

# CENTREUA

CENTRE OF UNITED ACTIONS

ЦЕНТР СПІЛЬНИХ ДІЙ. ГРОМАДСЬКА ОРГАНІЗАЦІЯ

# Аналіз чинної нормативної бази системи контролю за використанням публічних фінансів в Україні



Implemented by:  
**giz** Deutsche Gesellschaft  
für Internationale  
Zusammenarbeit (GIZ) GmbH



Київ - 2018

# ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ

Цей документ розроблено та опубліковано ГО «Центр UA» за підтримки проекту «Ефективне управління державними фінансами», який реалізується федеральною компанією Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH за дорученням Урядів Німеччини та Великої Британії.

Документ поширюється безкоштовно.

Документ підготувала **Марта Семеряк**

Експертний супровід  
**Юлія Слободяник, Ірина Піонтківська,  
Володимир Дубровський**

Загальне керівництво проекту  
**Андрій Андрушків**

Дизайн та верстка  
**Аліса Давидкова**

## Скорочена назва

**ДАСУ**

**ДВОК**

**ДКСУ**

**ДФІ**

**ДФСУ**

**Кабмін**

**Мінфін**

**ОМС**

**РПУ**

**ЦОВВ**

**ЦПГ**

**INTOSAI**

**ISSAI**

**PEFA**

## Повна назва

Державна аудиторська служба України

Державний внутрішній фінансовий контроль

Державна назначейська служба України

Державна фінансова інспекція

Державна фіскальна служба України

Кабінет Міністрів України

Міністерство фінансів України

Органи місцевого самоврядування

Рахункова палата України

Центральний орган виконавчої влади

Центральний підрозділ гармонізації

Міжнародна організація вищих аудиторських інституцій

Міжнародні стандарти роботи вищих аудиторських інституцій

Звіт з ефективності управління державними фінансами Світового банку

# ЗМІСТ

3	Перелік скорочень
6	ВСТУП
8	РЕЗЮМЕ
10	ОГЛЯД СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ
11	Система Управління публічними фінансами
12	Чинна система державного фінансового контролю
16	НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ
17	Система державного внутрішнього фінансового контролю
20	Державний фінансовий контроль - централізований
24	Державний внутрішній фінансовий контроль- децентралізований
29	Стан впровадження внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в ЦОВВ
31	Міжнародні зобов'язання
31	Державний зовнішній фінансовий контроль
36	Міжнародні зобов'язання
38	ПЕРЕЛІК НОРМАТИВНИХ ДОКУМЕНТІВ
43	Інші джерела

# ВСТУП

В Україні на даний час налічується близько 3500 державних підприємств, понад 11 тисяч комунальних підприємств, більше 77 тисяч розпорядників та одержувачів бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів<sup>1</sup> – коштів платників податків. Завданням держави є формування такої культури управління публічними фінансами, яка забезпечить ефективне, законне та доцільне використання державних ресурсів задля добробуту населення та сталого соціально-економічного розвитку країни.

Неякісне управління та відсутність належного фінансового та організаційного контролю створюють передумови для неефективного чи незаконного використання державних фінансів. У 2016 році лише Рахункова палата виявила бюджетних правопорушень та недоліків в адмініструванні публічних коштів на суму 11,3 млрд грн<sup>2</sup>. Насправді, обсяг неефективно використаних бюджетних коштів значно більший і без належної системи управління державними фінансами ця сума тільки зростатиме.

Рушійним механізмом вдосконалення механізмів управління бюджетними коштами та державними активами є впровадження дієвих систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади. Діяльність цих систем спрямована на сприяння досягненню оптимальних результатів в умовах обмежених фінансових ресурсів держави, однак така система контролю все ще є певною мірою незвичною в державному управлінні України, зважаючи на багаторічну історію застосування контрольно-наглядових підходів до здійснення контролю за публічними фінансами.

Зрушення в підходах до здійснення державного контролю розпочались у 2012 році зі створенням підрозділів внутрішнього аудиту в ЦОБВ та реорганізацією Головного контрольно-ревізійної управління в Державну фінансову інспекцію, і надалі в Державну аудиторську службу. Втім, контрольно-наглядовий підхід до здійснення контролю публічних фінансів досі переважає в діяльності системи державних органів контролю і значна увага звертається на законність бюджетних транзакцій. Питання ефективності використання коштів та досягнення результатів діяльності ЦОБВ надалі залишаються другорядними. Таким

чином, система державного фінансового контролю потребує подальшого значного вдосконалення для забезпечення добросчесного врядування в публічному секторі.

Визначну роль в становленні системи контролю за публічними фінансами, орієнтованої на забезпечення ефективності управління державними активами, відіграють вищі аудиторські інституції, що є елементом зовнішнього контролю, незалежного від політичного впливу. В Україні такою інституцією є Рахункова палата. Цей контрольний орган забезпечує незалежну та об'єктивну оцінку використання органами виконавчої влади ресурсів, які довірили їм громадяни – платники податків.

Новий етап розвитку та становлення інституційної спроможності Палати, що розпочався в 2015 році з ухваленням нового Закону України «Про Рахункову палату», закріпив незалежність цього вищого аудиторського органу та чіткіше визначив інституційні рамки діяльності Рахункової палати, які передбачають більшу прозорість і відкритість для громадськості, а також суттєве покращення дієвості її контрольних заходів.

Однак, цілісна система контролю публічних фінансів ще не сформована та потребує значного вдосконалення як на рівні нормативного регулювання, так і на рівні формування інституційних спроможностей. Подальша гармонізація управлінських та контрольних механізмів всередині виконавчої влади, взаємодія в публічному просторі та зворотній зв'язок між фінансовим контролем та прийняттям рішень щодо доцільності використання державних коштів на ті чи інші цілі є першочерговими завданнями у побудові єдиного злагодженого механізму органів фінансового контролю.

Мета цієї публікації – провести аналіз нормативного регулювання системи контролю за використанням публічних фінансів в органах центральної виконавчої влади та надати висновки та рекомендації як усунути прогалини у нормативній базі, які мають негативний вплив на формування системи державного контролю і перешкоджають ефективному управлінню державними коштами.

<sup>1</sup> Інформація Державної казначейської служби щодо кількості установ та організацій, включених до єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів станом на 19.02.2018

<sup>2</sup> Звіт Рахункової палати за 2016 рік

# РЕЗЮМЕ

Система контролю за використанням публічних фінансів впродовж багатьох років перебуває в стані трансформації, що обумовлює перехід від контролю, зосередженого на виявленні порушень, до контролю, спрямованого на упередження порушень та формування системи управління державними фінансами націленої на ефективну та результативну діяльність.

