виявлених порушень пред'явлено 74 (2016 рік – 143) позови щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму близько 28,0 млн грн (2016 рік – 62,2 млн грн), а також ініційовано 586 (2016 рік - 376) цивільних позовів перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом.

До Державної служби фінансового моніторингу направлено 114 (2016 рік – 90) інформацій про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, на суму понад 933,7 млн грн. (2016 рік – 4 271,5 млн грн). За порушення фінансово-бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності притягнуто понад 4,1 тис. посадових осіб, загальна сума накладених адміністративних стягнень склала понад 1,1 млн грн; до дисциплінарної відповідальності притягнуто 845 (2016 рік - 1081) посадових осіб, з яких 141 (2016 рік – 134) – звільнено із займаних посад, до матеріальної – 583 (2016 рік – 771) особи; за результатами ревізій та перевірок, якими виявлені порушення[7].

Відповідно до звітних даних Державної аудиторської служби України контрольними заходами виявляються порушення по нецільовому використанню бюджетних коштів, так, в 2016 році виявлено нецільових витрат державних ресурсів в сумі 163,4 млн грн, в 2017 році – 45,8 млн грн, проведений аналіз констатує про покращення ситуації стосовно використання бюджетних коштів за їх цільовим призначенням та зменшення корупційних діянь з боку розпорядників коштів.

В умовах реформування та з метою мінімізації впливу на діяльність суб'єктів господарювання в органах Державної аудиторської служби України впроваджено тенденцію щодо зменшення кількості проведених заходів державного фінансового контролю – з понад 4 тисяч у 2015 році до 2,2 тисяч у 2017 році, тобто у 1,8 рази. Держаудитслужбою забезпечено зростання частки аудитів протягом 2017 року з 10,3 % до 13,2 % у загальній кількості заходів державного фінансового контролю. Однак, внаслідок відсутності доступу до всієї необхідної інформації та баз даних, заходи фінансового інспектування протягом 2017-2018 років не достатньою мірою ґрунтуються на ризикоорієнтованому відборі об'єктів з акцентуванням на серйозні порушення та шахрайство. Спроможність Державної аудиторської служби України щодо проведення спеціалізованих аудитів на теперішній час залишається низькою.

В рамках реформування системи державного фінансового контролю, Держаудитслужбою розроблено низку нормативно-правових 15 актів та інших документів, спрямованих на забезпечення розвитку та ефективного функціонування органів державного фінансового контролю, зокрема:

1. Розпорядженням Кабінету міністрів України від 03 квітня 2017 р. № 275 затверджено Середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року.

2. З метою реформування системи державного фінансового контролю на центральному, регіональному та місцевому рівнях розпорядженням Кабміну від 26 квітня 2017 року № 334 внесено зміни до розпоряджень Кабінету Міністрів України від 8 серпня 2016 року № 612 і від 5 жовтня 2016 року № 803.

3. Доопрацьовано проект нової редакції Закону України «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю» .

4. Розроблено проект постанови Кабміну «Про внесення змін до Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами».

5. Проводиться робота над оптимізацією методології аудиту.

6. Постановою Кабміну від 20 грудня 2017 р. № 1070 внесено зміни в додаток 1 до постанови від 05 квітня 2014 р. № 85 та скориговано граничну чисельність територіальних органів державного фінансового контролю та центрального апарату.

7. У складі ДАСУ відповідно до наказів від 17.05.2017 № 110 та від 18.05.2017 № 111 створено два консультаційні органи – Рада по роботі із засобами масової інформації та Рада постійного професійного розвитку персоналу.

8. Затверджено Стратегію постійного професійного розвитку працівників Держаудитслужби на 2017-2020 роки (наказ ДАСУ від 21.09.2017 № 199)[8].

Проте, існують ймовірні ризики щодо перешкоджання виконання цих завдань, зокрема:

- відсутність налагодженого обміну інформацією між Держаудитслужбою та іншими державними органами та недостатність фінансування для автоматизації ризикоорієнтованого відбору об'єктів контролю;
- недостатність кадрового потенціалу для впровадження нових практик аудиту;
- незабезпечення окремими підрозділами проведення внутрішнього аудиту в тих установах, де він створений, ефективного виконання своїх функцій як інструменту з налагодження керівником ефективною системою внутрішнього контролю, спрямованої на запобігання порушенням бюджетного законодавства.

