

УДК 336.1

JEL G 28

DOI 10.33244/2617-5932.8.2021.135-143

**О. А. Шевчук,**  
д-р екон. наук, проф.,  
директор Науково-дослідного  
інституту фіскальної політики  
e-mail: ol.shevchuk@ukr.net  
**ORCID ID 0000-0002-3206-6966;**

**В. Ю. Слюсар,**  
здобувач ступеня д-ра філос.,  
Університет ДФС України  
e-mail: vadim\_sliusar@ukr.net  
**ORCID ID 0000-0001-8107-3444**

## ВЗАЄМОДІЯ ВНУТРІШНЬОГО ТА ЗОВНІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Актуальність дослідження полягає у вирішенні проблем дублювання повноважень контролюючих органів та паралелізму їх діяльності через взаємодію внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю державних підприємств. У процесі дослідження використовувалися звіти РПУ і ДАСУ за 2010–2020 рр. та звіти найбільших державних підприємств. У статті визначені правові основи діяльності органів внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю державних підприємств, їх статус, функції, повноваження та проблеми в законодавчому регулюванні. Визначено і проаналізовано результати діяльності контролюючих органів та окреслена динаміка фінансових результатів державних підприємств. Запропоновано усилити систему ДФК через взаємодію РПУ та ДАСУ. Приведені основоположні заходи взаємодії та актуальні проблеми, які можна вирішити.*

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, взаємодія контролюючих органів, державні підприємства.

### **О. А. Шевчук, В. Ю. Слюсар. Взаимодействие внутреннего и внешнего финансового контроля государственных предприятий**

*Актуальность исследования заключается в решении проблем дублирования полномочий контролирующих органов и параллелизма их деятельности через взаимодействие внутреннего и внешнего финансового контроля государственных предприятий. В процессе исследования использовались отчеты СПУ и ГАСУ за 2010–2020 гг. и отчеты крупнейших государственных предприятий. В статье определены правовые основы деятельности органов внутреннего и внешнего финансового контроля государственных предприятий, их статус, функции, полномочия и проблемы в законодательном регулировании. Определены и проанализированы результаты деятельности контролирующих органов и очерчена*

*динамика финансовых результатов государственных предприятий. Предложено усилить систему ГФК через взаимодействие СПУ и ГАСУ. Приведены основополагающие меры взаимодействия и актуальные проблемы, которые можно решить.*

**Ключевые слова:** *государственный финансовый контроль, взаимодействие контролирующих органов, государственные предприятия.*

**Метою статті** є дослідження взаємодії внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю державних підприємств.

**Постановка проблеми.** Значущим елементом економічної політики країни є створення дієвої моделі управління державним сектором. Адже діяльність державних підприємств у кінцевому етапі зводиться не тільки до отримання прибутку, їх робота впливає на ефективність і стійкий розвиток національної економіки, який зі свого боку визначає рівень життя громадян. Важливе значення у забезпеченні ефективності управління державними підприємствами відіграє система ДФК, суб'єкти якої контролюють законність, доцільність та ефективність розподілу і використання фінансових ресурсів.

На сьогодні державні підприємства мають багато проблем, серед яких недостатня прозорість фінансової діяльності та звітування, незадовільні операційні й фінансові результати, а також значні недоліки в управлінні, що підтверджуються відгуками науковців. Так, за результатами 2020 року, сукупні фінансові результати 15 найбільших державних підприємств, таких як «Укренерго», «Нафтогаз», «Укрзалізниця», «Державна продовольчо-зернова корпорація», «Енергоатом» та інші, становлять збиток у сумі 42 млрд грн. Вищезазначене ставить під сумнів ефективність державного фінансового контролю.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблематикою фінансового контролю в усіх його проявах займалися такі вчені, як: С. В. Бардаш, І. В. Басанцов, Н. Г. Виговська, Г. В. Дмитренко, І. К. Дрозд, І. М. Іванова, В. К. Симоненко, Ю. Б. Слободяник, І. Б. Стефанюк, О. А. Шевчук та ін.

