

УДК: 336.1

Василь Дем'янишин

доктор економічних наук, професор,
Західноукраїнський національний університет,
м. Тернопіль, Україна
v.g.demianyshyn@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-2140-1925

Василь Дем'янишин

аспірант,
Західноукраїнський національний університет,
м. Тернопіль, Україна
v.v.demianyshyn@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-7485-0177

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Vasyl Demianyshyn

Dr. Sc. (Economics), Prof.,
West Ukrainian National University,
Ternopil, Ukraine

Vasyl Demianyshyn

(Ph.D. student),
West Ukrainian National University,
Ternopil, Ukraine

MODERN APPROACHES TO THE DEVELOPMENT OF STATE FINANCIAL CONTROL

Анотація. Теоретичні та прикладні дослідження актуальних проблем формування й використання стратегічних підходів розвитку державного фінансового контролю в умовах модернізації управління публічними фінансами має велике значення для фінансової науки і практики. Значимість такої проблеми підвищується в умовах збільшення обсягів державних фінансових ресурсів, їхньої частки у валовому внутрішньому продукті, особливо ресурсів, що спрямовуються на фінансування національної оборони в умовах війни. Сьогодні фінансова наука використовує розмаїття методичних підходів, які дають змогу пізнати необхідність державного фінансового контролю в умовах зростання величини державних фінансових ресурсів, визначити стратегічні підходи до розвитку цього контролю. Тому існує потреба поглиблення таких наукових підходів, напрацювання інструментів і методів їх використання.

Мета – дослідити та розкрити теоретичні, методологічні й практичні засади державного фінансового контролю, стратегічні підходи до його розвитку в умовах реформування системи управління державними фінансами, виявити позитивні, негативні та проблемні результати і на цій базі сформувати найважливіші напрями їх модернізації в сучасних умовах.

Методи. У роботі використано діалектичний, метафізичний, герменевтичний, системний, функціональний, інституційний, структурний, поведінковий підходи. Науково-практичні результати дослідження отримано внаслідок застосування методів узагальнення, аналізу і синтезу, індукції і дедукції, сходження від конкретного до абстрактного і від абстрактного до конкретного, оцінювання, опису, передбачення та інших.

Результати. Розглянуто зміст і призначення державного фінансового контролю на основі синтезу двох економічних категорій – господарського контролю та державних фінансів. Зроблено висновок, що державний фінансовий контроль є матеріальним вираженням контрольної функції державних фінансів. На основі аналізу різних наукових підходів до трактування державного фінансового контролю дано власне визначення цього контролю. Розкрито класифікацію державного фінансового контролю і принципи його організації та проведення. Проаналізовано стратегічні напрями розвитку державного фінансового контролю відповідно до трьох стратегій реформування системи управління державними фінансами та стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року. Сформульовано найважливіші напрями розвитку державного фінансового контролю в сучасних умовах господарювання.

Висновки. Обґрунтовано пропозиції щодо використання наукових, методологічних та практичних підходів, спрямованих на модернізацію системи державного фінансового контролю з урахуванням внутрішніх та зовнішніх чинників, що впливають на соціально-економічний розвиток України. У подальших наукових дослідженнях доцільно приділити особливу увагу використанню досвіду розвинутих країн для реформування системи державного фінансового контролю.

Ключові слова: контроль, державні фінанси, державний фінансовий контроль, моніторинг, інспектування, державний фінансовий аудит, державні фінансові ресурси, валовий внутрішній продукт, цифровізація державного фінансового контролю.

Abstract. Theoretical and applied research on the current problems of forming and using strategic approaches to the development of state financial control in the context of the modernization of public finance management is of great importance for financial science and practice. The significance of such a problem increases in the context of increasing the volume of state financial resources, their share in the gross domestic product, especially resources directed to financing national defense in times of war. Today, financial science uses a variety of methodological approaches that make it possible to recognize the need for state financial control in the context of increasing the size of state financial resources, to determine strategic approaches to the development of this control. Therefore, there is a need to deepen such scientific approaches, develop tools and methods for their use.

The goal is to investigate and reveal the theoretical, methodological and practical principles of state financial control, strategic approaches to its development in the context of reforming the public finance management system, to identify positive, negative and problematic results and on this basis to form the most important directions of their modernization in modern conditions.

Methods. The work uses dialectical, metaphysical, hermeneutic, systemic, functional, institutional, structural, behavioral approaches. The scientific and practical results of the study were obtained as a result of the application of methods of generalization, analysis and synthesis, induction and deduction, descent from the concrete to the abstract, and from the abstract to the concrete, evaluation, description, prediction, and others.

Results. The content and purpose of state financial control are considered based on the synthesis of two economic categories - economic control and public finances. It is concluded that state financial control is a material expression of the control function of public finances. Based on the analysis of various scientific approaches to the interpretation of state financial control, the actual definition of this control is given. The classification of state financial control and the principles of its organization and implementation are disclosed. The strategic directions of the development of state financial control are analyzed in accordance with the three strategies for reforming the public finance management system and the strategy for implementing digital development, digital transformations and digitalization of the public finance management system for the period until 2030. The most important directions of development of state financial control in modern economic conditions are formulated.

