

Министерство образования и науки Донецкой Народной Республики

Государственная организация высшего профессионального образования  
«Донецкий национальный университет экономики и торговли  
имени Михаила Туган-Барановского»

*На правах рукописи*



**Ангелина Ирина Альбертовна**

**ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ  
ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит  
08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
доктора экономических наук

Донецк - 2016

Работа выполнена в Государственной организации высшего профессионального образования «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского», г. Донецк.

**Научный консультант** – доктор экономических наук, профессор  
**Азарян Елена Михайловна,**

**Официальные оппоненты: Вовченко Наталья Геннадиевна,**  
доктор экономических наук, профессор,  
ФГБОУВО «Ростовский государственный  
экономический университет» (РИНХ), профессор  
кафедры финансов

**Анесянц Саркис Артаваздович,**  
доктор экономических наук, профессор, ЧОУВО  
«Южно-Российский университет» (Институт  
управления, бизнеса и права), профессор кафедры  
финансов, бухгалтерского учета и  
налогообложения

**Червова Лидия Георгиевна,**  
доктор экономических наук, профессор, главный  
научный сотрудник ГУ «Институт экономических  
исследований»

Защита диссертации состоится 12 апреля 2016 г. в 11-00 на заседании диссертационного совета Д 01.004.01 в ГО ВПО «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского» по адресу: 83050, г. Донецк, ул. Щорса, 31, ауд. 1222, тел: +38(062) 337-41-57, e-mail: dissovet@donnuet.dn.ua.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГО ВПО «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского» по адресу: 83017, г. Донецк, б. Шевченко, 30 (<http://library.donnuet.dn.ua>).

Автореферат разослан 9 марта 2016 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета Д 01.004.01  
к.э.н., доцент

А.Н. Германчук

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Становление в молодой республике социально ориентированной экономики и соответствующих ей принципов управления хозяйственными процессами, усиление позиций различных форм собственности обеспечивают необходимость организации адекватной системы финансового контроля, что является определяющим условием успешного развития любого государства.

Эффективно организованный контроль способен влиять на результаты хозяйственной деятельности экономических субъектов, укреплять отношения собственности, обеспечивать финансовую безопасность страны.

Необходимо отметить, что нескоординированная трансформация государственного экономического и, прежде всего, финансового контроля оказалась неэффективной, поскольку ему присущ эпизодический бессистемный ситуативный фрагментарный охват составляющих экономики государства. Одними из главных недостатков действующей системы государственного финансового контроля являются ее содержательная и организационная раздробленность на отдельные изолированные звенья, отсутствие единой методологической базы и технологии осуществления государственного финансового контроля, общего информационного пространства контрольных органов, а также дублирование деятельности разных контролирующих органов.

Существенной проблемой является то, что государственный финансовый контроль практически не выполняет предупредительно-профилактическую (превентивную) функцию и является, как правило, лишь регистратором нарушений, но не инструментом их предупреждения. Попытки отдельных государственных органов исполнительной власти, уполномоченных осуществлять контроль в сфере государственных финансов и рынка финансовых услуг, в том числе специальных органов государственного финансового контроля, повысить эффективность системы контроля не дают ожидаемого эффекта.

Государственный финансовый контроль любой страны должен стать реальным механизмом защиты от угроз экономической безопасности, так как финансово-кредитная система государства эффективно может работать только при регулярном, жестком и действенном контроле. В этой связи актуальными являются вопросы, касающиеся формирования в нашей стране эффективного государственного финансового контроля, который бы функционировал как целостная система, исключая при этом негативное влияние сугубо ведомственного подхода.

**Степень разработанности проблемы.** В основе современных подходов к формированию развития государственного финансового контроля лежат фундаментальные исследования по управлению финансами следующих зарубежных ученых: Дж. Гэлбрейта, Дж. Кейнса, Р. Коуза, А. Маршалла, К. Менгера, Б. Мизеса, Г. Мюрдаля, Д. Норта, Дж. Сакса, Г. Стиглера, Дж. Стиглица, М. Фридмена, И. Шумпетера и др.

Значительное влияние на развитие государственного финансового

контроля оказали исследования представителей англо-американской и европейской школ, таких как: Х. Андерсен, Е.А. Аренс, М. Беккер, Л. Вейкарт, Т.Р. Вейрич, К. Друри, Дж. Лоббек, Дж. Майкселл, М. Паувер, Й. Петерсон, Т.С. Пирсон, Ж. Ришар, Дж. Робертсон, Д.В. Уильямс, Д.В. Форсайт, Г.Г. Чень, Н.Т. Чурик, М. Шеклтон.

Особое внимание необходимости сохранения системы государственного финансового контроля в условиях радикального реформирования экономики страны уделяется в работах российских ученых: С.Б. Абрамова, А.Г. Андреева, С.А. Анесянца, С.А. Андрияшина, Т.В. Антиповой, Н.Г. Вовченко, А.Е. Городецкого, А.Д. Жукова, В.Г. Ермилова, Т.А. Мезенцевой, Д.В. Никольского, Н.Д. Погосяна, В.С. Соколова, А.Д. Соменкова, С.В. Степашина, И.В. Фирулина, П.В. Черноморда, С.О. Шохина и др

Ретроспективный обзор научных исследований свидетельствует о том, что проблему развития финансового контроля на макро- и микроуровне рассматривали достаточно известные украинские ученые: В.Д. Базилевич, И.В. Басанцов, С.В. Бардаш, Т.М. Боголиб, О.Д. Василик, Н.Г. Выговская, Н.И. Дорош, И.К. Дрозд, В.Ф. Журко, Э.В. Калюга, Т.Д. Косова, С.Н. Петренко, И.Б. Стефанюк, Л.А. Сухарева, Т.В. Федченко, И.Я. Чугунов, В.А. Шевчук, А.А. Шпиг и др. Опубликованные ими научные работы посвящены ключевым аспектам контроля, однако не дают исчерпывающей его характеристики, адекватной потребностям и требованиям кризисной экономики страны, находящейся в условиях сложной общественно-политической обстановки.

Проблемам взаимодействия властных и предпринимательских структур уделяли внимание многие ученые, среди которых: А.А. Байков, В.Г. Варнавский, А.А. Владыкин, М.Б. Геррард, Л.Л. Гриценко, С.Г. Дембицкий, Л.А. Жеребцова, Е.А. Махортов, А.С. Семченков, С.Э. Приходько, А.А. Сушенцов, Л.А. Шарингер, В.В. Трухачев. Недостаточно исследованными остаются проблемы организации государственного финансового контроля, взаимодействия субъектов контроля (властных структур) и объектов контроля (предпринимательских структур).

Рекомендации и научные разработки по управлению в сфере финансов, их теоретическому и практическому решению изложены в работах таких ученых, как: Е.М. Азарян, А.И. Барановский, А.П. Гетманец, Л.А. Омельянович, А.А. Папаика, И.В. Сименко, Л.Г. Червова и др.

Анализ работ отечественных и зарубежных ученых указывает на то, что для исследования государственного финансового контроля на разных уровнях экономических систем, с одной стороны, существует значительная теоретико-методологическая база, а с другой – назрела необходимость дальнейшей системной разработки данной проблемы с учетом принципиально новых условий хозяйствования.

Актуальность исследуемых в диссертации проблем рационализации деятельности Счетной палаты, необходимость внедрения и адаптации международных стандартов INTOSAI, EUROSAI, применения комплексно-системного подхода к формированию государственного финансового контроля, улучшения систем управления качеством обусловили выбор темы

исследования, его цель и содержание.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является комплексное решение проблемы развития системы государственного финансового контроля посредством обоснования концепции, базирующейся на принципах децентрализации и стандартизации.

Достижение цели и реализация предложенной концепции исследования обусловили необходимость решения ряда задач.

По специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит:

- аргументировать сущность государственного финансового контроля как системы и определить проблемные аспекты классификации видов и функций государственного финансового контроля;

- обобщить зарубежный опыт организации государственного финансового контроля и определить направления его использования;

- обосновать возможные направления развития системы государственного финансового контроля, а также взаимодействия контролирующих органов и предпринимательских структур;

- определить стратегические направления реформы государственного финансового контроля;

- выполнить аналитическую экспертизу, аудит соответствия Государственного бюджета;

- провести аудит эффективности расходов Государственного бюджета на экономическую деятельность;

- определить направления использования Европейской хартии местного самоуправления как основы реформирования местных финансов и финансового контроля;

- обобщить процедуры стандартизации внешнего государственного контроля;

- выявить проблемы внедрения международных стандартов добросовестного управления государственными финансами в практику;

- разработать информационно-этическое обеспечение финансового контроля на основе международных стандартов учета для государственного сектора;

- установить проблемы и перспективы формирования единой системы государственного финансового контроля при условии бюджетной ответственности и прозрачности;

- разработать рекомендации по обеспечению транспарентности деятельности органов государственного финансового контроля на основе информационных технологий.

По специальности 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством:

- разработать концепцию и направление реформирования механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур;

- предложить методический подход к анализу и оценке взаимодействия субъектов и объектов контроля;

- разработать методический подход программно-целевого контроля

бюджетных программ с целью развития взаимодействия контролирующих органов и предпринимательских структур.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования являются процессы развития государственного финансового контроля и организационно-экономический механизм взаимодействия контролирующих органов и субъектов предпринимательства.

Предмет исследования – теоретико-методологические основы и прикладные аспекты по реформированию государственного финансового контроля, а также финансово-экономические отношения властных органов с предпринимательскими структурами.

**Область исследования.** Диссертационная работа выполнена в соответствии с паспортами специальностей научных работников Министерства образования и науки Донецкой Народной Республики: 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит; 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством.

**Теоретико-методологическую основу** исследования составляют концептуальные положения фундаментальных и прикладных научных работ отечественных и зарубежных ученых в области теории систем, теории институтов и институциональных изменений, теории управления, макроэкономической теории, теории контроля. Методология исследования основывается на синергетическом подходе к гармонизации интересов государства, хозяйствующих субъектов и общества, что обусловлено содержанием проблемы развития системы государственного финансового контроля в направлении децентрализации и стандартизации.

Диссертация отражает логику реализации основных принципов методологии: экстраполяции, историзма и эффективности.

В процессе исследования использовались сущностно-аналитический метод, создающий элементную базу теоретического знания, и системно-функциональный, раскрывающий концептуально-целостную модель взаимосвязанного функционирования явлений и процессов на основе выявления причинно-следственных, структурных, эволюционных связей, что в совокупности позволяет обеспечить взаимное дополнение поисковых возможностей различных исследовательских подходов.

**Инструментально-методический аппарат.** В качестве исследовательского инструментария при выполнении диссертационной работы использовались общенаучные и специфические методы научного познания, а именно: диалектический, социально-исторический, систематизации и обобщения – с целью исследования научной мысли относительно состояния разработанности проблемы контроля; терминологический, лексико-семантический анализ – для определения категориального аппарата «системный подход», «финансовый контроль», «взаимодействие властных и предпринимательских структур» и «государственно-частное партнерство».

В качестве эмпирических методов использовались наблюдение, мониторинг, трендовый анализ – для оценки динамики индекса потребительских цен; корреляционно-регрессионное моделирование – с целью

формализации взаимосвязи между сбережением и ВВП, доходами населения и ВВП, индексом промышленного производства и индексом цен; сравнительное правоведение – для адаптации эффективной международной практики к отечественным условиям.

**Информационную и нормативную базу** исследования составили законодательные и нормативные акты в сфере государственного финансового контроля, научная монографическая литература, отчеты Счетной палаты Украины, Государственной финансовой инспекции Украины, Государственной фискальной службы Украины, Государственной службы статистики Украины, паспорта бюджетных программ Распорядителя Министерства социальной политики Украины, решения Киевского городского совета и отчеты о ходе их выполнения, электронные ресурсы.

**Степень достоверности результатов** осуществленного исследования подтверждается достаточно обширным перечнем изученных научных работ отечественных и зарубежных ученых, информационно-аналитических материалов, информационных ресурсов сети Интернет. Обработка информации осуществлялась с использованием современных компьютерных технологий.

**Концепция диссертации** исходит из того, что развитие государственного финансового контроля, создание предпосылок для повышения эффективности использования государственных средств, усиление борьбы с проявлениями фактов коррупционного характера возможны на основе применения комплексно-системного подхода к формированию государственного финансового контроля, осуществляемого высшими органами государства.

Данный подход предполагает: внедрение риск-ориентированной системы контроля, адаптацию подхода к системно-ориентированному аудиту и возмещение ущерба от упущенных финансов, переход к модели повышенной ответственности руководителей органов государственного и коммунальных секторов. Подходом предполагается создание служб внутреннего аудита в органах государственного и коммунального секторов, исполнение Государственной финансовой инспекцией функций централизованного внутреннего аудита, то есть постепенная замена инспектирования внутренним аудитом.

Ожидаемые результаты реализации подхода должны лечь в основу: совершенствования отечественного законодательства, регулирующего функционирование системы государственного финансового контроля высшего уровня; перехода от административной к управленческой культуре; рационализации использования государственных финансов; усиления финансовой дисциплины; профилактики и предупреждения неэффективного использования государственных финансов; прозрачности деятельности органов государственного и коммунального секторов; оптимизации системы государственного финансового контроля.

**Основные положения, выносимые на защиту.**

По специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит:

1. Объективная необходимость совершенствования системы государственного финансового контроля на разных уровнях иерархии, поиск

путей возможного их взаимодействия в современных условиях становления и развития государства, потребность в пересмотре большинства теоретических и практических положений актуализирует проведение фундаментальных исследований и разработки научно обоснованных рекомендаций по их организации и функционированию. При этом теоретические подходы современных исследователей к содержанию дефиниции «финансовый контроль», пониманию сущности государственного финансового контроля как системы характеризуются отсутствием единства мнений по вопросу обоснованности восприятия органов государственного финансового контроля и надзора. Недостаток теоретических разработок в данной области обуславливает необходимость развития системного подхода к государственному финансовому контролю, что позволит комплексно исследовать систему субъектов, объектов и процедуры контрольного процесса.

2. Эффективность функционирования системы государственного финансового контроля во многом зависит от решения проблем реформирования высшего органа финансового контроля – Счетной палаты. В настоящее время полномочия Счетной палаты не в полной мере распространяются на независимые регулирующие органы; наблюдается сужение сферы контроля над формированием доходной части Государственного бюджета, финансовых ресурсов местного самоуправления. Решение данной проблемы требует формализации институциональных моделей функционирования высших органов финансового контроля на основе изучения передового зарубежного опыта и обоснования направления его внедрения в практику Счетной палаты, в результате чего удастся скоординировать контрольные действия в рамках выполняемых функций.

3. Одобрение новой редакции Концепции государственного финансового контроля до 2017 года (принята в октябре 2008 г.) не решило проблему внешнего финансового контроля со стороны Счетной палаты с применением государственного надзора и контроля в отношении субъектов, использующих государственные финансы, а также системы внутреннего контроля государственного сектора, включающей подсистему внутреннего аудита. В тоже время принятая Главным контрольно-ревизионным управлением в 2009 г. «Стратегия развития государственной контрольно-ревизионной службы на период до 2015 года» (которая изменила функциональную составляющую КРУ, переформатировав данный орган в Государственную финансовую инспекцию) не имела научного обоснования конкретных стратегий идентификации финансовых рисков государственных предприятий. Вследствие нерешенности комплекса проблем возникла необходимость разработки Концепции развития внутреннего государственного финансового контроля в Украине (ВГФК), от которой зависит эффективность сотрудничества Государственной финансовой инспекции с Европейской комиссией по борьбе с мошенничеством (OLAF) и специально уполномоченными органами в странах-членах ЕС.

4. Несмотря на то, что проблемы понимания сущности, развития форм и методов государственного финансового контроля находятся в центре внимания ученых и практиков, институт внешнего ГФК в форме государственного аудита

не получил должного развития. В Украине, в отличие от Российской Федерации, недостаточно развит такой методологический инструмент государственного финансового контроля, как аудит стратегий социально-экономического развития страны и ее регионов и обеспечения национальной безопасности государства (стратегический аудит). Не изученность проблемы в целом требует обоснования целесообразности внедрения стратегического аудита как подсистемы государственного финансового контроля с присущими ей системными элементами, что позволит органам внешнего государственного контроля оценить все направления использования бюджетных средств – от разработки проектов стратегического характера до получения конечного результата.