Вагомий внесок дослідників важко переоцінити, проте залишаються певні проблеми, про які згадувались, однак не були докладно вивчені. Основною з них є ефективність системи фінансового контролю державних підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В Україні діє дворівнева система ДФК, що складається із зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю. Суб'єкти державного фінансового контролю можна структурувати залежно від підпорядкування уряду та парламенту (рис. 1).

Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата України. Повноваження, покладені на Рахункову палату Конституцією України, реалізуються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Рахункова палата здійснює: 1) фінансовий аудит та аудит ефективності щодо управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету; 2) за зверненням державних підприємств заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо діяльності суб'єктів звернення. Зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів [4].



**Рис. 1. Система контролю державних фінансів в Україні**

*Джерело: складено авторами за [13].*

Головним органом виконавчої влади, відповідальним за організацію та реалізацію державного внутрішнього фінансового контролю, є Міністерство фінансів України. До основних завдань Мінфіну належить забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, ДФК, державного внутрішнього фінансового контролю [7]. Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади, яка здійснює повноваження у суб'єктах господарювання державного сектору економіки шляхом реалізації фінансового контролю через здійснення фінансового аудиту, перевірки закупівель, інспектування (ревізії), моніторингу закупівель [6].

Отже, на законодавчому рівні РПУ та ДАСУ фактично мають подібні повноваження направлені на контроль за діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору.

Рахункова палата виступає як вищий орган державного фінансового контролю, що підтверджує Закон України «Про Рахункову палату». Однак у статті 98 Конституції України не закріплено статус Рахункової палати як вищої контрольної інституції, що фактично унеможлиблює розширення повноважень, у зв'язку з чим виникають сумніви та нерішучість у системі державного фінансового контролю [5].

Отже, законодавчо не визначено місце і роль кожного контролюючого органу, а також відсутнє чітке розмежування сфер їх діяльності, що призводить до дублювання повноважень, паралелізму і в кінцевому результаті до недостатньо високої ефективності діяльності.

Аналіз діяльності Рахункової палати в період з 2010 по 2020 роки демонструє нестабільність у динаміці показників. Так, кількість перевірених об'єктів поступово збільшується до 2013 р., при цьому стрімко зменшується показник виявлених порушень на 65,57 % проти 2010 р., що може свідчити про послаблення ДФК. Період з 2013 по 2019 рр. характеризується поступовим зменшенням кількості перевірених об'єктів на 35,41 %, що може бути обумовлено вибірковістю заходів контролю, проте це не призвело до зниження вартісної оцінки порушень, адже показник коливається. Так, прослідковується збільшення в 2014 р., 2017 р., зменшення – в 2016 р., 2018 р. у межах 26 %, однак 2019 р. спостерігається стрімкий стрибок показника порушень з приростом у 192,94 %, що свідчить про певне

посилення контролю з боку Рахункової палати. Кількість перевірених об'єктів 2020 р. знижується на 52,7 %, при цьому показник виявлених порушень і недоліків зменшується пропорційно з дельтою в 5,5 % проти попереднього року. Варто зазначити, що збільшення виявлених порушень та недоліків під час зменшення кількості перевірених об'єктів є позитивним явищем, якщо відбувається через підвищення якості контрольних заходів. Стрімке зменшення 2020 р. кількості перевірених об'єктів відбулось через COVID-19, у зв'язку з чим вихід на об'єкти та відрядження були скасовані, працівники виконували роботу дистанційно, однак обсяг перевірених коштів становив 1 трлн 185 млрд грн, що перевищує показник 2019 р. (763,2 млрд грн) на 55,3 %. Зазначена динаміка обумовлена застосуванням сучасних ІТ-технологій.