Conclusions. Proposals are substantiated regarding the use of scientific, methodological and practical approaches aimed at modernizing the system of state financial control, taking into account internal and external factors affecting the socio-economic development of Ukraine. In further scientific research, it is advisable to pay special attention to using the experience of developed countries to reform the system of state financial control.

Key words: control, state finances, state financial control, monitoring, inspection, state financial audit, state financial resources, gross domestic product, digitalization of state financial control.

Постановка проблеми загалом та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасні темпи розвитку соціально-економічних процесів у суспільстві вимагають нових підходів до формування економічної та фінансової системи відповідно до потреб суспільства. Невід'ємною складовою цих підходів є розвиток державного фінансового контролю. Цей контроль є об'єктивною потребою, оскільки забезпечує цільове та ефективне використання державних фінансових ресурсів, що позитивно впливає на якість виконання державою своїх конституційних функцій.

Державний фінансовий контроль є матеріальним вираженням контрольної функції державних фінансів і охоплює всю сферу фінансових відносин держави. Він базується на відповідних наукових принципах, які напрацьовані вітчизняною та зарубіжною фінансовою практикою й наукою. Дотримання цих принципів є важливою умовою реалізації функцій держави та її фінансів в умовах товарно-

грошових відносин. Для успішної реалізації таких принципів створено цілу систему органів державного внутрішнього та зовнішнього контролю, які зобов'язані, з одного боку, якісно здійснювати свої контрольні повноваження відповідно до функціональних обов'язків, а з іншого – координувати свою роботу з іншими органами державного фінансового контролю для підвищення його ефективності.

Держава постійно приділяє велику увагу організації та ефективності проведення фінансового контролю. Для цього протягом 34 років існування незалежної Української держави було прийнято десятки законів, нормативних актів органів державної влади та управління, які стосуються стратегічних і тактичних засад розвитку державного фінансового контролю. Однак в сучасних умовах є дуже багато зовнішніх та внутрішніх, об'єктивних й суб'єктивних викликів, загроз, недоліків, проблем, які негативно впливають на організацію та ефективність державного фінансового контролю. Тому суспільство зацікавлено у вирішенні всіх недоліків і проблем державного фінансового контролю та вимагає від держави чітких раціональних дій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, які розглядають дослідження проблеми... Проблеми державного фінансового контролю завжди були, є і будуть у центрі уваги вітчизняних науковців та практиків. Окремі аспекти становлення, розвитку, організації, проведення, ефективності цього контролю відображені у наукових дослідженнях таких вітчизняних вчених, як С. Бардаш [1], Л. Борисенко [2], Є. Волковський [3], Л. Гладченко [3], Н. Жидовська [4], Л. Петришин [4], В. Піхоцький [5], Н. Сивульська [3], І. Стефанюк [6] та інших. Достатньо обґрунтовано та поглиблено ці вчені розкривають сутність державного фінансового контролю, принципи його організації, напрями проведення контрольно-аналітичної роботи органами державного фінансового контролю тощо.

Однак, є цілий ряд питань, які недостатньо висвітлені в сучасній економічній літературі. Так, достатньо поверхово розкрито проблеми дотримання наукових принципів організації державного фінансового контролю в Україні. Як свідчить практика, органи державної влади ставлять різні перепони стосовно дотримання на практиці більшості принципів, що робить цей контроль неефективним, нерезультативним і неякісним. Часто упускаються такі питання реалізації результатів державного фінансового контролю, як невідворотність покарання, обов'язкове відшкодування нанесених збитків. Мало приділяється увага проблемам розвитку цифровізації державного фінансового контролю.

Формування мети дослідження – дослідити та розкрити теоретичні, методологічні та практичні засади державного фінансового контролю, стратегічні підходи до його розвитку в умовах реформування системи управління державними фінансами, виявити позитивні, негативні та проблемні результати і на цій базі сформулювати найважливіші напрями їх модернізації в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням. Сучасні підходи до розвитку державного фінансового контролю базуються на теорії і методології фінансової науки. Саме поняття «державний фінансовий контроль» включає дві сфери наукового пізнання, з одного боку, вчення про господарський контроль, а з іншого – вчення про державні фінанси.

Вчення про господарський контроль трактує його у широкому розумінні як процес, пов'язаний із забезпеченням відповідності результатів господарювання кожного об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, котрі спрямовані на успішне досягнення мети діяльності цього об'єкта. Тобто контроль у загальному вигляді є самостійною функцією управління і специфічним видом діяльності.

У вітчизняній літературі існує розмаїття визначень контролю, що можна вважати наслідком дослідження цього поняття через призму різних наукових спрямувань, зокрема, управлінських, юридичних, філософських, суспільно-економічних, аналітичних, кібернетичних тощо. Можна навести різні приклади тлумачення сутності контролю. Так багато авторів наукових досліджень називають контроль: елементом управління, процесом, спрямованим на перевірку відповідності об'єктів контролю встановленим вимогам та параметрам; виявленням відхилень фактичних показників від норм, закону; процесом, який забезпечує відповідність функціонування об'єкта управління результатам управлінських рішень; систематичним спостереженням і перевіркою процесу функціонування контрольованого об'єкту з ціллю визначення його відхилень від передбачених параметрів. На думку В. Піхоцького контроль – це «...загальна функція управління, що відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від відповідних нормативних документів (законів, стандартів, наказів) і принципів організації та регулювання діяльності, на яку спрямована перевірка» [5, с. 15].

