

Danish scientific journal
DSJ 

№36/2020

ISSN 3375-2389

Vol.4

The journal publishes materials on the most significant issues of our time. Articles sent for publication can be written in any language, as independent experts in different scientific and linguistic areas are involved.

The international scientific journal “Danish Scientific Journal” is focused on the international audience. Authors living in different countries have an opportunity to exchange knowledge and experience.

The main objective of the journal is the connection between science and society. Scientists in different areas of activity have an opportunity to publish their materials. Publishing a scientific article in the journal is your chance to contribute invaluable to the development of science.

Editor in chief – Lene Larsen, Københavns Universitet

Secretary – Sofie Atting

- Charlotte Casparsen – Syddansk Erhvervsakademi, Denmark
- Rasmus Jørgensen – University of Southern Denmark, Denmark
- Claus Jensen – Københavns Universitet, Denmark
- Benjamin Hove – Uddannelsescenter Holstebro, Denmark
- William Witten – Iowa State University, USA
- Samuel Taylor – Florida State University, USA
- Anie Ludwig – Universität Mannheim, Germany
- Javier Neziraj – Universidade da Coruña, Spain
- Andreas Bøhler – Harstad University College, Norway
- Line Haslum – Sodertorns University College, Sweden
- Daehoy Park – Chung Ang University, South Korea
- Mohit Gupta – University of Calcutta, India
- Vojtech Hanus – Polytechnic College in Jihlava, Czech Republic
- Agnieszka Wyszynska – Szczecin University, Poland

Also in the work of the editorial board are involved independent experts

1000 copies

Danish Scientific Journal (DSJ)

Istedgade 104 1650 København V Denmark

email: publishing@danish-journal.com

site: <http://www.danish-journal.com>

CONTENT

ECONOMIC SCIENCES

<i>Makarevych O., Isaieva D.</i> INNOVATIVE DEVELOPMENT OF ENTERPRISES AS A RESULT OF USING INTELLECTUAL CAPITAL 3	<i>Smagulova K., Myrzakhmet-Sarykulova L., Baiuzakova G., Dosymova O.</i> PRESENT POSITION OF THE HOTEL INDUSTRY IN KAZAKHSTAN13
<i>Panova N., Panov V.</i> DIRECTIONS OF MEDIA BUSINESS DEVELOPMENT IN THE DIGITAL ECONOMY 8	<i>Shevchuk O.</i> THE STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE: CONDITION AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT16

JURISPRUDENCE

<i>Bilko O.</i> CRIMINOLOGICAL CHARACTERISTICS OF CRIMES USING THE CREDIT AND FINANCIAL SPHERE OF UKRAINE31	<i>Stetsiuk S.</i> GENERAL CHARACTERISTICS AND FEATURES OF CONTROL MEASURES IN THE SYSTEM OF THE MINISTRY OF DEFENSE OF UKRAINE37
<i>Dyorov S.</i> STATE OF THE SCIENTIFIC DEVELOPMENT OF PROBLEMS OF OPERATIVE SEARCH OF CRIMINALLY ACTIVE PERSONS BY UNITS OF CRIMINAL POLICE 34	<i>Khakonova I., Shadzhe M., Khasanova S.</i> PROBLEMS OF IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL ACTS IN THE FIELD OF FAMILY RELATIONS.....43
	<i>Polyakov E., Shchurat T.</i> SEARCH OF FACES AS ONE OF TYPES OF LEGAL RELATIONS.....46

POLITICAL SCIENCES

<i>Grechishkina S., Dolgikh E.</i> US FIRST LADY IMAGE AS A FACTOR OF INFLUENCE ON STATE POLICY: WAYS OF FORMATION AND SPHERE OF INFLUENCE.....51	<i>Turaeva I., Danilova S.</i> YOUTH POLICY IN THE DEVELOPMENT OF EDUCATIONAL INSTITUTIONS.....56
--	---

- the creation of an independent audit to audit the activities of hotels;
 - training of qualified personnel to improve hotel service.

The hotel market of Kazakhstan is at the stage of active formation and has broad prospects for further development.

REFERENCES:

1. Индустрия гостеприимства в Казахстане: проблемы и перспективы [Электронный ресурс]: URL: <http://www.investkz.com/journals/30/356.html/>.
2. Гостиничный бизнес РК: низкий уровень сервиса [Электронный ресурс]: URL: <https://kapital.kz/gosudarstvo/42617/gostinichnyu-biznes-rk-nizkiy-uroven-servisa.html>.
3. Сколько отелей в мире и где больше всего «пятизвездников» [Электронный ресурс]: URL: <https://www.atorus.ru/news/press-centre/new/46755.html/>.
4. Туризм Казахстана /Статистический сборник/ 65стр. Нур-Султан, 2019 г.
5. Комитет РК по статистике [Электронный ресурс]: <https://stat.gov.kz/>.
6. Меньше 13% отелей Казахстана имеют хоть какие-то «звезды» [Электронный ресурс]: URL: <https://kursiv.kz/news/tendencii-i-issledovaniya/2019-05/menshe-13-oteley-kazakhstanana-imeyut-khot-kakie-zvezdy/>.
7. Малюшенко Е.Д., Морозова М.А. Управление процессом формирования и развития гостиничных цепей на рынке туристских услуг // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент». – №1. – 2014. [Электронный ресурс]: URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-protssom-formirovaniya-i-razvitiya-gostinichnyh-tsepey-narynke-turistskih-uslug>.
8. Голигузова Н.С. Современные проблемы развития гостиничного бизнеса в РФ [Текст] / Н.С. Голигузова, В.К. Воробьев // Инновационные технологии в науке и образовании : материалы IV Междунар. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 18 дек. 2015 г.) / редкол.: О.Н. Широков [и др.]. – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2015.- № 4(4).- С.399-403.

THE STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE: CONDITION AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT

Shevchuk O.

*PhD in Economics, Associate Professor of Audit and State Control
 Vinnytsia National Agrarian University, Ukraine*

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В УКРАИНЕ: СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Шевчук Е.Д.

*кандидат экономических наук,
 доцент кафедры аудита и государственного контроля,
 Винницкий национальный аграрный университет, Украина*

Abstract

In the article current trends in the implementation of domestic state financial control are considered, the results of the work of state regulatory bodies for the previous period of their activity are analyzed, existing problems in the field of financial control are defined and the necessary measures to improve the system of state financial control in Ukraine are developed to increase its efficiency and achieve a new a progressive stage in the development of control activities, which is more consistent with civilized economic relations in the market.

Аннотация

В статье рассмотрено современные тенденции осуществления отечественного государственного финансового контроля, проанализированы результаты работы государственных контролирующих органов за предыдущий период их деятельности, выделены существующие проблемы в сфере финансового контроля и сформированы необходимые мероприятия по усовершенствованию системы государственного финансового контроля в Украине, повышения его эффективности, выхода на новый прогрессивный этап развития контрольной деятельности, который в большей степени соответствует цивилизованным экономическим отношениям на рынке.

Keywords: state financial control, management function, financial resources, state budget, budget offenses, regulatory authorities.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, функция управления, финансовые ресурсы, государственный бюджет, бюджетные правонарушения, контролирующие органы.

Вступление. Среди важнейших проблем современного экономического развития Украины особенное место занимает проблема повышения эффективности использования государственных ресурсов, а вместе с тем - и улучшение общественного благосостояния. Одним из путей решения этой проблемы есть усовершенствование института государственного финансового контроля.

Финансовый контроль является важной функцией управления, особенно в современных условиях постоянного недофинансирования, бюджетного дефицита, недостачи средств и вообще сложной финансовой ситуации. Никакая, даже наиболее совершенная политика государства в сфере финансов не даст позитивных результатов без построения соответствующей системы государственного финансового контроля. Этот вид контроля обеспечивает эффективный процесс формирования и использования финансовых ресурсов во всех отраслях экономики нашей страны, без чего невозможно ее функционирование. Финансово-хозяйственный контроль помогает государству осуществлять непрерывное наблюдение и проверку работы на объекте управления, устанавливать причины нарушения законодательства, следить за правильностью распределения и потребления общественного продукта и использования финансовых ресурсов.