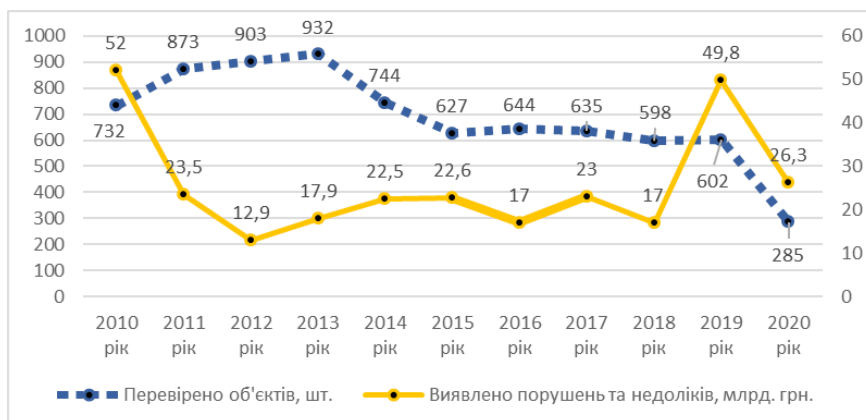


Рис. 2. Динаміка перевірених об'єктів та кількості виявлених порушень РП за 2010–2020 рр.

Джерело: складено авторами за [2].

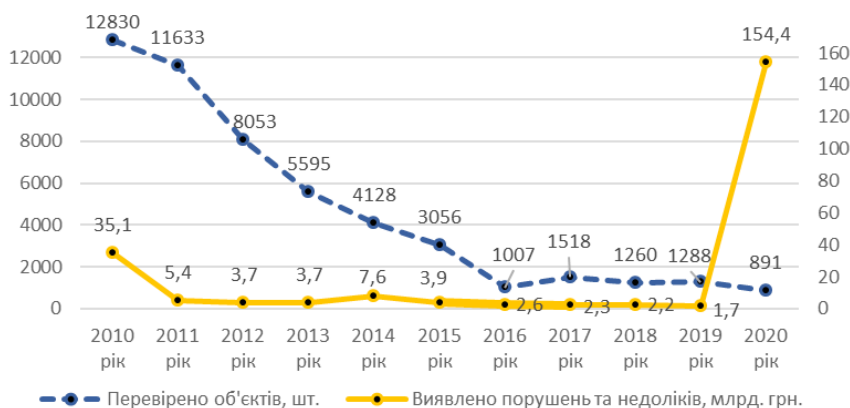


Рис. 3. Динаміка перевірених об'єктів та кількості виявлених порушень ДАСУ за 2010–2020 рр.

Джерело: складено авторами за [1].

За досліджуваний період діяльності Державної аудиторської служби України спостерігається зниження кількості перевірених об'єктів на 93,06 %. Показник виявлених порушень у вартісному вигляді знижується до 2019 р. на 95,16 %. Окреслена негативна тенденція свідчить про зменшення ефективності контролю з боку ДАСУ. Однак 2020 р. за найменшої кількості перевірених об'єктів відбувається стрімке збільшення виявлених порушень у 90,8 разів проти попереднього року, що становить 154,4 млрд грн. Варто зазначити, що стрімке зростання показника відбувся за рахунок перевірок у НАК «Нафтогаз України», якими встановлено фінансові порушення, що призвели до втрат на суму 150,2 млрд грн, та АТ «Укрзалізниця» – на суму 2,9 млрд грн. Питома вага виявлених фінансових порушень двох державних підприємств становить 99,16 %, що засвідчує важливість контролю державних підприємств. При цьому відшкодовано фінансових порушень 2020 р. – 1 072,6 млн, 2019 р. – 950,4 млн. Зазначене дозволяє стверджувати, що ДАСУ не приділяє належної уваги контролю за державними підприємствами, через що держава втрачає значні фінансові ресурси.