Важливе місце у системі контролю займає державний контроль, який здійснюється державою щодо діяльності суб'єктів господарювання державної форми власності. Цей контроль спрямований на підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів та захист інтересів держави і її громадян. Державні фінансові ресурси проходять різні стадії формування і використання, зокрема, формування державних грошових фондів, розподіл цих фондів, використання державних цільових фондів різними суб'єктами фінансових відносин, контроль за рухом державних фінансових ресурсів. Доцільно відзначити, що перша, друга і третя стадії руху державних фінансових ресурсів здійснюються послідовно, четверта стадія з одного боку, здійснюється на кожній попередній стадії, а з іншого – є заключним етапом руху державних фінансових ресурсів.

Державний фінансовий контроль базується на вченні про державні фінанси, які відображають розподіл і перерозподіл ВВП з метою формування та використання державних цільових грошових фондів. Ці фінанси виконують дві функції – розподільчу і контрольну. Сутність розподільчої функції полягає в тому, що державні грошові фонди, сукупність яких складають фінансові ресурси держави, можна створити тільки завдяки і в процесі первинного розподілу та перерозподілу ВВП. Поза розподілом грошові фонди і державні фінансові ресурси сформувати неможливо.

Друга функція – контрольна, полягає у тому, що в процесі розподілу і перерозподілу ВВП, формування і використання державних цільових фондів та фінансових ресурсів держави необхідно здійснювати контроль, без контролю такий розподіл буде хаотичним, неефективним і не раціональним. Тобто контрольна функція передбачає внутрішню характеристику державних фінансів, є об'єктивним

началом їхнього функціонування. Матеріальним вираженням цього об'єктивного явища є державний фінансовий контроль, який передбачає, з одного боку, завдання, принципи організації, методи здійснення, а з іншого – наявність спеціальних органів, які призначені для здійснення цього контролю відповідно до чинного законодавства.

У вітчизняній економічній літературі існує дуже багато розмаїтих визначень державного фінансового контролю. Так, наприклад, І. Стефанюк стверджує, що фінансовий контроль – це система «...активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування та громадянами України, щодо стеження за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення, розподілу й використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування у ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб, а також удосконалення управління економікою» [6].

Л. Гладченко, Н. Сивульська, Є. Волковський дослідження державного фінансового контролю здійснюють відповідно до міждисциплінарних підходів, які включають право, державне управління, економічні науки, зокрема, облік і аудит та фінанси. Ці науковці зосереджують свій науковий аналіз на різних аспектах контрольної діяльності та функціонування системи державного фінансового контролю. При визначенні цього контролю вони стверджують, що:

«– державний фінансовий контроль як елемент управління державними фінансами, який є пріоритетним завданням виконавчої гілки влади. В Україні його здійснення забезпечує Державна аудиторська служба та підрозділи внутрішнього аудиту в структурі органів виконавчої влади;

– державний фінансовий контроль як елемент демократичної держави, вбудований в систему підзвітності і підконтрольності органів влади. Однією із ключових інституцій цієї системи є вищий орган державного контролю, який спроможний дати незалежну професійну оцінку діяльності виконавчої гілки влади для забезпечення її підзвітності перед суспільством, і який реалізує на практиці принципи прозорості, транспарентності, доступності як принципи належного урядування» [3].

Аналогічні підходи та їхній двоїстий характер спостерігаємо у Л. Борисенко. Вона стверджує, що фінансовий контроль, з одного боку, є функцією управління, а з іншого – видом фінансової діяльності. Ця система має будуватися відповідно до міжнародних підходів [2].

С. Бардаш стверджує, що «...майбутнє державного фінансового контролю залежить від завершеності трансформації системи державного управління, яка неможлива без модернізації всіх підсистем держави» [1].

Н. Жидовська і Л. Петришин трактують державний фінансовий контроль як важливу складову менеджменту державних фінансів і пропонують створити комплексну та ефективну національну систему державного внутрішнього контролю. Одним із висновків дослідження проблеми вони вважають визначення основних етапів «...здійснення фінансового контролю за використанням бюджетних ресурсів є підготовка до організації процесу, проведення фінансового контролю, оформлення результатів, аналіз виявлених ризиків та моніторинг контролю. Важливо адаптувати

систему державного фінансового контролю до вітчизняних реалій, розв'язувати актуальні проблеми шляхом реорганізації системи державного контролю та належного науково-методичного і, головне, кадрового забезпечення органів державної влади» [4].

Загалом, більшість науковців розглядають державний фінансовий контроль як: важливу функцію державного управління; специфічну діяльність органів державної влади, управління та місцевого самоврядування; практичну реалізацію права держави захищати свої фінансові ресурси та фінансові інтереси. На нашу думку, державний фінансовий контроль це діяльність уповноважених державою органів, спрямована на нагляд за дотриманням законності процесу формування, розподілу, використання державних фінансових ресурсів, а також отриманням результатів від їхнього використання. Цей контроль дає можливість зробити висновок про рівень ефективності використання публічних фінансових ресурсів, а також його вплив на здійснення ефективної державної фінансової політики.