На шляху реформування системи державного фінансового контролю було зроблено низку важливих кроків. Зокрема, ухвалений в 2015 році Закон України «Про Рахункову палату» розширив повноваження РПУ та закріпив її незалежність; відбулось розмежування повноважень органу державного фінансового контролю – Державної аудиторської служби, та Міністерства фінансів в частині формування і координації політики державного внутрішнього фінансового контролю: центральний підрозділ гармонізації ДВФК увійшов у структуру Мінфіну в 2017 році, а ДАСУ була виведена з-під впливу Міністра фінансів та стала підконтрольною безпосередньо Кабінету Міністрів України.

Ці зміни свідчать про значний поступ у побудові системи контролю, спрямованої на забезпечення ефективного використання

публічних фінансів, та початок формування парадигми добросовісного державного врядування згідно з кращими міжнародними практиками.

Однак, нормативна база регулювання системи фінансового контролю в публічному секторі потребує подальшого вдосконалення для досягнення цілей, що означені у стратегічних документах розвитку України, та виконання міжнародних зобов'язань. Важливими елементами формування єдиної системи державного фінансового контролю є:

- нормативне визначення та регламентація функціонування державного фінансового контролю, державного внутрішнього фінансового контролю та державного зовнішнього фінансового контролю на рівні системоутворюючих законодавчих актів;
- чітке нормативне регулювання та вдосконалення механізмів взаємодії органів контролю за використанням публічних фінансів – Рахункової палати, Державної аудиторської служби, внутрішніх аудиторів ЦОБВ, з органами правопорядку для підвищення результативності та ефективності системи контролю публічних фінансів та забезпечення невідворотності покарання за вчинені правопорушення;

- створення єдиної інформаційно-аналітичної бази даних щодо проведених контрольних заходів, їх результатів, прийнятих за їх результатами рішень і вжитих заходів.

Для забезпечення становлення та розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю рекомендується:

- розробка Департаментом гармонізації ДВФК концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та деталізованого плану дій для її втілення;
- розробка та затвердження нормативно-правової бази щодо забезпечення незалежності підрозділів внутрішнього аудиту та контролю якості їх діяльності, що гарантуватиме забезпечення їх функціональності;
- деталізація та регламентування процедур та стандартів здійснення внутрішнього контролю в ЦОБВ.

В частині розвитку та повноцінного нормативного регулювання зовнішнього державного фінансового контролю необхідно:

- підготувати та прийняти зміни до статті 98 Конституції України щодо визнання Рахункової палати України вищим органом державного аудиту, оскільки стандарти INTOSAI передбачають закріплення цього статусу на конституційному рівні;
- підготувати та ухвалити зміни до Закону України «Про Рахункову палату» стосовно визначення її повноважень щодо контролю за надходженням і витрачанням коштів не лише державного, а й місцевих бюджетів з можливим подальшим розширенням повноважень до аудиту операцій з усіма суспільними ресурсами;
- розробка і впровадження дієвих механізмів забезпечення своєчасного реагування на виявлені Рахунковою палатою порушення задля підвищення результативності та ефективності системи ДФК.
- імплементація в повному обсязі стандартів ISSAI в діяльність Рахункової палати;
- координація та подальше розмежування повноважень Державної аудиторської служби та Рахункової палати в частині здійснення фінансового аудиту.

# ОГЛЯД СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

## СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ

Структура публічних фінансів передбачає дворівневість, зумовлену адміністративно-територіальним устроєм України, а саме розподіл на загальнодержавні та місцеві фінанси.

Вичерпний перелік елементів системи публічних фінансів наведений у Законі України «Про відкритість використання публічних коштів»<sup>3</sup> включає кошти державного бюджету, бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів, кредитні ресурси, надані під державні та місцеві гарантії, кошти Національного банку України, державних банків, державних цільових фондів, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, а також кошти суб'єктів господарювання державної і комунальної власності, отримані ними від їхньої господарської діяльності<sup>3</sup>.

Зважаючи на те, що частка публічного сектора в економіці України становить понад 45% ВВП держави<sup>4</sup>, ефективне управління та економічно обгрунтоване використання всього обсягу публічних коштів є одним з ключових завдань держави, що прагне стимулювати економічний розвиток держави, а відтак надавати доступні та якісні публічні послуги своїм громадянам.

Державний фінансовий контроль, як невід'ємна частина добросесного управління публічними фінансами, розглядається як комплекс заходів спрямованих на забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефетивності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних, та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна, відшкодування збитків та встановлення міри відповідальності у разі порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства<sup>5</sup>.

<sup>3</sup> Закон України «Про відкритість використання публічних фінансів» станом від 30.09.2015, Розділ I, ст. 1.п.1, ч.2

<sup>4</sup> <https://voxukraine.org/uk/optymalna-chastka-derzhavy-v-ekonomitsi-ua/>

<sup>5</sup> Державний фінансовий контроль: Навчальний посібник / А. В. Хмельнов. - Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. - 549 с.

*Для забезпечення добросесного та ефетивного управління публічними фінансами визначені програмою SIGMA (Support for Improvement in Governance and Management, українською Програма підтримки вдосконалення врядування та менеджменту), потрібно три ключових елементи :*

- Потужне та чітко структуроване міністерство фінансів, котре володіє достатньою адміністративною спроможністю, підкріпленою нормативною базою, яка дозволяє в повному обсязі виконувати його
- Системи державного внутрішнього фінансового контролю, що включають фінансове управління і контроль та внутрішній аудит, у всій системі публічного врядування.
- Незалежну та професійну Вищу аудиторську інституцію, яка функціонує в нормативному полі, що дозволяє проводити високоякісні аудити установ та організацій державного сектору.

Формування ефективної системи використання публічних фінансів відбувається за умови наявності адекватної, орієнтованої на результат системи бюджетного планування, наскрізного державного **внутрішнього фінансового контролю та аудиту** в усіх інституціях, що використовують публічні кошти, та функціонування незалежного **зовнішнього аудиту**, як запоруки неупередженої та об'єктивної системи добросовісного управління публічними коштами та ресурсами.

### ЧИННА СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

В Україні система здійснення контролю за публічними фінансами функціонально розподілена на державний зовнішній фінансовий контроль та державний внутрішній фінансовий контроль. Схематично систему контролю публічних фінансів в Україні, відповідно до аналізу чинних нормативних актів, можна зобразити таким чином:



Засади розподілу повноважень органів державної влади управляти публічними фінансами регламентується на конституційному рівні та визначає, що:

- Уряд (**Кабінет Міністрів України**) розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання<sup>6</sup>;
- Парламент (**Верховна Рада України**) здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України, а також за використанням коштів міжнародної технічної допомоги<sup>7</sup>.

Основні елементи системи контролю та аудиту в бюджетному процесі визначені у Бюджетному кодексі України та передбачають здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, незалежний контроль від імені Верховної Ради України, який реалізовує Рахункова палата України, та наскрізну систему внутрішнього контролю та аудиту в усіх розпорядників коштів<sup>8</sup>.

Відповідно до норм Бюджетного кодексу України, **Міністерство фінансів України** в межах своїх повноважень:

- забезпечує формування та реалізацію державної фінансової та бюджетної політики, єдиної державної політики<sup>9</sup>

у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства;

- координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства;
- визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту<sup>10</sup>.