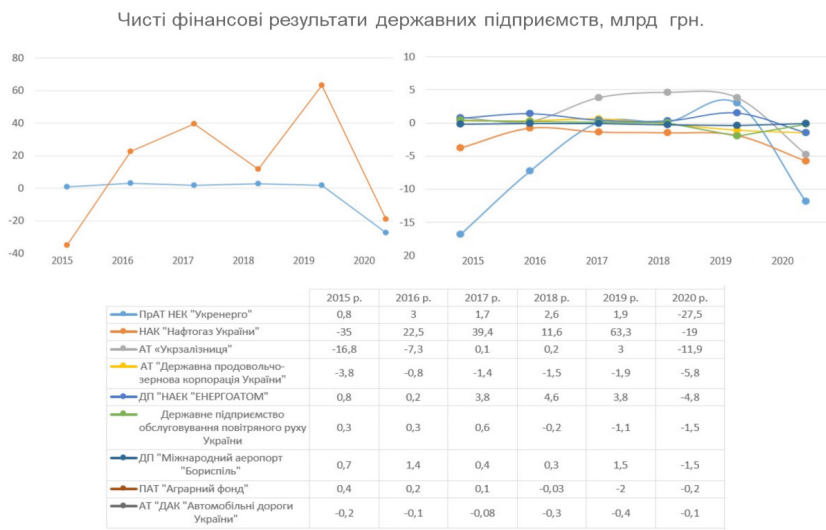


Рис. 4. Чисті фінансові результати державних підприємств за 2015–2020 рр.

Джерело: складено авторами за [11].

З огляду на динаміку кількості перевірених об'єктів та виявлених порушень органами ДФК, збитковими фінансовими результатами державних підприємств (рис. 4) та макроекономічних показників стану національної економіки, таких як дефіцит державного бюджету, збільшення державного боргу, можна стверджувати, що система ДФК недостатньо ефективна.

Зменшення ефективності відбулося за рахунок того, що система ДФК втратила цілісність. Фактично РПУ та ДАСУ здійснюють свої контрольні функції окремо один від одного, неузгоджено. Як зазначає О. А. Шевчук, під системою ДФК варто розуміти цілісну взаємопов'язану і взаємозумовлену, ієрархічну та динамічну сукупність моделей, видів,

функцій, принципів, цілей, завдань, предметів, суб'єктів, об'єктів, етапів, форм, методів і засобів забезпечення ДФК. Отже, сукупність контролюючих органів складно назвати системою ДФК [13].

Погоджуємося з С. В. Бардашем, Ю. Б. Слободяник та іншими в тому, що для реанімації системи ДФК необхідно об'єднати зусилля для забезпечення взаємодії між урядовим та парламентським контролем [3; 8].

На законодавчому рівні про взаємодію контролюючих органів зазначено в статті 40 Закону України «Про Рахункову палату», що Рахункова палата може надавати методичну, методологічну та консультативну допомогу органу ДФК. Однак у Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» відсутня інформація про співпрацю між парламентським та урядовим органами фінансового контролю.

У Стратегії розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки, затвердженої рішенням від 29.07.2019 № 18-1, визначено завдання підвищити рівень врахування результатів роботи Рахункової палати в процесі прийняття Кабінетом Міністрів України управлінських рішень, що свідчить про удосконалення взаємодії з центральними органами виконавчої влади, а отже, з ДАСУ. Згідно зі Стратегією закріплюється статус Рахункової палати як незалежного вищого органу державного аудиту та розширюються її повноваження [10].

Державна аудиторська служба України в Стратегії розвитку на період до 2024 року ставить за мету посилення співпраці з органом зовнішнього фінансового контролю через запровадження комунікації в процесі планування та обміну інформацією щодо ризикових операцій у діяльності підконтрольних установ [9].

Зазначене тільки підтверджує, що на законодавчому рівні суб'єкти ДФК не співпрацюють, а отже, здійснюють свою діяльність окремо один від одного. Однак розпочата робота з обох сторін у напрямі взаємодії внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю.

На нашу думку, для здійснення взаємодії необхідно удосконалити нормативно-правове забезпечення системи фінансового контролю та створити єдину базу даних. Взаємодія внутрішнього та зовнішнього контролю державних підприємств може розв'язати такі основні проблеми: 1) недостатньо ефективна система фінансового контролю державних підприємств; 2) недосконалість нормативно-правового, фінансового, інформаційного та методологічного забезпечення системи фінансового контролю державних підприємств; 3) обмеженість заходів впливу контролюючих органів; 4) обмеженість доступу до інформаційних ресурсів; 5) дефіцит кваліфікованих кадрів; 6) недовіра суспільства до діяльності контролюючих органів; 7) конфлікт інтересів у сфері контролю за державними підприємствами. Вирішення зазначених проблем приведе до здійснення ефективного спостереження за фінансовими потоками державних підприємств, своєчасного виявлення і попередження порушень, зниження рівня внутрішньогосподарських ризиків, підвищення якості й оперативності прийняття рішень щодо ефективного використання ресурсів державних підприємств.