На протяжении последних лет в системе государственного финансового контроля в Украине наблюдаются проблемы нормативно-правового, организационно-технического, информационного и кадрового характера, которые в своей совокупности приводят к снижению эффективности и объективности проведения государственного финансового контроля, нерационального управления государственным имуществом и использования бюджетных ресурсов. Все это указывает на необходимость поиска путей усовершенствования государственного финансового контроля, учитывая как особенности национальной экономики, так и позитивный зарубежный опыт в сфере финансовых отношений.

Сегодня достаточно важным и актуальным является вопрос формирования и становление целостной и действенной системы государственного финансового контроля (ГФК) в Украине, без решения которого невозможно повысить эффективность производства, конкурентоспособность базовых отраслей национальной экономики, решить проблемы жизнедеятельности государства, снизить уровень тенезации экономики и коррупции.

Своевременное выявление и устранение недостатков, совершенствование и реформирование государственного финансового контроля в нашем государстве приобретают особенную актуальность и важность.

Высоко оценивая вклад отечественных исследователей в развитие теории и практики государственного финансового контроля, можно отметить существование нерешенных проблем в этой сфере, а также необходимость разработки современных

теоретических и методологических принципов единой системы государственного финансового контроля.

Ключевой из них является проблема функционирования органов государственного финансового контроля на принципах системного подхода, который предусматривает, в первую очередь, поиск путей конструктивного взаимодействия органов контроля разных уровней, законодательное обеспечение их организации и функционирования, общую методологию совместной деятельности, создания единственного информационного пространства.

Постановка задачи. В Украине образовались ряд разрозненных государственных контролирующих органов, которые, по существу, не являются самостоятельными, не связаны между собой нормативно-правовой базой, не имеют единственной информационно-коммуникационной инфраструктуры, а их действия недостаточно координированы.

Существует необходимость определения и обоснования наиболее уместных путей усовершенствования системы государственного финансового контроля в Украине, учитывая современное состояние реализации финансово-бюджетных отношений на государственном и местном уровнях. Для достижения поставленной цели нужно решить такие задачи:

- определить значение и место государственного финансового контроля в процессе реализации финансово-бюджетной политики государства;
- раскрыть ключевые требования, которым должна отвечать современная система государственного финансового контроля;
- исследовать и систематизировать существующие недостатки функционирования системы государственного финансового контроля;
- предложить целесообразные пути усовершенствования системы государственного финансового контроля, учитывая ее недостатки.

Результаты. Под системой государственного финансового контроля, на наш взгляд, следует понимать целостную взаимосвязанную и взаимообусловленную, иерархическую и динамическую совокупность моделей, видов, функций, принципов, целей, заданий, предметов, субъектов, объектов, этапов, форм, методов и средств обеспечения ГФК, предназначенных для измерения законности, целесообразности, результативности и эффективности использования государственных финансовых ресурсов, государственной собственности, а также реализации финансовой, бюджетной, налоговой, таможенной, денежно-кредитной, валютной, долговой, инвестиционной, антимонопольной политики и политики ценообразования; осуществление предпринимательской деятельности; финансовой разведки процессов, связанных с существованием "теневой" экономики, политики в сфере противодействия (предотвращения) легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма; выработка и реализация необходимых для их усовершенствования превентивных и корректирующих мероприятий.

Единая система государственного финансового контроля, на наш взгляд, должна включать полноценные подсистемы внешнего и внутреннего государственного финансового контроля. Счетная палата, как высший орган внешнего финансового контроля в Украине, реализует свою деятельность в соответствии с Конституцией Украины, Бюджетного кодекса Украины, Закона Украины "О Счетной палате", других нормативно-правовых актов Украины, в которых определено, что Счетная палата осуществляет контроль от имени Верховной Рады Украины за поступлением средств в Государственный бюджет Украины и их использованием.

Необходима трансформация роли и функций Счетной палаты, с одновременной переориентацией на выполнение заданий, которые отвечают современным международным стандартам и передовому опыту. Остались проблемы расширения полномочий представителей Счетной палаты, профессиональной подготовки кадров. Актуальным вопросом также есть усиление консультативной роли Счетной палаты относительно Верховной Рады, поскольку необходимым остается доработка механизмов сотрудничества и координации между Счетной палатой и Верховной Радой Украины, мониторинга выполнения рекомендаций по результатам государственного аудита.

Негативное влияние на эффективность контроля имеет и то, что Счетная палата Украины не имеет соответствующих полномочий устранять выявленные нарушения и привлекать к ответственности виновных лиц собственными процессуальными средствами. В соответствии с Законом Украины "О Счетной палате" [2] ее полномочия в этой области направлены лишь на сообщение соответствующих органов о выявленных правонарушениях ради принятия мер по их устранению. Для повышения доверия общественности к результатам своей работы и объективности контроля, функционирование Счетной палаты не должно быть политизированным.

В Украине функции государственного финансового контроля также реализует система органов государственной власти, среди которых Государственная аудиторская служба, Государственная налоговая служба, Государственная казначейская служба и другие органы.

Сегодня достаточно важным и актуальным является вопрос развития и становления целостной системы ГФК в Украине, без решения которого невозможно обеспечить поступающее социально-экономическое развитие, реальное реформирование

бюджетной системы и системы социального обеспечения, решения неотложных потребностей в разных сферах жизнедеятельности государства, эффективное использование государственной собственности, становление в Украине гражданского общества.

Функционирование эффективной, качественной и прозрачной системы государственного финансового контроля значительно повышает уровень доверия до государства как собственных граждан, так и зарубежного сообщества, а также создает необходимые условия для развития бизнеса, экономического роста страны, формирования благоприятного инвестиционного климата и тому подобное.

При этом стоит отметить, что в условиях децентрализации власти и реформы местного самоуправления важным является построение и одобрение на законодательном уровне обновленной современной модели системы государственного финансового контроля на местном уровне, которая бы отвечала требованиям Европейского Союза и характеризовалась такими чертами:

- внешний независимый финансовый контроль за поступлением в бюджеты всех уровней и расходованием бюджетных средств, в том числе местных бюджетов и трансфертов, должен осуществляться Счетной палатой Украины и ее региональными представительствами;

- внутренний финансовый контроль за своевременным и в полном объеме поступлением налогов, сборов (обязательных платежей) в бюджеты всех уровней - Министерством финансов Украины, в частности Государственной налоговой службой, а также другими уполномоченными органами власти;

- внутренний финансовый контроль за расходованием средств местных бюджетов и трансфертов из местных бюджетов - внутренние службы контроля и аудита в составе местных органов власти и аудиторы в бюджетных учреждениях; за использованием трансфертов из государственного бюджета местным бюджетам - уполномоченные представители (государственные аудиторы) Министра финансов Украины.

Изучая современные тенденции осуществления государственного финансового контроля на государственном и местном уровнях было определено, что в системе государственного финансового контроля эти требования очень часто игнорируются, приводя к недостаткам этой системы, которые можно объединить в три группы (таблица 1).