5. Современное состояние результативности экспертно-аналитического процесса, осуществляемого Счетной палатой Украины, не способствует оптимизации основных направлений контрольной деятельности. В связи с этим возникает проблема выявления степени влияния повышения качества планирования в бюджетной сфере на проведение контрольных действий относительно законности, целевого и эффективного использования бюджетных средств. Установление опосредованной связи с расширением комплекса методических инструментов возможно за счет применения аналитической экспертизы и аудита соответствия ежегодно принимаемого Закона Украины о Государственном бюджете и положениями других нормативно-правовых актов. Решение данного вопроса способствует выявлению рисков операций использования бюджетных средств, факторов влияния на эффективность и результативность бюджетных программ.

6. Укрепление финансовых основ местного самоуправления требует расширения собственных доходов местных бюджетов за счет части от определенных общегосударственных налогов (НДС, налог на прибыль предприятий). Значительный потенциал при формировании бюджета на местном уровне имеют налоги на собственность, в частности налог на недвижимость. Трансферты, предоставленные в распоряжение органов местного самоуправления, должны стать их собственными ресурсами, относительно которых они имеют полную свободу распоряжения. Решение этой проблемы возможно путем внедрения Европейской хартии местного самоуправления, а также усиления транспарентности и открытости самой системы местного самоуправления, что предоставит стимулы городским и районным администрациям для экономного расходования бюджетных средств и результативности управленческих решений.

7. Различия в характеристиках объектов и среды контроля, субъективный подход к выбору методического инструментария при проведении контрольных мероприятий, дублирование функций органами государственного контроля – все эти факторы свидетельствуют о наличии проблемы унификации контрольных процедур и закрепления специализации субъектов контроля. Одним из важнейших направлений ее решения является внедрение Международных стандартов высших органов финансового контроля (INTOSAI GOV 9100) и модели внутреннего контроля, разработанной Комитетом

организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (COSO). Стандартизация контрольно-аналитического процесса в органах государственного финансового контроля, позволит получать подтверждение эффективности методов превентивного контроля, станет основой при формировании интегрированной структуры финансовой ответственности, степени использования информации об управлении рисками, проявления контрольной функции относительно принципа независимости в общественном секторе экономики, координации и сотрудничества между высшими органами контроля и внутренними аудиторами государственного сектора.

По специальности 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством:

8. В условиях глобализации необходимо на государственном уровне координировать и концентрировать финансовые, трудовые и интеллектуальные возможности бизнеса с целью создания социально значимых объектов культуры, инфраструктуры, а также повышения уровня жизни населения государства, что проявляется во взаимодействии властных и предпринимательских структур. В международной практике данный вид финансово-экономических отношений имеет достаточно высокую степень эффективности, однако в теории, практике и украинском законодательстве остаются спорными ряд вопросов о механизме такого взаимодействия, особенно между бизнес-исполнителями бюджетных программ и контролирующими органами. Раскрытие данного вопроса на методологическом уровне предоставит возможность расширить теоретический базис и построить концептуальную модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур, что составит основу проработки проблемы контроля и анализа таких взаимоотношений.

9. Дальнейшее развитие отношений между властью и бизнесом сталкивается с целой группой проблем: отсутствие должного опыта такого партнерства, неразвитость законодательной и нормативной базы на всех уровнях, ситуация политической и экономической нестабильности, отсутствие механизма контроля и анализа таких взаимоотношений. Решение данной проблемы возможно при разработке методического обеспечения в части анализа и оценки воздействия контролирующих органов на предпринимательский потенциал, а также оценки деятельности социально ответственного бизнеса в рамках выполнения бюджетных целевых программ.

10. Контролирующие органы имеют широкие полномочия при проверке предпринимательских структур, участвующих в реализации бюджетных программ. Однако процедуры контроля должны проводиться не спонтанно, а в полной согласованности с программой контрольных действий, где четко выписаны цели и методический инструментарий контроля. Проблема дальнейшего развития взаимодействия контролирующих органов и предпринимательских структур заключается в том, что методически не выписан, а на законодательном уровне не закреплён методический подход программно-целевого контроля бюджетных программ.

**Научная новизна диссертации** заключается в теоретическом

обосновании нового способа решения научной проблемы, которая состоит в несоответствии современного состояния развития теории, методологии и организации государственного финансового контроля условиям кризисной экономики, а также в отсутствии целостной концепции развития системы государственного финансового контроля в Украине.

Наиболее существенными результатами, содержащими научную новизну, являются следующие:

По специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит:

1. Разработана Концепция развития государственного финансового контроля в государстве и его регионах на основе синергетического подхода, который проявляется в объединении органов государственного финансового контроля и надзора в единую систему. Реализация представленной Концепции будет способствовать формированию стратегических подходов относительно целостной системы государственного финансового контроля путем ее децентрализации. Обоснован методический подход к объединению субъектов государственного финансового контроля и надзора в единую систему. Базой научного обоснования является анализ когнитивного содержания дефиниций «государственный финансовый контроль» и «государственный финансовый надзор» в зависимости от сфер их проявления. Предложена классификация видов аудита государственных финансов, основу которой составляют следующие элементы системы: субъекты, объекты, цель и методический аспект. Преимущество предлагаемой классификации, по сравнению с существующими, заключается в возможности четкой идентификации видов аудита государственных финансов. По отношению к субъектам осуществления контрольно-аналитических процедур – внешний и внутренний аудит; объектам аудита – государственный аудит бюджетных учреждений и организаций, внебюджетных фондов, бюджетов разных уровней, бюджетных программ и т.п.; цели – аудит финансовой и бюджетной отчетности, аудит налогообложения, аудит на соответствие требованиям, операционный аудит.

2. Формализованы институциональные модели функционирования высших органов финансового контроля (ВОФК). Формализация базируется на обосновании целесообразности экстраполяции передового зарубежного опыта европейского сообщества стран. Адаптация зарубежного опыта позволит совершенствовать деятельность Счетной палаты в части расширения сферы ее объектов, внедрения стратегического аудита, перспективного планирования контрольно-аналитических процедур, смещения акцентов с апостериорного государственного финансового контроля на априорный; обеспечение обратной связи с подконтрольными субъектами и использование корректирующих мер в процессе контроля; внедрение механизма оценки результативности и эффективности бюджетирования по результатам;

3. Обоснованы концептуальные принципы, базирующиеся на децентрализации системы государственного финансового контроля (ГФК). Основу Концепции развития составляет смена приоритетов – смещение акцентов с инспектирования и применения санкций за допущение нарушения на организацию системы внутреннего контроля, функционирование которой

направлено на предупреждение и профилактику правонарушений, предоставление внутренними аудиторами объективных, обоснованных рекомендаций повышения эффективности управления финансами. Направлениями реформы ВГФК являются: внедрение риск-ориентированной системы контроля, использование концепций системно-ориентированного аудита и возмещения упущенных финансов, переход к модели повышения ответственности руководителей органов государственного и коммунального секторов. Концепцией предусматривается создание служб внутреннего аудита в органах государственного и коммунального секторов; выполнение Государственной финансовой инспекцией Украины функций централизованного внутреннего аудита; постепенная замена инспектирования внутренним аудитом.

4. Обоснована целесообразность внедрения стратегического аудита посредством его целевой направленности на стратегии управления процессом эффективного использования бюджетных средств для достижения долгосрочных целей развития экономики страны в контексте общенациональных стратегических приоритетов. В отличие от существующих подходов, выделены основные элементы системы стратегического аудита (объекты, предмет, основная цель, задачи, этапы проведения и методы аудита, содержание отчета, характер заключений и рекомендаций), представлена их характеристика.

5. Предложено расширение комплекса методических инструментов за счет применения аналитической экспертизы и аудита соответствия с целью установления степени влияния повышения качества планирования в бюджетной сфере на проведение контрольных действий относительно законности, целевого и эффективного использования бюджетных средств. Реализация данного инструментария позволит повысить результативность экспертно-аналитического процесса, осуществляемого Счетной палатой Украины, предложить пути разрешения противоречий норм законодательства.

