

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ  
ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІORGANIZATIONAL PRINCIPLES  
OF STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE

*У статті розглянуто організаційні засади державного фінансового контролю. Об'єктивна необхідність державного фінансового контролю як важливої сфери фінансової діяльності, інструменту впливу на становище і розвиток усієї економічної системи держави зумовлена створенням і використанням фондів коштів, які є фінансовими ресурсами держави.*

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, види державного фінансового контролю, зовнішній державний фінансовий контроль, внутрішній державний фінансовий контроль, попередній контроль, поточний контроль, наступний контроль.

*В статье рассмотрены организационные основы государственного финансового контроля. Объективная необходимость государственного контроля как важной сферы финансовой деятельности, инструмента влияния на положение и развитие всей экономической системы государства обуслов-*

*лена созданием и использованием фондов денежных средств, которые являются финансовыми ресурсами государства.*

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, виды государственного финансового контроля, внешний государственный финансовый контроль, внутренний государственный финансовый контроль, предварительный контроль, текущий контроль, последующий контроль.

*The article deals with the organizational principles of state financial control. The objective necessity of state financial control as an important sphere of financial activity, the instrument of influence on the situation and development of the entire economic system of the state is conditioned by the creation and use of funds that are the financial resources of the state.*

**Key words:** state financial control, types of state financial control, external state financial control, internal state financial control, preliminary control, current control, subsequent control.

УДК 336.1.025.12:352]477

**Данчевська І.Р.**

аспірант кафедри обліку і аудиту  
Львівський національний університет  
імені Івана Франка

**Постановка проблеми.** Аналіз організаційно-методологічного інструментарію державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів підтвердив наявність різних поглядів у розкритті його сутності, класифікаційних ознак видів, форм та методів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Висвітлено теоретичні основи державного фінансового контролю у наукових працях таких вчених, як: В. Базилевич, М. Бариніна-Закірова, Н. Вітвицька, О. Гетманець, Л. Гуцаленко, В. Дерій, Л. Дікань, І. Іванова, В. Куйбіда, М. Коцупатрий, О. Ковалюк, Д. Олійник, В. Піхоцький.

**Постановка завдання.** Поставлена мета зумовила вирішення таких основних завдань:

- проаналізувати наукові підходи до визначення видів державного фінансового контролю;
- виділити основні класифікаційні ознаки державного фінансового контролю;
- запропонувати шляхи вирішення організаційно-методологічного інструментарію державного фінансового контролю.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для детальнішого дослідження державного фінансового контролю варто зупинитися на його класифікації.

На нашу думку, в першу чергу необхідно чітко розділити державний фінансовий контроль на внутрішній і зовнішній.

Разом з тим у вітчизняному правовому полі існує невизначеність щодо трактування понять «зовнішній контроль» і «внутрішній контроль». Відповідно до базових документів Міжнародної

організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), поняття «зовнішній контроль» передбачає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до такої системи. Інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, згідно із зазначеними базовими документами належать до системи внутрішнього контролю.

І. Ю. Чумакова, Н. В. Шульга виділяють зовнішній і внутрішній державний фінансовий контроль залежно від характеру взаємодії суб'єктів контролю та їхньої діяльності на макро- і мікроекономічному рівнях [7, с. 17].

Згідно Конституції України зовнішній державний фінансовий контроль здійснюється незалежними конституційними органами у межах наданих їм конституційних повноважень:

- Верховною Радою України – представницьким органом українського народу, покликаним здійснювати незалежний контроль за використанням суспільних коштів;
- Президентом України і КМУ – під час реалізації наданих їм конституційних повноважень;
- Рахунковою палатою України – органом парламентського контролю, який є незалежним від процесу безпосереднього управління і контролю державними фінансовими ресурсами, що входить до компетенції уряду.

На жаль, і досі поширене нецільове використання державних фінансових ресурсів, що свід-

чить про недостатню ефективність існуючої системи фінансового контролю, зокрема, зовнішнього фінансового контролю, що не залежить від виконавчої влади і здійснюється стороннім органом, уповноваженим на проведення компетентних дій у сфері перевірки стану додержання фінансової дисципліни окремими учасниками фінансових відносин, та у проведенні якого беруть участь органи як загальної, так і спеціальної компетенції у сфері фінансових відносин.

Внутрішній державний фінансовий контроль здійснюється у межах виконавчої гілки державної влади уповноваженими органами:

– Міністерством фінансів України – головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю;

– Державною аудиторською службою України, Державною казначейською службою України, Державною фіскальною службою України, Національним банком України, Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, Фондом державного майна України, Радою міністрів АР Крим, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами відповідних рад.