Державний фінансовий контроль класифікується за різними ознаками. Так, за характером діяльності він ділиться на загальний і спеціалізований. Загальний контроль здійснюють органи центральної влади, зокрема, Верховна Рада України, Кабінет міністрів України, а спеціалізований – відповідними спеціальними органами контролю (Міністерством фінансів України, Державною податковою службою України, Державною аудиторською службою України, Державною казначейською службою України).

За іншими класифікаційними ознаками можна виділити такі напрями: за організаційною приналежністю – зовнішній та внутрішній державний фінансовий контроль; за характером впливу на об'єкт і предмет контролю – превентивний, усуваючий, регулюючий, стимулюючий; залежно від часу здійснення контролю – попередній, поточний, наступний; за інформаційним забезпеченням – документальний і фактичний контроль; за частотою проведення – безперервний, періодичний, одноразовий державний фінансовий контроль; залежно від обсягів охоплення – наскрізний, тематичний, комплексний контроль; за методами виконання – суспільний і вибіркового контролю; за формами здійснення – моніторинг, інспектування, аудит. Використання кожного з цих видів державного фінансового контролю дає можливість досягнути найкращих результатів контрольно-економічної діяльності стосовно поставлених цілей. Розмаїття таких видів вимагає напрацювання специфічних форм і методів контрольної діяльності.

Основною метою державного фінансового контролю є забезпечення єдності управлінських фінансових рішень та якісного їхнього виконання, запобігаючи негативним викликам, загрозам, недолікам, помилкам, порушенням фінансового законодавства. Серед основних цілей державного фінансового контролю акцентуємо увагу на таких:

- запобігання фінансовим правопорушенням та фінансовим злочинам;
- виявлення на об'єктах контролю фінансових порушень у формуванні, розподілі, використанні державних фінансових і матеріальних ресурсів, а також відхилень від встановлених норм, стандартів, фінансових правил;
- притягнення винних у фінансових порушеннях до адміністративної та матеріальної відповідальності;
- прийняття необхідних мір щодо відшкодування нанесених винними особами збитків, втрат;

– пропонування дієвих заходів щодо запобігання фінансовим правопорушенням у майбутньому.

Державний фінансовий контроль виконує дуже багато завдань. В економічній літературі ці завдання формулюються по-різному. Так, наприклад, В. Піхоцький акцентує увагу на таких основних завданнях:

- «–сприяти реалізації державної фінансової політики;
- забезпечити своєчасне та повне виконання фінансових зобов'язань;
- сприяти збалансованості між дохідними джерелами та напрямками використання коштів відповідно до фінансових планів суб'єктів господарювання;
- виявити внутрішні резерви росту централізованих фінансових ресурсів;
- забезпечити належне ведення обліку та звітності;
- дотримуватись чинного законодавства та інших нормативних актів» [5, с. 29].

Сучасні підходи до розвитку державного фінансового контролю повинні базуватися на наукових принципах, які є основою, базовим положенням і визначають всі наступні твердження контролю і впливають на нього. В сучасній економічній літературі всі економісти зазначають свої підходи до тлумачення принципів державного фінансового контролю. Ми підтримуємо тих економістів, які вказані принципи ділять на дві групи: методологічні принципи та принципи організації й здійснення контролю. До методологічних принципів відносимо демократизм, гуманізм, пріоритет прав людини. До принципів організації та здійснення контролю пропонуємо відносити: незалежність, законність, об'єктивність, гласність, системність, професіоналізм, конфіденційність, результативність, адресність, своєчасність, гнучкість, економічність, превентивність, невідворотність покарання винних, відшкодування нанесених збитків, безперервність, дієвість. Ми вважаємо, що серед цих принципів найважливішими є дієвість, невідворотність покарання та відшкодування нанесених збитків. Безумовне дотримання цих принципів дає можливість з одного боку, створити необхідні умови для попередження фактів фінансових правопорушень і зловживань, а з іншого – забезпечити повернення до бюджету всіх втрачених ресурсів, які були допущені відповідальними особами у процесі злочинних дій. Крім цього, всі правопорушники фінансового законодавства повинні відчувати відповідальність за свої дії в процесі використання державних фінансових ресурсів.

Функціонування державного фінансового контролю в Україні здійснюється відповідно до Конституції України [7], Бюджетного кодексу України [8], Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [9], іншими законами, актами Президента України та Кабінету Міністрів України.

Напрями здійснення державного фінансового контролю визначені статтями 85, 89, 98, 100, 101, 143 Конституції України [7], які покладені в основі інших законодавчих та нормативних актів України.

Відповідно до Бюджетного кодексу України «на всіх стадіях бюджетного процесу забезпечується управлінська відповідальність та підзвітність, здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства» [8]. У статті 26 «Контроль та аудит у бюджетному процесі» зазначено, що контроль «... за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється

на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до цього Кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує:

1) оцінку управління бюджетними коштами, у тому числі такими, що спрямовуються на підготовку та реалізацію публічних інвестиційних проектів (включаючи проведення державного фінансового аудиту);

2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;

3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;

4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;

5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави і територіальних громад у процесі управління об'єктами державної та комунальної власності;

6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету» [8].

Крім цього, питанням організації державного фінансового контролю у Бюджетному кодексі України присвячений п'ятий розділ «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства», зокрема, глава 17 «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства» та глава 18 «Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства» [8].