У систему органів центральної виконавчої влади, що забезпечують централізовану реалізацію політики контролю державних фінансів та здійснюють державний фінансовий контроль, входять:

- **Державна аудиторська служба України (ДАСУ)**, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю;
- **Державна казначейська служба (ДКСУ)**, що відповідає за правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової та бюджетної звітності;
- **Державна фіскальна служба (ДФСУ)**, що здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів.

<sup>6</sup> Конституція України, ст.116, п.6

<sup>7</sup> Конституція України, Ст. 85, п.4, п.14

<sup>8</sup> Бюджетний кодекс України, ст. 26

<sup>9</sup> Бюджетний кодекс України, ст. 8, п.2

<sup>10</sup> Бюджетний кодекс України, ст.111

<sup>11</sup> Підпорядкування ДАСУ Кабміну відбулось з ухваленням Постанови Кабінету Міністрів України №469 від 22.07.2016. Виведення ДАСУ з прямого підпорядкування Мінфіну, як органу, що розподіляє кошти, спрямоване на забезпечення більшої незалежності ДАСУ.

<sup>12</sup> Поняття децентралізованого державного внутрішнього фінансового контролю відповідає в термінології ЄС Публічному внутрішньому фінансовому контролю (Public Internal Finance Control – PIFC). Однак, на рівні закону цей концепт не закріплено, а лише описується на рівні Концепції розвитку державного внутрішнього контролю на період до 2017 року, ухваленій розпорядженням Кабміну від 24.05.2005 № 158-р

<sup>13</sup> Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р

Діяльність ДКСУ та ДФСУ спрямовується і координується Кабінетом міністрів України через Міністра фінансів, в той час як Державна аудиторська служба підпорядковується безпосередньо Кабінету Міністрів України<sup>11</sup>.

**Державний внутрішній фінансовий контроль (ДВФК)**, як елемент децентралізованого державного контролю<sup>12</sup>, реалізовується в структурній єдності трьох обов'язкових складових – внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та підрозділу їх гармонізації<sup>13</sup>.

На місцевому рівні регламентація функціонування внутрішнього аудиту має рекомендаційний характер\* та не передбачає обов'язковості створення підрозділів внутрішнього аудиту органами місцевого самоврядування. Основний акцент робиться на централізований державний фінансовий контроль, що реалізовується ДАСУ в частині контролю за використанням бюджетних коштів, ДКСУ в межах забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, та ДФСУ в контролі за бюджетними надходженнями. Зважаючи на децентралізаційні процеси в Україні ресурс місцевих бюджетів збільшується до 553,4 млрд грн у 2018 році\*\*, що становить 49,4% доходів зведеного бюджету України, постає необхідність подальшого вдосконалення нормативної бази контролю публічних фінансів на місцевому рівні задля ефективного та орієнтованого на результат використання місцевих коштів.

\* Постанова Кабміну від 28 вересня 2011 р. N 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, ст. 5

\*\* <http://decentralization.gov.ua/en/news/7794>

На рівні центральних органів виконавчої влади (ЦОВВ) реалізація політики ДВФК покладається на міністрів та керівників інших органів виконавчої влади в частині створення підрозділів внутрішнього аудиту та забезпечення проведення внутрішнього аудиту в міністерствах та інших ЦОВВ<sup>14</sup>, тобто в забезпеченні функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Формування політики ДВФК в частині гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту покладається на Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Міністерства фінансів України<sup>15</sup>.

Органом, уповноваженим здійснювати **державний зовнішній фінансовий контроль (аудит)** від імені Верховної Ради України є Рахункова палата України, діяльність якої спрямована на забезпечення ефективного використання публічних коштів шляхом фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів.

Публічність та прозорість використання публічних коштів, що передбачені Законами України «Про відкритість використання публічних коштів», «Про доступ до публічної інформації» та «Про здійснення державних закупівель» дозволяють реалізувати також громадський контроль за використанням публічних фінансів.

Рахункова палата здійснює контроль за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету.

<sup>14</sup> Постанова Кабміну від 28 вересня 2011 р. N 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, ст.2

<sup>15</sup> Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю: наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 №313

<sup>16</sup> Конституція України, ст. 98

<sup>17</sup> Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360) [ст.4, п.2]

<sup>18</sup> Бюджетний кодекс України [ст.110]



# НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ

## СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні перебуває в процесі системного становлення. Зараз все ще триває перехід від карально-наглядового функціонального підходу в державному фінансовому контролі до системи контролю, спрямованої на формування управлінської культури, що передбачає досягнення чітко визначених результатів та забезпечення ефективного використання коштів платників податків.

Цей перехід було означено ухваленням Кабінетом Міністрів України Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року. В документі визначено основні напрями розвитку та обов'язкові елементи системи ДВФК, що мали на меті створення злагодженого механізму управління і контролю, спрямованого на забезпечення належного (законного, економічного, ефективного, результативного та прозорого) управління державними фінансами, а відтак підвищення ефективності використання публічних коштів<sup>19</sup>.

З ратифікацією Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами Україна взяла на себе зобов'язання подальшого

розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю шляхом гармонізації з міжнародно визнаними стандартами (Інститут внутрішніх аудиторів (ІІА), Міжнародна федерація бухгалтерів (ІFAC), ІNТOSAІ) та методологіями, а також найкращою практикою ЄС щодо внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах<sup>20</sup>.

В нормативному полі контролю за використанням публічних фінансів в Україні закріплено дві форми ДВФК – (1) державний фінансовий контроль, який є внутрішнім контролем в системі органів виконавчої влади, та, де-факто, «зовнішнім» урядовим контролем щодо суб'єктів господарювання, головних розпорядників бюджетних коштів; та (2) державний внутрішній фінансовий контроль – як злагоджена система трьох засадничих складових – внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації. Відтак, згідно з чинним українським законодавством, державний фінансовий контроль слід розглядати як централізований державний фінансовий контроль, а ДВФК – як децентралізований державний фінансовий контроль.

<sup>19</sup> Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р

<sup>20</sup> Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [ст.347]

<sup>21</sup> Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110)

<sup>22</sup> Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс]. – Реним доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

<sup>23</sup> Положення про Міністерство фінансів України. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. №375 [ст.1]

<sup>24</sup> Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р [ ]

Відсутність чіткого законодавчого визначення понять «державний фінансовий контроль» та «державний внутрішній фінансовий контроль» не сприяє формуванню єдиного уніфікованого розуміння фінансового контролю в публічному секторі. Ці базові поняття мали б регламентуватись на законодавчому рівні, зокрема в Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»<sup>21</sup>. Однак, цей Закон своїми положеннями регламентує діяльність органу державного фінансового контролю, не визначаючи засадничі складові системи державного фінансового контролю в цілому.

У Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» закріплено, що здійснення державного фінансового контролю забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Таким органом, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України<sup>22</sup>, визначається Державна аудиторська служба. Норми Положення розширюють повноваження органу державного фінансового контролю і визначають Державну аудиторську службу

відповідальною не лише за реалізацію державного фінансового контролю, але і за формування державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Водночас, формування та реалізація державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного внутрішнього фінансового контролю<sup>23</sup> належить до компетенцій Міністерства фінансів.

Тут слід розуміти, що ДАСУ формує політику централізованого аспекту ДВФК, а Мінфін – децентралізованого. На цьому етапі формування системи державного внутрішнього фінансового контролю в публічному секторі України превалює централізований контроль, оскільки організаційна структура системи децентралізованого державного фінансового контролю ще недостатньо розвинена та потребує суттєвого вдосконалення в частині інституційного забезпечення втілення нормативних вимог.

Затверджена Кабміном Стратегія реформування системи управління публічними фінансами на 2017-2020 (далі – Стратегія)<sup>24</sup>, визначає основні завдання розвитку системи урядового фінансового контролю:

#### РОЗВИТОК СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Забезпечення функціонування центрального підрозділу гармонізації у структурі Мінфіну;

Посилення ефективності внутрішнього аудиту;

Впровадження внутрішнього контролю, узгодженого з реалізацією Стратегії реформування державного управління України на 2016-2020 роки.

Таким чином, чинна система державного внутрішнього фінансового контролю базується на нормативно-правових актах, що безпосередньо регулюють діяльність органів контролю. Регламентації самої структури ДВФК та чітко виписаних базових понять системи урядового контролю немає ані в Бюджетному кодексі, ані в інших законах.

Загальний нарис системи ДВФК на концептуальному рівні прописаний в Концепції розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю до 2017 року<sup>25</sup>, де централізований та децентралізований державний фінансовий контроль розглядається в єдиній системі державного внутрішнього фінансового

#### ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Посилення інституційної спроможності Держаудитслужби щодо проведення державних фінансових аудитів (спеціалізованих аудитів);

Підвищення ефективності фінансового інспектування;

контролю. Втім, становлення єдиної системи ДВФК з чітким нормативним регулюванням на рівні закону впродовж років реалізації Концепції не відбулось.

Стратегія реформування управління державними фінансами на 2017-2020 роки<sup>26</sup> надалі закріплює поняттєвий розподіл на державний фінансовий контроль та державний внутрішній фінансовий контроль, не об'єднуючи ці системи контролю в єдину систему урядового контролю, відповідно до міжнародних стандартів ДВФК. Це породжує неоднозначність в трактуванні природи та засадничих норм функціонування централізованого та децентралізованого державного фінансового контролю, як цілісної системи.

<sup>25</sup> Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р

<sup>26</sup> Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р

<sup>27</sup> Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43

<sup>28</sup> Також досі є чинним Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України»

<sup>29</sup> Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110), ст.2

З огляду на те, що понятійна база ДВФК не уніфікована, поняття «державний фінансовий контроль» часто трактується як зовнішній державний фінансовий контроль. Однак, в чинній системі нормативного регулювання України, повноваження здійснювати заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) належать виключно Рахунковій палаті України.

Тому важливим кроком на шляху формування єдиної системи державного фінансового контролю буде нормативне визначення та регламентація базових понять, принципів та засад державного фінансового контролю, державного внутрішнього фінансового контролю та державного зовнішнього фінансового контролю на рівні системоутворюючих законодавчих актів.

### **ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ – ЦЕНТРАЛІЗОВАНИЙ**

Утворена шляхом реорганізації Державної фінансової інспекції у жовтні 2015 року, Державна аудиторська служба України, як центральний орган виконавчої влади, має повноваження здійснювати державний фінансовий контроль, спрямований на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів<sup>27</sup>.

Регулювання діяльності Державної аудиторської служби здійснюється на основі Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» та Положення про Державну аудиторську службу, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України<sup>28</sup>.

Повноваження здійснювати контрольні заходи ДАСУ реалізовує щодо міністерств, інших органів виконавчої влади, державних фондів, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в

установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно<sup>29/30</sup>.

Діяльність ДАСУ передбачає проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки та моніторингу закупівель<sup>31</sup>.

В експертному звіті «Система державних видатків та фінансової звітності (ДВФЗ) в Україні 2015»<sup>32</sup> наголошується на значній зосередженості діяльності органу державного фінансового контролю на вхідних ресурсах через централізовані механізми контролю детальних статей видатків та транзакцій у бюджеті. Зважаючи на те, що впродовж своєї діяльності Державна фінансова інспекція, правонаступником якої є Державна аудиторська служба, було здійснення

контрольних заходів з акцентом на інспектування, перехід до повномасштабної реалізації складової аудиту потребує подальшого вдосконалення та консолідації методологічного забезпечення системи аудиту та розвитку інституційної спроможності ДАСУ в частині підвищення кваліфікації аудиторів<sup>33</sup>.

У Стратегії реформування системи управління публічними фінансами на 2017-2020 роки передбачено, що частна інспекційної діяльності ДАСУ зменшуватиметься, з огляду на переорієнтування інспектування Держаудитслужби на значні фінансові порушення та проведення ревізій відповідно до автоматизованого ризикоорієнтованого відбору об'єктів контролю. законодавства<sup>5</sup>.

<sup>30</sup> Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43, ст.4, п.2

<sup>31</sup> Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110), ст.2

<sup>32</sup> Звіт з ефективності управління державними фінансами в Україні за 2015 рік. Київ, 2016, (ст.76-77)

<sup>33</sup> Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р

**ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ  
КОНТРОЛЬ (ДФК)**

**Орган державного фінансового контролю в Україні:**  
ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА  
УКРАЇНИ

**Нормативні акти, що регулюють ДВК:**

Закон України Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні від 16.10.2012 № 5463-VI  
Положення Про Державну аудиторську службу, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 3.02.2016 №43

Мандат	Заходи контролю	Об'єкти контролю
<p>Забезпечує формування і реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю;</p> <p>Здійснює державний фінансовий контроль та контроль за:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;</li> <li>цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів;</li> <li>цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;</li> <li>достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників;</li> <li>відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>державний фінансовий аудит</li> <li>інспектування</li> <li>перевірка закупівель</li> <li>моніторинг закупівлі</li> </ul>	<p>Державний та місцеві бюджети</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>міністерства та інші органи виконавчої влади</li> <li>державні фонди</li> <li>фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування</li> <li>бюджетні установи і суб'єкти господарювання державного сектору економіки</li> </ul>

Мандат	Заходи контролю	Об'єкти контролю
<ul style="list-style-type: none"> <li>веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;</li> <li>станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів;</li> <li>усуненням виявлених недоліків і порушень;</li> </ul> <p>Розробляє пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому;</p> <p>Вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб;</p> <p>Здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на нього Кабінетом Міністрів України.</p>		<ul style="list-style-type: none"> <li>підприємства, установи та організації, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно</li> <li>суб'єкти господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні;</li> </ul>

## ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ – ДЕЦЕНТРАЛІЗОВАНИЙ

<sup>34</sup> 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: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001

<sup>35</sup> Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України

<sup>36</sup> Бюджетний кодекс України, ст.26, п.3

<sup>37</sup> Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995

Початком інституційного формування децентралізованої системи контролю публічних фінансів – державного внутрішнього фінансового контролю, з акцентом на внутрішній аудит та управлінський контроль, можна вважати ухвалення Кабінетом Міністрів України Постанови №1001 від 28 вересня 2011 року<sup>34</sup>, яка регламентує порядок створення та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту в системі органів виконавчої влади в Україні.

