

■ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.11

DOI: 10.37128/2411-4413-2019-7-13

**ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ
КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ
БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ ©**

ЗДИРКО Н.Г.,
*кандидат економічних наук, доцент,
декан факультету обліку та аудиту,*

МУЛИК Я.І.,
*кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри аудиту та державного
контролю,
Вінницький національний аграрний
університет
(м. Вінниця)*

Досліджено роль та значення державного фінансового контролю в системі забезпечення економічної безпеки держави. Розглянуто підходи щодо визначення даного терміну, його значення та завдань. Досліджено фінансовий контроль як функцію держави по формуванню та ефективному розподілу бюджетних і позабюджетних коштів, накопичень, використання та закупівлю державного майна. Розглянуто поняття економічної безпеки держави, яка є свого роду забезпеченням, гарантією в довгостроковій перспективі незалежності, стійкості та стабільного розвитку. Проаналізовано загальні відомості про результати державного фінансового контролю та відомості про виявлені порушення та недоліки в сфері державного фінансового контролю. Визначено, що з метою забезпечення економічної безпеки держави, існує необхідність розвитку системи фінансового контролю з огляду на об'єктивну потребу створення відповідної протизагрози існуючим загрозам у фінансовій системі. Представлено основні недоліки щодо розвитку державного фінансового контролю в Україні. Охарактеризовано загрози у фінансово-кредитній сфері внаслідок не врахування ролі державного фінансового контролю у забезпеченні економічної безпеки держави. Розглянуто напрями реформування, розвитку та підвищення ефективності державного фінансового контролю.

Ключові слова: фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, економічна безпека, економічна безпека держави загрози, контрольні заходи, фінансові порушення.

Табл.: 2. Рис.: 1. Літ.: 14.

THE STATE FINANCIAL CONTROL IN THE SYSTEM OF ENSURING THE ECONOMIC SECURITY OF THE COUNTRY

ZDYRKO Nataliya,
*PhD in Economics, Associate Professor,
Dean of the Faculty of Accounting and Audit*

MULYK Yaroslavna,
*PhD in Economics, Associate Professor,
of the Audit and State Control Department,
Vinnytsia National Agrarian University
(Vinnytsia)*

The role and importance of state financial control in the system of ensuring the economic security of the state is investigated. Approaches to defining this term, its meaning and tasks are considered. Financial control as a function of the state on formation and effective distribution of budgetary and extra-budgetary funds, accumulations, use and purchase of state property is investigated. The concept of economic security of the state, which is a kind of guarantee, guarantee in the long term of independence, stability and stable development, is considered. The general information on the results of the state financial control and the information on the revealed violations and deficiencies in the sphere of the state financial control are analyzed. It is determined that in order to ensure the economic security of the state, there is a need to develop a system of financial control in view of the objective need to counterbalance the existing threats in the

financial system. The main disadvantages of the development of state financial control in Ukraine are presented. The threats in the financial and credit sphere due to the failure to take into account the role of the state financial control in ensuring the economic security of the state are characterized. The directions of reforming, developing and improving the efficiency of the state financial control are considered.

Key words: financial control, state financial control, economic security, economic security of the state threats, control measures, financial violations.

Tabl.: 2. Fig.: 1. Ref.: 14.

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА

ЗДЫРКО Н.Г.,

*кандидат экономических наук, доцент,
декан факультета учета и аудита,*

МУЛЫК Я.И.,

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры аудита и государственного контроля
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)*

Исследованы роль и значение государственного финансового контроля в системе обеспечения экономической безопасности государства. Рассмотрены подходы относительно определения данного срока, его значения и заданий. Исследован финансовый контроль как функция государства по формированию и эффективному распределению бюджетных и внебюджетных средств, накоплений, использования и закупка государственного имущества. Рассмотрено понятие экономической безопасности государства, которая является своего рода обеспечением, гарантией в долгосрочной перспективе независимости, стойкости и стабильного развития. Проанализированы общие сведения о результатах государственного финансового контроля и ведомости о выявленных нарушениях и недостатках в сфере государственного финансового контроля. Определено, что с целью обеспечения экономической безопасности государства, существует необходимость развития системы финансового контроля учитывая объективную потребность создания соответствующего противовеса существующим угрозам в финансовой системе. Представлены основные недостатки относительно развития государственного финансового контроля в Украине. Охарактеризованы угрозы в финансово-кредитной сфере в результате не учитывания роли государственного финансового контроля в обеспечении экономической безопасности государства. Рассмотрены направления реформирования, развития и повышения эффективности государственного финансового контроля.

Ключевые слова: финансовый контроль, государственный финансовый контроль, экономическая безопасность, экономическая безопасность государства, угрозы, контрольные мероприятия, финансовые нарушения.

Tabl.: 2. Рис.: 1. Лит.: 14.

Постановка проблеми. В умовах глобалізації, інтернаціоналізації та трансформації господарських зв'язків, питання забезпечення економічної безпеки держави набувають особливого значення, оскільки виникнення серйозних соціально-економічних проблем в країні, як правило, зумовлено нездатністю держави використовувати запобіжні заходи. Зважаючи на це, країні слід забезпечувати такий ступінь безпеки, який передбачатиме внутрішню та зовнішню стабільність, потрібну для належного економічного функціонування, притік іноземних інвестицій, збільшення податкових надходжень, підвищення конкурентоспроможності, активна участь країни на міжнародній арені, що, звісно, створить базу для забезпечення достатнього рівня економічної безпеки.