Найважливішим законодавчим актом, який регулює організацію і проведення державного фінансового контролю в Україні є Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [9]. У ньому визначені завдання органу державного фінансового контролю, місце у цьому контролі інспектування та державного фінансового аудиту, здійснення контролю за дотриманням законодавства у сфері закупівель, фінансове забезпечення діяльності органу державного фінансового контролю, порядок координації діяльності цього органу з іншими контролюючими органами, зазначені функції, права, обов'язки і відповідальність органу державного фінансового контролю, розкрито порядок проведення ревізій органами державного фінансового контролю, правовий захист всіх службових осіб органу державного фінансового контролю.

Вітчизняне законодавство щодо здійснення державного фінансового контролю в Україні базується на Лімській декларації керівних принципів контролю [10]. У цій декларації підкреслено: «Організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими коштами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством. Контроль - не самоціль, а невід'ємна частина 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 вжити коригуючих заходів, в окремих випадках, притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяні втрати або здійснити заходи по попередженню чи зменшенню таких порушень у майбутньому» [10]. Особливий акцент у декларації

зроблено на доцільності забезпечення незалежності органів контролю. Ця незалежність у розвинутих демократичних країнах світу досягається за рахунок:

1) особливого статусу органу державного фінансового контролю. Він забезпечується незалежністю від будь-якої гілки влади, не є підзвітним будь-яким іншим органам;

2) особливого порядку фінансового забезпечення органу державного фінансового контролю. Він забезпечується за допомогою права формувати свій бюджет, подавати його на розгляд і затвердження парламенту на стадії бюджетного планування, оминаючи міністерство фінансів;

3) наявності спеціальних процедур підбору та призначення на посади керівника органу державного фінансового контролю та його працівників. Це повинно попередити можливість потрапляння на посади осіб, що представляють інтереси будь-якої політичної структури, бізнесу тощо;

4) наявності спеціальних посиленних вимог до фахової компетентності працівників органу державного фінансового контролю.

Сучасні підходи до розвитку державного фінансового контролю в Україні формувалися на основі багаточисленних законодавчих і нормативних актів, серед яких можна відзначити концепції розвитку державного фінансового контролю, стратегії реформування системи управління державними фінансами та інші урядові документи.

Особливе місце серед цих документів займає «Стратегія розвитку системи управління державними фінансами», схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2013 р. № 774-р [11]. Ця стратегія сприяла розвитку системи державного внутрішнього державного контролю, системи державного фінансового контролю, незалежного зовнішнього фінансового контролю. Реалізація зазначеної стратегії дала можливість прийняти нову редакцію Закону України «Про Рахункову палату», що посилило незалежність зовнішнього фінансового контролю, сприяло розширенню повноважень центрального органу зовнішнього державного фінансового контролю, особливо в частині доходів бюджету, дало можливість створити єдиний веб-портал використання державних коштів розпорядниками коштів усіх рівнів.

Незважаючи на отримані позитивні результати, розвиток системи державного фінансового контролю супроводжувався цілим рядом проблем і недоліків. Діяльність органів державного фінансового контролю в основному зосереджувалася на внутрішньому аудиті та не сприяла посиленню відповідальності за ефективність управління державними коштами.

Ускладненню розвитку державного фінансового контролю сприяли такі чинники:

«...центральный підрозділ гармонізації не виконує необхідних координаційних функцій у сфері фінансового управління та контролю у державному секторі, що передбачені концепцією державного внутрішнього фінансового контролю;

– внутрішній аудит у бюджетних установах не повною мірою виконує свої функції як інструмент із налагодження керівником ефективної системи внутрішнього контролю, спрямованої на запобігання порушенням у бюджетному

процесі, внаслідок недостатнього розуміння із сторони керівництва та неналежної професіоналізації внутрішніх аудиторів;

–керівники різних рівнів не повною мірою усвідомлюють свою відповідальність щодо забезпечення ефективного управління бюджетними коштами на всіх стадіях бюджетного процесу та не розуміють сутності державного внутрішнього фінансового контролю, зокрема внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту» [12].

З метою усунення наявних недоліків Кабінет Міністрів України своїм розпорядженням від 8.02.2017 р. № 142-р схвалив новий нормативний акт: «Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки» [12]. У ньому визначені такі основні завдання реформування системи державного фінансового контролю:

1)забезпечення ефективного функціонування центрального підрозділу гармонізації у структурі апарату Міністерства фінансів України;

2)посилення ефективності внутрішнього державного аудиту;

3)запровадження внутрішнього державного фінансового контролю, узгодженого з реалізацією Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки;

4)посилення інституційної спроможності Державної аудиторської служби України стосовно проведення ефективних державних фінансових аудитів;

5)значне підвищення ефективності і результативності фінансового інспектування;

6)розроблення реального стратегічного плану розвитку Рахункової палати України;

7)посилення спроможності Рахункової палати України стосовно здійснення державного фінансового контролю згідно з міжнародними стандартами INTOSAI та ISSAI;

8)Посилення консультативної ролі Рахункової палати України для Верховної Ради України.