Розвиток системи ДВФК передбачає злагоджене функціонування трьох компонентів – внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та забезпечення їх гармонізації, відповідно до стандартів ЄС з управління публічними фінансами. Інституційне втілення цих компонентів в систему управління публічними фінансами відбувається з огляду на процес адаптації законодавства України до законодавства ЄС<sup>35</sup> та є частиною заходів з імплементації Угоди про асоціацію між Україною та ЄС.

**Внутрішній контроль** – це управлінський контроль, покликаний допомагати керівництву в управлінні і виконанні завдань органу задля підвищення ефективності та результативності, а також

зниження витрат. Бюджетний кодекс України визначає, що внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ<sup>36</sup>.

В Постанові Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. №1001 наданий деталізований перелік органів виконавчої влади, в яких запроваджується система внутрішнього контролю: центральні органи виконавчої влади, їх територіальні органи та бюджетні установи, а також підприємства, установи та організації, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади.

З метою регулювання управлінського контролю в бюджетних установах Мінфін ухвалив Методичні рекомендації<sup>37</sup>, які визначають основні аспекти організації та побудови системи внутрішнього контролю. Вони базуються на міжнародно визнаній структурі внутрішнього контролю (Моделі COSO I), яка містить 5 взаємопов'язаних компонентів: внутрішнє середовище (середовище контролю), управління ризиками, заходи контролю, моніторинг, інформація та комунікація.

Проте, на рівні керівників ЦОБВ все ще немає цілісного розуміння призначення системи внутрішнього контролю, як інструменту якісного управління, спрямованого на досягнення результатів діяльності ЦОБВ. Необхідність подальшого вдосконалення процедур та стандартів здійснення внутрішнього контролю в ЦОБВ є вкрай важливою.

Стратегія реформування системи управління державними фінансами обумовлює втілення пілотних проєктів з впровадження внутрішнього контролю, узгодженого з реалізацією Стратегії реформування державного управління на 2016-2020 роки. Ці проєкти спрямовані на посилення відповідальності керівників за управління і розвиток установи в цілому (управлінська відповідальність та підзвітність) та якісне виконання ними завдань з планування та організації діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляду за здійсненням внутрішнього контролю та управління ризиками.

**Внутрішній аудит** спрямований на надання незалежних та об'єктивних рекомендацій та консультацій задля вдосконалення діяльності органів державного та комунального сектору, підвищення ефективності процесів управління та сприяння досягненню мети їх діяльності.

Норми Бюджетного кодексу<sup>38</sup> визначають поняття внутрішнього аудиту, як діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямовану на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та недоцільного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Визначальним принципом в діяльності підрозділів внутрішнього аудиту є їх організаційна та функціональна незалежність, проте дані звітів ДАСУ щодо стану внутрішнього аудиту в ЦОБВ<sup>39</sup> свідчать про те, що цей аспект не вповні реалізовується, що безпосередньо впливає на якість здійснюваних аудитів. З метою гарантування забезпечення функціональності підрозділів внутрішнього аудиту, необхідно розробити та затвердити нормативну бази щодо забезпечення незалежності внутрішніх державних аудиторів та контролю якості їх діяльності.

**Центральний підрозділ гармонізації** з 1 січня 2017 року функціонує в структурі Міністерства фінансів України<sup>40</sup>. До цього часу повноваження здійснювати гармонізацію внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту належали Державній аудиторській службі.

<sup>38</sup> Бюджетний кодекс України, ст.26, п.3

<sup>39</sup> Про стан внутрішнього аудиту в Міністерстві економічного розвитку і торгівлі України <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/130334-jsessionid=B0ACADB4425CB-308C067FF19B2353F99.app1>, Про стан внутрішнього аудиту в Державному комітеті телебачення і радіомовлення України <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/130454>, Про стан внутрішнього аудиту в Державній службі статистики України <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/130304>

<sup>40</sup> Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю: наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 №313

<sup>41</sup> Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43

<sup>42</sup> Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360), ст.7

Центральний підрозділ гармонізації в структурі Міністерства фінансів України відповідає за формування та реалізацію Міністерством державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю в частині:

- гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;
- оцінки функціонування систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;
- координування діяльності підрозділів внутрішнього аудиту.

ЦПГ оцінює функціонування систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, в той час як Державна аудиторська служба здійснює контроль за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю в інших підконтрольних установах<sup>41</sup>, а Рахункова палата України, зі свого боку, здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету<sup>42</sup>.

Таким чином, для формування вичерпної, об'єктивної та реалістичної картини стану внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, необхідно встановити чіткі механізми взаємодії та комунікації зазначених органів в цьому аспекті.

Очікується, що Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю в Мінфіні розробить комплексну стратегію розвитку політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю задля унормування засад і підходів до внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в системі органів виконавчої влади в Україні.

## ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ (ДВФК)

Елемент системи ДВФК	Мандат	Заходи контролю	Об'єкти контролю
<p><b>ГАРМОНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ І ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ</b>  <b>Реалізовує:</b>  Міністерство фінансів України – Департамент гармонізації внутрішнього фінансового контролю</p> <p><b>Нормативні акти:</b>  Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю затверджене Наказом Міністерства фінансів України 28 лютого 2017 року № 313</p>	<p><b>Формування та реалізації Міністерством державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю в частині:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;</li> <li>• оцінки функціонування систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;</li> <li>• координування діяльності підрозділів внутрішнього аудиту.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Оцінка</li> <li>• Аналіз</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• міністерства</li> <li>• інші ЦОБВ</li> <li>• обласні та Київська міська держадміністрації</li> </ul>
<p><b>ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ</b>  <b>Реалізовує:</b>  Керівник ЦОБВ</p> <p><b>Нормативні акти:</b>  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: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001</p> <p>Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995</p>	<p><b>Забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів,</li> <li>• досягнення результатів відповідно до встановленої мети,</li> <li>• виконання завдань, планів і</li> <li>• дотримання вимог щодо діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіальних органів та бюджетних установ, а також підприємств, установ та організацій, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• формування внутрішнього середовища (середовища контролю);</li> <li>• управління ризиками;</li> <li>• заходи контролю;</li> <li>• моніторинг;</li> <li>• інформація та комунікація.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• внутрішнє середовище (середовище контролю);</li> <li>• управління ризиками;</li> <li>• заходи контролю;</li> <li>• моніторинг;</li> <li>• інформація та комунікація.</li> </ul>