В Україні, питання забезпечення економічної безпеки, особливо гостро постали на тлі світової економічної кризи, в умовах падіння курсу національної валюти, загострення відносин з сусідніми державами, проведення антитерористичної операції, що призводить до значних бюджетних витрат та негативно впливає на всі сфери національної безпеки. Слід відмітити, що масштабні зміни та перетворення, що відбуваються в країні, тягнуть за собою не лише певні суперечності, проблеми та перспективи, а й формують нові загрози для вітчизняної економіки. Загрози економічній безпеці держави зумовлюють необхідність створення дієвої та ефективної системи державного фінансового контролю.

Нині в Україні збудовано національну систему державного фінансового контролю, втім в ній є деякі суперечності та недоліки. Фінансовий контроль, як чинник забезпечення економічної безпеки, наразі використовується неповною мірою. Недооцінка важливості фінансового контролю є однією із причин появи кризових явищ у державному секторі, недосягнення пріоритетів регіонального розвитку, наявність зловживань у сфері державних фінансів, нерационального управління державною і комунальною власністю, неефективного витрачання бюджетних коштів тощо. Відтак, проблеми фінансового контролю реалізації економічних заходів стимулювання розвитку регіонів, розробки шляхів підвищення його дієвості з метою забезпечення економічної безпеки є актуальними, що потребує подальшого дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні та методичні аспекти державного фінансового контролю досліджували вчені: Л.В. Дікань, Л.В. Гуцаленко [1, 2], Є.В. Калюга, С.С. Ключка [3], М.Т. Білуха, В. Ф. Піхоцький [4], Н.І.Дорош, І.К.Дрозд, В.Ф. Максимова, Н.Г. Здирко [5], О.Д.Шевчук [5], В.Ю. Фабіянська, Г. В. Дмитренко, І.Ф. Стефанюк, та інші.

Дослідженню питань економічної безпеки, зокрема, її сутність, загрози, фактори впливу, порядок управління нею тощо, присвятили свої праці: О.В. Бланк, А.О. Єпіфанов, М.М. Єрмошенко, Т.О. Меліхова, О.В. Черевко, Т.Є. Андрєєва, Б.С. Дуб, О. М. Черчик [6, 7] та інші.

Вагомий внесок у дослідженні питань щодо ролі та значення фінансового контролю у забезпеченні економічної безпеки зробили вчені: Г.В. Булкот, С.С. Ключка [8], М.Н. Зайцева, О.М. Єсманов, О. І. Барановський, Т.О. Кривцова та інші. Втім основні засади організації економічної безпеки та державного фінансового контролю досліджують переважно відокремлено, не підкреслюючи їх взаємозв'язку. Все це визначає актуальність даного дослідження.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення ролі та значення державного фінансового контролю з метою забезпечення економічної безпеки держави.

Виклад основного матеріалу дослідження. Фінансовий контроль відіграє важливу роль в управлінні національним господарством. Він передбачає спостереження за процесом управління, оцінювання результатів, співставлення їх з визначеною ціллю тощо. Його широка сфера застосування дає змогу впливати на різні економічні процеси, наглядати за дотриманням економічної безпеки держави, слідкувати за досягненням фінансової самодостатності регіонів та галузей економіки, збалансованістю бюджетів, захищеністю інтересів громадян та суспільства. Рациональна організація та ефективне функціонування фінансового контролю – це важливе завдання економічної політики держави, що сприяє дотриманню національних інтересів країни, покращенню керованості державними ресурсами, розвитку ринкової економіки тощо.

Оцінюючи сутність державного фінансового контролю Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій та М.М. Коцупатрий, відмічають, що “державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю”. Автори вважають, що “він полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об’єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб’єкта фінансових правовідносин у зв’язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України” [1, с.6].

Подібної думки дотримується С.С. Ключка та відмічає, що він “є одним із найважливіших видів фінансового контролю, що здійснюється державою. Справді, будь-яка діяльність (зокрема, діяльність державних органів) вимагає певних фінансових витрат, результати ж її так чи інакше мають фінансові наслідки, які в сучасному світі певним чином визначають усе інше, виступаючи так званою “відправною точкою” прийняття управлінських рішень” [3, с. 159].

Досліджуючи фінансовий контроль як функцію держави по формуванню та ефективному розподілу бюджетних і позабюджетних коштів, накопичень, використання та закупівлю державного майна, Ключка С.С. зазначає, що він виступає важливим фактором забезпечення економічної та фінансової безпеки країни [3, с. 159].

Економічна безпека є досить важливим та багатогранним поняттям. Аналізуючи праці різних науковців щодо сутності економічної безпеки можна зробити висновок що “економічна безпека є складним і комплексним соціальним явищем, яке характеризується різними ознаками та формами прояву” [9, с. 172]. Економічна безпека пов’язана з такими термінами як “стійкість”, “гарантія”, “захищеність”, “потреби”, “спроможність”, “загрози”, тощо. Як відзначає С.С. Ключка, “економічна безпека держави є свого роду забезпеченням, гарантією в довгостроковій перспективі

незалежності, стійкості та стабільного розвитку. В той же час, економічна безпека – це не тільки захищеність національних інтересів, але і готовність і спроможність інститутів влади створювати механізми реалізації і захисту національних інтересів розвитку вітчизняної економіки, підтримку стабільності в суспільстві” [8, с.27].