Перераховані стратегічні заходи, в основному, були реалізовані, однак у сфері реформування державного фінансового контролю залишилися невирішеними багато питань і проблем. Більшість державних органів не спромоглися створити комплексну систему внутрішнього контролю відповідно до Бюджетного кодексу України, ця система не запрацювала як цілісний організм, підходи до фінансового контролю продовжували орієнтуватися на дотримання законодавства, а не підвищення ефективності використання фінансових ресурсів бюджетних установ, залишалася недостатньою інституційна спроможність підрозділів внутрішнього аудиту. Державна аудиторська служба України не мала змоги повністю охопити фінансовим контролем всі ризикові об'єкти. Перед Рахунковою палатою України виникло ряд викликів, пов'язаних із сучасними вимогами суспільства, швидким розвитком зовнішнього аудиту у світі. Діяльність Рахункової палати України не повністю відповідала потребам громадянського суспільства.

З метою вирішення цих та інших проблем Кабінет міністрів України своїм розпорядженням №1805-р від 29.12.2021 р. схвалив новий нормативний документ: «Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки» [13]. У сфері державного фінансового контролю визначеною метою було удосконалення його системи, яка б сприяла підвищенню ефективності державного

управління, попередженню порушень норм законодавства та неефективного використання фінансових ресурсів на державному і місцевому рівнях. Для цього стратегія передбачає здійснення заходів за такими напрямками:

1. Запровадження системи державного внутрішнього контролю на всіх рівнях управління який сприяв би посиленню відповідальності керівників за результати управління і розвиток установ у цілому.

2. Значне посилення ефективності, результативності, превентивності, реальної спроможності та незалежності внутрішнього державного аудиту на всіх рівнях управління.

3. Постійне зростання інституційної спроможності центрального підрозділу гармонізації у сфері діяльності Міністерства фінансів України.

4. Охоплення державним фінансовим контролем всіх найбільш ризикових сфер діяльності суспільства.

5. Забезпечення реальної, ефективної міжвідомчої взаємодії всіх органів управління фінансами в рамках здійснення державного фінансового контролю.

6. Значне посилення інституційної спроможності усіх органів Державної аудиторської служби України на центральному, регіональному та місцевому рівнях.

7. Досягнення максимального зближення методології та практики проведення державних аудитів до стандартів INTOSAI.

8. Значне посилення експертної, консультативної роботи Рахункової палати України стосовно органів державної влади та місцевого самоврядування, приватних аудиторських фірм, як вищого органу аудиту в Україні.

Важливим нормативним актом, який кардинально змінює підходи до організації державного фінансового контролю в Україні є «Стратегія здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року» схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. № 1467-р. Метою даної стратегії є формування ефективної системи управління інформаційними технологіями для належної підтримки і стратегічного цифрового розвитку ефективної системи управління публічними фінансами, включаючи систему державного фінансового контролю. В результаті реалізації такої стратегії має бути запровадження Єдиної інформаційно-телекомунікаційної системи, що охоплює розмаїті напрями управління державними фінансами, включаючи державний фінансовий контроль.

Процес практичної реалізації цієї стратегії здійснюватиметься за такими стратегічними цілями:

«Стратегічна ціль 1. Консолідація інформаційних ресурсів суб'єктів системи управління державними фінансами на рівні Мінфіну та забезпечення адміністрування таких інформаційних ресурсів ІТ-установою.

Стратегічна ціль 2. Впровадження електронних послуг.

Стратегічна ціль 3. Реалізація першочергових проектів для забезпечення виконання пріоритетних завдань Стратегії.

Стратегічна ціль 4. Унеможливлення впливу людського фактора на автоматичну обробку інформації.

Стратегічна ціль 5. Збереження та посилення кадрового потенціалу з метою забезпечення підвищення рівня якості та доступності інформаційно-комунікаційних систем, що входять до складу системи управління державними фінансами» [14].

Для виконання стратегічних завдань цифрового розвитку управління державними фінансами, включаючи державний фінансовий контроль, Міністерство фінансів України було наділено такими повноваженнями:

1. Координація діяльності усіх суб'єктів фінансових відносин, пов'язаної з проектуванням, замовленням, створенням, впровадженням, модернізацією та експлуатацією інформаційно-телекомунікаційних систем на базі сучасних технологій, включаючи проблеми захисту інформації.

2. Розробка єдиних норм, правил, які необхідні під час створення та функціонування інформаційних ресурсів, інформаційно-телекомунікаційних систем, здійснення ефективного контролю за їхнім дотриманням.

3. Розробка ІТ-стратегії Міністерства фінансів України, активна участь у розробці, затвердженні програм стратегічного розвитку інформаційних технологій у Державній податковій службі України, Державній митній службі України, Державній казначейській службі України, Державній аудиторській службі України.

4. Безпосередня участь Міністерства фінансів України у розробленні ІТ-архітектури, планів розвитку, закупівель, впровадження ефективних механізмів, що сприяють здійсненню контролю за їх виконанням.

5. Організація та проведення контролю вирішення питань, які стосуються навчання та підвищення кваліфікації ІТ-персоналу.

6. Організація та проведення контролю якості виконання передбачених завдань та використання наявних ресурсів.

7. Погодження ІТ-бюджету з усіма учасниками фінансових відносин.

8. Безпосередня участь в організації та здійсненні державного внутрішнього і зовнішнього ІТ-аудиту.

