

С.В. Діденко, к.е.н., доцент

*Полтавський національний технічний  
університет імені Юрія Кондратюка*

## **РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

**Вступ.** Державний і комунальний сектори економіки є надзвичайно важливими з точки зору забезпечення реалізації державою своїх функцій. Проте ефективність господарювання у цих секторах економіки поступається приватному сектору. Важливим інструментом управління, що має сприяти підвищенню ефективності використання ресурсів та досягнення мети установи, є внутрішній фінансовий контроль. Саме тому у вирішенні проблеми, пов'язаної з подальшим розвитком системи державного управління в Україні, важлива роль відводиться питанню реформування діючої системи державного внутрішнього фінансового контролю, підвищення дієвості контрольних заходів.

**Постановка проблеми.** Протягом останніх років в Україні здійснюється реформування системи державного фінансового контролю з метою підвищення ефективності використання державного майна і фінансів, активно ведуться наукові дискусії та реалізується низка заходів щодо зміни підходів до реалізації функції державного фінансового контролю, з метою приведення її до рівня європейських стандартів. Особливе місце серед цих заходів відведено впровадженню внутрішнього фінансового контролю як інструменту системи державного управління, котрий має забезпечити ефективне використання ресурсів у державному і комунальному секторах економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** З.П. Урусовою, Т.А. Горбань розглянуто історію створення служби фінансового контролю, яка нерозривно пов'язана із становленням державності, визначені основні завдання та права Державної фінансової інспекції (ДФІ) України при реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю, проведено аналіз діяльності Державної фінансової інспекції України протягом січня-березня 2014р. [4].

Трайтлі В.Ю. здійснено аналіз діючого методичного забезпечення державного аудиту виконання бюджетних програм та пошук шляхів

модернізації методичного забезпечення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, що проводиться Державною фінансовою інспекцією України [5].

Богданюк І.В. визначено зміст контрольної діяльності Державної фінансової інспекції України, досліджено взаємозв'язок елементів, процесів, зв'язків та відносин, що утворюють систему контролю (ДФІ). Встановлено роль і місце Державної фінансової інспекції України в системі державного контролю шляхом співвідношення понять система органів контролю і система державного контролю, встановлення напрямів контрольового впливу ДФІ як частини системи державного контролю [5].

**Мета статті.** Розкрити сутність державного внутрішнього фінансового контролю та його складових на сучасному етапі реформування системи державного фінансового контролю.

**Основний матеріал і результати.** Важливим інструментом державного управління, що має забезпечити законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре управління державними фінансами та зменшити кількість проблемних питань, пов'язаних з діяльністю органів державного і комунального сектору, є державний внутрішній фінансовий контроль. Протягом останніх років у сфері державного фінансового контролю здійснюється активне реформування із впровадження внутрішнього фінансового контролю. З цією метою розроблено низку нормативних документів, котрі визначили основні стратегічні напрями розвитку, організаційно-функціональні особливості внутрішнього контролю в бюджетній сфері, серед яких:

- Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р;
- Стратегія розвитку управління державними фінансами, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р та Планом заходів щодо її реалізації;
- Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом на 2014-2017 роки та Планом заходів з її імплементації, затвердженим розпорядженням Уряду від 17.09.2014 № 847-р;
- Меморандум про взаєморозуміння між Україною та Європейським Союзом.

Кабінетом Міністрів України затверджено Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [1], згідно якої реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю планується завершити протягом тринадцяти років – у 2017 році. Іншим розпорядженням КМУ [2] було уточнено основні завдання і стратегічні напрями розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та оптимізовано терміни виконання завдань Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю.

Відповідно до чинних нормативів базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, який в свою чергу повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю [1].

Внутрішній контроль на підприємствах і установах державного і комунального секторів економіки організується керівником, який має забезпечити планування і організацію діяльності, створити адекватну і ефективну структуру системи внутрішнього контролю, здійснювати нагляд за реалізацією функції внутрішнього контролю для досягнення мети і цілей створення цієї установи чи підприємства. Реалізація функції внутрішнього контролю передбачає оцінювання усіх процесів і операцій відповідно до принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.

Система державного внутрішнього фінансового контролю, що запроваджується в Україні, розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

Внутрішній контроль - інструмент управління, що дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань установи. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат. Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору, він також має забезпечити можливість при

прийнятті управлінських рішень виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

Структурно внутрішній контроль складається з таких елементів:

- середовище контролю. Керівництво, яке несе відповідальність за стан внутрішнього контролю, та працівники повинні створити таке середовище в органах державного і комунального сектору, яке забезпечує позитивне та сприятливе ставлення до внутрішнього контролю;

- оцінка ризиків. Для здійснення внутрішнього контролю повинна проводитися ідентифікація (визначення) і оцінка ризиків, з якими стикаються органи державного і комунального сектору і які мають як зовнішній, так і внутрішній характер. Керівництво органів державного і комунального секторів визначає тип реагування на певні ризики та заходи з управління ними;

- контролююча діяльність. Для здійснення належного управлінського процесу слід визначати правила, процедури, технічні прийоми та механізм виконання вказівок і доручень керівництва, а також забезпечити їх практичне застосування;

- інформація та інформаційний обмін. Інформація повинна реєструватися і надаватися керівництву та іншим користувачам органів державного і комунального сектору в такій формі і в такий час, щоб вона мала служити основою для належного виконання функцій внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та інших шляхом створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури в системі органів державного і комунального сектору;

- моніторинг. Повинна враховуватися потреба у постійному моніторингу діяльності для оцінки її результатів та вжиття відповідних заходів.