Подібної думки притримується А. Черчик, який трактує, що “основними ознаками економічної безпеки підприємства є захищеність економічних інтересів від можливих загроз; стійкість та стабільність, яка реалізується у формуванні конкурентного потенціалу підприємства, а на його основі – конкурентних переваг і конкурентоспроможності, можливість розвитку; гнучкість елементів внутрішнього середовища, що дає змогу адаптуватися до зовнішніх змін, швидко усунути різноманітні загрози без негативних наслідків; рівноважність, надійність, емергентність, що забезпечує стійкість підприємства як системи перед реальними та потенційними негативними впливами; доступ до ресурсів і ринків, стан захищеності від зовнішніх і внутрішніх ризиків, рівень економічної ефективності функціонування, здатність підприємства до розвитку” [6, с. 81]

Автори монографії “Економічна безпека України” виділяють головні характеристики притаманні економічній безпеці держави:

- економічна безпека належить до числа найважливіших національних пріоритетів;
- економічна безпека тісно пов’язана з геополітичною стратегією та з інституційними аспектами країни;
- економічна безпека являє собою характеристику економічної системи, що визначає її незалежність, стабільність та стійкість, здатність до динамічного та послідовного розвитку;
- критерієм економічної безпеки є економічні процеси в визначений момент часу;
- індикатором рівня економічної безпеки виступає система показників загальногосподарського та соціально-економічного значення, що мають кількісний вираз;
- економічна безпека визначається ефективністю економіки і повинна підтримуватися всіма її ланками;
- ефективність схеми забезпечення економічної безпеки національної економіки пов’язана з рівнем ризиків, що несуть диспропорції в економічній системі [11, с.15].

Пов’язуючи терміни економічна безпека та державний фінансовий контроль, В.Ф. Піхоцький зазначає, що “головною метою державного фінансового контролю, є забезпечення стабільності та економічної безпеки держави”, виділяючи при цьому наступні завдання: “дотримання чинного законодавства у сфері оподаткування юридичних і фізичних осіб; правильності ведення бухгалтерського обліку на всіх об’єктах контролю; відповідності бюджетному законодавству складання та виконання бюджетів; ефективності використання державного майна; своєчасного виявлення резервів зростання фінансових ресурсів держави; ефективності використання бюджетних асигнувань та правомірності здійснення валютних операцій” [4].

Особливо гостро поставлено питання забезпечення економічної безпеки країни в сьогоденних умовах економічної кризи, нераціонального та неефективного використання державних фінансових ресурсів, що, в свою чергу повинно було б спонукати органи державної влади до посилення, розмежування та чіткого розподілу повноважень та контролюючих функції органів державного фінансового контролю. Погіршення фінансової дисципліни в країні, збільшення бюджетних правопорушень при значно меншій кількості контрольних заходів, виявлення масових фактів розкрадання бюджетних коштів суттєво розбалансують систему державного фінансового контролю в Україні.

Загалом, на практиці ці завдання в основному виконуються, діяльність органів державного фінансового контролю спрямована на забезпечення належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни в державі. Про це свідчать загальні відомості про результати контрольних заходів (табл. 1).

Так, за даними Державної аудиторської служби, для останніх років характерне зменшення контрольних заходів на 1057, особливо це спостерігається по проведенню ревізій (- 897) та перевірки закупівель (-144). Кількість проведених зустрічних звірок також зменшилась (-4833). Натомість протягом 2016-2018 років характерне збільшення проведених державних фінансових аудитів (+260), перевірок у складі робочих груп (+98) та моніторингу закупівель (+109).

Отже, у 2018 році завершено понад 1,6 тисяч ревізій та перевірок, за результатами яких:

- охоплено контролем понад 386,2 млрд. грн фінансових та матеріальних ресурсів;
- виявлено порушень фінансово-бюджетного законодавства, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 2,2 млрд грн. (табл. 2), а саме:

- недоотримано фінансових ресурсів - на 955,0 млн грн;
 - встановлено незаконних, нецільових витрат та недостач - на майже 1,3 млрд. грн;
 - забезпечено відшкодування втрат загалом на суму 960,3 млн грн. (або 42,7 % з виявлених), а саме: надійшло недоотриманих ресурсів - понад 286,0 млн грн; відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недостач - на 674,3 млн грн;
 - направлено майже 1,7 тис. інформацій для прийняття управлінських рішень.
- За результатами проведених 382 державних фінансових аудитів:
- охоплено дослідженням майже 679,5 млрд. грн фінансових ресурсів;
 - виявлено порушень та недоліків загалом на 15,9 млрд грн. (у тому числі фактів неефективного витрачання коштів та майна на суму 7,5 млрд грн; - потенційних втрат та упущених вигод на понад 8,0 млрд грн.)
 - порушень, що спричинили втрати ресурсів та незаконне їх використання, на 340,7 млн грн;
 - порушень, що можуть спричинити втрати у подальшому, на 68,9 млн грн;
 - упереджено втрат, допущених через неефективні управлінські дії чи рішення, на 463,0 млн грн, а також поновлено таких втрат на 82,9 млн грн;
 - направлено аудиторські звіти та відповідні інформації для прийняття управлінських рішень 596 користувачам;
 - надано 3,9 тисячі пропозицій та рекомендацій.

Таблиця 1

Загальні відомості про результати державного фінансового контролю, од.