6. Проведена адаптация Европейской хартии местного самоуправления как основы реформирования местных финансов и контроля – усиление их прозрачности и открытости для создания эффективной и действенной системы местного самоуправления, которая согласуется с международными стандартами и договорными обязательствами Украины; разграничение сектора местных и государственных финансов в вопросах распределения полномочий и финансовых ресурсов, расчет трансфертов между бюджетами всех уровней на четких, прозрачных, понятных условиях. Преимуществом предлагаемого подхода, по сравнению с существующими, является акцент на обязательность однозначности законодательного урегулирования указанных вопросов в момент принятия субъективных решений, что будет способствовать созданию четкой и прозрачной системы местного самоуправления. Систематизированы критерии определения уровня качества реализации задач образовательных учреждений, предусматривающие оценку ресурсного обеспечения (материально-техническая база, финансовое обеспечение, кадровое обеспечение), организации, результативности учебно-воспитательного процесса, управления

образовательным учреждением, финансово-хозяйственной деятельности. В отличие от существующих, предлагаемые подходы хорошо интегрируются с критериями государственного аудита эффективности (экономичность, результативность, эффективность), а целью государственного аудита эффективности образовательных учреждений является обеспечение тесной связи между объемами финансирования, перечнем и качеством услуг образовательного учреждения, которая достигается дифференциацией бюджетных норм финансирования образовательных учреждений.

7. Разработаны рекомендации относительно стандартизации деятельности по обеспечению добросовестного управления государственными финансами в сфере внутреннего контроля и стандартов бухгалтерского учета, которые определяют: порядок формирования отчетности об эффективности средств внутреннего контроля, создания интегрированной структуры финансовой ответственности, использования информации об управлении риском организации, контроля независимости в общественном секторе, координации и сотрудничества между высшими органами контроля и внутренними аудиторами в общественном секторе; предусматривающие использование модели риска и контроля для управления финансами государственного сектора в части идентификации источников риска, целей и обязанностей организации относительно управления им.

По специальности 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством:

8. Проведен концептуальный анализ лексического, синтаксического и семантического значения понятий «взаимодействие властных и предпринимательских структур» и «государственно-частное партнерство». Доказана их синонимичность, но не тождественность, а также то, что первая конструкция слов является более широкой по смысловому наполнению и содержит в своем понимании сущность второго словосочетания. Представленная концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур иллюстрирует систему субъектов и объектов в процессе принятия, выполнения, контроля и оценки результатов бюджетной целевой программы. Субъекты властных структур сгруппированы в четыре типа: финансового, регулирующего, стимулирующего и контролирующего. Предпринимательские структуры в зависимости от цели бюджетных программ могут выступать как субъектом-исполнителем (программы направлены на развитие общества и облагораживание территории), так и объектом реформации бизнеса в рамках развития регионов или отраслей народного хозяйства.

9. Предложен методический подход к анализу и оценке взаимодействия субъектов контроля (властных структур) и объектов контроля (предпринимательских структур) на основе экспертных оценок по комплексу выделенных критериев. Сущность подхода заключается в установлении баланса социально-экономических интересов для властных и предпринимательских структур; экспертной оценке организационного и ресурсного потенциала указанных структур; построении организационной модели анализа

эффективности деятельности власти при реализации бюджетных программ, а также взаимодействия контролирующих органов и бизнеса. Определены результаты оценки системы взаимодействия субъектов и объектов контроля, согласно которым выявлены недостатки и определены направления ее совершенствования.

10. Получил дальнейшее распространение методический подход программно-целевого контроля предпринимательских структур, позволяющий устранять системные и содержательные недостатки при выполнении бюджетных программ. Сущность методического подхода заключается в следующем: разработка алгоритма (блок-схемы) и формализация информационной модели программно-целевого контроля предпринимательских структур; систематизация методического инструментария для проведения контрольных мероприятий; диагностика внутренних и внешних проблем реализации бюджетной программы; построение матрицы контроля с целью систематизации субъектов властных структур контролирующего типа, объектов и параметров контроля в рамках функционирования предпринимательских структур.

**Теоретическая и практическая значимость работы.** Теоретическое значение полученных результатов определяется актуальностью цели и задач, достигнутым уровнем разработанности исследуемых проблем, научной новизной работы, развитием методологии и расширением подходов к решению вопросов развития государственного финансового контроля и организационно-экономического механизма взаимодействия субъектов и объектов контроля. Теоретические положения диссертационной работы доведены до уровня конкретных методик и рекомендаций по совершенствованию государственного финансового контроля.

Практическое значение полученных результатов заключается в том, что они используются в учебном процессе Государственной организации высшего профессионального образования «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского» при преподавании дисциплины «Государственный финансовый контроль». Предложения и рекомендации, разработанные в диссертационной работе, одобрены и внедрены в практику деятельности: министерства финансов ДНР (справка о внедрении №56 от 22.10.2015 г.), финансового управления администрации г. Донецка (справка о внедрении №74 от 15.10.2015 г.).

**Степень достоверности и апробация результатов диссертации.** Диссертационная работа является результатом самостоятельных научных исследований соискателя, в ней изложен авторский подход к вопросам развития государственного финансового контроля и организационно-экономического механизма взаимодействия субъектов и объектов контроля на региональном уровне.

Основные положения и результаты диссертационной работы были обнародованы на 11 научно-практических конференциях: «Проблемы и перспективы реализации учетной, контрольной и аналитической функции в социокультурном пространстве современного бизнеса» (г. Донецк, 2010 г.);

«Проблемы социально-экономического развития предприятия» (г. Днепропетровск, 2011 г.); «Состояние и проблемы налогообложения в условиях экономических преобразований» (г. Донецк, 2012 г.); «Экономические теории как основа развития бухгалтерского учета, анализа и контроля» (г. Житомир, 2012 г.); «Новината за напреднали наука» (г. София, Болгария, 2012 г.); «Проблемы, современное состояние и перспективы развития учета, анализа и аудита» (г. Севастополь, 2013 г.); «Интеграционные финансово-экономические направления развития Украины» (г. Львов, 2013 г.); Состояние и проблемы налогообложения в условиях изменчивой экономики (г. Донецк, 2013 г.), Налоговая система в условиях современных трансформаций (г. Донецк, 2014 г.), Финансово-экономическое развитие региона (г. Донецк, 2014 г.), Финансово-экономическое развитие Донбасса. Проблемы, пути решения (г. Донецк, 2015 г.).

**Публикации.** Основные результаты диссертационной работы опубликованы в 34 научных трудах общим объемом 32,8 п.л., из которых лично автору принадлежит 29,7 п.л., из них 21 статья в профессиональных изданиях (в том числе 7 входят в научно-метрические базы данных, 5 написаны в соавторстве, 11 включены в материалы конференций).

**Структура диссертационной работы.** Диссертационная работа имеет структуру, определенную логикой исследования и совокупностью решаемых задач.

### **Содержание**

Введение

## **РАЗДЕЛ 1. ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

1.1 Обоснование государственного финансового контроля как системы

1.2 Проблемные аспекты классификации видов и функций государственного финансового контроля

1.3 Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля и определение направлений его использования

Выводы по разделу 1

## **РАЗДЕЛ 2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ СТРАТЕГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

2.1 Концепция развития системы государственного финансового контроля в современных условиях

2.2 Концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур

2.3 Стратегические направления реформы государственного финансового контроля

Выводы по разделу 2

## **РАЗДЕЛ 3. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ**

3.1 Государственный бюджет Украины: аналитическая экспертиза и аудит соответствия

3.2 Государственный аудит эффективности расходов Государственного

бюджета Украины на экономическую деятельность

3.3 Европейская хартия местного самоуправления как основа реформирования местных органов финансов и контроля

Выводы по разделу 3

**РАЗДЕЛ 4. РАЗВИТИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

4.1 Стандартизация процедур государственного контроля и проблемы внедрения международных стандартов добросовестного управления государственными финансами

4.2 Информационно-этическое обеспечение финансового контроля на основе международных стандартов учета для государственного сектора

4.3 Методический подход к анализу и оценке взаимодействия контролирующих органов и предпринимательских структур

Выводы по разделу 4

**РАЗДЕЛ 5. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ: ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ**

5.1 Проблемы и перспективы формирования единой системы государственного финансового контроля в Украине

5.2 Бюджетная ответственность и прозрачность, обеспечение транспарентности деятельности органов государственного финансового контроля с использованием информационных технологий

5.3 Методический подход программно-целевого контроля предпринимательских структур при выполнении бюджетных программ

Выводы по разделу 5

**ВЫВОДЫ**

Список литературы

Приложения

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

**Во введении** раскрыты сущность и состояние темы исследования, аргументирована актуальность научной проблемы, отмечена ее связь с научными темами, сформулированы цель и задачи, предмет, объект, научная новизна и практическое значение полученных результатов, личный вклад соискателя; приведены данные об апробации, публикациях, структуре и объеме работы.