Недостатки системы государственного финансового контроля в Украине

Недостатки правового характера	Недостатки организационного характера	Недостатки методологического характера и кадрового потенциала
<p>1. Отсутствие законодательных решений относительно формирования целой системы ГФК в государстве.</p> <p>2. Несогласование норм действующих законов и нормативно-правовых актов в сфере ГФК.</p> <p>3. Невыполнение норм действующего законодательства в области обеспечения надлежащего взаимодействия между органами государственного финансового контроля, который усиливает дублирование и параллелизм в работе.</p> <p>4. Несоблюдение и нарушение норм и принципов бюджетного и налогового законодательства участниками финансово-экономических отношений.</p>	<p>1. Отсутствие четкого перечня органов, которые отвечают за осуществление в Украине государственного финансового контроля, и их полномочий.</p> <p>2. Недостаточное внимание к контрольным действиям, которые обеспечивают профилактическую функцию контроля.</p> <p>3. Дублирование и параллелизм в работе контрольных органов разных уровней, чрезмерная перегрузка некоторых объектов ревизиями и проверками.</p> <p>4. Отстраненность органов ГФК от разработки, обсуждения и принятия организационно-правовых мероприятий по недопущению финансовых нарушений.</p> <p>5. Недостаточная работа с общественностью по разъяснению заданий ГФК по обеспечению устранения допущенных нарушений; неопределенность всех сфер ГФК.</p> <p>6. Недостаточное использование в контрольно-ревизионной работе методик, направленных на определение эффективности использования государственных финансовых ресурсов.</p> <p>7. Нарушение прав подконтрольных субъектов; порядка и процедур проведения государственных закупок; процедур распределения бюджетных средств между бюджетами и фондами разных уровней.</p> <p>8. Неэффективность управления государственными средствами и имуществом.</p> <p>9. Отсутствие надлежащей ответственности должностных лиц за нарушение законов, норм, правил и соответствующее возмещение потерянных ресурсов.</p>	<p>1. Отсутствие методологического обеспечения основных форм финансового контроля (специфических процедурных стандартов).</p> <p>2. Несоответствие основным принципам систем государственного финансового контроля ведущих стран Европы.</p> <p>3. Отсутствие единой информационной и методологической базы ГФК.</p> <p>4. Отсутствие соответствия предварительного, текущего и последующего контроля.</p> <p>5. Неуккомплектованность контрольных органов квалифицированными кадрами.</p> <p>6. Отсутствие надлежащего уровня организации профессиональной подготовки и переподготовки кадров.</p>

Важным требованием к построению современной системы государственного финансового контроля на всех уровнях ведения хозяйства является осуществление контроля на основе обеспечения четкого взаимодействия и координации усилий всех участников финансово-бюджетных отношений для решения задач государственного финансового контроля. Современная система государственного финансового контроля должна быть построена таким образом, чтобы можно было быстро и эффективно настраиваться на решение новых задач и вызовов.

Следует отметить, что система государственного финансового контроля в Украине имеет ряд проблем и недостатков, которые делают ее неэффективной, затратной и непрозрачной. На сегодня не создано достаточного уровня правового, информационного, организационного, коммуникативного, методологического и кадрового обеспечения для осуществления государственного финансового контроля. Это все негативно влияет на уровень доверия населения к власти, на развитие финансово-бюджетных отношений в Украине, тормозя ряд трансформаций в этой сфере.

Учитывая это, необходимость усовершенствования системы государственного финансового контроля является особенно актуальной и неотложной. Решить проблемы и преодолеть недостатки организации и функционирования государственного финансового контроля в Украине возможно путем последовательной реализации мероприятий, направленных на создание современной модели государственного финансового контроля, которая бы отвечала потребностям национальной экономики и требованиям Европейского Союза.

Проблемой выполнения бюджета во многих странах мира является эффективное использование бюджетных средств. Внедрение аудита эффективности в деятельность контролирующих органов Украины усовершенствует систему государственного финансового контроля, результаты которого повысят эффективность деятельности исполнительной власти по использованию государственных ресурсов и сделают ее более открытой и прозрачной для общества, что позволит предоставлять информацию о том, как государство достигает поставленных целей и решает проблемы экономики.

Аудит эффективности приобретает все большую актуальность, что связано с формированием предпосылок, которые определяют трансформацию отношений в сфере использования государственных ресурсов.

Возникновение и внедрение аудита эффективности в систему государственного финансового контроля Украины обусловлены необходимостью контролировать целевой характер государственных расходов и оценивать их результативность.

В украинском законодательстве, а именно в Постановлении Кабинета Министров Украины «Об утверждении Порядка проведения Государственной аудиторской службой, ее межрегиональными территориальными органами государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ», подано такое определение: «Аудит эффективности - это форма государственного финансового контроля, направленная на определение эффективности использования бюджетных средств для реализации запланированных целей и установления факторов, которые этому препятствуют.

Аудит эффективности осуществляется с целью разработки обоснованных предложений по повышению эффективности использования средств государственного и местных бюджетов в процессе выполнения бюджетных программ» [2].

Аудит эффективности отличается от проверок целевого характера расходования государственных средств. Он осуществляет комплексный анализ

причин неэффективного использования государственных средств на основе рекомендаций по совершенствованию бюджетного процесса, действующего законодательства и всей экономической политики государства. Бюджетная система должна быть ориентирована не просто на освоение государственных средств, а на достижение конкретного и точного результата, при этом в этой системе осуществляется связь ресурсного обеспечения бюджетной организации итогам ее деятельности. Поэтому для реализации аудита эффективности нужна адекватная современным требованиям система учета, которая содержит параметры отчетности органов власти об эффективном расходовании государственных ресурсов, а также объективные условия перехода к аудиту эффективности (правовая база, наделение отдельными правами и полномочиями контролирующих органов, наличие методического обеспечения и квалифицированных специалистов).

Стоит отметить, что при разработке механизма использования аудита эффективности возникают причины, сдерживающие его введения, к которым относятся:

- наличие значительного объема финансовых нарушений, нецелевого, полукриминального использования средств, что определяет необходимость решения прежде всего именно этих проблем;
- отсутствие законодательно отработанной системы государственного финансового контроля с четким определением функций и полномочий органов контроля;
- ограничение в законодательно-правовом плане функций Счетной палаты, то есть ее участия в реализации аудита эффективности.

Главным элементом обеспечения организации и проведения качественного аудита является наблюдение. Основные задачи контроля за проведением аудита эффективности деятельности предприятия отражено на рис. 1.

Сегодня в практике контрольной деятельности преимущественно осуществляется процесс выявления нарушений и гораздо меньше внимания уделяется оценке эффективности использования средств. Это означает, что аудиторские проверки независимо от подходов должны быть ориентированы на то, чтобы осуществлять потенциальное влияние на деятельность организаций или использования ресурсов. Аудит, который не отвечает на вопрос «что делать?», сегодня становится все менее востребованным. Задача ориентированного на эффективность аудита главным образом заключается в оценке результатов, достигнутых по планам.

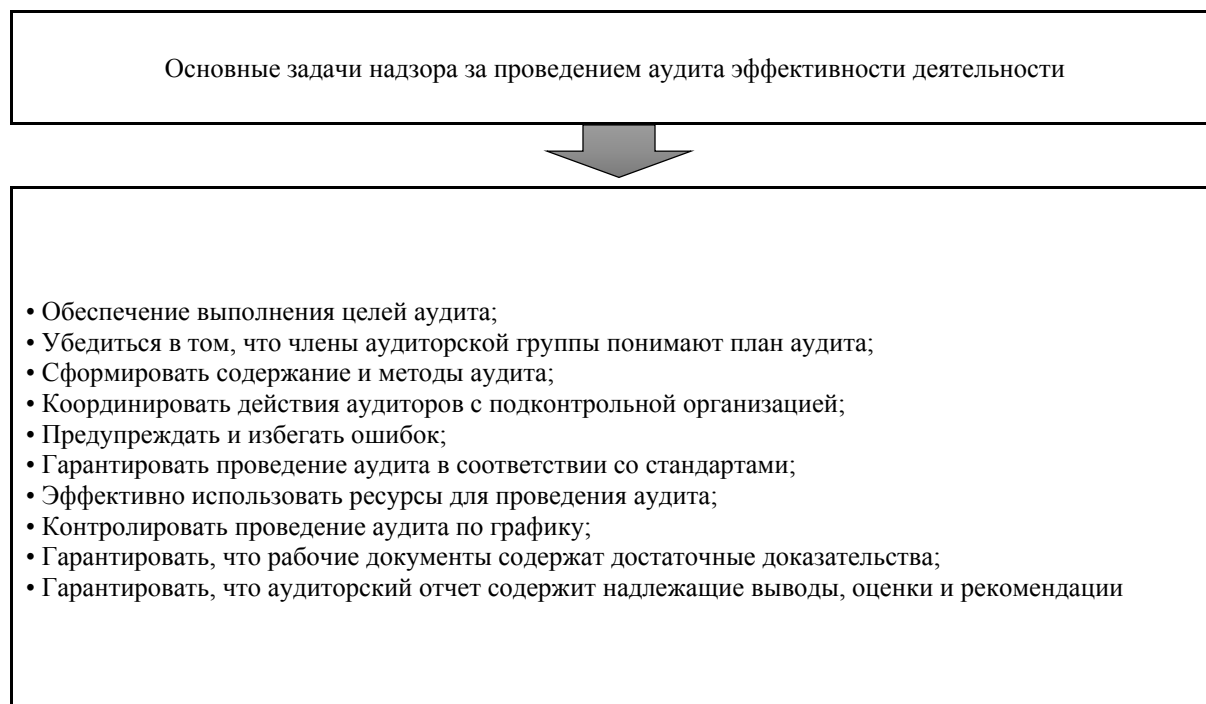


Рис. 1. Основные задачи надзора за проведением аудита эффективности деятельности

В Украине органами, на которые возложены полномочия осуществлять аудит эффективности, является Счетная палата Украины и Государственная аудиторская служба Украины (ГАСУ).