Контрольні заходи	2016р.	2017р.	2018р.	Відхилення, 2018р. до 2016 р.
1. Проведено заходів державного фінансового контролю (всього) в т.ч.:	2668	2181	1611	-1057
1.1. Ревізій певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності	2361	1809	1464	-897
1.2. Ревізій виконання місцевих бюджетів	-	17	9	9
1.3. Проведено державних фінансових аудитів (всього), у тому числі:	122	287	382	260
1.3.1. виконання місцевих бюджетів	17	38	73	56
1.3.2. виконання бюджетних програм	19	60	97	78
1.3.3. діяльності суб'єктів господарювання	86	189	212	126
1.4. Перевірок закупівель	147	63	3	-144
1.6. Перевірок у складі робочих груп (комісійних перевірок)	-	5	98	98
1.7 Моніторингів закупівель	-	-	109	109
1.8. Оцінок якості внутрішнього аудиту у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади	11	-	-	-11
2. Проведено зустрічних звірок	10308	6122	5475	-4833

Джерело: побудовано авторами на основі [10].

Втім, проведені контрольні заходи засвідчили, що і надалі залишається доволі поширеним негативний досвід використання державних ресурсів з недотриманням законодавства (табл. 2). Бюджетні правопорушення розподіляються на чотири основних категорії: недоотримання фінансових ресурсів; нецільові витрати, незаконні витри; недостачі.

Таблиця 2

Відомості про виявлені порушення та недоліки в сфері державного фінансового контролю, млн.грн.

Фінансові порушення	2016р.	2017р.	2018р.	Відхилення, 2018 р./2016 р., (+-)
Виявлено порушень законодавства, що можуть призвести до втрат фінансових і матеріальних ресурсів	2612,6	2281,2	2250	-362,6
Недоотримано фінансових ресурсів	1298,1	642,9	955	-343,1
Проведено витрат з порушенням законодавства (всього), у тому числі:	1314,5	1638,3	1295	-19,5
нецільові витрати	163,4	81,1	65,5	-97,9
незаконні витрати	1071	1122,6	1181,6	110,6
недостачі	80,1	24,1	47,8	-32,3

Джерело: побудовано авторами на основі [10].

Отже, протягом 2016–2018 років характерне зменшення фінансових порушень (рис. 1.), що, на перший погляд, могло б позитивно характеризувати державу в сфері забезпечення економічної безпеки. Однак, зважаючи на факт зменшення кількості проведених контрольних заходів майже вдвічі (40%) (як наслідок - зменшення бюджетних правопорушень), можна було б припустити, що відбулося зниження рівня зацікавленості органів виконавчої влади у здійсненні державного фінансового контролю.

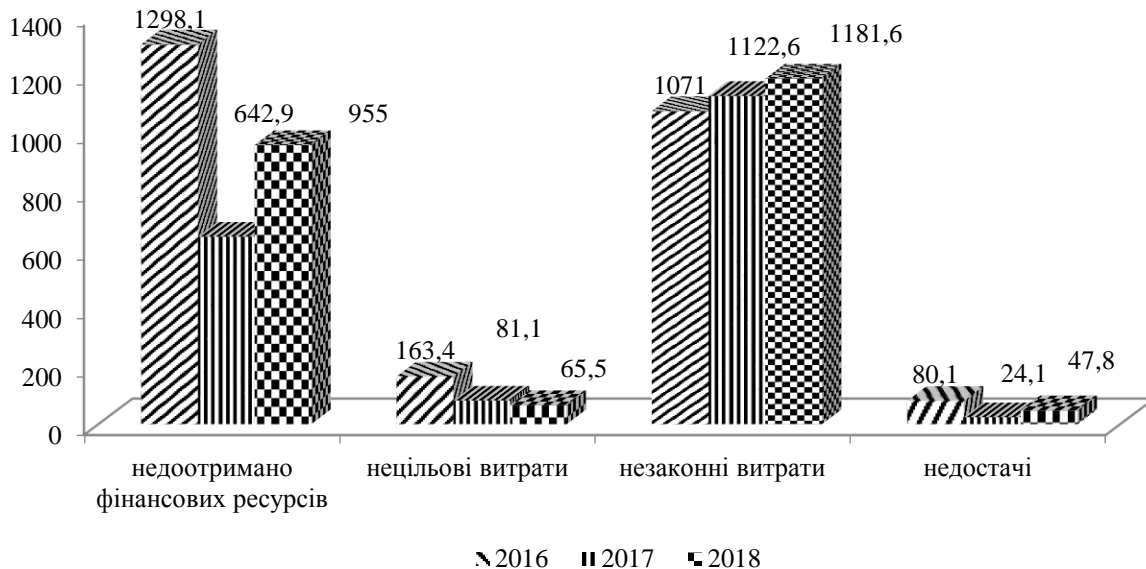


Рис. 1. Динаміка обсягів порушень, що призвели до втрат ресурсів, виявлених органами Держаудитслужби протягом 2016-2018 років, млн. грн.

Джерело: побудовано авторами на основі [10].

Загалом за результатами діяльності органів державного фінансового контролю за 2018 рік проконтрольовано та досліджено 1072,4 млрд грн фінансових та матеріальних ресурсів держави; виявлено втрат фінансових та матеріальних ресурсів на суму 2,6 млрд грн, з яких відшкодовано майже 1,0 млрд грн; встановлено фактів неефективного використання коштів і майна на 15,5 млрд гривень та попереджено порушень та недоліків на 21,8 млрд гривень.

Окреслена ситуація щодо відшкодування 1,0 млрд грн. з 2,6 млрд грн. виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів (38,5%) дає підстави припустити, що правоохоронні органи і суди не настільки сприяють захисту інтересів держави, щоб підвищити відсоток відшкодування. Появі нових порушень з боку керівників відомчих підприємств та установ, а також прийняттю ними не зовсім ефективних управлінських рішень сприяють відсутність належної принципово-категоричної реакції з боку керівників міністерств та відомств, а також відсутність підвищеного рівня відповідальності за порушення, обумовленого в нормативно-законодавчих джерелах.