**Висновки.** Отже, Держаудитслужба та Рахункова палата здійснюють фінансовий контроль за державними підприємствами від імені різних гілок влади, що призводить до дублювання повноважень, паралелізму. Аналіз діяльності органів внутрішнього та зовнішнього контролю і фінансові результати суб'єктів господарювання державної форми власності незадовільні, що дозволяє стверджувати про неефективність фінансового



контролю державних підприємств. Зменшення ефективності відбулося за рахунок втрати системою ДФК цілісності. Для забезпечення системності державного фінансового контролю та скоординованості діяльності контролюючих органів необхідно здійснити взаємодію між урядовим та парламентським контролем через удосконалення нормативно-правового забезпечення системи фінансового контролю та створення єдиної бази даних. Взаємодія дозволить вирішити проблеми, пов'язані з недосконалістю нормативно-правового, фінансового, інформаційного та методологічного забезпечення системи, обмеженістю заходів впливу контролюючих органів та доступу до інформаційних ресурсів, дефіцитом кваліфікованих кадрів, недовірою суспільства до діяльності контролюючих органів та конфлікту інтересів у сфері контролю за державними підприємствами.

Подальшого дослідження потребують питання удосконалення нормативно-правового забезпечення системи фінансового контролю на рівні системоутворюючих законодавчих актів та механізмів взаємодії, створення єдиної бази даних щодо проведених контрольних заходів державних підприємств.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз стану та динаміки діяльності Державної аудиторської служби України за 2010–2020 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>
2. Аналіз стану та динаміки діяльності Рахункової палати України за 2010–2020 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua>
3. Бардаш С. В. Трансформація концептуальних засад державного фінансового контролю / С. В. Бардаш // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки» – 2017. – № 3 (3). – С. 83-90.
4. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>
5. Конституція України від 28.06.96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
6. Про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
7. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>
8. Слободяник Ю. Б. Трансформація системи контролю державних фінансів в Україні: стан, виклики та перспективи / Ю. Б. Слободяник // Облік і фінанси. – 2020 – № 1 (87). – С. 165–172.
9. Стратегія розвитку Державної аудиторської служби на період до 2024 року, затверджена наказом Державної аудиторської служби України від 05.01.2021 № 2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dasu.gov.ua/ua>
10. Стратегія розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки, затверджена рішенням Рахункової палати від 29 липня 2019 року № 18-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/home/>
11. Фінансові звіти АТ «ДАК «Автомобільні дороги України», АТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України», АТ «Укрзалізниця», ДП «Міжнародний

аеропорт «Бориспіль», ДП «УкрАероРух», ДП «НАЕК «Енергоатом», НАК «Нафтогаз України», НЕК «Укренерго», ПАТ «Аграрний фонд» за 2015–2020 рр.

12. Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль: навч. посібник / О. А. Шевчук. – К.: УБС НБУ, 2014. – 418 с.

13. Шевчук О. А. Сутність системи державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Фінансовий простір. – 2015. – № 1 (17). – С. 304–308.

## REFERENCES

1. Analiz stanu ta dynamiky diyal'nosti Derzhavnoyi audytors'koyi sluzhby Ukrainy 2010–2020 rr. [Analysis of the state and dynamics of the State Audit Service of Ukraine behind 2010–2020]. URL: <http://www.dkrs.gov.ua>

2. Analiz stanu ta dynamiky diyal'nosti Rakhunkovoyi palaty Ukrainy 2010–2020 rr. [Analysis of the state and dynamics of the Accounting Chamber of Ukraine behind 2010–2020]. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua>

3. Bardash, S. V. (2017). Transformatsiya kontseptualnykh zasad derzhavnoho finansovoho kontrolyu [Transformation of conceptual bases of the state financial control]. Internauka, (3(3)), 83–90.

4. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015). Pro Rakhunkovu palatu: Zakon Ukrainy [On the Accounting Chamber: Law of Ukraine]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

5. Verkhovna Rada Ukrainy. (28.06.96). Konstytutsiya Ukrainy [Constitution of Ukraine]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

6. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2016). Pro Derzhavnu audytorsku sluzhbu Ukrainy [About the State Audit Office of Ukraine]. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

7. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2014). Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Ministerstvo finansiv Ukrainy [On approval of the Regulation on the Ministry of Finance of Ukraine]. no. 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

8. Slobodyanik, Yu. B. (2020). Transformatsiya systemy kontrolyu derzhavnykh finansiv v Ukraini: stan, vyklyky ta perspektyvy [Transformation of the public finance control system in Ukraine: state, challenges and prospects]. Oblik i finansy, (1(87)), 165–172.

9. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy. (2021). Stratehiya rozvytku Derzhavnoyi audytorskoyi sluzhby na period do 2024 roku [Development Strategy of the State Audit Service for the period up to 2024]. URL: <https://dasu.gov.ua/ua>

10. Rakhunkova palata. (2019). Stratehiya rozvytku Rakhunkovoyi palaty na 2019–2024 roky [Development Strategy of the Accounting Chamber for 2019–2024]. URL: <https://rp.gov.ua/home/>

11. Finansovi zvyty 2015–2020. AT «DAK «Avtomobil'ni dorohy Ukrainy», AT «Derzhavna prodovol'cho-zernova korporatsiya Ukrainy», AT «Ukrzaliznytsya», DP «Mizhnarodnyy aeroport «Boryspil'», DP «UkrAeroRukh», DP «NAEK «Enerhoatom», NAK «Naftohaz Ukrainy», NEK «Ukrenerho», PAT «Ahrarnyy fond» [Financial reports 2015–2020. JSC «State Joint-Stock Company «Roads of Ukraine», JSC «State Food and Grain Corporation of Ukraine», JSC «Ukrzaliznytsia», SE «Boryspil International Airport», SE «UkrAeroRukh», SE «NNEGC «Energoatom», NJSC «Naftogaz of Ukraine», NEC «Ukrenergo», PJSC «Agrarian Fund»].



12. Shevchuk, O. A. (2014). Derzhavnyy finansovyy kontrol [State financial control]. Kyiv. UBS NBU., 418.

13. Shevchuk, O. A. (2015). Sutnist systemy derzhavnoho finansovoho kontrolyu [The essence of the system of public financial control]. Finansovyy prostrir, (1(17)), 304–308.

**O. Shevchuk, Doctor of Economics, Professor, University of State Fiscal Service of Ukraine**

**V. Sliusar, Postgraduate student, University of State Fiscal Service of Ukraine**

**Cooperation Between the Internal and External Financial Control of State Enterprises**

*The significance of the study lies in solving the problems of duplication of powers of the supervisory authorities and the parallelism of their activities through the interaction of internal and external financial control of state enterprises.*

*The purpose of the article is to study the interaction of internal and external financial control of state enterprises.*

*In the research, the reports of the Accounting Chamber of Ukraine and the State Audit Service of Ukraine were used. The study was carried out based on the results of the activities of supervisory authorities during 2010–2020. The financial records of the largest state-owned enterprises were used. Methods of analysis, abstraction, statistical analysis, generalization were applied. The article defines the legal basis for the activities of internal and external financial supervisory authorities of state-owned enterprises, their status, functions, powers, outlines problems in legislative regulation. The results of the activities of supervisory authorities have been determined and analyzed. The dynamics of the financial results of state enterprises were outlined. It is proposed to strengthen the state financial control system through the interaction of the Accounting Chamber of Ukraine and the State Audit Service of Ukraine. The interaction of internal and external control of state-owned enterprises can solve the following main problems: 1) insufficiently effective system of financial control of state-owned enterprises; 2) imperfection of legal and regulatory, financial, informational, and methodological support of the financial control system of state-owned enterprises; 3) limitation of steps to influence on regulatory authorities; 4) limited access to information resources; 5) shortage of qualified personnel; 6) public distrust of regulatory authorities; 7) conflict of interests in the field of control over state enterprises.*

*Further research is needed to improve the legal and regulatory support of the financial control system at the level of system-forming legislation and mechanisms of interaction, the creation of a single database to control measures of state-owned enterprises.*

**Keywords:** state financial control, interaction of supervisory authorities, state enterprises.

*Стаття надійшла до редколегії 11 листопада 2021 року*