На рис. 2 представлен порядок проведения аудита эффективности и краткие указания о деятельности государственных аудиторов на каждом из этапов аудиторского исследования.

В частности, речь идет о том, что:

- повышается ответственность за расходование государственных средств, их целенаправленное, квалифицированное, экономичное и эффективное

использование;

- ответственность за использование государственных ресурсов становится все более реальной, ужесточаются требования к выполнению законодательно-правовых норм в регулировании ресурсно-имущественных отношений;

- контроль эффективности использования государственных средств должен иметь высокий уровень независимости, поскольку это является предпосылкой его достоверности и результативности.

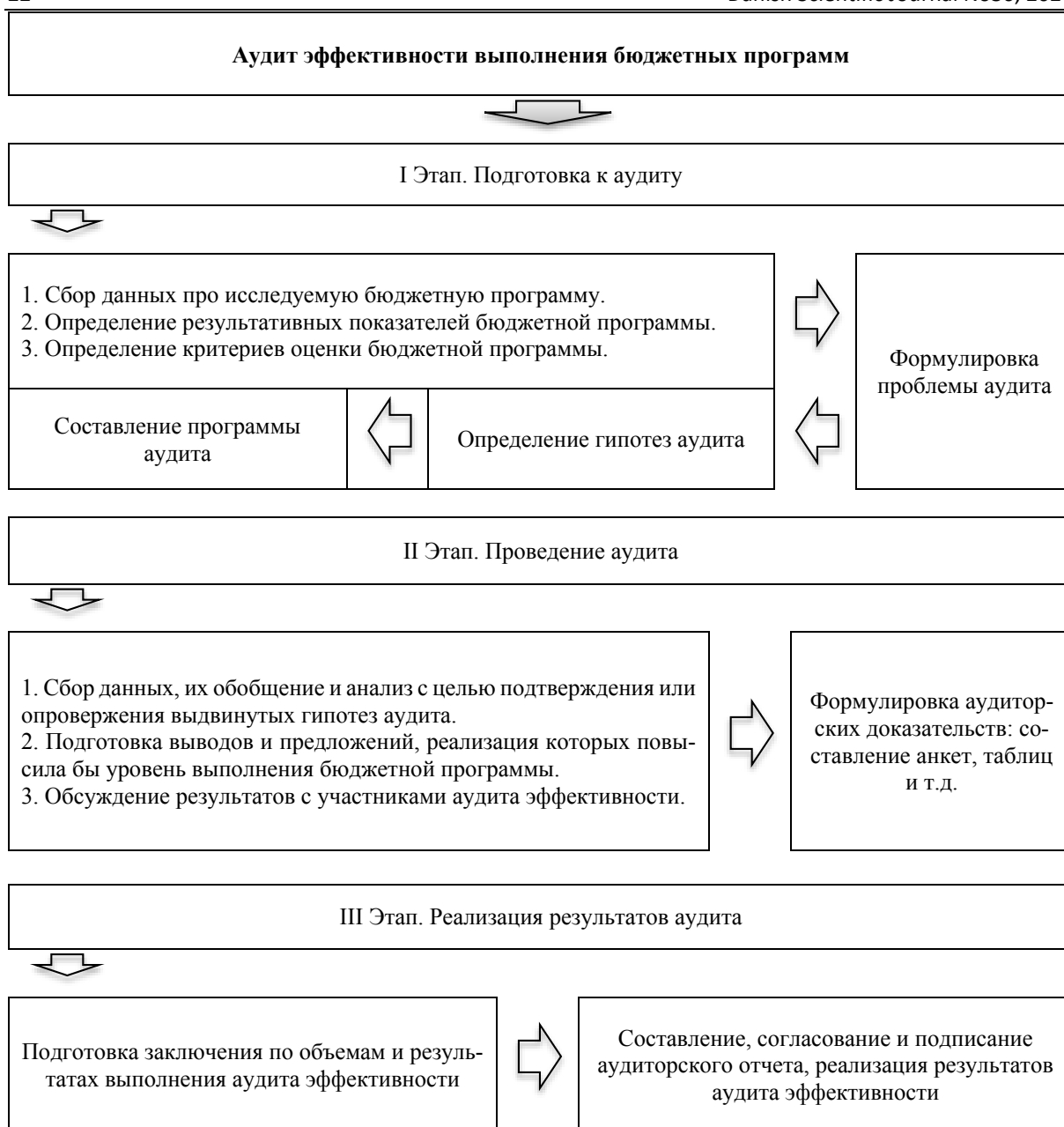


Рис. 2. Порядок проведения аудита эффективности выполнения бюджетных программ

Структурно аудит эффективности в системе государственного финансового контроля содержит аудит эффективности бюджетного процесса в целом и аудит эффективности бюджетных расходов по конкретным статьям.

Имея возможность анализировать различные аспекты работы государственного сектора экономики, аудит эффективности позволяет определить лучшие методы практической работы. Длительность проведения аудита составляет не более 120 рабочих дней.

Можно утверждать, что с введением в практику аудита эффективности система государственного финансового контроля выходит на новый прогрессивный этап развития контрольной деятельности, который в большей степени соответствует цивилизованным экономическим отношениям на рынке. Этот этап связан с такими тенденциями, как:

- интеграция различных видов контроля и

аудита, которые бы достигали главной цели - эффективности функционирования государственной власти и ее основного инструмента - бюджета;

- усиление аудита государственных структур, которые имеют полномочия по расходованию государственных средств, включая расходы на их собственное функционирование;

- использование новых инструментов и методов с применением информационных технологий;

- повышение уровня компетенции аудиторов;

- внедрение новых методологий оценки уровня эффективности экономической деятельности.

Следовательно, эффективность является лишь одним из результативных показателей, качественно и количественно характеризующие выполнение бюджетной программы, подтверждаются статистической, бухгалтерской и другой отчетностями и позволяют оценить использование средств на вы-

полнение бюджетной программы. То есть с помощью аудита эффективности можно определить эффективность использования бюджетных средств, эффективность использования программы и наиболее эффективные бюджетные программы. Все участники бюджетного процесса должны стремиться к достижению запланированных целей при привлечении минимального объема бюджетных средств и достижения максимального результата в использовании определенного бюджетом объема средств.

Стандартизация государственного аудита - это процесс установления норм, правил и характеристик, справедливых для всех участников аудиторской деятельности в государственном секторе. В целом, стандартизация является одним из проявлений организационно-распорядительных методов управления государственным финансовым контролем, одним из важнейших средств улучшения, снижения сложности его организации, реализации государственной контрольной политики.

Стандарт государственного финансового контроля (аудита) - это база, образец, эталон, повторяемость, стабильность, обеспечивающие понимание всеми его органами своей деятельности и своего вклада в общий результат.