Водночас дослідження ризиків стосовно реформування державного фінансового контролю із урахуванням вимог європейських стандартів та надання рекомендацій з удосконалення внутрішнього контролю й внутрішнього аудиту в органах державного сектору та розвитку зовнішнього аудиту державних фінансів у достатньому обсязі лише розпочалося та потребує подальшого теоретичного й практичного обґрунтування. Досвід європейських країн [10, с. 11, 12; 11, с. 1] показав, що перебудова систем державного фінансового контролю упродовж більш ніж двох останніх десятиліть відбувається в цих країнах під гаслом посилення децентралізації управління державним сектором і відповідальності (підзвітності) керівників. Разом зі збільшенням свободи дій та фінансової відповідальності останніх значно підвищується відповідальність (управлінська підзвітність) конкретних міністерств, відомств і установ, котрі мають довести, що вони використали надані їм ресурси таким чином, щоб ефективно виконувати покладені на них функції. Ключова ідея реформування контролю у сфері державного управління полягає в переході від прямих інструментів центрального, переважно фінансового, контролю фінансування до більш диверсифікованої моделі контролю, орієнтованої на результативність виконання зобов'язань органами державного сектору та забезпечення належного функціонування управлінських систем. За загальноєвропейськими у світі підходами до державного менеджменту, зокрема такими, на яких ґрунтуються моделі державного управління країн — членів ЄС, відповідальність керівників за управління, створення й періодичну переоцінку внутрішнього контролю та незалежний внутрішній аудит є частиною їх відповідальності за використання державних фінансів. Разом із внутрішнім контролем для гарантування того, що планування, формування бюджету та використання бюджетних коштів відповідають законодавству країни, цілям, визначеним парламентом і урядом, та пов'язані з реальним виконанням програм, вищим органом фінансового контролю країни здійснюється зовнішній аудит.

За результатами опрацювання поданих до Мінфіну копій затверджених планів на I та II півріччя 2017 року (та змін до них) та відповідної інформації, розміщеної на офіційних веб-сайтах органів, встановлено наявність ряду типових недоліків та порушень при плануванні діяльності з внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади (далі – ЦОВВ), обласних та Київській міській державних адміністраціях (далі – ОДА), зокрема:

- заплановані внутрішні аудити спрямовані на оцінку законності та достовірності звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку, дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів та управління державним майном (тобто фінансові аудити та аудити відповідності). При цьому, дослідженню

ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, ефективності планування і виконання бюджетних програм, якості надання адміністративних послуг, виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи (тобто аудита ефективності) приділяється менше уваги;

– формальний підхід до визначення критеріїв відбору об'єктів аудиту до плану. При відборі об'єктів аудиту в більшості випадках не використовувались такі критерії як надійність системи внутрішнього контролю; складність функцій/процесів в установі; репутаційна важливість для установи; рівень змін (наприклад, законодавчих, кадрових змін, змін у процесах та процедурах, які відбуваються в установі); можливість для зловживань тощо;

– порушення та недоліки при розрахунках щодо завантаженості внутрішніх аудиторів, формальність здійснення таких розрахунків; - прорахунки у плануванні діяльності з внутрішнього аудиту мали наслідком невиконання планів та/або внесення змін до них, які призвели до повної зміни початкового варіанту плану або зміни понад половини запланованих об'єктів аудиту, тощо [9].

На підставі проведеного аналізу Міністерством фінансів України надано рекомендації щодо дотримання вимог законодавства при реалізації установами завдань та функцій, бюджетних програм, наданні адміністративних послуг. При здійсненні контрольно-наглядових функцій надавати перевагу проведенню аудитів ефективності, що дозволить дослідити як відповідність нормам законодавства, так і оцінити ефективність, результативність та якість виконання завдань, функцій, бюджетних програм, надання адміністративних послуг, здійснення контрольно-наглядових функцій, ступінь виконання та досягнення цілей, тощо.

Негативні чинники, що можуть перешкодити виконанню поставлених завдань:

- неможливість реалізувати проект міжнародної технічної допомоги з імплементації кращих практик для налагодження роботи підрозділів внутрішнього аудиту та проведення тренінгів для державних службовців;

- низька спроможність керівників різних рівнів до впровадження та розвитку внутрішнього контролю.