І. Ващенко взагалі зазначає те, що використання поняття «внутрішній» контроль з позиції наукової методології є недоцільним. Виконання контрольних функцій можливе лише контролюючим суб'єктом, зовнішнім у відношенні до підконтрольного, а тому більш правильним уважати внутрішнім контролем лише той, що функціонує у підконтрольного суб'єкта [2, с. 23].

На нашу думку, внутрішній фінансовий контроль не може бути достатньо незалежним, тому що, його суб'єкти включені у структуру окремої організації та підпорядковані її керівництву. Тоді, як зовнішній фінансовий контроль здійснюється контролюючим органом, зовнішнім відносно певного органу влади, відомства, організації та не входить у його структуру (наприклад, перевірка фіскальною службою України будь-якого міністерства).

Отже, незалежним державним контролем є зовнішній фінансовий контроль. Оскільки внутрішній фінансовий контроль здійснюють, зазвичай, контрольні служби, підвідомчі виконавчим органам влади.

Василик О. Д. виділяє державний, муніципальний, громадський контроль [1, с. 58].

Мамишев А.В. зазначає, що державний фінансовий контроль, який здійснюється в державному секторі економіки, є внутрішнім стосовно уряду або галузі, але переважно зовнішнім щодо суб'єктів господарювання, діяльність яких контролюється [6, с. 126].

Триває дискусія щодо поділу фінансового контролю залежно від часу його здійснення. Одна

група авторів (Е.О. Вознесенський, В.П. Дудко, Л.М. Крамаровський, М.М. Ровінський, Л.А. Савченко та інші) поділяють фінансовий контроль за цим критерієм на попередній (превентивний), поточний (оперативний) та наступний (ретроспективний) і вважає їх формами контролю. Е.О. Вознесенський у своїй монографії контроль, залежно від часу вчинення контрольних дій, поділяє на попередній і наступний. При цьому не виділяє поточний контроль і вважає, що бухгалтерський контроль не може бути поточним, а тільки попереднім. Аналогічно В.М. Мітрофанов зауважує, що поділ контролю на попередній, поточний і наступний виступає у вигляді форм або стадій.

Ми ж поділяємо думку другої групи авторів (М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, І.К. Дрозд, Є.В. Калюга, В.О. Шевчук та інших), котрі вважають попередній, поточний і наступний (подальший) контроль видами державного фінансового контролю [8, с. 58].

Попередній контроль здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань, перед виконанням господарських операцій з метою запобігання нераціональним витратам і безгосподарності, незаконним діям і різним втратам [7, с. 19]. Тобто попередній державний фінансовий контроль у сфері бюджетних відносин здійснюється на стадіях формування, розгляду та затвердження бюджету, у тому числі на стадії розробки та ухвалення законів і актів органів місцевої влади й місцевого самоврядування у сфері фінансової діяльності. Попередній контроль здійснюється на основі аналізу й розрахунків відповідних фінансових результатів, що сприяє забезпеченню об'єктивності оцінки щодо доцільності прийняття певних рішень у сфері фінансової діяльності, додержання фінансової дисципліни тощо.

Поточний контроль здійснюється у процесі виконання господарських операцій і його основними завданнями є виявлення відхилень у процесі виконання робіт з метою вжиття необхідних заходів щодо усунення негативних факторів і закріплення позитивного досвіду [7, с. 19]. А саме, поточний державний фінансовий контроль, найчастіше, здійснюється органами казначейства протягом фінансового року в суворій відповідності до закону про бюджет на цей рік.

Наступний контроль – контроль за фінансовими результатами діяльності, що здійснюється після завершення господарських операцій [7, с. 19]. Метою такого контролю є перевірка правильності і законності проведених господарських операцій, виявлення порушень і зловживань, а також розробка заходів щодо усунення виявлених недоліків і запобігання їм у майбутньому. Тому наступний державний фінансовий контроль проводиться на стадії підготовки звіту про виконання бюджету та його затвердженні.

О.А. Шевчук виокремлює оперативний і тактичний державний фінансовий контроль [8, с. 8]. На нашу думку, не варто виділяти оперативний контроль, як четвертий вид державного фінансового контролю, з огляду на час здійснення. Доцільніше вважати оперативний державний фінансовий контроль складовою поточного контролю, метою якого є своєчасність реагування на виявлені відхилення нормативних (планових, бюджетних) показників від фактичних, усунення негативних наслідків діяльності та сприянні позитивним результатам. Також і тактичний контроль слушно віднести до поточного державного фінансового контролю, завданням якого є забезпечення наглядових органів, власників, інших користувачів звітності інформацією, необхідною для прийняття рішень, для усунення недоліків, коригування дій в процесі здійснення поточного контролю.

За сферою контролю О.А. Шевчук, виділяє контроль: у бюджетній, податковій, валютній, грошово-кредитній, страховій сфері та на фондовому ринку [8, с. 8].