**В разделе 1 «Теория и методология государственного финансового контроля»** аргументирован государственный финансовый контроль как система, выявлены проблемные аспекты классификации видов и функций государственного финансового контроля, изучен зарубежный опыт организации государственного финансового контроля и определены направления его использования.

Финансовый контроль осуществляется в установленном

законодательством порядке всей системой органов государственной власти и местного самоуправления, в том числе специальными контролирующими органами. При этом следует иметь в виду, что финансовый контроль является одной из завершающих стадий управления финансами и в то же время необходимым условием эффективности управления финансовыми отношениями в целом. Особое место финансового контроля в общей системе контроля как элемента в системе управления общественными процессами предопределяется его спецификой, проявляющейся в контрольной функции самих финансов. Объективно присущая финансам способность выражать специфическую сторону производственно-хозяйственной деятельности в любой сфере делает финансовый контроль всеохватывающим. Следовательно, финансовый контроль является важным способом обеспечения законности и целесообразности осуществляемой финансовой деятельности. Сферой государственного финансового контроля являются государственные финансы, а сферой государственного финансового надзора – финансовый мониторинг и рынок финансовых услуг (рисунок 1).

Государственный финансовый контроль – это система контрольно-аналитических и экспертных действий органов внешнего и внутреннего государственного финансового контроля над субъектами государственного сектора с целью обеспечения законности, предупреждения нарушений финансовой дисциплины, экономической эффективности при формировании, распределении и использовании государственных финансовых ресурсов и органов местного самоуправления. При этом органы государственного финансового надзора являются подконтрольными органам государственного финансового контроля, а органы внутреннего государственного финансового контроля – органам внешнего государственного финансового контроля в части законности и эффективности использования ими государственных средств.



Рисунок 1 – Система органов государственного финансового контроля и надзора

Системы государственного внутреннего финансового контроля стран Западной Европы имеют разный уровень централизации – от централизованного превентивного контроля на уровне казначейства или отдельного контролирующего органа в системе органов исполнительной власти до распределения ответственности за осуществление контроля между руководителями органов государственного и коммунального секторов с одновременным привлечением подразделений внутреннего аудита в каждом из таких органов. Современное государственное управление в развитых странах совершенствуется с целью децентрализации систем контроля, интегрированных с управлением программами и деятельностью. В Украине, как и в отдельных странах Восточной Европы, преобладает централизованная модель государственного внутреннего финансового контроля с элементами децентрализованной – в части осуществления превентивного контроля. В систему финансового контроля и аудита Европейской комиссии входят учреждения и процедуры для осуществления финансового контроля, внутреннего аудита, борьбы с разворыванием и коррупцией и внешнего аудита.

**В разделе 2 «Концептуальные стратегические принципы развития государственного финансового контроля»** аргументированы концепция развития системы государственного финансового контроля в современных условиях и стратегические направления реформы государственного финансового контроля; определен стратегический аудит как новый методологический инструмент государственного финансового контроля.

Концептуальные основы развития ВГФК в Украине представлены на рисунке 2. В основу концепции заложено изменение приоритетов – переход от инспекции с применением санкций за допущенные правонарушения к внутреннему контролю, направленному на предотвращение правонарушений и предоставление внутренними аудиторами независимых и объективных рекомендаций по повышению эффективности управления государственными финансами.

Реализация концепции требует создания служб внутреннего аудита органами государственного и коммунального секторов, в частности министерствами, другими центральными и местными органами исполнительной власти, органами местного самоуправления, другими распорядителями бюджетных средств. Функции органа централизованного внутреннего аудита будут определяться с учетом состояния развития и возможности служб внутреннего аудита в органах государственного и коммунального секторов. Миссией государственного финансового контроля следует признать не осуществление надзора за соблюдением норм использования государственных финансов, а содействие экономному, эффективному, результативному, законному и прозрачному использованию финансовых ресурсов государства.



Рисунок 2 – Формализация концептуальных основ развития ВГФК

Составляющими системы ГФК являются три подсистемы: государственный внутренний финансовый контроль (ГВФК); правительственный финансовый контроль (ПрФК) и парламентский финансовый контроль (ПФК). Под правительственным финансовым контролем прежде всего подразумевается контрольно-ревизионная деятельность, осуществляемая Министерством финансов Украины. Что касается государственного внутреннего финансового контроля, то к этой подсистеме ГВФК относятся все субъекты ведения хозяйства государственного и коммунального секторов экономики, в том числе парламент. Согласно европейской модели первой составляющей ГВФК является финансовое управление и контроль как создание руководителем определенных систем (а не ревизионная деятельность, как это по большей части понимают в Украине). Такие системы фокусируются на приоритетах и управлении рисками, а не на мероприятиях, привычных для административно-командной модели управления. Как видим, предмет контроля в ПрФК и ГВФК в некоторой мере отличается: в первом случае это все финансовые ресурсы государства, во втором – государственные финансовые ресурсы.

Представленная концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур (рисунок 3) иллюстрирует систему субъектов и объектов в процессе принятия, выполнения, контроля и оценки результатов бюджетной целевой программы.

Субъекты властных структур сгруппированы по четырем типам: финансовый, регулирующий, стимулирующий и контролирующий.

Финансовый тип представлен: а) министерствами и ведомствами, которые осваивают средства государственного бюджета посредством привлечения предпринимательских структур; б) муниципальными органами власти, которые выделяют средства местных бюджетов на реализацию целевых программ.

Субъектами властных структур регулятивного типа являются министерства, ведомства, муниципальные органы власти, а также комитеты при парламенте и/или местных советах, в функции которых входит разработка законодательного, нормативного, инструктивного и методического обеспечения реализации бюджетных целевых программ.

К стимулирующему типу властных структур рекомендуется отнести бюджетные и коммунальные предприятия, которые в рамках бюджетной программы сопровождают предпринимательские структуры в экономической и социальной сфере, а также налоговый орган, предлагающий специальный режим налогообложения в процессе выполнения бюджетной программы.

Большинство властных структур относится к контролирующему типу субъектов. Государственная финансовая инспекция и Счетная палата, призваны контролировать целевое, рациональное и эффективное использование предпринимательскими структурами предоставленных бюджетных средств, а также своевременное выполнение целевых программ и их результативность. Объектами стратегического аудита являются стратегические планы, программы, бюджеты на этапах их предварительного аргументирования и утверждения, текущего и последующего контроля их реализации (таблица 1).