Зважаючи на наведену аналітику, слід відмітити, що діяльність контролюючих органів, та зокрема, ефективність їх роботи, багато в чому залежить від правильної та об'єктивної інформації для здійснення контрольних заходів. Нині представлення такої інформації супроводжується певними труднощами та затягування термінів, визначених у запитах, або представлення неправдивої інформації, що зумовлює погіршення якості та ефективності контрольних заходів.

Державним фінансовим контролем охоплюються найважливіші для суспільства сфери: оборона, освіта і наука, охорона здоров'я і соціальний захист населення, житлово-комунальне господарство, паливно-енергетичний та агропромисловий комплекси, інфраструктура і транспорт тощо. При цьому теми, за якими проводяться заходи контролю, визначаються з урахуванням їх актуальності, соціального значення, обсягів коштів державного та місцевих бюджетів, спрямованих на фінансування бюджетних програм, а також з урахуванням потенційних ризиків допущення фінансових порушень.

Відповідно до Публічного звіту про діяльність державної аудиторської служби України за 2018 рік [10], найбільш розповсюдженими фінансовими порушеннями, наслідком яких стали втрати ресурсів у 2018 році (недоотримані доходи, незаконні, нецільові витрати та недостачі) були:

- реалізація суб'єктами господарювання товарів, робіт чи послуг (крім користування, оренди) безоплатно або за заниженими цінами - понад 533,4 млн грн;
- списання коштів на видатки/витрати без отримання товарів, робіт чи послуг або в обсягах, вищих від їх фактичної вартості - майже 445,3 млн грн;
- незаконні витрати внаслідок оплати завищеної вартості виконаних робіт та/або наданих послуг, а також завищення кількості чи вартості придбаних товарів - понад 321,9 млн грн;
- ненарахування і неперерахування (неповне перерахування) надходжень до загального та спеціального фондів бюджету (крім спецфонду бюджетних установ) - 249,0 млн грн;
- проведення незаконних (зайвих) виплат заробітної плати - понад 110,9 млн грн;
- втрата доходів через списання дебіторської заборгованості - майже 64,1 млн грн;
- покриття за рахунок загального фонду кошторису витрат спеціального фонду (без відновлення касових видатків загального фонду) - майже 61,0 млн грн;
- незаконні виплати фізичним особам компенсацій, допомог, пільг та субсидій, пенсій, стипендій, у тому числі які не мали права на їх отримання або у завищених розмірах - близько 59,9 млн грн;
- безпідставне покриття витрат фізичних або юридичних осіб, в тому числі за відсутності в обліку дебіторської заборгованості - понад 49,0 млн грн;
- нецільові витрати - 48,3 млн грн;
- недостачі коштів та матеріальних цінностей - понад 47,8 млн грн;
- недоотримання належних надходжень за майно, надане у користування, оренду - понад 47,8 млн грн;
- понаднормове списання з обліку матеріальних цінностей, що відсутні в наявності - 37,9 млн грн;
- сплата внесків до державних цільових фондів за незаконно виплаченою заробітною платою або за завищеною ставкою збору - майже 35,1 млн грн;
- зайве виділення (отримання) бюджетних коштів юридичним особам, одержувачам внаслідок завищення відповідних розрахунків або які не мали права на їх отримання - понад 14,2 млн грн;
- незаконне відчуження майна - майже 13,5 млн грн;
- здійснення за рахунок бюджету одного рівня видатків, які відповідно до бюджетного законодавства мають здійснюватись з бюджету іншого рівня – понад 11,4 млн грн;
- ліквідація (знищення, розбирання) майна, проведена всупереч законодавству - майже 10,8 млн грн;
- реалізація за заниженою вартістю або безоплатно послуг (крім адміністративних), які надаються на платній основі - понад 10,6 млн грн.

Отже, з метою забезпечення економічної безпеки держави, існує “необхідність розвитку системи фінансового контролю з огляду на об'єктивну потребу створення відповідної противаги існуючим загрозам у фінансовій системі, зокрема щодо зменшення обсягів та кількості бюджетно-фінансових зловживань та злочинів; покращення рівня фінансової дисципліни у використанні бюджетних коштів; забезпечення надходжень до бюджету податків, зборів та обов'язкових платежів в контексті змін до бюджетного та податкового законодавства; посилення відповідальності учасників бюджетного процесу та ін.” [8, с. 65-66].

Вчені, що досліджують особливості організації державного фінансового контролю, шляхи його реформування, визначають також його недоліки. Їх можна зазначити наступні:

- “1) недостатність чисельності підрозділів контролю у Державній аудиторській службі, а також незабезпечення організаційної та/або функціональної незалежності таких підрозділів;
- 2) недосконалість внутрішньої та зовнішньої методологічної бази з питань проведення державного фінансового контролю;
- 3) недоліки в частині повноти аудиторських дій, якості документування проведених перевірок та обґрунтованості висновків за їх результатами;
- 4) відсутність належної нормативно-правової бази в частині здійснення ДФК” [5, с. 16].