Навіть досконала організація внутрішнього контролю не може забезпечити абсолютну впевненість у досягненні мети органами державного і комунального сектору. Завжди існує імовірність виникнення та впливу факторів, які не підлягають контролю керівництва органів державного і комунального сектору (наприклад помилкові судження чи неправомірні дії, вчинені з метою уникнення контролю). Внутрішній контроль забезпечує лише достатню гарантію (впевненість в межах розумного), витрат із здійснення внутрішнього контролю з вигодою, що він приносить, запобігає дублюванню або змішуванню функцій і не перешкоджає управлінню.

Другою складовою системи внутрішнього фінансового контролю є внутрішній аудит. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього

контролю. Згідно Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю «внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій».

Постанова КМУ № 1001 від 28.09.2011 [3] визначила порядок створення структурних підрозділів внутрішнього аудиту. З метою реалізації положень цього нормативного документу на центральному рівні починаючи з 2012 року створюються підрозділи внутрішнього аудиту. Станом на 01.07.2015 р. такі підрозділи були створені у 49 із 63 міністерствах, інших органах центральної влади. На регіональному рівні ця робота розпочата з 2013 року і на сьогодні відділи внутрішнього аудиту створені у всіх обласних державних адміністраціях на підконтрольній Україні території. Проте не дивлячись на проведені заходи, проведення семінарів-тренінгів з підготовки внутрішніх аудиторів, рівень кваліфікації більшості внутрішніх аудиторів потребує підвищення, набуття практичних навичок з проведення ІТ аудиту, впровадження у практичну діяльність міжнародних правил щодо управління, контролю та аудиту.

З метою методичного забезпечення внутрішнього аудиту було розроблено:

- Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені Наказом Міністерства Фінансів України від 04.10.2011 № 1247;
- Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затверджений Наказом Міністерства Фінансів України від 04.10.2011 № 1217;
- Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, затверджені наказом Міністерства Фінансів України від 14.09.2012 № 995;
- Звітність про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту ф. № 1-ДВА, затверджена наказом Міністерства Фінансів України від 27.03.2014 № 347;
- Порядок здійснення Державною фінансовою інспекцією України зовнішньої оцінки якості внутрішнього аудиту, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 31.07.2014 №794.

Сьогодні в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади функціонують контрольно-ревізійні підрозділи, але їх діяльність не може ототожнюватися з проведенням внутрішнього аудиту згідно з нормами і правилами ЄС. На даний час в Україні лише ДФІ здійснюють централізований внутрішній аудит ефективності. В інших установах внутрішній аудит за своєю суттю є аудитом на відповідність.

Координує діяльність внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту орган гармонізації, завданням якого є розроблення методичних рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту, а також надання внутрішнім аудиторам органів державного і комунального сектору консультацій з питань застосування відповідних стандартів, підготовку щорічних звітів про функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору. В Україні таким органом гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту визначено Державну фінансову інспекцію. Вона відповідає за координацію та методичне забезпечення (гармонізацію) діяльності контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади, а також здійснює контроль за станом їх роботи. Розроблене і впроваджене нормативно-правове забезпечення організації внутрішнього фінансового контролю потребує вдосконалення в частині розроблення коментарів до Стандартів внутрішнього аудиту.

**Висновки.** Реформування державного внутрішнього контролю в Україні, що здійснюється протягом останніх років, має на меті створити сучасний інструментом управління державним і комунальним секторами економіки, що відповідає європейським стандартам. Реформована система, що складається з внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації, має забезпечити керівництво органів державного і комунального секторів достатню впевненість у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат.

Не дивлячись на великий обсяг роботи, що вже проведена по впровадженню державного внутрішнього фінансового контролю, невіршеними залишається низка проблем:

1) потребує розв'язання проблема достатнього наукового, інформаційно-технічного та кадрового забезпечення в частині впровадження в практику новітніх інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації;

2) подальшої розробки потребує методичне забезпечення внутрішнього аудиту (коментарі до Стандартів внутрішнього аудиту); організаційно-методичного забезпечення (програма професійного розвитку внутрішніх аудиторів; методологічні збірки практик проведення ІТ аудиту та міжнародних правил щодо управління, контролю та аудиту).

### **Література.**

1. Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року» від 24 травня 2005р. № 158-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-p>.

2. Розпорядження КМУ «Про внесення змін до розпоряджень КМУ від 24 травня 2005 р. № 158 та від 22 жовтня 2008 р. № 1347» від 23 грудня 2009 р. № 1601. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1601-2009-p>.

3. Постанова КМУ від 28.09.2011 № 1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p>.

4. Урусова З.П. Формування системи органів Держфінінспекції України та результати їх діяльності / З.П. Урусова, Т.А. Горбань // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. - 2014. - № 7. - С. 168-178.

5. Трайтлі В.Ю. Методичні підходи до проведення державного аудиту виконання бюджетних програм Державною фінансовою інспекцією України / В.Ю. Трайтлі // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2013. - Випуск 2 (49). - Ч. 1. – С. 175-181.

6. Богданюк І.В. Державна фінансова інспекція України як елемент системи контролю / І.В. Богданюк // Митна справа. - № 3 (93). – Ч. 2. – С. 130-134.