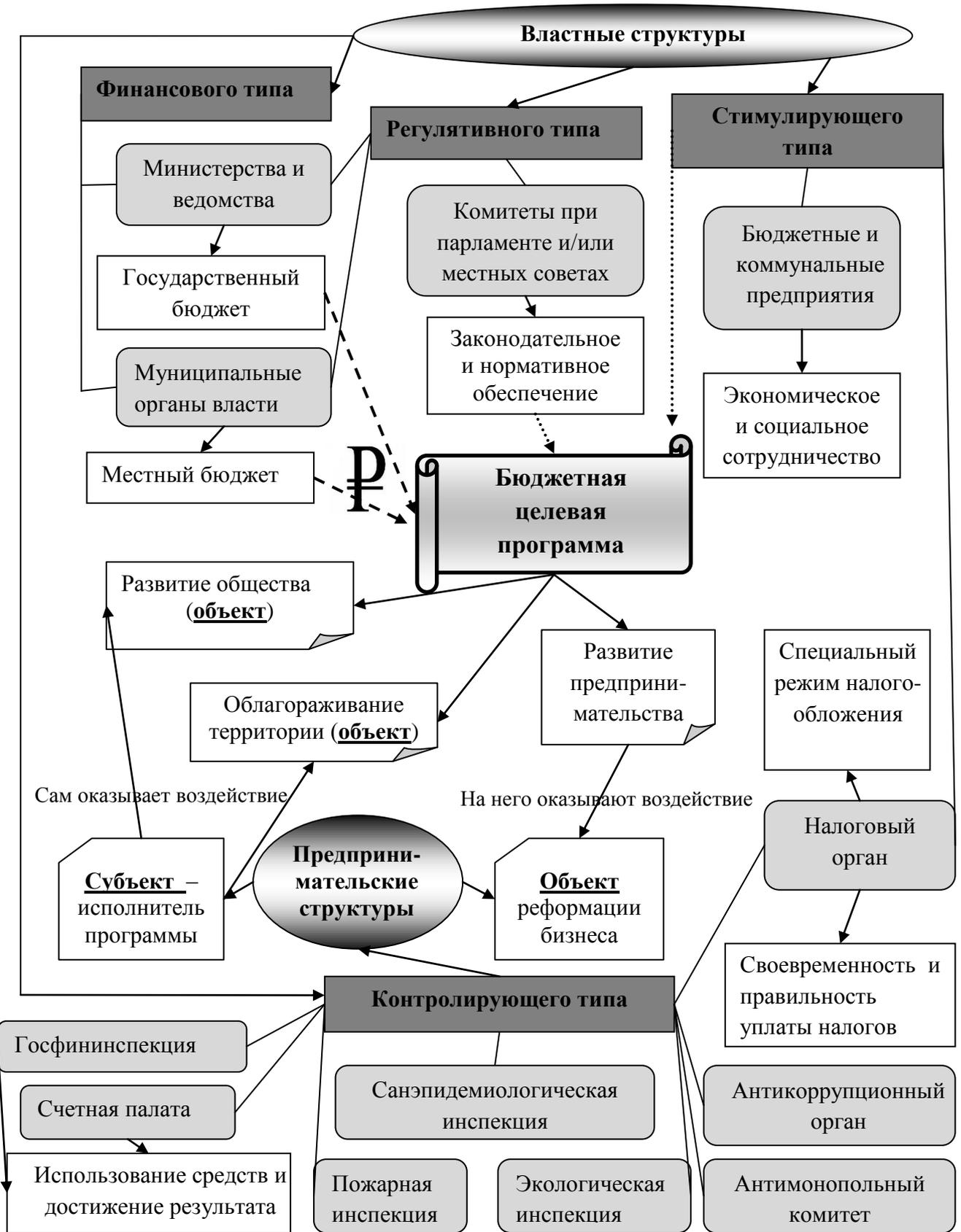


Рисунок 3– Концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур

Перспективными направлениями внедрения стратегического аудита в РФ и Украине являются: создание вертикально интегрированной системы стратегического планирования развития государства и регионов, унификация горизонтов планирования, показателей и целевых индикаторов общегосударственных, отраслевых и региональных программ стратегического развития.

**Таблица 1 – Элементы системы государственного финансового стратегического аудита**

Элемент	Характеристика
Объекты	Национальная безопасность; стратегическое направление государственной политики; результаты крупных государственных программ и системных реформ, деятельность ведомств, ответственных за их реализацию
Предмет	Стратегическая позиция получателя бюджетных средств и среда его функционирования, варианты достижения стратегических целей и их финансового обеспечения
Основная цель	Комплексная оценка: а) системы государственного стратегического планирования социально-экономического развития;
Задачи	б) возможности достижения (реализации) в установленные сроки стратегических целей и приоритетов государственной политики с учетом оценки ресурсных возможностей, а также существующих рисков и ожидаемых при этом последствий; в) качества стратегий государства и его субъектов; анализ взаимной согласованности систем стратегического и территориального планирования; оценка динамики и уровня достижения ключевых показателей, целевых индикаторов стратегических программ; оценка вариантов соответствия использования государственных средств утвержденным стратегическим целям развития государства и его субъектов на средне- и долгосрочный период времени; оценка согласованности стратегических, промежуточных и тактических целей
Этапы проведения аудита	Оценка обоснованности стратегических планов и программ, целесообразности их реализации; оценка эффективности формирования и использования государственных ресурсов с точки зрения реализующихся в установленные сроки стратегических целей и приоритетов государственной политики; получение доказательств уровня достижения ключевых показателей, целевых индикаторов и подготовка на их основе комплексного заключения
Методы аудита	Экспертиза перспективности и ресурсной обеспеченности планируемых проектов; стратегический анализ (SWOT-анализ) социально-экономического развития государства и его субъектов; сценарный метод прогнозирования траекторий достижения стратегических целей; программирование, бюджетирование
Содержание отчета	Оценка меры и динамики достижения стратегических целей государственных программ
Характер заключений и рекомендаций	Корректировка государственных программ и стратегических целей для повышения эффективности использования ресурсов в контексте общенациональных стратегических приоритетов

**В разделе 3 «Государственный финансовый контроль бюджетных средств»** выполнена аналитическая экспертиза и проведен аудит соответствия Государственного бюджета Украины, а также аудит эффективности его расходов на экономическую деятельность. Европейская хартия местного самоуправления определена как основа реформирования местных финансов и их контроля.

Выполнение Счетной палатой Украины контрольных и экспертно-аналитических функций относительно налогов открывает новые горизонты для обеспечения выполнения планов их поступления, поиска дополнительных резервов формирования налоговой части Государственного бюджета Украины, особенно в части налога на добавленную стоимость. Следующим шагом к развитию функций Счетной палаты, в соответствии с ведущей мировой практикой, должно стать распространение ее контрольных полномочий на доходы и расходы местных бюджетов Украины.

Источником для анализа является дополнение № 3 к Закону Украины «О Государственном бюджете Украины на 2014 год» и коды программной, а также функциональной классификации расходов и кредитования бюджета (ФКРКБ). Законом предусмотрено выполнение в 2014 г. более чем 500 бюджетных программ, из которых наибольшие объемы бюджетных назначений выделяются главным распорядителям бюджетных средств. Кроме программ социального назначения, предусматривается бюджетная поддержка ряда отраслей, в частности топливно-энергетического комплекса, дорожного сектора, сельского хозяйства. Расходы на экономическую деятельность составляют 38,9 млрд грн., в том числе общий фонд – 20,7 млрд грн., специальный – 18,2 млрд грн. (Рисунок 4). Доля расходов на экономическую деятельность в сумме общих расходов Государственного бюджета Украины составляет 8,91%, в том числе в общем фонде – 5,48%, специальном – 30,8%. В общем фонде наибольшая часть расходов (63,92%, или 13,2 млрд грн.) приходится на поддержку топливно-энергетического комплекса. Угольной отрасли выделено 13173,3 млн грн., в том числе 12168,0 млн грн. – на государственную поддержку угледобывающих предприятий и частичное покрытие расходов по себестоимости готовой товарной угольной продукции, 937,8 млн грн. – на реструктуризацию угольной и торфодобывающей промышленности. Эти ассигнования отнесены на счет фонда развития. Другим отраслям экономики выделено 3452,3 млн грн., или 16,67% расходов общего фонда бюджета. Расходы общего и специального фондов соотносятся как 53,22 и 46,78%, а расходы фондов потребления и развития – 40,61 и 59,39%. Основной удельный вес расходов относится к общему фонду развития (44,7%). Расходы Государственного бюджета Украины в целом и на экономическую деятельность в 2014 г. представлены на рисунке 4.

Источники доходов местных бюджетов всех уровней и процедуры распределения средств между разными уровнями местного самоуправления должны определяться Бюджетным кодексом Украины, а не по иерархическому принципу. Каждый уровень власти должен иметь право на мобилизацию доходов, пропорциональных к объемам выполняемых заданий.