Унифицированными стандартами, которые обеспечивают организацию контрольной деятельности высших аудиторских учреждений разных стран, в том числе и Украины, являются стандарты Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI) (далее - стандарты аудита INTOSAI).

Проведение модернизации системы государственного финансового аудита возможно при условиях:

- улучшение прозрачности и своевременности раскрытия информации о целевом и эффективном использовании бюджетных ресурсов, принятие управленческих решений и устранения нарушений;
- усиление ответственности руководителей за принятие управленческих решений;
- повышение эффективности деятельности по устранению выявленных нарушений.

Введение государственного аудита как новейшей самостоятельной формы государственного контроля, безусловно, связано с многочисленными проблемами.

К основным из них относятся следующие:

- из-за новизны государственного аудита не определены главные принципы, процедуры и отсутствуют обоснования методов осуществления данной формы финансового контроля;
- не решен вопрос информационного и программного обеспечения аудиторского процесса;
- не определены функции аудиторов, их права, нормы деятельности, обязанности и ответственность;
- четко не определены пользователи информации, которая будет получена в результате государственного аудита;

- не установлено форму выходных документов, которые должны составляться по результатам государственного аудита;

- не определено место государственного аудита в системе государственного финансового контроля;

- отсутствие критериев и нерегулируемость процедуры выбора объектов аудита;

- неготовность кадров ГАСУ к восприятию изменения философии государственного финансового контроля;

- отсутствием правовых гарантий нефискальности государственного аудита;

- неурегулированность взаимоотношений между государственными финансовыми органами по поводу назначения и проведения государственного аудита и использования его результатов.

Однако необходимо признать, что в новых условиях демократизации общества и осложненном развитии национальной финансовой системы страны, ГФК постепенно приобретает новый смысл, который обуславливается формированием новых взаимоотношений между субъектами финансовой системы и гражданского общества. При этом международная практика показывает, что четкое разделение контроля на внутренний и внешний с определением полномочий органов контроля - это один из принципиальных вопросов гармонизации законодательства с требованиями ЕС. Вместе с тем, Закон Украины «Об основных принципах осуществления государственного финансового контроля в Украине» до сих пор не оперирует понятиями «внешний», «внутренний» ГФК и регламентирует деятельность только центрального органа исполнительной власти, уполномоченного КМУ на реализацию государственной политики в сфере ГФК, которым является Государственная аудиторская служба Украины.

Кроме того, «соперничество» между Счетной палатой как институтом с высоким статусом, с одной стороны, и Госаудитслужбой как институтом с длительной историей, что позиционируется как один из важнейших государственных органов власти в сфере ГФК, с другой, можно было бы рассматривать как здоровую конкуренцию, если бы речь шла о коммерческом секторе, где клиенты выбирают поставщика услуг на основании сравнения соотношения качества услуг и их стоимости.

Однако в государственном секторе оба института имеют почти одинаковый круг подконтрольных субъектов, а реализация ними контрольных мероприятий проводится не на договорной, а на обязательной основе. Дублирование функций влечет неэффективное использование и без того ограниченных средств Госбюджета Украины и обуславливает неоднократные проверки одних и тех же подконтрольных субъектов, с теми же вопросами и за тот же период их деятельности различными органами ГФК. Все это приводит к тому, что система органов ГФК в Украине в течение длительного времени остается достаточно громоздкой, неэффективной и не отвечает современным ожиданиям обще-

ственности относительно срочного и надежного перекрытия существующих схем отмывания средств из государственного бюджета, принципиально нового надзора за качеством управления объектами государственной собственности, четкого распределения ответственности органов ГФК за закрепленными сферами. Как следствие, значительная часть государственных ресурсов и бюджетных средств

находится вне зоны эффективного публичного финансового контроля, что приводит к колоссальным убыткам для экономики государства.

Исходя из официальных статистических данных Государственной аудиторской службы Украины [3] установлено, что всего за 2019 год завершено более 10,7 тысячи мероприятий государственного финансового контроля (рис. 3).

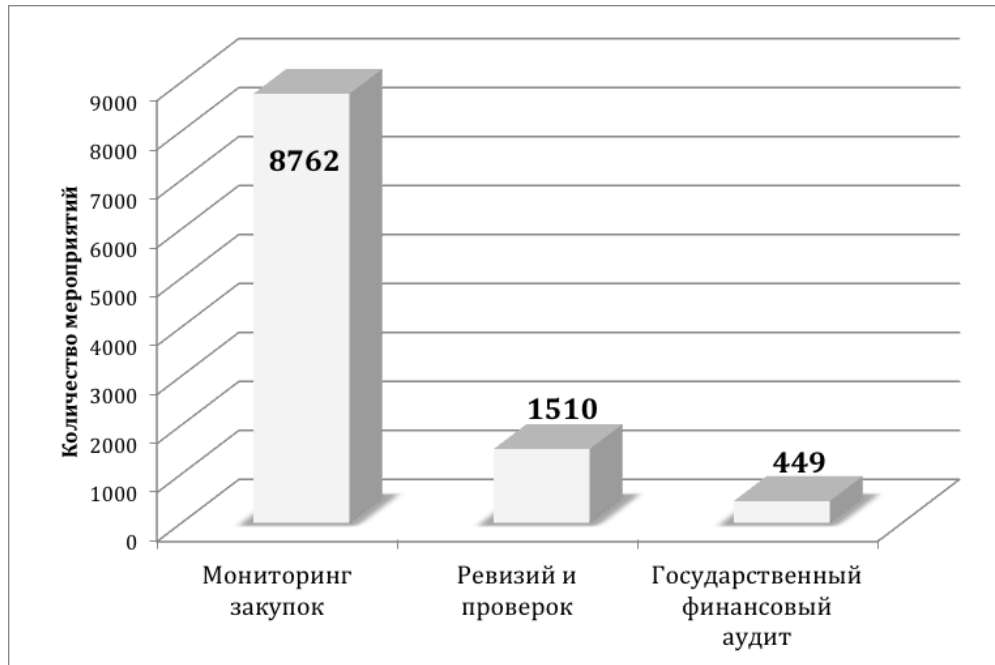


Рис. 3. Количество контрольных мероприятий, проведенных Государственной аудиторской службой Украины за 2019 год, шт.

Таковыми мероприятиями охвачено контролем и исследованиями более 1342,8 млрд грн финансовых и материальных ресурсов, в частности:

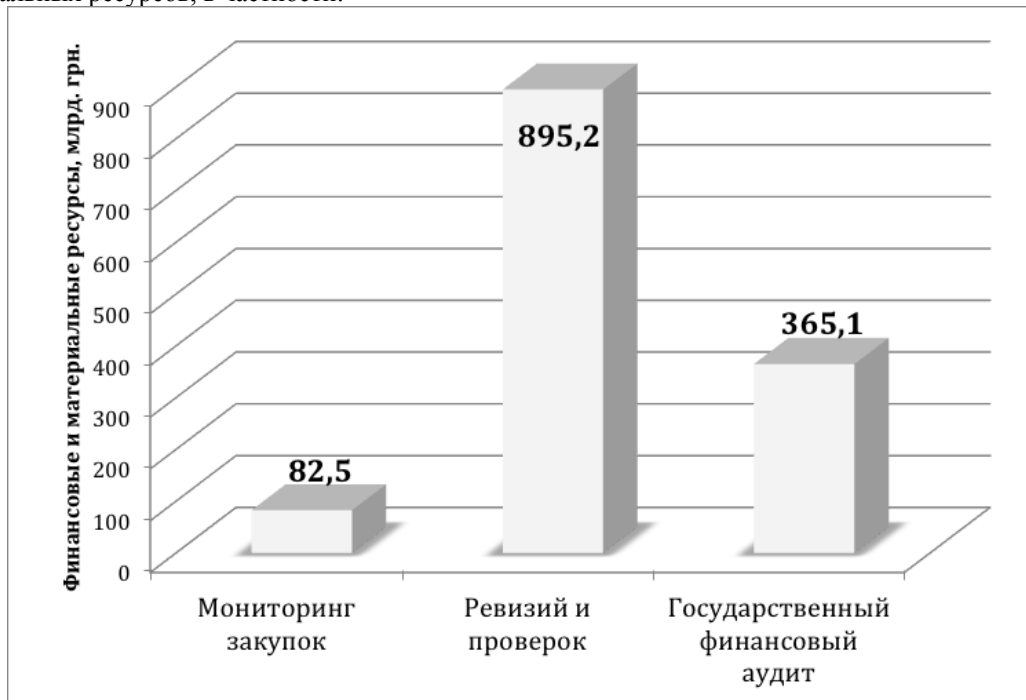


Рис. 4. Финансовые и материальные ресурсы, охваченные контролем Государственной аудиторской службой Украины в 2019 году, млрд грн.

