

# Фінанси, облік та аналіз господарської діяльності

УДК 336.148.477

Д. І. Дема  
к.е.н.

Житомирський національний агроекологічний університет

## ПОСИЛЕННЯ РОЛІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В РИНКОВІЙ ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ

*Проведено аналіз сучасного стану розвитку системи державного фінансового контролю в ринковій економіці України. Показано стан контрольних заходів, результатів та ефективності роботи органів державного фінансового контролю. Відмічено зменшення кількості контрольних заходів за останні роки, особливо ревізій та зустрічних перевірок. Показано негативний вплив на роботу органів державного фінансового контролю мораторію на проведення перевірок та зобов'язання органів контролю про попередження суб'єктів перевірки про дату початку перевірки. Вказано на необхідність пошуку шляхів співпраці органів державного фінансового контролю з державними підприємствами та іншими користувачами бюджетних коштів в раціональній використанню фінансових та матеріальних ресурсів.*

**Ключові слова:** контроль, державний фінансовий контроль, органи державного фінансового контролю, ревізія, перевірка, аудит.

### Постановка проблеми

Розвиток економіки будь-якої країни базується на наявності підприємств як державної, так і приватної форм власності. Їх співвідношення може бути різним, а значить будуть різні підходи до контролю на цих підприємствах, зокрема і державного фінансового контролю. При перевазі в країні підприємств приватної форми власності сфера державного фінансового контролю за їх діяльністю переміщується на розрахунки з бюджетом зі сплати податків до бюджетів, з Пенсійним фондом з контролю за правильністю визначення та виплати пенсій й інших соціальних виплат, контролю за цільовим використанням коштів, наданих цим підприємствам з державних програм. З іншої сторони, наявність підприємств і установ, що фінансуються з державного та місцевих бюджетів вимагає посилення ролі державного фінансового контролю за раціональним і цільовим використанням фінансових і матеріальних ресурсів. Запровадження мораторію на здійснення державного фінансового контролю не сприяє раціональному використанню бюджетних коштів та поповнення бюджетів доходами. Виходячи з цього, слід розробити та запровадити такий механізм співпраці підприємств і установ, які використовують бюджетні кошти або наповнюють бюджети доходами, який сприяв би налагодженню взаємовигідних відносин між цими підприємствами, установами та органами державного фінансового контролю.

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

Проблемам становлення, розвитку та функціонування державного фінансового контролю приділяється значна увага як зі сторони науковців, так і працівників органів контролю. За останні роки в цій сфері відбулося багато змін, зокрема викликаних функціонуванням ринкової економіки та співпрацею з країнами Європи, США, Канади. В більшості робіт автори вдосконалюють понятійний апарат контролю, вказують на необхідність його трансформації до міжнародних стандартів, визначають перспективи його розвитку, вказують на посилення ролі внутрішнього фінансового контролю та державного аудиту, аналізують прорахунки органів державного фінансового контролю, вказують на зниження тиску контролюючих органів на підприємства та установи. Ці проблеми знайшли відображення в наукових працях Г. М. Азаренкової, В. Мельничука, І. В. Стефанюк, В. О. Шевчука, Є. В. Калюги, М. В. Романіва, Н. В. Корень, І. Чугунова та ін. Разом з тим, у цих роботах висвітлені питання, що пов'язані з мораторієм на проведення перевірок, ставленням авторів щодо повідомлення суб'єктів перевірки про початок перевірок, відповідальністю суб'єктів господарювання та бюджетних установ за нанесені збитки, нецільовим використанням фінансових ресурсів, розміром відшкодування втрат та недостач, що потребують додаткових досліджень.

### **Мета, об'єкт та методика дослідження**

Метою дослідження є обґрунтування збереження державного фінансового контролю за ефективним використанням фінансових та матеріальних ресурсів державними підприємствами та установами, бюджетних коштів їх користувачами та в сфері державних закупівель в ринковій економіці. Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки. У процесі дослідження використовувалися загальні та спеціальні методи дослідження. Зокрема, при дослідженні теоретичних та методологічних аспектів державного фінансового контролю було використано абстрактно-логічний метод дослідження, при проведенні аналізу роботи органів державного фінансового контролю використовувалися методи економічного аналізу. За допомогою абстрактно-логічного методу здійснено узагальнення результатів дослідження, сформульовано висновки та пропозиції.