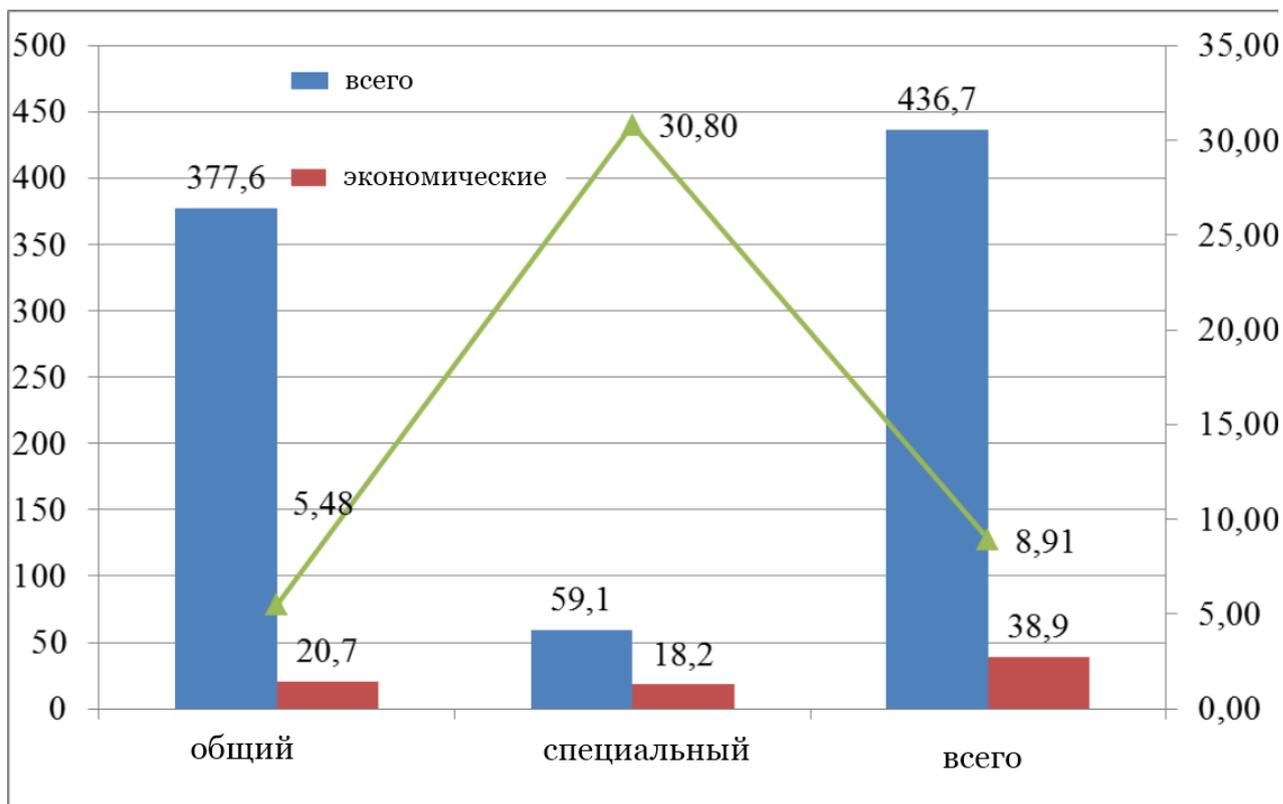


Рисунок 4 – Расходы Государственного бюджета Украины в целом и на экономическую деятельность в 2014 г.

На рисунке 5 приведена структура расходов Государственного бюджета Украины на экономическую деятельность в 2014 г.

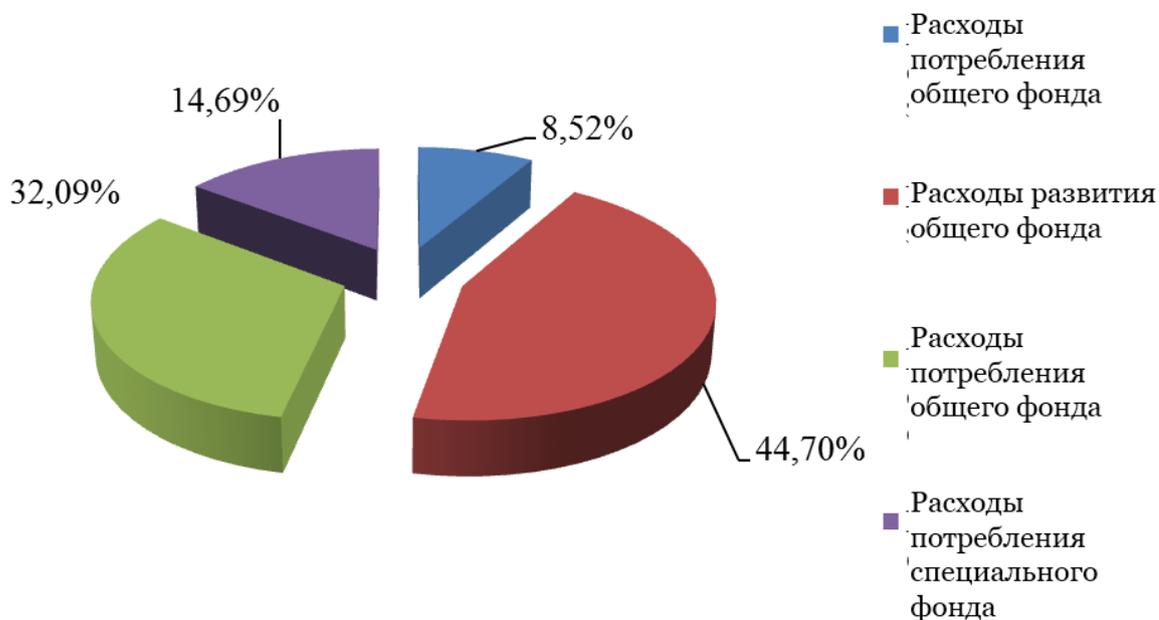


Рисунок 5– Структура расходов Государственного бюджета Украины на экономическую деятельность в 2014 г.

Контроль операций органов местного самоуправления со стороны органов центральной власти стоит ограничить вопросами законности, а споры

между ветвями власти должны решаться в судах. Целесообразно обеспечить постепенную передачу делегированных полномочий в состав собственных полномочий органов местного самоуправления. Предлагается расширить права органов местного самоуправления в части распоряжения средствами, полученными в результате обменных операций (отличающихся от налогов и трансфертов), за счет выведения из специального фонда бюджета и казначейского управления. Органы местного самоуправления должны получить свободный доступ к рынку капиталов, который должен ограничиваться лишь требованиями безопасности государственных финансов. Указанные мероприятия увеличат прозрачность, открытость местных финансов и контроля, позволят создать эффективную и действенную систему местного самоуправления.

**В разделе 4 «Развитие государственного финансового контроля на основе стандартизации»** предложены процедуры стандартизации государственного внешнего контроля, выявлены проблемы внедрения международных стандартов добросовестного управления государственными финансами в украинскую практику, предложено информационно-этическое обеспечение финансового контроля на основе международных стандартов учета для государственного сектора.

В соответствии с Лимской и Мексиканской декларациями INTOSAI представляет собой конституционную и правовую структуру, предусматривающую всеобъемлющий мандат по аудиту и безграничный доступ к информации и позволяющую ВОФК без препятствий публиковать свои отчеты. INTOSAI (Международная организация высших органов контроля) признает финансовую и организационную независимость ВОФК в сфере институционального развития, поскольку лишь независимые и профессиональные ВОФК могут обеспечить подотчетность, прозрачность, надлежащее управление и эффективное использование государственных средств, а также эффективно бороться с коррупцией.

Впервые INTOSAI приняла стратегический план как руководство действиями в 2004 г. Он был принят во время проведения конгресса в Будапеште и состоял из первых трех миссий и одной организационной цели. Второй стратегический план, охватывающий шестилетний период (с 2011 по 2016 г.), был принят на XX Конгрессе INTOSAI, который состоялся в Южной Африке в 2010 г. За основу взяли семь принципов INTOSAI, четыре стратегических цели, шесть стратегических приоритетов (рисунок 6).