По результатам ревизий и проверок выявлено более 1,7 млрд грн. потерь (недополученные доходы, незаконные, нецелевые расходы и недостачи ресурсов), из которых обеспечено возмещение и возобновление почти 950,4 млн грн, или 55,1% от выявленных.

Наиболее распространенными финансовыми нарушениями, которые привели к потерям ресурсов, являются:

- незаконные расходы вследствие оплаты завышенной стоимости выполненных работ и/или предоставленных услуг, а также завышение количества или стоимости приобретенных товаров - 335,8 млн грн.;

- нарушения по оплате труда - более 335,4 млн грн;

- неначисление и неперечисление надлежащих поступлений в общий и специальный фонды бюджета (кроме спецфонда бюджетных учреждений) - более 140,4 млн грн.;

- нехватки средств и материальных ценностей - почти 107,7 млн грн;

- потеря активов из-за списания дебиторской задолженности - около 105,9 млн грн;

- списание средств на расходы/расходы без получения товаров, работ или услуг или в объемах, превышающих их фактической стоимости, более 101,8 млн грн;

- недополучение доходов от реализации товаров, работ или услуг - 82,6 млн грн;

- незаконные выплаты физическим лицам (компенсаций, пособий, льгот и субсидий, пенсий, стипендий), в том числе, которые не имели права на их получение или в завышенных размерах - более 63,2 млн грн;

- нецелевые расходы - почти 56,8 млн грн;

- излишнее выделение бюджетных средств юридическим лицам, получателям вследствие завышения соответствующих расчетов или которые не имели права на их получение, - более 54,2 млн грн;

- покрытие расходов физических или юридических лиц без оснований - почти 44,5 млн грн;

- излишняя или по завышенной ставке сбора уплаты взносов в государственные целевые фонды - более 32,2 млн грн;

- осуществление за счет бюджета одного уровня расходов, которые в соответствии с бюджетным законодательством должны осуществляться из бюджета другого уровня - более 29,5 млн грн;

- незаконное отчуждение имущества - почти 27,4 млн грн;

- ликвидация (уничтожение, разборка) имущества, проведенная с нарушением законодательства - около 20,0 млн грн.

Во время государственных финансовых аудитов:

- выявлены факты неэффективных управленческих действий или решений и рискованных опе-

раций, которые привели или могут привести (свидетельствовать) к упущенным выгодам, утраченным доходам или непроизводительным (лишним) расходам на 26,4 млрд грн;

- возмещено более 296,4 млн грн потерь, допущенных из-за неэффективных управленческих действий или решений, а также предотвращено больше 740,3 млн грн соответствующих потерь.

По результатам мониторинга закупок установлены нарушения законодательства в сфере публичных закупок на общую сумму 71,8 млрд грн (ожидаемая стоимость закупки или стоимость договора), а также предотвращено соответствующих нарушений путем отмены торгов и расторжения договоров в целом на 16,8 млрд гривен.

В подавляющем большинстве случаев заказчики допускали нарушения в сфере публичных закупок в части:

- нарушения при рассмотрении, отклонение заказчиком тендерных предложений и неправомерное избрание переговорной процедуры - 30,9%;

- несоблюдение порядка составления форм документов и обнародования информации о закупке - 28,9%;

- нарушения при составлении тендерной документации и внесения изменений в нее - 23,7%;

- другие нарушения законодательства в сфере закупок - 16,5%.

В рамках дальнейшей реализации результатов государственного контроля:

- в правоохранительные органы передано 753 ревизионных материалов, по результатам их рассмотрения начато 399 досудебных расследований, приобщены к уголовным делам 278 материалов, вручены 193 письменных сообщения о подозрении в совершении уголовного правонарушения;

- по обращению правоохранительных органов им передано 66 аудиторских отчетов, 18 досудебных расследований;

- в суд предъявлено 50 исков о возмещении финансовых нарушений на сумму более 44,1 млн грн и инициировано 304 гражданские иски перед органами прокуратуры, объектом контроля или его органом управления;

- Государственной службе финансового мониторинга Украины направлено 86 информации о предотвращении и противодействии легализации преступных доходов на сумму более 1 млрд грн.;

- к административной ответственности привлечено почти 2,4 тысячи должностных лиц, а общая сумма наложенных административных взысканий составила 1,9 млн грн;

- по результатам мониторинга закупок составлено 539 протоколов по статье 164-14 Кодекса Украины об административных правонарушениях, по которым в 43 случаях принято решение о наложении административных взысканий на общую сумму 523,6 тыс. грн;

- по результатам государственных финансовых аудитов предоставлено около 3,8 тысячи аудиторских предложений и рекомендаций объектам контроля и их органам управления, из которых

94,6% (или 3,6 тысячи) принято к исполнению и дальнейшему внедрению;

- по результатам инспекций и государственных финансовых аудитов принято почти 1,8 тысячи управленческих решений.

Постановлением Кабинета Министров Украины от 11 декабря 2019 года № 1025 [4] создано Офис финансового контроля как инспекцию, что является центральным органом исполнительной власти, деятельность которого направляется и координируется Кабинетом Министров Украины через Министра финансов и реализующий государственную политику в сфере государственного финансового контроля путем реорганизации

Государственной аудиторской службы.

Анализируя статистические данные контрольно-проверочной работы Счетной палаты Украины следует отметить, что в 2019 году было проверено 602 объектов и установлено нарушений и недостатков на общую сумму почти 50 млрд грн [5].

Объем проверенных средств во время аудитов - более 763 млрд грн. Начиная с 2010 года - это самый большой показатель. Сумма нарушений, которую установили аудиторы Счетной палаты в 2019 году, в 2,9 раза превышает ту, которая была обнаружена в 2018 году. Если в 2018 году было установлено 17 млрд грн, то в 2019 - 49,76 млрд грн.

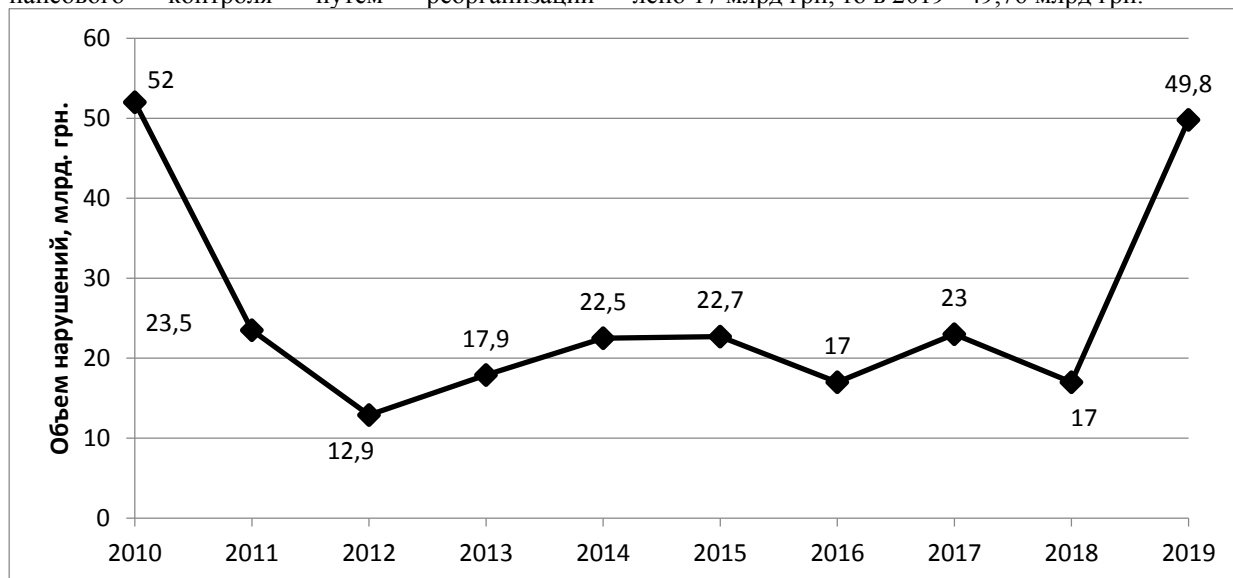


Рис. 5.