Розглянемо детальніше бюджетний контроль, який охоплює контроль за дотриманням бюджетного законодавства, формування і використання коштів державного та місцевих бюджетів тощо.

О.П. Гетманець зазначає, що бюджетний контроль – це самостійний різновид фінансового контролю, що здійснюється у регламентованій нормами права бюджетній сфері та спрямований на забезпечення законності, достовірності та раціональності діяльності суб'єктів бюджетних правовідносин [3, с. 57].

На нашу думку, бюджетний контроль – це система заходів, які здійснюють органи державної влади, місцевого самоврядування, громадськість за обґрунтованістю показників бюджету і звітування про їх виконання та за ефективним і цільовим використанням бюджетних коштів.

Окрім того, виділяють казначейський, податковий та митний контроль, які повністю або частково охоплюють бюджетну сферу.

Л.В. Дікань зауважує, що казначейський контроль – це контроль виконання державного та місцевих бюджетів безпосередньо у процесі затвердження бюджетних призначень, розподілу та доведення бюджетних асигнувань, взяття бюджетних і фінансових зобов'язань для отримання товарів і послуг та здійснення платежу з бюджетних рахунків з метою зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства та підвищення ефективності використання коштів бюджетів усіх рівнів. Тобто сутність казначейського контролю полягає в перевірці стану державного і місцевих бюджетів на всіх етапах використання коштів – на етапі прийняття зобов'язань, перевірки та оплати; з метою зменшення обсягів порушень бюджетного законодавства та використання бюджетних коштів не за призначенням [4, с. 47].

Податковий контроль має всі риси фінансового контролю, і одночасно має специфічні риси, які виявляються у більш вузькій сфері спрямування. Згідно з Податковим кодексом України, податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Податковий контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю.

Митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своєї компетенції з метою забезпечення додержання норм чинного законодавства з питань митної справи, міжнародних догорів України, укладених у встановленому законом порядку [4, с. 48].

Але, на нашу думку, залежно від сфери контролю використання бюджетних коштів, не доречно виділяти податковий і митний контроль. Оскільки ДФСУ є фіскальним органом і не контролює використання державних коштів. А натомість здійснює контроль щодо забезпечення виконання дохідної частини бюджету.

Л.М. Касьяненко класифікує контроль за місцем його здійснення: за місцезнаходженням об'єкту контролю або його органів, майна, структурних підрозділів тощо – виїзний та невиїзний контроль, що здійснюється за місцем розташування контролюючого органу [5, с. 32].

Шевчук О. А. також звертає увагу на такі класифікаційні ознаки і відповідно різновиди державного фінансового контролю, як:

- регламент здійснення: обов'язковий (проводиться відповідно до вимог законодавства), за рішенням державних органів, ініціативний (здійснюється за рішенням керівника об'єкта державного фінансового контролю);
- суб'єкти (органів представницької влади, президентський, органів виконавчої влади загальної компетенції, регуляторів фінансових ринків);
- технологія здійснення (автоматизований, частково автоматизований, неавтоматизований) [8, с. 59].

За інформаційним забезпеченням виділяють документальний і фактичний фінансовий контроль [1, с. 347]. Під час проведення документального контролю джерелами інформації виступають первинні документи, облікові реєстри, фінансова звітність, статистична інформація, нормативна документація тощо. В основу фактичного контролю покладено встановлення реального стану

аналізованого об'єкту шляхом вимірювання, зважування і т. д.

Залежно від ступеня охоплення підконтрольного об'єкта можна виокремити такі види фінансового контролю загалом і державного, зокрема:

– комплексний – якому підлягають всі аспекти діяльності підконтрольного об'єкта;

– тематичний – зосереджується лише на окремих аспектах діяльності;

– повний – характеризується загальним глибоким вивченням фінансового боку діяльності організації, максимально можливим застосуванням різних методів контролю;

– частковий – проводиться з певного переліку питань за допомогою ознайомлення на місці з окремими напрямками фінансової діяльності;

– суцільний – передбачає вивчення всіх первинних документів і записів у формах аналітичного та синтетичного обліку;

– вибірковий – передбачає перевірку або всіх документів певних періодів протягом року, або частини документів за весь звітний період [1, с. 347].

Отже, проаналізувавши наукові підходи до визначення видів фінансового контролю а також ДФК, ми пропонуємо виділити наступні види державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів (рисунок 1).

Також фінансовий контроль можна проводити безпосередньо на місці (передбачає виконання контрольних дій на підконтрольному об'єкті) та дистанційно (передбачає виконання контрольних дій віддалено від підконтрольного об'єкту посередництвом передачі інформації засобами зв'язку).

