

УДК 351

*В. В. Войтенко,  
аспірант Міжрегіональної академії управління персоналом*

## **ВИДИ І ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ**

*Volodymyr Voitenko,  
Postgraduate Student of the Interregional Academy of Personnel Management*

### **TYPES AND PRINCIPLES OF FINANCIAL CONTROL IN THE PUBLIC GOVERNANCE SYSTEM**

*Визначено, що теоретичні розробки, передовий досвід розвинутих держав переконливо показує, що в Україні слід сформуванати єдину систему фінансового контролю в сфері державного управління, що об'єднує внутрішній та зовнішній контроль з єдиною методологічною базою. При цьому така система повинна функціонувати на всіх рівнях державного управління. Одночасно дотримання принципу розмежування компетенції суб'єктів фінансового контролю в сфері державного управління відповідно до конституційного принципу поділу влади дозволить уникнути дублювання і паралелізму в діяльності органів контролю.*

*Проаналізовано види фінансового контролю в сфері державного управління, які класифікуються за рядом ознак: суб'єкти контролю; за сферами контролю; формам здійснення; рівнями управління; інформаційній базі контролю.*

*Для здійснення фінансового контролю сформульовані базові принципи, до яких відносяться законність, незалежність, об'єктивність, відповідальність, гласність, системність. З цих базових принципів випливають й інші, що носять прикладний характер: результативність; чіткість та логічність вимог, що пред'являються суб'єктами контролю (професіоналізм); невідкупність суб'єктів контролю; узгодженість дій різних контролюючих органів; принцип дотримання професійної етики та ін. Запропоновано прийняти вищевикладені принципи в законодавчому порядку, заклавши основу об'єднання зусиль всіх зацікавлених сторін щодо створення єдиної системи фінансового контролю в системі державного управління, що дозволить охопити внутрішнім і зовнішнім контролем управління всіма державними активами.*

*It is determined that the theoretical developments, the advanced experience of the developed countries convincingly show that in Ukraine a unified system of financial control in the sphere of public administration should be formed, combining internal and external control with a single methodological base. In doing so, such a system must function at all levels of government. At the same time, adherence to the principle of differentiation of competence of financial control entities in the sphere of public administration in accordance with the constitutional principle of separation of powers will avoid duplication and parallelism in the activities of control bodies.*

*The types of financial control in the sphere of public administration are analyzed, which are classified according to a number of features: subjects of control; control areas; forms of implementation; management levels; control information base.*

*For exercising financial control, basic principles are formulated, which include legality, independence, objectivity, responsibility, transparency, systematic nature. From these basic principles follow others that are applied in nature: efficiency; the clarity and logic of the*

*requirements of the subjects of control (professionalism); the integrity of the subjects of control; coherence of actions of different control bodies; the principle of adherence to professional ethics, etc. It is proposed to adopt the above principles in the legislative order, laying the basis for the joint efforts of all stakeholders to create a unified system of financial control in the public administration, which will allow to cover the internal and external control of the management of all state assets.*

**Ключові слова:** державне управління, контроль, фінанси, фінансова безпека, фінансовий контроль, фінансові відносини.

**Keywords:** government, control, finance, financial security, financial control, financial relations.

**Вступ.** На сучасному етапі в країні підвищується роль фінансового контролю в управлінні соціально-економічним розвитком держави і його територій, що визначає необхідність виділення органів фінансового контролю в особливу категорію. Діяльність органів фінансового контролю спрямована на забезпечення єдиної системи контролю за дотриманням вітчизняного законодавства, правомірності обчислення і повноти доходів держави, своєчасності та законності витрачання цих доходів, а також на управління державними фінансами, формування бюджету та позабюджетних фондів. Органи фінансового контролю зараз наділені широким колом контрольних повноважень і прав щодо застосування заходів впливу до порушників законодавства, що, в свою чергу, зобов'язує їх дотримуватися ряду правил і керуватися у своїй діяльності принципами, викладеними в Лімській декларації керівних принципів контролю.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Значний внесок у дослідженні теоретичних основ механізмів фінансового контролю в системі державного управління внесли відомі вітчизняні вчені, такі як О. Амосов, Г. Атаманчук, В. Бакуменко, О. Дачій, А. Дегтяр, Т. Іванова, О. Кондрашов, та інших науковців. Аналіз попередніх досліджень та публікацій з даної проблематики свідчить про те, що авторами, як правило, досліджувалися тільки окремі аспекти.