Висновки. Проведений аналіз дає змогу зробити висновки, що на сучасному етапі важливими аспектами подальшого реформування системи державного фінансового контролю та аудиту і забезпечення їх ефективності та мінімізації корупційних діянь має стати розв'язання наступних задач, зокрема:

– - реалізація положень Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю ;

– - удосконалення положень законодавчої бази та формування методології для проведення органами Державної аудиторської служби України різних видів і форм державного фінансового аудиту: аудиту фінансової звітності, ІТ-аудиту, аудиту коштів (фондів і грантів) ЄС, аудиту інвестиційних проектів, аудиту державних (регіональних) цільових програм;

– - започаткування співпраці з європейськими органами протидії фінансово-економічним правопорушенням (зокрема, Комісією ЄС з питань боротьби з шахрайством (OLAF));

– - розширення заходів впливу органів Державної аудиторської служби України на несумлінних керівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та порушників фінансової дисципліни, бюджетного законодавства, невиконання ними законних вимог;

– - підвищення відповідальності розпорядників бюджетних коштів за впровадження та розвиток внутрішнього контролю для підвищення рівня усвідомлення сутності державного внутрішнього фінансового контролю та відповідальності за результати їх діяльності, зокрема перед суспільством;

- розширення доступу до інформаційних ресурсів (бази даних, реєстри, автоматизовані системи);
- підвищення рівня охоплення контролем місцевих бюджетів Рахунковою палатою України та органами Державної аудиторської служби України;
- зміна системи навчання та підвищення кваліфікації державних аудиторів, упровадження у вітчизняну практику міжнародних підходів постійного професійного розвитку;

Отже, виконання основних завдань сприятиме побудові в країні цілісної та ефективної системи державного фінансового контролю, що призведе до зміцнення фінансово-бюджетної дисципліни, мінімізації зловживання у сфері використання державних ресурсів та рівня корупції.

Список використаної літератури

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Євросоюзом, Європейським співтовариством [...] Україна, Європейський Союз, Євратом [...]; Угода, Список, Міжнародний документ від 27.06.2014. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984-011/page10>.
2. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року від 10 травня 2018 р. № 310-р. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018>.
3. Про рахункову палату в Україні: Закон України від 02.07.2015р. №576-VIII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
4. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Кабінет Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017>.
5. Звіт рахункової палати за 2017 рік. URL: http://www.ac.rada.gov.ua/doccatalog/document/16755497/Zvit_RP_2017.
6. Модернізація механізмів фінансового контролю та аудиту як складових антикорупційної програми: Відділ антикорупційної політики / Національний інститут стратегічних досліджень червень 2018р. URL: <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/1Melnyk47871.pdf>
7. Звіти про результати діяльності Держаудитслужби та її територіальних органів за січень – грудень 2016 року, січень – грудень 2017року. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/132220;jsessionid=B2CB2F82A87817>.
8. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2017р. URL: <http://dkrs/kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?=137772>
9. Міністерство фінансів України лист від 15.01.2018р. №33040-06-5/1193 Щодо стану планування діяльності з внутрішнього аудиту. URL: <http://document.ua/shodo-stanu-planuvannja-dijalnosti-z-vnutrishnogo-auditu-doc33951>
10. де Конинг Р. П. Дж. Государственный внутренний финансовый контроль. / пер. с англ. Р. Рудницкой. Словения, 2007. 336 с.
11. Модернізація державного сектора: підвітність та контроль: Центр сприяння інституц. розвитку держ. служби при Голов. управлінні держ. служби України. *Policy Brief. OECD*. 2007. Серп. 8 с.
12. Городянська Л. Державний фінансовий аудит та аудит ефективності в системі державного фінансового контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. №10. С. 35-44.
13. Гуцаленко Л. В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 424 с.
14. Дереконь В. М. Аудит у системі державного фінансового контролю : сучасний стан і напрями вдосконалення. *Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України (економіка, право)*. 2015. № 4 (31). С. 208 – 213.

15. Дікань Л. В. Вороніна О.О., Голуб Ю. О., Синюгіна Н. В. Державний аудит: навч.-метод, посіб. для самост. вивч. дисципліни. /за заг. ред. Л.В. Дікань. Харків: ХНЕУ, 2008. 164 с.