Объемы выявленных Счетной палатой Украины нарушений и недостатков за 2010-2019 годы, млрд грн

Следует отметить, что 65% выявленных нарушений (более 32,1 млрд грн) - нарушение бюджетного законодательства, почти 30% (14,7 млрд грн) - неэффективное управление средствами и их неэффективное использование, еще 6% (почти 3 млрд грн) - нарушения и недостатки при администрировании доходной части государственного бюджета. Кроме того, по результатам проведенных в течение года контрольных мероприятий в виде анализов установлено недостатков, а также недопущений в государственный бюджет на общую сумму почти 38,8 млрд грн.



Рис. 6. Структура нарушений, выявленных Счетной палатой в 2019 году, %

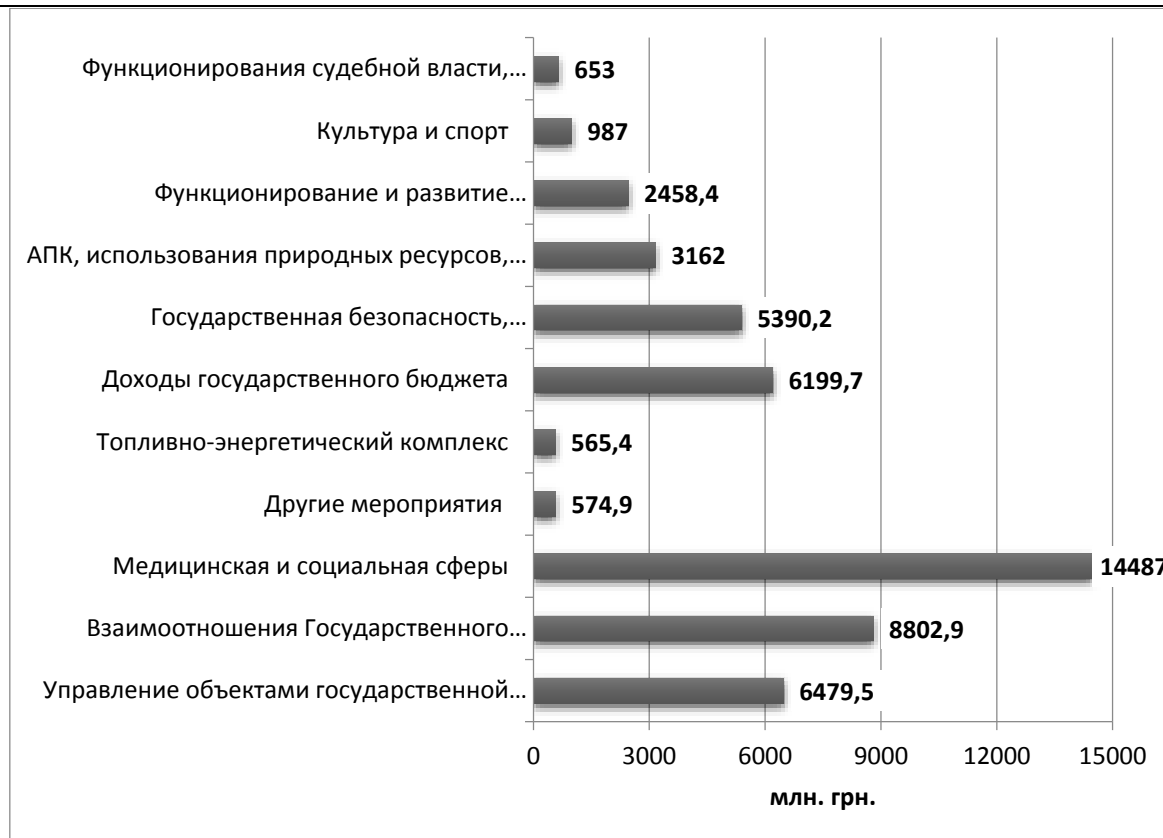


Рис. 7. Структура выявленных Счетной палатой в 2019 году нарушений и недостатков, по направлениям (общая сумма 49 млрд 760 млн грн)

Объем проверенных средств на одного аудитора самый большой за 10 лет и составляет почти 2,6 млрд грн. По сравнению с 2018 годом, один аудитор в прошлом году проверил в 2,4 раза больше. Нагрузка на аудиторов возросла. Значительно повысилось и качество аудитов. Ведь главная цель - чтобы средства государственного бюджета шли на четко определенные цели и использовались эффективно.

Счетная палата не только выявляет, но и указывает на причины неэффективного использования средств государственного бюджета и пути их сбережения. Произошел рост показателя выполнения рекомендаций Счетной палаты. Из рекомендаций, предоставленных Счетной палатой в 2018 и 2019 годах по результатам аудитов, до конца 2019 года полностью или частично выполнено 75,6%. Предыдущий показатель был на уровне 62%.

2019 год стал для Счетной палаты определяющим: впервые за 23-летнюю историю института утверждена Стратегия развития Счетной палаты на 2019-2024 годы [5].

Главная цель разработки Стратегии - введение в Украине действенной модели внешнего аудита публичных средств и государственного имущества для удовлетворения запроса общества, соответствующей международным стандартам высших органов аудита и обеспечение выполнения взятых Украиной обязательств перед международными партнерами. Стратегия построена на практическом опыте ведущих высших органов аудита стран - членов Международной организации высших органов

аудита (INTOSAI) и с соблюдением требований национального законодательства.

Основой мониторинга состояния достижения стратегических целей развития Счетной палаты на 2019-2024 годы является система показателей (индикаторов) исполнения, которые определены на основании показателей Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework 2016.

После утверждения Стратегии осуществлена самооценка путем анализа существующих практик проведения контрольных мероприятий и опроса должностных лиц аппарата Счетной палаты, по результатам которого определен базовый уровень показателей для оценки выполнения Стратегии.

Счетной палатой разработан План реализации в 2019-2021 годах Стратегии развития Счетной палаты на 2019-2024 годы.

Ее миссия - способствовать внедрению надлежащего государственного управления в Украине как основы устойчивого развития страны и обеспечения достойной жизни граждан путем проведения независимого внешнего аудита публичных средств и государственного имущества, предоставления по его результатам практических рекомендаций для принятия эффективных управленческих решений по их использованию органами государственной власти, а также достоверной, объективной информации обществу и заинтересованным сторонам.

Стратегические цели и приоритеты:

1) Усиление роли Счетной палаты как высшего органа аудита в Украине:

- расширение полномочий Счетной палаты для охвата аудитом и экспертно-аналитическими мероприятиями всей сферы управления публичными средствами и государственным имуществом;

- максимальное приближение методологии и практики проведения аудитов к международным стандартам;

- повышение качества аудиторских отчетов, обоснованности выводов, решений и рекомендаций Счетной палаты;

- повышение уровня выполнения рекомендаций Счетной палаты, усовершенствование процесса мониторинга их реализации и усиление ответственности за неисполнение или ненадлежащее их исполнение;

- усиление роли Счетной палаты в процессе принятия управленческих решений в сфере государственного управления.