Результатами реалізації Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року апаратом Міністерства фінансів України мають бути:

«— запровадження єдиної інформаційно-комунікаційної системи в системі управління державними фінансами, побудованої на інтероперабельності електронних інформаційних ресурсів з одночасним комплексним захистом інформації, дотриманням технологічної незалежності і забезпеченням обміну інформацією в режимі реального часу;

— підвищення рівня довіри населення до інституцій системи управління державними фінансами у результаті підвищення рівня прозорості і відкритості даних з використанням інформаційних технологій;

— підвищення якості державних сервісів та адміністративних послуг, а також налагодження міжвідомчої взаємодії між центральними органами виконавчої влади, діяльність яких спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів України, та іншими органами державної влади;

— реалізація єдиної політики інформаційної безпеки в єдиній інформаційно-комунікаційній системі, що дасть змогу здійснювати автоматизовану обробку інформації, в тому числі з обмеженим доступом, відповідно до нормативно-правових актів у сфері захисту інформації;

— унеможливлення впливу людського фактора на автоматичну обробку інформації на рівні персоналу, який відповідає за адміністрування єдиної інформаційно-

комунікаційної системи в системі управління державними фінансами без можливості доступу до первинних даних облікових систем суб'єктів системи управління державними фінансами, без доступу до модифікації ділових процесів, алгоритмів їх виконання» [15].

Для вирішення найважливіших проблем стратегічного розвитку цифровізації в системі державних фінансів доцільно провести такі реформи:

1. Протягом 2024–2025 років доцільно впровадити систему управління інформаційної безпеки в IT-установі, впровадити стандарти ISO/IEC 27001:2005 та провести сертифікаційний аудит на відповідність системи управління інформаційної безпеки вимогам стандарту ISO.

2. Протягом 2024–2025 років повинна бути побудована Міністерством фінансів України єдина інформаційно-комунікаційна система для суб'єктів системи управління державними фінансами, включаючи систему управління державним фінансовим контролем.

3. Протягом 2025–2030 років доцільно забезпечити IT-консолідацію інформаційних ресурсів суб'єктів системи управління державними фінансами, зокрема Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної казначейської служби України, Державної аудиторської служби України, на рівні Міністерства фінансів України та забезпечити адміністрування цих інформаційних ресурсів незалежним адміністратором (IT-установою) [15].

Стратегічні засади реформування системи державного фінансового контролю сприятимуть зміцненню його незалежності, законності, об'єктивності, результативності, економічності, превентивності та дієвості. Проведення комплексу заходів стосовно реформування цього контролю дадуть змогу швидше адаптувати його систему, організацію та проведення, реалізацію матеріалів контролю відповідно до вимог європейського та світового економічного співтовариства.

Висновки. У результаті проведеного дослідження ми прийшли до таких висновків.

1. Під державним фінансовим контролем пропонуємо вважати діяльність уповноважених державою органів, спрямована на нагляд за дотриманням законності процесу формування, розподілу, використання державних фінансових ресурсів, а також отриманням результатів від їхнього використання. Цей контроль дає можливість зробити висновок про рівень ефективності використання публічних фінансових ресурсів а також його вплив на здійснення ефективної державної фінансової політики.

2. У процесі реалізації стратегічних засад реформування системи управління державними фінансами вважаємо найбільш ефективними такі напрями розвитку системи державного фінансового контролю: запровадження системи державного внутрішнього контролю на всіх рівнях управління, який сприяв би посиленню відповідальності керівників за результати управління і розвиток установ у цілому; значне посилення ефективності, результативності, превентивності, реальної спроможності та незалежності внутрішнього державного аудиту на всіх рівнях управління; постійне зростання інституційної спроможності центрального підрозділу гармонізації у сфері діяльності Міністерства фінансів України; охоплення державним фінансовим контролем всіх найбільш ризикових сфер діяльності суспільства; забезпечення реальної, ефективної міжвідомчої взаємодії всіх органів управління фінансами в

рамках здійснення державного фінансового контролю; значне посилення інституційної спроможності усіх органів Державної аудиторської служби України на центральному, регіональному та місцевому рівнях; досягнення максимального зближення методології та практики проведення державних аудитів до стандартів INTOSAI; значне посилення експертної, консультативної роботи Рахункової палати України щодо органів державної влади та місцевого самоврядування, приватних аудиторських фірм, як вищого органу аудиту в Україні.

3. У процесі реалізації основних засад Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року у сфері державного фінансового контролю можна очікувати таких важливих результатів: створення належних умов для повномасштабного запровадження комплексної системи моніторингу державного фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу у всіх учасників бюджетних відносин; посилення рівня підтримки середньострокового бюджетного планування, надання всім користувачам належних зручних функцій в процесі роботи з інформаційною системою при плануванні, виконанні бюджету та звітування про виконання показників бюджету; прискорення та підвищення ефективності проведення всіх стадій бюджетного процесу (місцевими фінансовими органами, всіма розпорядниками бюджетних коштів, Міністерством фінансів України; підвищення ефективності та результативності використання бюджетних коштів за результатами здійснення державного фінансового контролю; скорочення операційних ризиків, навантажень на персонал, підвищення рівня оперативності виконання всіх процесів; скорочення термінів та підвищення якості прогнозування руху коштів на рахунках Державної казначейської служби України; підвищення ефективності державного фінансового контролю за дотриманням належного порядку проведення всіх розрахункових операцій; своєчасне виявлення ризиків для проведення перевірок що сприятиме прискоренню процедур та спрощенню аналізу даних, суттєво зменшить втрати часу на проведення перевірок; автоматизація процесу здійснення державного фінансового контролю, формування багаторівневих заходів із проведенням контролю в управлінських, операційних процесах, систематична якісна оцінка їх ефективності.