### **Результати дослідження**

Розвиток економіки України значно залежить від ефективного використання фінансових і матеріальних ресурсів підприємствами реального сектора економіки та бюджетними установами та організаціями. Контроль за ефективним використанням цих ресурсів здійснюють підприємства через діяльність органів внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, а ресурсів держави – органи державного фінансового контролю. Оскільки, в результаті трансформації

власності, наразі в Україні у власності держави перебувають 3458 підприємств, з яких працюють лише 1801, причому більшість з них працюють збитково. На ТОП-100 державних компаній припадає 75% чистого доходу і 86% активів держави, а їх сукупний збиток у 2015 році становив 42,6 млрд грн [5]. Слід відмітити і такий феномен діяльності українських підприємств, як державних так і не державних, це їх функціонування при повній їх збитковості протягом багатьох років. Це підтверджує їх фінансова звітність, високі достатки їх керівників. Чи може в ринковій економіці функціонувати збиткове підприємство протягом кількох років? Звичайно ні. Оскільки такі підприємства є банкрутами, а значить вони зникають, або їх поглинають сильніші підприємства, але вже під іншими назвами. В Україні таке можливе. Це і формує тіньову економіку країни. Виходячи з цього, можна стверджувати про необхідність реального державного фінансового контролю в ринковій економіці. Протягом останніх років відбуваються зміни в реформуванні органів державного фінансового контролю, що на нашу думку не є позитивним фактором в їх діяльності. Так, контрольно-ревізійна служба була реформована у Державну фінансову інспекцію, яка в свою чергу реформована в Державну аудиторську службу. Більш того, з реформування органів державного контролю зменшується кількість контрольних заходів, які проводять ці органи (табл. 1).

*Таблиця 1. Контрольні заходи органів Державної фінансової інспекції України*

Показники	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
1. Проведено ревізій	12376	9086	6040	9804	3692
2. Ревізій виконання місцевих бюджетів	100	81	80	н.д.	н.д.
3. Державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів	89	45	84	40	18
4. Державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання державного сектора економіки	128	95	122	147	97
5. Проведено перевірок державних закупівель	584	56	53	13688	101
6. Проведено зустрічних звірок	28908	33059	30244	28517	16320
7. Проведено інших контрольних заходів	111	137	81	39	32
8. Проведено контрольних заходів, всього	13388	9500	6460	23802	4002

*Джерело: розраховано на основі даних Державної фінансової інспекції України.*

Дані таблиці 1 показують, що в результаті ряду заходів з державного регулювання в сфері державного фінансового контролю протягом останніх років значно зменшилася кількість контрольних заходів, які проводять органи державного фінансового контролю, зокрема органи Державної фінансової інспекції України та її територіальні органи (Державної аудиторської служби). Так, у 2015 році порівняно з 2011 роком, кількість ревізій, як одного із найбільш ефективних прийомів контролю, зменшилося більш як в 3 рази, з 12376 до 3692,

а перевірок державних закупівель, більш як в 5 разів, з 584 до 101, відповідно. Аналогічно, відбулося зменшення кількості проведення державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів. В результаті зменшення кількості проведених ревізій відбулося зменшення зустрічних звірок з 28908 в 2011 році до 16320 в 2015 році. Зустрічні звірки є досить ефективним прийомом контролю, оскільки в процесі перевірки одного суб'єкта, паралельно з окремих питань здійснюється контроль з інших суб'єктів підприємницької діяльності чи суб'єктах бюджетної сфери. Зменшення кількості контрольних заходів, які проводять органи державного фінансового контролю відбувається в результаті дерегуляції підприємницької діяльності та мораторію на проведення контрольних заходів відповідності до законодавства України [4]. Разом з тим, за діяльністю органів державного фінансового контролю можна судити не за кількістю проведених ревізій і перевірок, а їх результатах (табл. 2).