Тобто, держава фактично втратила координуючу та спрямовуючу роль у формуванні політики стосовно контролю за державними фінансовими ресурсами та майном. Можна з впевненістю констатувати про наявність комплексу загроз у фінансово-кредитній сфері внаслідок не врахування ролі державного фінансового контролю у забезпеченні економічної безпеки держави. Серед таких загроз можна виділити наступні [7, с. 234]:

- втрата державою координуючої функції у системі державного фінансового контролю;
- недонадходження до бюджету значного обсягу податків, зборів, обов'язкових платежів та неподаткових надходжень, доходів від оренди майна;
- погіршення фінансово-бюджетної дисципліни та наближення її до рівня критичного стану;
- збільшення сфери та обсягів фінансових порушень;

- послаблення відповідальності у фінансово-бюджетній сфері.

Представлені загрози можна упорядкувати за різними ознаками, а саме, за періодом тривалості дії, ймовірності настання, галузі виникнення, тощо.

Виходячи з цих підходів, усі зазначені загрози є внутрішніми по відношенню до економічної системи, мають тимчасовий характер, при цьому більшість з них існують вже довгий період. Виявлені загрози є реальними і мають аналітичне, наукове та практичне обґрунтування [8, с. 34].

Отже виникає необхідність створення певних противаг наявним загрозам економічної безпеки держави, де важлива роль має відводитись державному фінансовому контролю.

Оперативне нівелювання загроз і принцип превентивності передбачають раннє виявлення загроз, використовуючи внутрішнє і зовнішнє інформаційне середовище системи безпеки національної економіки, їх завчасне упередження за допомогою економічних, організаційних, нормативно-правових, адміністративних та інституційних важелів, з використанням декількох прогнозних сценаріїв забезпечення бюджетної безпеки [12, с. 180].

Це все спонукає до реформування, розвитку та підвищення ефективності державного фінансового контролю. Його вдосконалення може стати гарантією дієвої роботи державних фінансів, зокрема забезпечення економічної безпеки держави, успіхів у самодостатності регіонів та галузей економіки, зростання захищеності фінансових інтересів громадян, суб'єктів господарювання та держави, тощо.

Вважаємо, досить вдало формулює напрямки реформування державного фінансового контролю В.Ф. Піхоцький:

- формування єдиних концептуальних засад організації державного фінансового контролю, виходячи з сучасних умов розвитку економіки України;
- створення єдиного правового поля розвитку системи державного фінансового контролю та законодавчого закріплення за його суб'єктами контрольних функцій;
- формування нових і удосконалення діючих процедур державного фінансового контролю;
- удосконалення методик державного фінансового контролю;
- оптимізація організаційних структур державного фінансового контролю;
- удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю, створення сучасної науково-дослідної і навчальної бази за міжнародними зразками;
- створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури;
- покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю [4].

Слушну думку також висловлюють Л.В. Гуцаленко та О.В. Вахновська, які вважають, що для модернізації системи державного фінансового необхідні:

- подальший розвиток правового поля та методологічного забезпечення системи державного фінансового контролю шляхом гармонізації з міжнародними стандартами та найкращою практикою ЄС щодо аудиту у сфері державних фінансів;
- розбудова інституційного потенціалу органів Держаудитслужби;
- удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів у сфері державного фінансового контролю;
- підвищення відповідальності керівників органів державної влади та органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання державного та комунального секторів за ефективність їхніх управлінських рішень та результативність діяльності [2, с.17].

Система державного фінансового контролю, яка склалася на сьогодні, характеризується як сукупність слабо пов'язаних між собою самостійних структур, кожна з яких наділена певними повноваженнями та реалізує свої контрольні функції у відповідності до нечіткого законодавчого поля.

Існування великої кількості служб та інспекцій, які належать до контролюючих органів в Україні (Державна служба України з надзвичайних ситуацій, Державна фіскальна служба України, Державна екологічна інспекція України, Державна служба геології та надр України, Державна інспекція навчальних закладів України, Державна служба спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державна прикордонна служба України, Державна служба статистики України і багато інших) не тільки призводить до значних витрат бюджетних ресурсів, а й до збільшення частоти і тривалості перевірок суб'єктів.

Незважаючи на помітне скорочення кількості контролюючих органів в Україні, ще залишилися такі ЦОВВ, які мають однакові або схожі функції. Так, наприклад, до функцій Державного агентства лісових ресурсів України належить здійснення державного контролю за дотриманням законодавства в галузі мисливського господарства та полювання, що включає проведення контролю за додержанням законодавства під час ведення мисливського господарства та полювання. Остання функція належить до виконання також Державною екологічною інспекцією України [13, с. 92].

Досягнення бажаного рівня якості державного фінансового контролю в Україні повинно відбуватися за рахунок вдосконалення організаційної та управлінської структури контролюючих органів, чіткого розподілу їх функцій та повноважень (контролюючих органів законодавчої та виконавчої гілок влади), удосконалення нормативно-правової бази контролю, а також через підвищення професійного рівня кадрового забезпечення, інформаційної та методологічної складової.

Трансформуючи систему державного фінансового контролю в Україні, та, орієнтуючись на досвід розвинених країн світу, варто було б створити Єдиний орган державного контролю (Бюро), якому б підпорядковувались як органи законодавчої гілки влади (Рахункова Палата України), так і виконавчої (Державна Аудиторська Служба України). Досвід зарубіжних країн свідчить про незалежність органів державного фінансового контролю від виконавчої та законодавчої гілок влади.

У країнах Європейського Союзу існує чотири основні типи Вищих органів фінансового контролю, а саме:

- аудиторський суд (Італія, Франція, Іспанія, Люксембург, Бельгія, Португалія та Греція);
- колегіальний орган, що не має судових функцій (Німеччина, Нідерланди);
- контрольне управління у складі структури уряду, очолюване Генеральним контролером (Швеція, Фінляндія);
- незалежне контрольне управління, очолюване Генеральним контролером (Великобританія, Данія, Ірландія) [14].