#### **Постановка задачі.**

Метою статті є дослідження видів і принципів фінансового контролю в системі державного управління.

#### **Результат.**

Фінансовий контроль є, на нашу думку, найбільш важливим і значущим в системі державного управління. За допомогою фінансового контролю держава має можливість попередити, або стримати штучно насаджувани «перепони» бюрократичним апаратом влади. Матеріали і результати контрольних заходів цілком можуть бути основою для органів законодавчої влади у виданні нових нормативних документів, або внесення доповнень і коригувань в раніше прийняті.

Спробуємо сформулювати і обґрунтувати обов'язкові ознаки фінансового контролю в системі державного управління:

1) Контролюючий суб'єкт - органи державної влади. Діяльність державних органів здійснюється в межах їх компетенції, перевищення якої є незаконною. Тому вказівка у визначенні на діяльність державних органів в межах встановленої компетенції є зайвою. Зайвим буде і згадка про систему державних органів, так як вимагає визначення самої системи. Крім того, поняття такої системи відноситься скоріше до механізму реалізації контролю, ніж до його суті.

2) Контрольований суб'єкт - органи державної влади та місцевого самоврядування, юридичні та фізичні особи. Дійсно, на сьогоднішній день, всі органи включені в сферу фінансового контролю.

3) Об'єкт контролю - фінансова і пов'язана з нею господарська діяльність контрольованих суб'єктів. На наш погляд, важко уявити господарську діяльність, не пов'язану з рухом фінансових потоків, можливо, якісь ситуації створюють господарську операцію, рух фінансових потоків по якій не існує. Звичайно, не вся фінансова діяльність контролюється державою, а тільки та її частина, яка віднесена законом до області державного контролю.

4) Цілі контролю - оцінка дотримання контрольованими суб'єктами норм фінансового законодавства країни. Вказівка на цілі оцінки ефективності та раціональності витрачання контрольованих засобів є дублюючим, так як обов'язок ефективного і раціонального витрачання бюджетних коштів закріплена на законодавчому рівні.

При формулюванні ознак були відзначені деякі недоліки, існуючі, на наш погляд, в визначеннях фінансового контролю. На нашу думку, причина цих недоліків, носить перш за все історичний характер. Наприклад, радянська система фінансового контролю була ізольованою. У той час, як контрольні фінансові органи зарубіжних країн вже з 70-х років координують здійснення своєї діяльності. Лімська декларація керівних принципів державного фінансового контролю, прийнята в 1977 році на 9 Конгресі Міжнародної організації вищих контрольних органів, визначила основні принципи організації державного контролю [5].

Об'єктом є діяльність власників (найманих керуючих), інститутів і органів державної влади України і зарубіжних країн з організації контролю за використанням приватних і державних фінансових ресурсів. Як уже зазначалося, фінансовий контроль в якості категорії фінансів бере участь в здійсненні фінансового управління:

1) на мікрорівні:

- власниками, організацій і установ різних форм власності в процесі організації та здійснення ними

фінансово-господарської діяльності;

- найманими керуючими в ході реалізації повноважень, переданих їм власниками (в тому числі державою) з управління майном і здійснення фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання;

2) на макрорівні:

- державою в процесі формування фінансової політики як одного з основних інструментів регулювання економіки;

- органами державної влади в процесі управління закріпленим за ними майном;

- власниками транснаціональних корпорацій в процесі управління належним їм майном.