*Таблиця 2. Результати роботи органів Державної фінансової інспекції України*

Показники	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
1. Кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями, од.	12473	8938	5980	9804	3692
у т.ч. бюджетних установ	8001	5289	3896	н.д.	н.д.
2. Обсяг охоплених ревізіями, перевірками державних закупівель фінансових та матеріальних ресурсів, млрд грн	481,3	481,3	672,0	1053,2	754,3
3. Виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів – всього, млн грн	11633,0	8053,0	5595,0	7583,8	3056,0
4. Недоотримано фінансових ресурсів, млн грн	9120,0	4478,0	3527,0	3159,4	1765,0
5. Проведено витрат з порушенням законодавства, всього, млн грн	11143,0	7764,0	5413,0	4424,4	2943,0
з яких: нецільові витрати	1437,0	678,0	676,0	160,5	357,0
незаконні витрати	10970,0	7643,0	5316,0	3888,1	2887
недостачі	2499,0	1387,0	1406,0	301,5	260,6

*Джерело: розраховано на основі даних Державної фінансової інспекції України.*

Дані таблиці 2 свідчать про зменшення кількості підприємств, установ і організацій охоплених ревізіями. Разом з тим, зменшення кількості ревізій не призвело до зменшення обсягу охоплених ревізіями, перевірками державних закупівель фінансових та матеріальних ресурсів. Так, в 2015 році ревізіями було охоплено 754,3 млрд грн. фінансових і матеріальних ресурсів, проти 481,3 млрд грн. у 2011 році, або на 56,7% більше. Проте збільшення обсягу охоплених ревізіями фінансових і матеріальних ресурсів не привело до збільшення виявлених порушень при використанні фінансових і матеріальних ресурсів

суб'єктами перевірок. Так, у 2015 році сума виявлених фінансових порушень становила 3,870 млрд грн. проти 11,633 млрд грн. у 2011 році. Відповідно зменшилися виявлені суми нецільових витрат фінансових ресурсів, незаконних витрат і недостач. Чи вважати це результатом покращення використання фінансових ресурсів суб'єктами перевірок чи впливом інших факторів? На нашу думку, одним із таких факторів є запровадження обов'язкового повідомлення не пізніше ніж за 10 днів суб'єкта перевірки про початок перевірки. Абсурдність цієї норми не можна нічим пояснити. Адже від раптовості проведення контрольних заходів завжди досягається кращий результат. Слід врахувати, що ця норма поширюється і на інші органи контролю. Можемо уявити «позитиви» цієї норми на споживачів продуктів харчування. Наприклад, м'ясокомбінат виробляє ковбасні вироби, як правило не дотримуючись стандартів та в значних обсягах (збільшує заміщення м'яса соєю, горохом та ін. заміниками) до початку перевірки, а тут йому за 10 днів повідомляють про початок перевірки органами держспоживслужби. Що буде робити виробник ковбасних виробів? Звичайно, він зменшить обсяг виробництва ковбасних виробів та виробить їх відповідно стандартів. Після перевірки все повертається назад.

Характеризуючи роботу органів державного фінансового контролю та його територіальних органів слід проаналізувати відшкодування державі завданих збитків від нераціонального використання фінансових та матеріальних ресурсів суб'єктами перевірок (табл. 3).

**Таблиця 3. Ефективність контрольних заходів органів Державної фінансової інспекції України**

Показники	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
1. Кількість переданих до правоохоронних органів матеріалів ревізій та перевірок	5446	2659	2613	2182	1952
2. Кількість розпочатих досудових розслідувань за матеріалами проведених контрольних заходів	1910	2307	2659	1465	1053
3. Притягнуто осіб до адміністративної відповідальності	29820	22030	22523	15446	10214
4. Притягнуто до матеріальної відповідальності осіб	2437	1646	1519	1001	868
5. Зупинено операцій з бюджетними коштами	6120	5168	5869	3278	2403
6. Пред'явлено позовів до суду щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів	1171	951	1188	918	576
7. Стягнуто податковим органом в дохід бюджету за матеріалами ревізій та перевірок, млн грн	77,0	38,0	19,0	274,1	2501,3
8. Відшкодовано і поновлено витрат фінансових і матеріальних ресурсів (всього), млн грн	13153,0	9886,0	7753,0	737,3	4012,0
у т.ч. нецільових витрат державних ресурсів	1478,0	767,0	719,0	96,4	334,0
незаконних витрат	12758,0	9615,0	7521,0	620,6	3895,5
недостач	2428,0	1380,0	1423,0	20,3	751,0