Загалом, сучасні підходи до реформування державного фінансового контролю в Україні, у першу чергу, будуть враховувати передовий досвід та позитивну практику його проведення у країнах Європейського Союзу з метою прискорення вступу України до ЄС. В сучасних умовах успішно реалізувати ці заходи є дуже складно, оскільки в Україні одинадцятий рік триває війна. Однак, засади реформування контролю є незворотними і в кінцевому варіанті принесуть позитивні результати.

Список використаних джерел:

1. Бардаш С. Модернізація підходів щодо визначення ефективності державного фінансового контролю: філософський дискурс. *Scientific Collection «InterConf»*. 2024. № 191. С. 48–54. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5561>.
2. Борисенко Л. М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. *Стратегія економічного розвитку України*. 2020. № 46. С. 116–126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/seru_2020_46_11.

3. Гладченко Л. П., Сивульська Н. М., Волковський Є. І. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні на шляху до євроінтеграції. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 66. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4642>.
4. Жидовська Н., Петришин Л. Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13>.
5. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 336 с.
6. Стефанюк І. Б. Державне управління і фінансовий контроль в умовах ринку. *Фінанси України*. 1999. № 8. С. 76-83.
7. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>.
8. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>.
10. Лімська декларація керівних принципів контролю: Декларація від 01.01.1977 р. URL: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_Publications/Publication_40y_Lima_Declaration/EN_40_Jahre_Lima_Deklaration.pdf.
11. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2013 р. № 774-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р#Text>.
12. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8.02.2017 р. № 142-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-р>.
13. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-р#Text>.
14. Стратегія здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. № 1467-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-р#Text>.
15. Національна стратегія доходів до 2030 року: Затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf.

References:

1. Bardash, S. (2024). Modernizatsiia pidkhodiv shchodo vyznachennia efektyvnosti derzhavnoho finansovoho kontroliu: filosofskyi dyskurs [Modernization of approaches to determining the effectiveness of state financial control: a philosophical discourse]. *Scientific Collection «InterConf»* no.191, pp. 48–54. Retrieved from: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5561> [in Ukrainian].
2. Borysenko, L. M. (2020). Sut ta znachennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini [The essence and significance of state financial control in Ukraine]. *Strate-*

- hiii ekonomichnoho rozvytku Ukrainy*, no. 46, pp. 116–126. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/seru_2020_46_11 [in Ukrainian].
3. Hladchenko, L. P., Syvulska, N. M., Volkovskiy, Ye. I. (2024). Nezalezhnyi derzhavnyi finansovyi kontrol v Ukraini na shliakhu do yevrointehratsii [Independent state financial control in Ukraine on the way to European integration]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 66. Retrieved from: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4642> [in Ukrainian].
 4. Zhydovska, N., Petryshyn, L. (2024). Suchasni pidkhody do derzhavnoho finansovoho kontroliu yak instrumentu zabezpechennia efektyvnoho vykorystannia biudzhety-nykh resursiv [Modern approaches to state financial control as a tool for ensuring the effective use of budgetary resources]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 62. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13> [in Ukrainian].
 5. Pikhotskyi, V. F. (2014). *Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: kontseptualni zasady teorii ta praktyky* [The system of state financial control in Ukraine: conceptual foundations of theory and practice]: monohrafiia. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoi politekhniki, pp. 336 [in Ukrainian].
 6. Stefaniuk, I. B. (1999). Derzhavne upravlinnia i finansovyi kontrol v umovakh rynku [State governance and financial control in market conditions. *Finances of Ukraine*]. *Finansy Ukrainy*, no. 8, pp. 76–83 [in Ukrainian].
 7. Constitution of Ukraine: Law of Ukraine № 254к/96-BP (1996, June 28). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вп#Text> [in Ukrainian].
 8. Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine № 2456-VI (2010, July 08). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> [in Ukrainian].
 9. Law of Ukraine on the basic principles of state financial control in Ukraine № 2939-XII (1993, January 26). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> [in Ukrainian].
 10. The Lima declaration of guidelines on auditing precepts (1977, January 1). Retrieved from: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_Publications/Publication_40y_Lima_Declaration/EN_40_Jahre_Lima_Deklaration.pdf.
 11. Strategy for the development of the public finance management system № 774-p (2013, August 1). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-п#Text> [in Ukrainian].
 12. Strategy for the reform of the public finance management system for 2017-2020 № 142-p (2017, February 8). Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-п> [in Ukrainian].
 13. Strategy for reforming the public finance management system for 2022-2025 № 1805-p (2021, December 29). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-п#Text> [in Ukrainian].
 14. Strategy for implementing digital development, digital transformations and digitalization of the public finance management system for the period until 2030 № 1467-p. (2021, November 17). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-п#Text> [in Ukrainian].
 15. National Revenue Strategy until 2030 № 1218 (2023, December 27). Retrieved from: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf [in Ukrainian].