Також необхідно розглянути і види фінансового контролю в сфері державного управління, які класифікуються за рядом ознак: суб'єкти контролю; за сферами контролю; формам здійснення; рівнями управління; інформаційній базі контролю.

За суб'єктам контролю виділяється внутрішній та зовнішній контроль. На думку деяких авторів в основу класифікації внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю в сфері державного управління закладають характер зв'язку контрольованого і контролюючої організації [1]. На їхню думку, до внутрішнього контролю відносяться перевірки, здійснювані відомчим органом контролю, підрозділом, спеціально створеним в самому апараті того чи іншого органу державної влади або іншої державної установи.

Відмітимо, що зовнішній контроль - це контролю за діяльністю органів виконавчої влади, що здійснюється спеціально створеними державними контрольними органами, функціонально і організаційно незалежними від контрольованих об'єктів; внутрішнього контролю - контролю, здійснюваного спеціально створеним структурним підрозділом суб'єкта контролю; відомчого контролю, як внутрішнього контролю діяльності структурних підрозділів органів виконавчої влади та зовнішнього контролю діяльності підвідомчої установи, здійснюваного самостійним контролью-ревізійним структурним підрозділом органу влади [1].

Але необхідно наголосити, що Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [3] до цього часу не використовує поняття «зовнішній», «внутрішній» державний фінансовий контроль і регламентує діяльність лише центрального органу виконавчої влади, уповноваженого КМУ на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, яким є Державна аудиторська служба України.

Крім того, як зазначає Холошин М. «суперництво між Рахунковою палатою як інституцією з вищим статусом, з одного боку, та Держфінінспекцією (нині Держаудитслужба) як інституцією з тривалою історією, що позиціонується як один із найважливіших державних органів влади у сфері фінансового контролю, з другого, можна було б розглядати як здорову конкуренцію, якби мова йшла про комерційний сектор, де клієнти обирають надавача послуг на підставі порівняння співвідношення якості послуг та їх вартості, однак у державному секторі обидві інституції мають майже однаково коло підконтрольних суб'єктів, а вжиття ними контрольних заходів здійснюється не на договірній, а на обов'язковій основі. Дублювання функцій має наслідком неефективне використання й без того обмежених коштів Держбюджету України та зумовлює неодноразові перевірки тих самих підконтрольних суб'єктів із тих самих питань та за той самий період їх діяльності різними органами фінансового контролю [4].

На думку Обушної Н. І. «впроваджені зміни ніяким чином не посприяли створенню саме незалежної аудиторської служби в Україні, яка може публічно заявити про виявлені порушення і створити суспільний резонанс, що само по собі чинитиме тиск на прокуратуру і спонукатиме її до дій та ін., адже в усьому світі ця система працює саме так. В Україні новостворений орган у вигляді Держаудитслужби таким резонатором навряд чи стане, оскільки до цього часу у нас залишається неприйнятним закон про аудиторську службу, а реорганізоване відомство, як і раніше залишається підпорядкованим КМУ через Міністра фінансів, відповідно, воно може сприйматися лише як служба внутрішнього аудиту Мінфіну, що виділена в окремий орган» [2].

Виходячи з подвійної природи фінансового контролю в сфері державного управління необхідно проводити поділ зовнішнього та внутрішнього контролю в рамках єдиної системи державного контролю на підставі різниці контрольних повноважень і функцій контролью-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності з використанням єдиних принципів, правил і процедур їх проведення, відображених в стандартах, і, відповідно, формування підсистем органів зовнішнього і внутрішнього контролю [1].

За сферами контролю фінансового контролю в сфері державного управління ділиться на контроль у сферах: бюджетній, грошово-кредитній, валютній, податковій, страховій.

У механізмі фінансового контролю в сфері державного управління також можна виділити такий вид контрольних заходів як фінансовий моніторинг, який, в свою чергу, можна розділити на два рівні: первинний фінансовий моніторинг і державний фінансовий моніторинг. В результаті моніторингу виявляються тренди індикаторів ефективності, та при їх істотному або постійному зниженні вживаються відповідні заходи.