Елемент системи ДВФК	Мандат	Заходи контролю	Об'єкти контролю
<p><b>ВНУТРІШНІЙ АУДИТ</b> <b>Реалізовує:</b> Підрозділ внутрішнього аудиту</p> <p><b>Нормативні акти:</b> 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: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001</p>	<p><b>Надання керівникові центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;</li> <li>• удосконалення системи управління;</li> <li>• запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів;</li> <li>• запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи.</li> </ul>	<p><b>Оцінка</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ефективності функціонування системи внутрішнього контролю;</li> <li>• ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах;</li> <li>• ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання;</li> <li>• якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства;</li> <li>• стану збереження активів та інформації;</li> <li>• стану управління державним майном;</li> <li>• правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності;</li> <li>• ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи;</li> </ul> <p><b>Аналіз</b> проектів наказів та інших документів, пов'язаних з використанням бюджетних коштів, для забезпечення їх цільового та ефективного використання;</p> <p>Планує, організовує та проводить <b>внутрішні аудити</b>, документує їх результати, готує аудиторські звіти, висновки та рекомендації, а також проводить <b>моніторинг</b> врахування рекомендацій.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• міністерства</li> <li>• інші ЦОБВ</li> <li>• обласні та Київська міська держадміністрації</li> </ul>

### СТАН ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ЦОБВ

Недосконале нормативне регулювання процесів створення та функціонування системи децентралізованого державного внутрішнього фінансового аудиту в ЦОБВ зумовлює повільне інституційне становлення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади.

Відповідно до моніторингу стану впровадження функції внутрішнього аудиту в ЦОБВ, станом на 01.01.2017 на виконання вимог постанови № 1001 із 64 центральних органів виконавчої влади<sup>43</sup> підрозділи внутрішнього аудиту (відповідні посади) функціонували у 56 ЦОБВ (або 87,5%)<sup>44</sup>.

Однак, за даними Державної аудиторської служби<sup>45</sup> на сучасному етапі в ЦОБВ функціонують лише окремі елементи внутрішнього контролю, що не об'єднані в цілісну комплексну систему. Зокрема, у більшості органів ще не запроваджено діяльності з управління ризиками та не здійснюється аудит ефективності.

У профільних міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади підрозділи з питань внутрішнього аудиту існують з 2012 року і відповідають за оцінювання систем і процедур внутрішнього контролю. Підрозділи з питань внутрішнього аудиту замінили колишні ревізійні підрозділи профільних міністерств та інших центральних органів виконавчої влади. Іноді їх називають департаментами внутрішнього аудиту і контролю, що вже є свідченням їх гібридного характеру. Насправді майже всі підрозділи з питань внутрішнього аудиту, незважаючи на їхню назву, займаються майже виключно перевітками фінансових транзакцій і дотримання норм законів. Незначна частина часу і потужностей підрозділів з питань внутрішнього аудиту приділяється також так званому аудиту ефективності. Фактично вони часто стосуються фінансового та операційного дотримання норм і правил.

Лише деякі органи розпочали запровадження діяльності з управління ризиками та врегулювання відповідних процесів внутрішніми розпорядчими документами<sup>46</sup>.

<sup>43</sup> Станом на 01.01.2017 кількість центральних органів виконавчої влади, визначених у постанові Кабінету Міністрів України від 10.09.2014 № 442 "Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади", становила 64.

<sup>44</sup> Інформація щодо виконання Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р в частині діяльності Держаудитслужби.

<sup>45</sup> Інформація щодо виконання Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р в частині діяльності Держаудитслужби.

<sup>46</sup> Система державних видатків та фінансової звітності (ДВФЗ) в Україні: Експертний звіт 2015

<sup>47</sup> Інформація про стан внутрішнього аудиту в ЦОБВ. Державна аудиторська служба, 2016. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/40415>

Основними зауваженнями щодо функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в ЦОБВ, які Державна аудиторська служба виокремлює в своїх звітах є:

- закріплення керівництвом ЦОБВ за підрозділом внутрішнього аудиту значного обсягу непритаманних функцій, тобто фахівці підрозділів внутрішнього аудиту в рамках своїх посадових обов'язків, здійснюють також діяльність притаманну для інших структурних підрозділів органу,
- невжиття керівниками вичерпного комплексу заходів за результатами проведених аудитів,
- незабезпечення керівником та працівниками самого підрозділу відповідного рівня планування, організації, документування і реалізації результатів внутрішніх аудитів,
- спричинені прогалинами в організації цих процесів, аудиторські рекомендації не спрямовані на удосконалення системи управління та внутрішнього контролю, досягнення тривалого економічного ефекту, а містять лише вимоги щодо одноразового відшкодування чи усунення порушень без зазначення відповідних алгоритмів їх застосування, механізмів усунення причин порушень і визначення очікуваного ефекту від їх упровадження,

- напрями внутрішніх аудитів, передбачених у наказах на проведення та програмах внутрішніх аудитів, не відповідають об'єктам та темам, які визначені у цих же документах, чимало питань, передбачених програмами внутрішніх аудитів, залишаються не дослідженими, або поверхнево дослідженими, а самі результати внутрішніх аудитів залишаються лише частково задокументованими<sup>47</sup>.

Таким чином, можна стверджувати про неякісне виконання керівниками завдань з планування та структурної організації діяльності підрозділів внутрішнього аудиту, недотримання стандартів проведення внутрішніх аудитів та низький рівень кваліфікації фахівців підрозділів внутрішнього аудиту.

Поточна ситуація з запровадження системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади значною мірою зумовлена тим, що Державна аудиторська служба та її попередник, ДФІ, недостатньо приділяли уваги питанням запровадження управлінської підзвітності, акцентуючи увагу на контрольно-ревізійній складовій.

## МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Стаття 347 п.3 Угоди про асоціацію визначає, що у сфері державного внутрішнього фінансового контролю співпраця стосуватиметься подальшого розвитку відповідного контролю через гармонізацію з узгодженими на міжнародному рівні стандартами та методологіями – Інституту внутрішніх аудиторів (IIA), Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC), INTOSAI, – а також найкращої практики ЄС у сфері внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах.

Рекомендації Міжнародного валютного фонду, наведені у резюме для керівництва Звіту про надання технічної допомоги Україні за 2014 рік (опубліковано у січні 2016 року) наступні:

«Наголос має робитися на подальших зусиллях, спрямованих на розгортання служб внутрішнього аудиту у всіх бюджетних організаціях і впровадження заходів, які передбачають покладення на керівників міністерств відповідальності за здійснення процесів внутрішнього контролю у своїх відомствах. Необхідно передбачити надання більшого простору для маневру у виконанні бюджету та ослаблення зовнішнього контролю над головними розпорядниками бюджетних коштів, які продемонстрували наявність належних процесів контролю»<sup>48</sup>.