REFERENCES

1. Uhoda, Spysok, Mizhnarodnyy dokument (2014) Uhoda pro asotsiatsiyu mizh Ukrayinoyu, z odniyei storony, ta Yevrosoyuzom, Yevropeys'kym spivtovarystvom [...] Ukrayina, Yevropeys'kyu Soyuz, Yevratom [...] [Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Community [...] Ukraine, European Union, Euratom [...]]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984-011/page10>.
2. Verkhovna Rada Ukrayiny. (2018). Kontseptsiya realizatsiyi derzhavnoyi polityky u sferi reformuvannya systemy derzhavnoho finansovoho kontrolyu do 2020 roku [Concept of implementation of the state policy in the field of reforming the system of state financial control until 2020]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018>.
3. Verkhovna Rada Ukrayiny. (2015). Pro rakhkovu palatu v Ukrayini: Zakon Ukrayiny [About the Accounts Chamber in Ukraine: Law of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
4. Kabinet Ministriv Ukrayiny. (2017). Pro skhvalennya Stratehiyi reformuvannya systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy na 2017-2020 roky [On Approving the Strategy for Reforming the Public Finances Management System for 2017-2020]. № 142-r. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017>.
5. Zvit rakhkovoyi palaty za 2017 rik. [Accounts Chamber Report for 2017]. Retrieved from http://www.ac.rada.gov.ua/doccatalog/document/16755497/Zvit_RP_2017.
6. Viddil antykoruptsiynoyi polityky / Natsional'nyy instytut stratehichnykh doslidzhen' (2018). Modernizatsiya mekhanizmiv finansovoho kontrolyu ta audytu yak skladovykh antykoruptsiynoyi prohramy [Modernization of financial control and audit mechanisms as part of anti-corruption program]. Retrieved from <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/1Melnik47871.pdf>.
7. Zvity pro rezultaty diyalnosti Derzhavnykh sluzhby ta yiyi terytorial'nykh orhaniv (2016-2017) [Reports on the results of the activities of the State Service and its territorial bodies]. Retrieved from <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/132220;jsessionid=B2CBB2F82A87817>.
8. Derzhavna audytors'ka sluzhba Ukrayiny. (2017). Publichnyy zvit pro diyal'nist [Public report on the activities]. Retrieved from <http://dkrs/kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?=137772>.
9. Ministerstvo finansiv Ukrayiny. (2018). Shcho do stanu planuvannya diyal'nosti z vnutrishn'oho audytu [On the state of planning of the activity of internal audit]. Retrieved from <http://document.ua/shodo-stanu-planuvannja-diyalnosti-z-vnutrishnogo-audit-doc33951>.
10. de Koning, R. P. Dzh. (2007). Gosudarstvennyy vnutrenniy finansovyy kontrol [State internal financial control]. / Trans. from the English. R. Rudnitskoy. Sloveniya.
11. Tsentр spryannya instytut. rozvytku derzh. sluzhby pry Holov. upravlinni derzh. sluzhby Ukrayiny. (2007). Modernizatsiya derzhavnoho sektora: pidzvitnist' ta kontrol [Public Sector Modernization: Accountability and Control]. *Policy Brief. OECD*.
12. Horodyanska, L. (2015). Derzhavnyy finansovyy audyt ta audyt efektyvnosti v systemi derzhavnoho finansovoho kontrolyu [State financial audit and audit of efficiency in the system of state financial control]. *Bukhhalters'kyi oblik i audyt*, (10), 35-44.
13. Hutsalenko, L. V., Deriy V.A., Kotsupatryy M.M. (2014). Derzhavnyy finansovyy kontrol [State financial control]. Kyiv: Tsentр uchbovoyi literatury.
14. Derekon, V. M. (2015). Audyt u systemi derzhavnoho finansovoho kontrolyu: suchasnyy stan i napryamy vdoskonalennya [Audit in the system of state financial control: the current state and directions of improvement]. *Naukovyy visnyk Natsionalnoyi akademiyi derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby Ukrayiny (ekonomika, pravo)*, (4 (31)), 208 – 213.

15. Dikan, L. V. Voronina, O.O., Holub, YU. O., Synyuhina, N. V. (2008). Derzhavnyy audit [State Audit]. / edition by L.V. Dikan. Kharkiv: KHNEU.

БОРИСЕНКО ЛАРИСА НИКОЛАЕВНА. СИСТЕМА ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ И ФИНАНСОВО-БЮДЖЕТНАЯ ДИСЦИПЛИНА. В статье исследованы основные проблемы и негативные факторы реформирования финансового контроля в Украине и определены направления его усовершенствования в контексте развития системы управления государственными финансами. Осуществлено обобщение теоретических и практических разработок относительно развития внутреннего контроля и внутреннего аудита в органах государственного сектора с включением требований европейских стандартов.

Ключевые слова: государственный финансовый, система управления государственными финансами, аудит, внутренний контроль, аудиторская служба.

BORISENKO LARISA. THE SYSTEM OF FINANCIAL CONTROL AND FINANCIAL DISCIPLINE. The article examines the main problems and negative factors of the reform of financial control in Ukraine and identifies the directions for its improvement in the context of the development of the public finance management system. A synthesis of theoretical and practical developments regarding the development of internal control and internal audit in public sector bodies was carried out with the inclusion of European standards.

Key words: state financial, public financial management system, audit, internal control, audit service.