Залежно від сфери діяльності можна виділити внутрішні та зовнішні функції фінансового моніторингу, за способом реалізації - односторонні й багатосторонні функції (фінансовий моніторинг при взаємодії з державними та громадськими структурами), за змістом організаційної діяльності - контрольна, організаційно-методична, інформаційна та систематизаційна функції.

За рівнями управління контрольні заходи поділяються на: загальнодержавні, коли перевіряються ряд міністерств і відомств; галузеві - перевірка і вибірково-окремі підприємства і організації галузі; регіональні - перевіряється регіон або його окремі підприємства і організації; об'єктивні - перевірка окремого підприємства або організації.

За інформаційним забезпеченням розрізняють документальний і фінансовий контроль. Документальний контроль ґрунтується на встановленні сутності та достовірності господарських операцій за даними

аналітичного та бухгалтерського обліку, облікових реєстрів та звітності. Фактичний контроль полягає у визначенні реального стану об'єкта перевірки шляхом перерахунку, зважування, виміру та інших методів перевірки. До об'єктів фактичного контролю відносяться: готівка в касі; основні засоби, матеріальні цінності, готова продукція; незакінчене виробництво тощо.

В силу свого загального характеру ця декларація є безадресною, тобто принципи контролю, зазначені в ній, відносяться до всієї системи фінансового контролю, тим самим розмиваючи відповідальність конкретних її елементів. На нашу думку, хоча ці принципи самі по собі і є орієнтиром в діяльності суб'єктів і органів фінансового контролю, тим не менш, деяка розмитість параметрів дозволяє органам контролю не слідувати цим принципам при виконанні своєї діяльності. Саме цей факт зумовлює нашу думку про те, що вкрай важливо виробити і встановити в законодавчому порядку принципи діяльності органів фінансового контролю в системі державного управління.

Дотримуючись положень Лімської декларації, ми вбачаємо контроль не як самоціль, а як невід'ємну частину системи регулювання, метою якої є розкриття відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти коригуючі заходи, в окремих випадках, притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скороченню таких порушень в майбутньому. Таким чином, органи фінансового контролю стоять дещо відособлено по відношенню до органів виконавчої влади в силу свого контрольного характеру.

В такому розумінні органи фінансового контролю є основною ланкою практичної реалізації законодавства, і здійснюють як керуючу, так і виконавчу функції, що також відрізняє їх від інших органів виконавчої влади. В даному припущенні не міститься протиріччя. До функцій виконавчої гілки влади відноситься не тільки суворе втілення в життя вимог, що містяться в прийнятих законах, а й прийняття рішень, що упорядковують процес виконання. Зазначене визначає необхідність організації спеціалізованого контрольно-управлінського органу державного апарату, що здійснює виконавчо-розпорядчий вплив.

Світова спільнота на основі багаторічного досвіду розробила основні принципи організації фінансового контролю, до реалізації яких прагне кожна сучасна цивілізована держава. Ці принципи викладені в Лімській декларації, і в числі інших до них відносяться такі універсальні принципи, як незалежність та об'єктивність, компетентність та гласність [5].

На нашу думку, для здійснення фінансового контролю можна сформулювати такі основні принципи, до яких відносяться законність, незалежність, об'єктивність, відповідальність, гласність, системність.

Принцип законності означає неухильне і точне дотримання норм і правил, встановлених чинним законодавством, всіма органами, що здійснюють фінансовий контроль, та їх посадовими особами.

Принцип законності обумовлений Конституцією України, яка передбачає, що держава, всі її органи (в тому числі і контрольні) діють на основі законності, забезпечують охорону інтересів суспільства і громадян. Органи фінансового контролю, їх посадові особи при виконанні своїх обов'язків повинні дотримуватися Конституції та законів України.

Принцип незалежності означає, що органи фінансового контролю незалежні в частині здійснення контрольно-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності від інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також від політичних та інших громадських об'єднань. Незалежність контролю забезпечується фінансовою самостійністю контрольного органу, а також більш тривалими в порівнянні з парламентськими термінами повноважень керівників органів контролю.