*Джерело: розраховано на основі даних Державної фінансової інспекції України.*

Аналізуючи дані таблиці 3 слід відмітити, що ефективність роботи органів Державної фінансової характеризується обсягом відшкодованих завданих державі збитків від нецільового використання фінансових та матеріальних ресурсів, незаконних витрат та недостач. Відшкодування втрат держави суб'єктами перевірок може відбуватися добровільно та за рішенням суду. Дані таблиці свідчать, що значна кількість матеріалів ревізій проведених органами державного контролю передається до правоохоронних органів. Цей показник становив у 2011 році 44%, а в 2015 році – 52,8% від загальної кількості проведених ревізій. Відшкодування частини завданих державі збитків, особливо за нецільове використання фінансових і матеріальних ресурсів, здійснюється шляхом притягнення відповідальних осіб до адміністративної відповідальності шляхом накладення на них певної суми штрафу, яка значно менша суми нецільового використання ресурсів. Частина втрат держави покривається в результаті перерахунку сплати податків. Дані 2014 і 2015 років показують покращення в цьому напрямку роботи контролюючих органів. Разом з тим, слід відмітити, що за останні роки два роки ефективність роботи органів державного фінансового контролю знизилася. З виявлених в 2011 році фінансових порушень у розмірі 11,633 млрд грн. відшкодовано 10,004 млрд грн., що складає 86%. У той же час, в 2015 році з виявленої суми фінансових порушень у розмірі 3,056 млрд грн. відшкодовано 2,080 млрд грн., що складає 68%. Зниження ефективності контрольних заходів свідчить також і такий показник як нараховано виявлених фінансових порушень з розрахунку на одну ревізію. Так, в 2011 році з розрахунку на одну ревізію виявлено фінансових порушень на суму 939,9 млн грн., у 2015 році – 827,7 млн грн. Хоча тут можуть бути і заперечення. Суть, яких полягає можливо у покращенні фінансової роботи на підприємствах у результаті попередньо проведених органами державного фінансового контролю контрольних заходів.

### **Висновки та перспективи подальших досліджень**

В умовах ринкової економіки значення державного фінансового контролю зростає, оскільки в процесі дерегуляції підприємницької діяльності значно посилюється самостійність підприємств. Виникає необхідність довіри органів державного фінансового контролю до бізнесу та користувачів бюджетних коштів. Разом з тим, органи державного контролю повинні мати право на перевірки. Попередження суб'єктів підприємницької діяльності про початок проведення перевірки у визначений час та запровадження мораторію на проведення перевірок негативно відображається на роботі органів державного фінансового контролю.

Перспективами подальших досліджень є вивчення стану державного фінансового контролю на державних підприємствах окремих галузей економіки України, зокрема сільського господарства та контролю за використанням коштів державного бюджету виділених на цю галузь з низки бюджетних програм.

### Література

---

1. Азаренкова Г. М. Шляхи удосконалення державного фінансового контролю в Україні: окреслення та обґрунтування / Г. М. Азаренкова // Бізнесінформ. – 2013. – № 12. – с. 280–283.
2. Державна фінансова інспекція [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.dkrs.gov.ua](http://www.dkrs.gov.ua)
3. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: [закон України № 877 від 5 жовтня 2007 р.](#) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
4. Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність деяких законодавчих актів: [закон України № 76 від 28 грудня 2014 р.](#) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
5. Ковальова В. Держпідприємства зменшили збитки / В. Ковальова // Урядовий кур'єр. – № 135. – с. 2.
6. Корень Н. В. Концептуальні засади формування системи державного фінансового контролю в умовах економічних реформ / Н. В. Корень // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 8. – с. 21–25.
8. Мельничук В. Фінансовий контроль як необхідна складова державного управління / В. Мельничук // Голос України. – 2011. – № 159. – с. 4–5.
9. Стефанюк І. В. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. В. Стефанюк // Фінанси України. – 2009. – № 11. – с. 12–20.
10. Про утворення Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України № 868 від 28 жовтня 2015 р. – Режим доступу: [www.kmu.gov.ua](http://www.kmu.gov.ua)
11. Чугунов І. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І. Чугунов // Фінанси України. – 2009. – № 4. – с. 7–10.