2) Укрепление организационной способности и профессионального потенциала Счетной палаты:

- гибкая система внутреннего управления в Счетной палате должна опираться на мониторинг всех процессов и управлении изменениями;

- построение комплексной системы внутреннего контроля и аудита деятельности Счетной палаты и ее аппарата, несмотря на коллегиальность принятия решений;

- совершенствование системы подбора, расстановки и профессионального развития персонала;

- обеспечение надлежащей финансовой, материальной и информационно-технической поддержки деятельности Счетной палаты;

- обеспечение нулевой толерантности к любым проявлениям коррупции.

3) Признание и доверие общества к деятельности Счетной палаты:

- повышение уровня осведомленности о роли и функции Счетной палаты;

- создание положительного имиджа и значимости Счетной палаты;

- укрепление доверия к результатам работы Счетной палаты;

- усиление сотрудничества с заинтересованными сторонами.

4) Эффективное представительство Счетной палаты в международном аудиторском сообществе:

- углубление интеграции в мировое сообщество высших органов аудита, обеспечение эффективного обмена профессиональной информацией и практиками;

- усиление роли Счетной палаты и активизация работы представителей Счетной палаты в INTOSAI и EUROSAI по всем направлениям аудиторской деятельности;

- поддержка имиджа и репутации Счетной палаты как профессионального аудитора проектов, внедряемых международными организациями;

- введение постоянной практики проведения совместных мероприятий с высшими органами аудита других стран.

Выводы. Однако следует отметить, что на сегодняшний день не разработано и не утверждено в установленном порядке методику мониторинга

процесса внедрения реформы и оценки ее результатов за определенный плановый период на основе индикативного подхода. Четко определенной потребности в финансовых ресурсах на реализацию соответствующих мероприятий Стратегия реформирования также не имеет, что не обеспечивает финансовую стабильность достижения поставленных целей.

Таким образом, результаты проведенного исследования дают основания утверждать, что к основным причинно-следственным связям в системе ГФК Украины, которые обусловили провал реформационных проектов, угрожающий рост теневой экономики, активизировали коррупционные процессы и т.д., следует отнести:

- отсутствие конституционно определенной системы ГФК, которая могла адекватно и действенно реагировать на выявленные финансовые правонарушения и преступления, в полной мере отвечать публичной природе ГФК, охватывать все направления и уровни экономики (микро-, мезо- и макроуровне) и быть целостной, независимой и построенной на единых организационно-методологических принципах ЕС;

- неразвитость необходимой координации между существующими органами ГФК и четкой дифференциации их полномочий и функций;

- возможность применения контрольных мероприятий в системе публичных финансов в основном по факту (*a posteriori*), во время которого нарушения выявляются постфактум, когда средства уже потрачены, нарушения уже совершены, а найти нарушителей и вернуть средства практически невозможно;

- в течение переходного периода от административно-бюрократической к демократической модели управления (на основе концепции «должного управления») национальная стратегия ГФК не обеспечивалась современными эффективными контрольными механизмами, формами и методами (нормативно-законодательной базой), адаптированными к основам публичного управления в направлении развития контроля «ради результативности и эффективности»;

- отсутствие полноценного диалога государства и общества, обуславливающего активное участие общественности в контроле за деятельностью органов публичной власти и др.

На сегодняшний день одной из существенных препятствий к созданию надежной и объективной деятельности в системе государственного финансового контроля в Украине является низкий уровень информационного и программного обеспечения деятельности органов, его осуществляющих, что определяется следующими характеристиками:

- отсутствие единого информационного центра органов ГФК и организационная разобщенность имеющихся информационных ресурсов в органах ГФК;

- состав и наполнение информационных ресурсов не соответствует существующей организации работы органов ГФК;

- наличие межведомственного барьера по обмену информацией как на центральном, так и на местном уровнях;

- отсутствие нормативно-правового обеспечения и методологическая несогласованность процессов обмена информацией;

- отсутствие единой системы классификации и кодирования информации.

В то же время органы ГФК недостаточно используют имеющиеся информационные ресурсы в процессе планирования и осуществления соответствующих контрольных мероприятий.

Созданию эффективной системы электронного обмена информацией между специализированными органами ГФК и другими органами исполнительной власти препятствует и то, что некоторые из них используют различные программные продукты, не адаптированные друг к другу.

Итак, опираясь на результаты анализа особенностей национальной системы ДФК и прогрессивного международного опыта в этой сфере, основными векторами модернизации отечественной системы ГФК на пути ее евроинтеграционных преобразований целесообразно определить следующие:

1) становление и развитие целостной неополитизированной системы органов независимого публичного аудита (как на государственном, так и на региональном уровне), адекватного европейским стандартам и принципам (законность, объективность, прозрачность и гласность, что предусматривает как минимум полугодовую отчетность перед гражданами о ходе государственных реформ и результаты управления общественными ресурсами/ценностями) и формирования соответствующей нормативно-правовой базы их функционирования. В связи с этим в своей новейшей резолюции по содействию деятельности высших органов государственного аудита Генеральная ассамблея ООН четко резюмировала, что высшие органы аудита (ВОА) могут объективно и результативно выполнять свои функции только в том случае, если они независимы от структур, проверяемых ими, и защищены от внешнего воздействия;

2) необходимо также отметить, что иногда разделение контрольных функций между различными органами исполнительной власти является искусственным, что позволяет думать об их объединении в будущем. Особенно это касается органов Министерства финансов, Государственной налоговой службы, Государственной казначейской службы, Государственной аудиторской службы и других, поскольку они не только пользуются одной информацией, но часто выполняют одинаковые функции. Одним из способов такого объединения может быть создание единой глобальной информационной системы.

Итак, следует отметить, что несмотря на наличие различных программных продуктов, которые могли бы обеспечить автоматизацию процесса выполнения бюджета, современная система автоматизации контролирующих органов далека от совершенства. В частности, нет единого программного продукта, который мог бы применяться на всех уровнях и полностью соответствовал бы требованиям качественного взаимодействия контролирующих органов. Хотя здесь проблема заключается больше в наличии технического, а не программного обеспечения.

Безусловно, государственный контроль, как и любая управленческая функция, требует соответствующего финансирования, и поддержки, в частности публичной. Но тем не менее, это лишь условие для достижения позитивных изменений в этой области, потому что прежде всего необходимо выработать концепцию реформирования, которая соответствует основным государственным целям и задачам;

3) активное привлечение к процедуре публичного аудита институтов гражданского общества - СМИ, профессиональной экспертной среды (в том числе и международных);

4) проведение обязательной гармонизации нормативно-правовых актов законодательства Украины и практики их применения, общих прав и обязательств со стандартами (*acquis communautaire*), обязательных в ЕС;

5) имплементация международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в правовое поле и практику деятельности национальных органов ГФК;

6) согласование профессиональной терминологии, используемой в национальных нормативных актах по ГФК, с требованиями директивных документов Международной (INTOSAI) и Европейской (EUROSAI) организаций ВОА [6];

7) дальнейшее развитие теоретико-методологических основ целостности системы ГФК в контексте модели "публичного аудита" путем определения ее формообразующих элементов и структурных иерархических связей между ними.

Итак, следует отметить, что объединение информационных подсистем контролирующих органов является одним из самых перспективных направлений развития государственного финансового контроля.

По нашему мнению, реализация вышеизложенных векторов модернизации ГФК соответствует приоритетам становления полноценной парадигмы публичного аудита как важного механизма модернизации системы ГФК в Украине и требует дальнейших фундаментальных исследований и научных дискуссий в этом направлении.

Целью наших дальнейших исследований является разработка целостного механизма осуществления государственного финансового контроля в Украине с учетом современных реорганизаций и тенденций.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРЫ:

1. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року № 576-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-15>

2. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Постанова Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/84540>

3. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2019 рік: Офіційний сайт Державної аудиторської служби України: [Електронний ресурс] – Режим доступу:

<http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=158558>

4. Про утворення Офісу фінансового контролю: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 р. № 1025. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1025-2019-p>

5. Звіт Рахункової палати України за 2019 рік: Офіційний сайт Рахункової палати України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=879>

6. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.issai.org/media/12901/issai1e.pdf>.