Принцип об'єктивності означає неухильне дотримання суб'єктами контролю чинного законодавства, високий професійний рівень контролерів на основі чітко встановлених стандартів проведення контрольного заходу. Об'єктивність - принцип контролю, на підставі якого контроль здійснюється неупереджено, об'єктивно і при відсутності будь-якого зовнішнього впливу.

Принцип відповідальності означає, що до порушників фінансового законодавства застосовуються заходи правової відповідальності.

Принцип гласності означає відкритість та доступність для суспільства й засобів масової інформації відомостей про результати контрольно-ревізійних та експертно-аналітичних заходів, проведених в рамках фінансового контролю за умови збереження державної, комерційної або іншої захищеної законом таємниці.

З цих базових принципів випливають й інші, що носять прикладний характер: результативність; чіткість та логічність вимог, що пред'являються суб'єктами контролю (професіоналізм); невідкупність суб'єктів контролю; узгодженість дій різних контролюючих органів; принцип дотримання професійної етики та ін.

**Висновки.** Отже, пропонуємо прийняти вищевикладені принципи в законодавчому порядку, заклавши основу об'єднання зусиль всіх зацікавлених сторін щодо створення єдиної системи фінансового контролю в системі державного управління, що дозволить охопити внутрішнім і зовнішнім контролем управління всіма державними активами.

Вибір шляхів міжнародної інтеграції України в світову економічну систему в умовах участі в міжнародних асоціаціях, характер і масштаби її включення в процеси міжнародного поділу праці в значній мірі визначають довгострокові перспективи економічного розвитку країни, істотно впливають на формування економічної та бюджетної політики і відповідно вимагають комплексного фінансового контролю ефективності використання бюджетних коштів на забезпечення державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності на основі використання в практичній діяльності контрольно-рахункових органів сучасного інструментарію фінансового контролю.

### **Література.**

1. Даций О.І., Кондрашов О.М., Іванова Т.В. Менеджмент в системі органів державної влади та місцевого самоврядування: навчальний посібник. К.: ТОВ "ДКС центр", 2013. 366 с.
2. Обушна Н. І. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні в контексті утвердження парадигми публічного аудиту. Вісник НАДУ при Президентові України. Серія «Державне управління». 2016. № 4. С.64-71.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 16.10.2012 р. № 5463-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
4. Холошин М. Вищим органом аудиту публічних фінансів має стати Рахункова палата. URL: [blogs.lb.ua/.../297382\\_vishchim\\_organom\\_auditu\\_public](https://blogs.lb.ua/.../297382_vishchim_organom_auditu_public).
5. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977 ; INTOSAI Professional Standards Committee. URL: [http://www.issai.org/media/12901/issai\\_1\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf).

### **References.**

1. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977 ; INTOSAI Professional Standards Committee, available at: [http://www.issai.org/media/12901/issai\\_1\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf).
2. Datsij, O.I., Kondrashov, O.M., Ivanova, T.V. (2013), *Menedzhment v systemi orhaniv derzhavnoi vldy ta mistsevoho samovriaduvannia* [Management of the system of state and local governments], TOV "DKS tsentr", Kyiv, Ukraine.
3. Obushna, N.I. (2016), "Modernization of the system of public financial control in Ukraine in the context of establishing the public audit", *Visnyk NADU pry Prezydentovi Ukrayiny*, vol. 4, pp. 64-71.
4. On the Fundamental Principles of State Financial Control in Ukraine: The Law of Ukraine 16.10.2012 p. № 5463-VI, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
5. Holoshin, M. (2015), "The Supreme Audit Office of Public Finance should be the Accounting Chamber", available at: [blogs.lb.ua/.../297382\\_vishchim\\_organom\\_auditu\\_public](https://blogs.lb.ua/.../297382_vishchim_organom_auditu_public)

*Стаття надійшла до редакції 20.08.2018 р.*