Отже, дотримання економічної безпеки держави повинно бути важливим завданням всіх галузей влади: законодавчої, виконавчої, судової та забезпечуватись твердою координацією усіх суб'єктів у галузі дотримання безпеки в галузі економіки через складові та механізми контролю за рухом економічних процесів та застосовуванням державних фінансів.

Висновки. Таким чином, провівши дослідження щодо особливостей організації та призначення фінансового контролю з ціллю забезпечення економічної безпеки держави, можна констатувати, що він відіграє визначну роль у цій сфері та є важливим інструментом запобігання порушень, оцінки ефективності та результативності діяльності суб'єктів господарювання, оцінки виконання інвестиційних проектів, надання рекомендацій відносно поліпшення діяльності підприємств та установ. Його головною метою є забезпечення економічної безпеки держави шляхом ефективної фінансової політики держави, сприяння процесу формування, розподілу та дієвого використання фінансових ресурсів у всіх галузях економіки. Як пропозиції, можна реалізувати наступні заходи для підвищення ефективності державного фінансового контролю: гармонізація вітчизняного законодавства у відповідності міжнародних норм і стандартів; регламентування та чітке розмежування повноважень, функцій і компетенції у нормативно-правовій базі; розробка методологічних засад здійснення державного контролю; підвищення якості кадрового та інформаційного забезпечення органів контролю; підвищення рівня відкритості та прозорості контролюючих органів через використання всіх можливих інформаційно-комунікаційних систем поширення інформації; впровадження та використання автоматизованих інформаційних систем для забезпечення підвищення оперативності та дієвості контролю.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. Вид. 2-ге. К. : Центр учбової літератури, 2009. 424 с.
2. Гуцаленко Л.В., Вахновська О.В. Напрями реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики: всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2017. № 6 (22). С. 7-23.
3. Ключка С.С. Планування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади. *Причорноморські економічні студії*. 2016. №5. С.158-162.
4. Піхоцький В. Функціонування системи державного фінансового контролю та її удосконалення. *Демократичне врядування*. 2012. Вип. 10. URL: <http://www.lvivacademy.com/visnik10/fail/Pikhotskyj.pdf>.
5. Здирко Н.Г., Шевчук О.Д. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики : всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2018. № 5 (33). С. 7-24.
6. Черчик А. Наукові підходи до визначення сутності еколого-економічної безпеки підприємства. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. - 2016. № 2. С. 79-83.
7. Черчик О.М. Проблема динамічної стійкості та стабільності системи національної безпеки. *Економічна безпека і проблеми господарсько-політичної трансформації соціально – економічних систем*: зб. матер.міжнар. наук.-практ. конф., м. Полтава, 15-16 трав. 2009 р. Полтава. 2009. С.233–235.

8. Ключка С. С. Державний фінансовий контроль у системі економічної безпеки держави: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03 / Ін-т законодавства Верховної Ради України. Київ, 2018. 235.
9. Мулык Я.И. Теоретические подходы к определению сущности финансовой безопасности сельскохозяйственных предприятий. *Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук*. Москва, Институт стратегических исследований, 2014. С. 169-174.
10. Державна аудиторська служба України: офіційний сайт. URL: <http://www.dkrs.gov.ua>. (дата звернення: 23.01.2019).
11. Економічна безпека України: монографія; за ред. В.Г. Федоренка, І.М. Грищенко, Т.Є. Воронкової – К.: ТОВ «ДКС центр», 2017. – 462 с.
12. Онищенко С. В., Маслій О.А. Організаційно-економічний механізм упередження загроз бюджетній безпеці економіки. *Науковий вісник Полісся*. 2017. № 1(1). С. 176-184.
13. Иванова О. Ю., Малишко Ю. М., Лаптев В.І. Проблемно-орієнтований підхід до організації функціонування системи державного контролю в Україні. *Проблеми економіки*. 2017. № 2. С. 90-97
14. Александрович О. О. Модернізація системи державного фінансового контролю України в контексті імплементації світового досвіду. *Актуальні проблеми державного управління*. 2015. №2. С. 192-202.