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, проведений аналіз організаційно-методологічного інструментарію державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів підтвердив наявність різних поглядів в розкритті його сутності, класифікаційних ознак видів, форм та методів. Основними шляхами вирішення зазначених проблем є застосування єдиних правил здійснення та узагальнення контрольних заходів; організація, розробка та запровадження відповідного методологічного забезпечення; застосування нових видів, форм та методів державного фінансового контролю; поліпшення інформаційного забезпечення організації державного фінансового контролю.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Василик О. Д. Теорія фінансів: підручник / Василик О. Д. – К.: НІОС, 2003. – 411 с.
2. Ващенко І. В. Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня



**Рис. 1. Види державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в Україні**

Джерело: складено автором

канд. екон. наук: 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит». – Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2005. – 22 с.

3. Гетманець О. П. Бюджетний контроль як різновид державного фінансового контролю // Право і безпека. – 2005. – № 4. – С. 57.

4. Дікань Л. В., Синюга Н. В. Фінансово-господарський контроль: навч. посібник / Л. В. Дікань, Н. В. Синюга. – Харків.: ХНЕУ, 2011. С. 430.

5. Касьяненко Л. М. Правові основи здійснення фінансового контролю органами державної податкової служби України: Дис. канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2004. – 228 с.

6. Мамишев А. В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом / А. В. Мамишев // Фінанси України. – 2003. – № 11. – С. 126-137.

7. Чумакова І. Ю., Шульга Н. В. Державний фінансовий контроль: Підручник за заг. ред. проф., д. е. наук О. А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2013. С. 379.

8. Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль: навч. посібник / О. А. Шевчук – К.: УБС НБУ, 2014.

2. Vashchenko I. V. (2005) Derzhavnyi finansovyi kontrol ta yoho vdoskonalennia u transformatsiunii ekonomitsi Ukrainy [State financial control and its improvement in the transformational economy of Ukraine] Kyiv: National Taras Shevchenko University (in Ukrainian).

3. Hetmanets O. P. Biudzhetniy kontrol yak riznovyd derzhavnogo finansovoho kontroliu [Budget control as a kind of state financial control] Proceedings of the Law and safety. (2005 № 4). Pp. 57.

4. Dikan L. V., Sinyuga N. V. (2011) Finansovo-hospodarskyi kontrol [Financial and economic control]. Kharkiv: KhNEU (in Ukrainian).

5. Kasyanenko L. M. (2004) Pravovi osnovy zdiisnennia finansovoho kontroliu orhanamy derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy [Legal bases for carrying out financial control by bodies of the State Tax Service of Ukraine]. Irpen (in Ukrainian).

6. Mamishev A. V. Kharakterni aspekty orhanizatsii derzhavnogo finansovoho kontroliu za rubezhem [Characteristic aspects of the organization of state financial control abroad] Proceedings of the Finance of Ukraine. (2003. No. 11), pp. 126-137.

7. Chumakova I. Yu., Shulga N. V. (2013) Derzhavnyi finansovyi kontrol [Public financial control] Kiev: KNEU.

8. Shevchuk O. A. (2014) Derzhavnyi finansovyi kontrol [State Financial Control] Kiev: UBS NBU.

## REFERENCES:

1. Vasilik O. D. (2010) Teoriia finansiv [Theory of Finance]. Kiev: NIOS (in Ukrainian).

**Danchevska I.R.**

Postgraduate Student at Department of Accounting and Audit,  
Ivan Franko University National of Lviv

## ORGANIZATIONAL PRINCIPLES OF STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE

The article deals with the organizational principles of state financial control. The objective necessity of state financial control as an important sphere of financial activity, the instrument of influence on the situation and development of the entire economic system of the state is conditioned by the creation and use of funds that are the financial resources of the state.

The analysis of organizational and methodological tools of state financial control over the use of local budgets has confirmed the existence of different views in disclosing its essence, classification features of types, forms, and methods.

The goal set has resulted in solving the following main tasks:

- to analyse scientific approaches to the definition of types of state financial control;
- to distinguish the main classification features of state financial control;
- to suggest ways of solving organizational and methodological instruments of state financial control.

For a more detailed study of public financial control, it is worthwhile to focus on its classification.

Unfortunately, the misplaced use of state financial resources is still widespread, indicating that the existing system of financial control, in particular, external financial control, is not sufficiently effective from the executive branch and is carried out by a third party authorized to carry out competent activities in the field of checking compliance with financial discipline individual participants in financial relations, and in which the bodies of both general and special competence in the field of financial relations take part.

The conducted analysis of organizational and methodological tools of state financial control over the use of local budgets has confirmed the existence of different views in disclosing its essence, classification features of types, forms, and methods.

The main ways of solving these problems are the application of common rules for the implementation and generalization of control measures; organization, development, and implementation of appropriate methodological support; application of new types, forms, and methods of state financial control; improvement of information provision of the organization of state financial control.