## ДЕРЖАВНИЙ ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

Органом державного зовнішнього фінансового контролю в Україні є Рахункова палата України. Створена Верховною Радою України, підзвітна їй Рахункова палата здійснює діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави, що нормативно закріплює принцип незалежності у діяльності РПУ.

З ухваленням в 2015 році Закону України «Про Рахункову палату України»<sup>49</sup> розпочався новий етап розвитку цієї вищої аудиторської інституції, оскільки були закріплені норми щодо застосування Рахунковою палатою у своїй роботі основних принципів діяльності INTOSAI та міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю ISSAI<sup>50</sup>, проведення зовнішнього аудиту та зовнішнього оцінювання діяльності Рахункової палати, посилення співпраці з Верховною Радою України.

Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату», державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів.

<sup>49</sup> Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360)

<sup>50</sup> <http://www.issai.org/>



Фінансовий аудит є лише однією з трьох форм державного аудиту, закріплених у стандартах ISSAI: фінансового аудиту (financial auditing), аудиту ефективності (performance auditing) та аудиту відповідності (compliance auditing). Ці форми аудиту значно відрізняються одна від одної, мають свою мету, завдання та особливості виконання. Відповідно в ISSAI розроблено окремі групи стандартів стосовно кожної форми аудиту. З прийняттям у 2015 році Закону «Про Рахункову палату» було виокремлено поняття фінансового аудиту, аудиту ефективності, а аудит відповідності не був врахований.

Для повноцінного становлення Рахункової палати України як вищої аудиторської інституції необхідно в повній мірі імплементувати стандарти ISSAI в діяльність РПУ. Процес імплементатії передбачає здійснення офіційного перекладу стандартів українською мовою за спеціальною процедурою, передбаченою INTOSAI. Наступним кроком є визначення рівня імплементатії ISSAI, проте на даний час немає консенсусу щодо того наскільки Рахункова палата готова імплементувати ці стандарти.

У 1998 році Рахункова палата України стала повноправним членом INTOSAI, що де-факто визначає її як вищу аудиторську інституцію, однак для правового закріплення цього статусу Рахункової палати необхідно внести відповідні зміни до статті 98 Конституції України. Конституційне закріплення цього статусу РПУ відповідає вимогам стандартів ISSAI, зокрема Лімської декларації. Положення Коаліційної угоди Верховної Ради України восьмого скликання також передбачали закріплення статусу Рахункової палати як вищого органу державного аудиту в Україні. Однак, при ухваленні закону Про Рахункову палату у 2015 році, ці зобов'язання не були виконані.

У закріплених в Коаліційній угоді 2014 року положеннях, також робиться акцент на необхідності удосконалення механізмів взаємодії Рахункової палати з Верховною Радою України та іншими органами державної влади для підвищення результативності реалізації пропозицій і рекомендацій Рахункової палати за результатами контрольної-аналітичної діяльності.

Розширення повноважень Рахункової палати з внесенням змін до Конституції включають в її компетенцію здійснювати контроль як доходів та видатків Державного бюджету. У той же час повноваження Рахункової палати досі обмежені в частині контролю за місцевими бюджетами, оскільки Рахункова може здійснювати контроль місцевих бюджетів виключно за запитом органів місцевого самоврядування<sup>51</sup>.

Враховуючи норми закону про Рахункову палату та міжнародні зобов'язання України, у Стратегії реформування системи управління державними фінансами зазначені наступні завдання:

1. Розроблення стратегічного плану розвитку Рахункової палати.
2. Посилення спроможності Рахункової палати щодо здійснення контролю відповідно до міжнародних стандартів ISSAI.
3. Посилення консультативної ролі Рахункової палати відносно Верховної Ради.

Однак, реалізація Закону Про Рахункову палату повною мірою ще досі не розпочалась, оскільки Верховна Рада за три роки так і не спромоглася призначити новий склад РПУ. Вже третій рік поспіль парламент порушує норми закону, яким було закріплено призначення нового складу РПУ у двомісячний строк з набрання чинності Закону (тобто до 2 вересня 2015 року)<sup>52</sup>.

<sup>51</sup> Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360), ст.

<sup>52</sup> Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360), Розділ VIII, п.3

## ДЕРЖАВНИЙ ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

### Реалізовує:

РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ

### Нормативні акти:

Конституція України, ст.98

Закон України Про Рахункову палату від 2.07.2015

Мандат	Заходи контролю	Об'єкти контролю
<p><b>Здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень;</li><li>проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету;</li><li>управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником таких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти;</li><li>надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету;</li><li>операцій щодо державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу;</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>фінансовий аудит</li><li>аудит ефективності</li><li>експертиза</li><li>аналіз</li><li>інші контрольні заходи</li></ul>	<p><b>Доходи та видатки державного бюджету</b></p> <p><b>Місцеві бюджети в частині міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>державні органи</li><li>органи місцевого самоврядування</li><li>інші бюджетні установи</li><li>закордонні дипломатичні установи України</li><li>суб'єкти господарювання</li><li>громадські чи інші організації</li><li>фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</li><li>Національний банк України</li><li>інші фінансові установи</li></ul>

### Мандат

- використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків;
- здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;
- виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету;
- управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері назначейського обслуговування бюджетних коштів;
- стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету;
- інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням;
- виконання кошторису доходів та витрат Національного банку України;

Проводить експертизу поданого до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет України та готує відповідні висновки;

Аналізує виконання Державного бюджету України та готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень;

### Мандат

Аналізує річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України, поданий Кабінетом Міністрів України, та готує відповідні висновки з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозиції щодо усунення виявлених порушень та вдосконалення бюджетного законодавства;

Здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду державного майна України в частині, що впливає на виконання державного бюджету;

Здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, щорічного звіту, що містить аналіз функціонування системи публічних закупівель та узагальнену інформацію про результати здійснення контролю у сфері закупівель, протягом трьох місяців з дня його оприлюднення;

Здійснює за зверненням органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо відповідних місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів звернення;

## Мандат

Направляє за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) обов'язкові для розгляду рішення Рахункової палати;

Аналізує реалізацію наданих Рахунковою палатою рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності;

Звертається до суду у разі порушення об'єктами контролю повноважень членів Рахункової палати та посадових осіб апарату Рахункової палати, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень;

У разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення інформує про них відповідні правоохоронні органи;

Здійснює співробітництво з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво, проводить з органами фінансового контролю інших держав спільні та паралельні аудити;

Здійснює методичну та методологічну роботу з питань державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);

Забезпечує проведення для посадових осіб апарату Рахункової палати навчання та підвищення кваліфікації;

Здійснює інші повноваження, визначені законом.

## МІЖНАРОДНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Розвиток зовнішнього аудиту у відповідності до стандартів INTOSAI включено до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, а також до Порядку денного асоціації між Україною та ЄС для підготовки та сприяння імплементації Угоди про асоціацію. Згідно з вимогами глави 2 розділу 4 Угоди, необхідно забезпечити впровадження стандартів та методології IS-SAI, а також обмін найкращими практиками ЄС у сфері зовнішнього контролю та аудиту публічних фінансів, з особливою увагою до незалежності відповідних контрольних органів. Співробітництво у розробці методології зовнішнього аудиту має здійснюватися відповідно до міжнародних стандартів і найкращих міжнародних практик.

Стаття 346 глави 3 «Управління державними фінансами: бюджетна політика, внутрішній контроль і зовнішній аудит» Розділу V Угоди про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами, з іншого боку, передбачає, що співробітництво в галузі управління державними фінансами

спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, ощадливості, ефективності та результативності.

Пункт 2 статті 347 глави 3 розділу V Угоди про асоціацію встановлює, що сторони обмінюються інформацією, досвідом, найкращою практикою та здійснюють інші заходи, зокрема в галузі зовнішнього аудиту, щодо імплементації стандартів і методик INTOSAI, а також обміну найкращими практиками ЄС у галузі зовнішнього контролю та аудиту державних фінансів, з особливим акцентом на незалежності відповідних органів.

Підпунктом 7.1. «Державний фінансовий внутрішній контроль та зовнішній аудит і контроль» пункту 7 Операційної частини Порядку денного асоціації між Україною та ЄС для підготовки та сприяння імплементації Угоди про асоціацію від 16 березня 2015 року передбачено співпрацю сторін. Зокрема це стосується сприяння розвитку державного зовнішнього аудиту через здійснення імплементації вищою аудиторською інституцією (Рахунковою палатою) міжнародно визнаних стандартів зовнішнього аудиту; забезпечення ефективного співробітництва з відповідними інституціями та органами ЄС у випадках здійснення перевірок та інспекцій, пов'язаних з управлінням і контролем за фондами ЄС, для приведення їх у відповідність до належних правил і процедур<sup>53</sup>.

В результаті оціночної місії ще в 2011 році групи держав протидії корупції GRECO рекомендувала розширити зовнішній незалежний аудит органів місцевої влади з метою його поширення на всі види діяльності цих органів, а також забезпечити при аудиті використання таких же принципів незалежності, прозорості і контролю, які застосовуються Рахунковою палатою<sup>54</sup>.

<sup>53</sup> Рахункова палата України: співпраця з Верховною Радою та організаціями громадянського суспільства. / Базілевич Д.С., Крижанівський В.П., Мельничук В.Г., Невідомий В.І., Старостенко Н.В., – К.: [ФООП Мосналенко О.М.], 2017 – 82 с.

<sup>54</sup> П'ятий додатковий звіт про виконання рекомендацій Україною за результатами Спільних Першого і Другого раундів оцінювання, затверджений на 68-му пленарному засіданні GRECO, яке відбулось 15-19 червня 2015 року у м. Страсбург (Французька Республіка).

# ПЕРЕЛІК НОРМАТИВНИХ ДОКУМЕНТІВ

## ЗАКОНИ

1. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
4. Про відкритість використання публічних коштів: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 16, ст.109) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19>
5. Про Рахункову палату: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
6. Про публічні закупівлі: Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 9, ст.89) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/922-19>
7. Про доступ до публічної інформації: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 32, ст. 314) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>
8. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [угоду ратифіковано законом № 1678-VII від 16.09.2014] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984_011)
9. Про управління об'єктами державної власності: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2006, № 46, ст.456) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/185-16>
10. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2004, N 29, ст.367) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>

## НОРМАТИВНІ АКТИ КАБІНЕТУ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ

1. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.
2. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки : розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>.
3. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
4. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. №375 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF>.
5. 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: Постанова Кабміну від 28 вересня 2011 р. №1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>
6. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів: постанова Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2006 р. № 1673 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1673-2006-%D0%BF>.
7. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів: постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-%D0%BF>
8. Проект розпорядження Кабінету Міністрів України "Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року". Опубліковано на сайті Державної аудиторської служби 25.10.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/134581.jsessionid=7CB21A2B-DA8AAF96C6D18D5DAA158678.app2>.
9. Стратегія реформування державного управління України на 2016-2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 червня 2016 р. № 474-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/474-2016-%D1%80/paran9#n9>

## НАКАЗИ

1. Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю: наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 №313 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://regulation.gov.ua/catalogue/department/id301/page-3>
2. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України: наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19.10.2006 № 346/1025/685/53 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>
3. Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» 23 квітня 2011 року № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>
4. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106386>

## ІНШІ ДЖЕРЕЛА

1. Державний фінансовий контроль : Навчальний посібник / А. В. Хмельков.– Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 549 с.
2. Система державних видатків та фінансової звітності (ДВФЗ) в Україні: Експертний звіт 2015, [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://pefa.org/sites/default/files/UA-May16-PFM-PR-Public-UA.pdf>
3. Інформація щодо виконання Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р в частині діяльності Держаудитслужби, 18.04.2017, [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/134510:-jsessionid=6D5AE72E3D4808FCD-BE80EF21C8E3D23.app1>
4. Рахункова палата України: співпраця з Верховною Радою та організаціями громадянського суспільства. / Базілевич Д.С., Крижанівський В.П., Мель-ничук В.Г., Невідомий В.І., Старостенко Н.В., – К.: [ФОП Москаленко О.М.], 2017 – 82 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.radaprogram.org/sites/default/files/publications/rpu.pdf>
5. П'ятий додатковий звіт про виконання рекомендацій Україною за результатами Спільних Першого і Другого раундів оцінювання, затверджений на 68-му пленарному засіданні GRECO, яке відбулось 15-19 червня 2015 року у м. Страсбург (Французька Республіка). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://old.minjust.gov.ua/anti\\_corruption\\_grecorep](http://old.minjust.gov.ua/anti_corruption_grecorep)
6. Звіт Рахункової палати за 2016 рік. – Київ, 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16751480/Zvit\\_RP\\_2016.pdf](http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16751480/Zvit_RP_2016.pdf)
7. Лімська декларація керівних принципів контролю. Підписана 01.01.1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/604\\_001?lang=uk](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/604_001?lang=uk)
8. Угода про Коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна». Верховна Рада України VIII скликання від 27.11.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/n0001001-15>

CENTRE**UA**

CENTRE OF UNITED ACTIONS

ЦЕНТР СПІЛЬНИХ ДІЙ. ГРОМАДСЬКА ОРГАНІЗАЦІЯ

**ЦЕНТР СПІЛЬНИХ ДІЙ:**  
ВЗАЄМОДІЯ ЗАРАДИ ЗМІН

м. Київ, вул. Омеляновича-Павленка, 4/6

[centreua.org](http://centreua.org)

[facebook.com/CentreUA.org](https://facebook.com/CentreUA.org)