References

1. Hutsalenko, L. V., Derii, V.A. & Kotsupatryi, M.M. (2009). Derzhavnyi finansovyi kontrol [State financial control]. Kyiv. Tsentр uchbovoi literatury. [in Ukrainian].
2. Hutsalenko, L. V., & Vakhnovska, O.V. (2017). Napriamy reformuvannya systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. [Directions of reformation of the state financial checking system are in Ukraine]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky: vseukrainskyi naukovovyrobnychiy zhurnal - Economy. Finances. Management: pressing questions of science and practice : allukrainian scientific and production magazine*, 6 (22). 7-23. [in Ukrainian].
3. Kliuchka, S.S. (2016). Planuvannya vnutrishnoho audytu v tsentralnykh orhanakh vykonavchoi vlady [Planning of internal audit is in central executive bodies]. *Prychornomorski ekonomichni studii - Black sea region economic studios*. 5, 158-162. [in Ukrainian].
4. Pikhotskyi, V. (2012). Funktsionuvannya systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu ta yii udoskonalennia [Functioning of the state financial checking and her improvement system]. *Demokratychnе vriaduvannya - Democratic Governance*. URL: <http://www.lvivacademy.com/visnik10/fail/Pikhotskyj.pdf>. [in Ukrainian].
5. Zdyrko, N. H. & Shevchuk, O.D. (2018). Derzhavnyi finansovyi kontrol v Ukraini: suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku [State financial control in Ukraine: the modern state and prospects of development]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky: vseukrainskyi naukovovyrobnychiy zhurnal - Economy. Finances. Management: pressing questions of science and practice : allukrainian scientific and production magazine*. 5 (33), 7-24. [in Ukrainian].
6. Cherchyk, A. (2016). Naukovi pidkhody do vyznachennia sutnosti ekoloho-ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [The scientific going is near determination of essence of еколого-економічної safety of enterprise]. *Ekonomichnyi chasopys Skhidnoievropeiskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky - Economic magazine of the east Europe national university of the name of Lesia Ukrainian*. 2, 79-83. [in Ukrainian].
7. Cherchyk, O.M. (2009). Problema dynamichnoi stiikosti ta stabilnosti systemy natsionalnoi bezpeky [Problem of dynamic firmness and stability of the system of national safety]. *Ekonomichna bezpeka i problemy hospodarsko-politychnoi transformatsii sotsialno – ekonomichnykh system - Economic security and problems of economic-political transformation socially - economic systems: zb. mater.mizhnar. nauk.–prakt. konf., m. Poltava, pp 233–235*. [in Ukrainian].
8. Kliuchka, S. S. (2018). Derzhavnyi finansovyi kontrol u systemi ekonomichnoi bezpeky derzhavy [State financial control is in the system of economic security of the state]. Extended abstract of Doctor's thesis. In-t zakonodavstva Verkhovnoi Rady Ukrainy. Kyiv. [in Ukrainian].
9. Mulyk, Ya.Y. (2014). Teoretycheskiye podkhody k opredeleniyu sushchnosti fynansovoi bezopasnosti selskokhoziaistvennykh predpriyatiy. [Theoretical going near determination of essence of financial safety of agricultural enterprises]. *Aktualnye problemy humanyarnykh y estestvennykh nauk - Actual problems of the humanities and natural sciences*. Moskva, Ynstytut stratehycheskykh yssledovaniy, 169-174. [in Russian].
10. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy: ofitsiyniy sait. [Government public accountant service of Ukraine: official web-site]. URL: <http://www.dkrs.gov.ua>. (data zvernennia: 23.01.2019). [in Ukrainian].
11. Ekonomichna bezpeka Ukrainy [Economic security of Ukraine]. (2017). za red. V.H. Fedorenka, I.M. Hryshchenka, T.Ie. Voronkovoї – К.: ТОВ «ДКС tsentr». [in Ukrainian].

12. Onyshchenk, S. V. & Maslii, O.A. (2017). Orhanizatsiino-ekonomichniy mekhanizm uperedzhennia zahroz biudzhethnii bezpetsi ekonomiky [Organizationally-economic mechanism of prejudice of threats to budgetary safety of economy]. *Naukovyi visnyk Polissia - Scientific announcer of Polesye*. 1(1), 176-184. [in Ukrainian].

13. Ivanova O. Yu., Maly`shko Yu. M. & Lapytev V.I. (2017). Problemno-oriyentovany`j pidxid do organizaciyi funkcionuvannya sy`stemy` derzhavnogo kontrolyu v Ukrayini. [Problem-oriented approach to the organization of the functioning of the state control system in Ukraine] *Problemy` ekonomiky` - Problems of the economy*. 2., 90-97. [in Ukrainian].

14. Aleksandrovych, O. O. (2015). Modernizatsiia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu Ukrainy v konteksti implementatsii svitovoho dosvidu [Modernization of the system of state financial control of Ukraine in the context of implementation of world experience]. *Aktualni problemy derzhavnoho upravlinnia*, (2), 192-202. [in Ukrainian].

Інформація про авторів

ЗДИРКО Наталія Григорівна – кандидат економічних наук, доцент, декан факультету обліку та аудиту, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: Natashka26@i.ua)

МУЛИК Ярославна Ігорівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).

ZDYRKO Nataliya – PhD in Economics, Associate Professor, Dean of the Faculty of Accounting and Audit, Vinnytsia National Agrarian University. (21008, Vinnytsia, Soniachna str. 3, e-mail: Natashka26@i.ua).

MULYK Yaroslavna – PhD in Economics, Associate Professor, of the Audit and State Control Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Sonyachna Str., e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).

ЗДЫРКО Наталия Григорьевна – кандидат экономических наук, доцент, декан факультета учета и аудита, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: Natashka26@i.ua)

МУЛЫК Ярославна Игоревна – кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).



УДК 657.471:631.147

DOI: 10.37128/2411-4413-2019-7-14

**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ
ВИТРАТ ОРГАНІЧНОГО
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО
ВИРОБНИЦТВА ©**

ІЩЕНКО Я.П.,
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
в галузях економіки
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)*

На основі теоретичного дослідження напрацювань з проблематики органічного виробництва, виявлено недостатність наукових розробок теоретичного та практичного характеру з обліку витрат виробництва органічної продукції. Розвиток органічного виробництва в Україні потребує якісного інформаційного забезпечення управління такими процесами. Ключову роль в цьому має зіграти належне правове та методичне забезпечення не лише організації та провадження органічного виробництва, а й обліку цих процесів.

Публікація присвячена вирішенню проблеми облікового забезпечення управління витратами в умовах органічного виробництва.

© **ІЩЕНКО Я.П., 2019**