Первой стратегической целью является существование сильных, независимых и многовекторных ВОФК и поощрение надлежащего управления: 1) разработка и внедрение международных стандартов для высших органов финансового контроля (ISSAI); 2) разработка и принятие соответствующих и эффективных профессиональных стандартов. Вторая цель – развитие институционального и кадрового потенциала путем учебы, предоставления технической помощи, обмена информацией и других средств. Третья цель – сотрудничество и постоянный обмен знаниями между ВОФК, включая

Основные принципы						
Независимость	Целостность	Профессионализм	Надежность	Содержательность	Сотрудничество	Прогрессивность
Стратегические цели						
Подотчетность и профессиональные стандарты	Институциональное развитие		Обмен знаниями и учеба		Образцовая международная организация	
Рекомендуемые стратегии						
1. Продвижение ISSAIs и INTOSAI GOVs. 2. Переход от стадии разработки к стадии внедрения. 3. Разработка и поддержка ISSAIs	1. Способствовать в соответствии с Инициативой развития (IDI) и путем сотрудничества на региональном, двустороннем и многостороннем уровнях. 2. Развитие сотрудничества с международными организациями в соответствии с критериями независимости INTOSAI. 3. Консультативные услуги. 4. Развитие методологии и обеспечение качества путем предоставления бесплатных экспертных оценок		1. Создание новых и поддержка существующих рабочих групп. 2. Изучение передового опыта с учетом отличий и независимости ВОФК. 3. Разработка программы и стратегии глобальных коммуникаций. 4. Осуществление постоянного сотрудничества с научно-исследовательскими учреждениями с учетом требований INTOSAI к уровню независимости		1. Контроль организационной структуры и содержания принятия решений INTOSAI. 2. Контроль выполнения стратегического плана INTOSAI. 3. Обеспечение надлежащего финансирования мероприятий INTOSAI. 4. Сотрудничество с Международным Сообществом доноров согласно Меморандуму о понимании. 5. Демонстрация ценности и результатов деятельности независимых высших органов финансового контроля	
Стратегические приоритеты						
Помощь в обеспечении независимости ВОФК	Внедрение международных стандартов (ISSAI)	Институциональное развитие ВОФК	Значимость и польза ВОФК	Борьба с коррупцией	Сотрудничество в рамках сообщества INTOSAI	

Рисунок 6– Принципы, стратегические цели и стратегические приоритеты INTOSAI

проведение семинаров, разработку руководящих положений и проведение исследований по вопросам, представляющим общий интерес. Четвертая цель – осуществление организации деятельности и управления INTOSAI путями, способствующими эффективной работе, своевременному принятию решений, эффективному управлению, учитывая независимость, разные модели и подходы каждого ВОФК.

INTOSAI выделила шесть стратегических приоритетов, в дополнение к четырем стратегическим целям, в соответствии с которыми будет проводить свою работу в дальнейшем.

В системе стандартов Международной организации высших органов финансового контроля номера 9000-9999 зарезервированы для документов, имеющих название INTOSAI GOV (руководство по добросовестному управлению), использующихся вместо ISSAI.

В стандартах INTOSAI GOV содержатся рекомендации по внутреннему контролю, бухгалтерскому учету и другим вопросам, имеющим отношение к административной ответственности (таблица 2).

Внедрение стандартов INTOSAI GOV 9100 в практику республики предусматривает определение аспектов внешней и внутренней среды функционирования субъектов государственного сектора, подходов к идентификации рисков и способов реагирования на них, мероприятий контроля, информационного и коммуникационного обмена, проведения постоянного мониторинга деятельности учреждения и т.п.

**Таблица 2– Система стандартов INTOSAI GOV**

INTOSAI «Руководство по добросовестному управлению» (INTOSAI GOV) INTOSAI Guidance for Good Governance	
INTOSAI GOV 9100-9199 «Внутренний контроль» (Internal Control)	
INTOSAI GOV 9100	Директивы для стандартов внутреннего контроля общественного сектора
INTOSAI GOV 9110	Руководство для отчетности об эффективности средств внутреннего контроля – опыт высших органов контроля в реализации средств внутреннего контроля
INTOSAI GOV 9120	Внутренний контроль – обеспечивающие фонды для ответственности в правительстве
INTOSAI GOV 9130	Директивы для стандартов внутреннего контроля общественного сектора – дальнейшая информация об управлении риском организации
INTOSAI GOV 9140	Внутренний контроль независимости в общественном секторе
INTOSAI GOV 9150	Координация и сотрудничество между высшими органами контроля и внутренними аудиторами в общественном секторе
INTOSAI GOV 9200-9299 «Стандарты бухгалтерского учета» (Accounting Standards)	
INTOSAI GOV 9250	Интегрированная структура финансовой ответственности (IFAF)

Внутренний контроль рассматривается не как одно событие или

обстоятельство, а последовательность действий, охватывающих всю деятельность организации. При оценке рисков следует рассматривать все возможные риски (включая риск мошенничества и коррупции). Организации следует стремиться к адекватному балансу между предыдущей и текущей контрольной деятельностью. Согласно INTOSAI GOV 9110 расходы на внутренний контроль не должны превышать получаемой выгоды.

Поскольку государственная, экономическая, промышленная, нормативная и оперативная ситуация постоянно меняется, оценка рисков должна быть процессом постоянным и непрерывным. В соответствии с INTOSAI GOV 9130 управление рисками организации – это процесс, направленный на выявление возможных событий, способных повлиять на организацию и удержание уровня риска в приемлемых пределах для обеспечения надлежащих гарантий достижения целей организации. Формы реагирования на выявленные риски сводятся к следующему: перенесение риска, ликвидация риска, прекращение деятельности, признание риска допустимым. Контрольные процедуры предполагают наличие: средств контроля, направленных на предотвращение злоупотребления; направляющих способов контроля; средств контроля, нацеленных на выявление нарушений; средств контроля, направленных на смягчение негативной ситуации.

Комитет по вопросам государственного сектора Международной федерации бухгалтеров разработал серию рекомендованных стандартов бухгалтерского учета для субъектов хозяйствования государственного сектора (МСБУГС), которые призваны улучшить качество и сопоставимость показателей финансовой информации, приведенной в отчетности хозяйствующих субъектов государственного сектора во всем мире.

Финансовые отчеты, составленные согласно МСБУГС, ориентированы на контроль ресурсов, доверенных государственному сектору. Цель финансовых отчетов, составленных в соответствии со статистическими базами финансовой отчетности, заключается в предоставлении информации, приемлемой для анализа и оценки финансовой политики правительства. Таким образом, финансовые отчеты, составленные согласно МСБУГС и в соответствии со статистическими базами финансовой отчетности, похожи, но их цели в определенной степени отличаются (таблица 3).

**Таблица 3 – Общие черты и отличия финансовых отчетов, построенных по МСБУГС и статистическим базам (разработано автором)**

Отличия		Общие черты
МСБУГС	Статистические базы	
Цели финансовых отчетов – предоставление информации о		Принцип начисления, рассмотрение аналогичных операций и событий, похожая структура отчета
подотчетности хозяйствующего субъекта за вверенные ему ресурсы, которые он контролирует	результатах деятельности ОГС и более широкого государственного сектора любой страны	

Исходя из необходимости синтеза теории финансового контроля и макроэкономического развития исследованы корреляционно-регрессионные

связи индикаторов, характеризующих эффективность государственного финансового контроля, которая определяется показателями уровня жизни населения. Между показателями доходов населения и ВВП существует почти детерминированная связь, подтверждающаяся коэффициентом детерминации  $r=1,0$ , между ВВП и сбережениями ( $r=0,89$ ), а также между сбережениями и доходами населения ( $=0,91$ ).

Корреляционно-регрессионные модели зависимости выглядят следующим образом:

$$\text{Сбережение} = 0,08 \times \text{ВВП} - 5347; \quad (1)$$

$$\text{Доходы населения} = 1,02 \times \text{ВВП} - 9349; \quad (2)$$

$$\text{Индекс промышленного производства} = -0,5390 \times \text{Индекс цен} + 157,37. \quad (3)$$

Таким образом, эластичность доходов населения от ВВП (1,02) значительно выше по сравнению со сбережениями (0,08), что подтверждает низкий уровень жизни населения. Индексы промышленного производства и безработицы находятся в обратной связи. Причем при росте цен на 1% индекс промышленного производства уменьшается на 0,539%.

Методический подход к анализу и оценке взаимодействия контроля властных предпринимательских структур включает следующие положения:

- методика анализа баланса социально-экономических интересов (рисунок 7), которые заложены в бюджетных программах, позволяющая устранять противоречия и корректировать управленческие решения при поэтапном выполнении задач программы с целью гармонизации взаимоотношений власти и бизнеса. Сформулировано такое определение: баланс социально-экономических интересов властных и предпринимательских структур – это система показателей (критериев, параметров), характеризующих соотношение социально-экономических интересов между органами государственной власти и субъектами предпринимательства в ходе утверждения и реализации бюджетных программ;

- экспертная оценка организационного и ресурсного потенциала властных и предпринимательских структур, а также возможности привлечения специалистов в определенной сфере, техники и технологий для достижения цели бюджетной программы и снижения рисков ее невыполнения;

- методика анализа эффективности взаимодействия контролируемых органов и предпринимательских структур на основе экспертных оценок по комплексу предложенных критериев (индикаторов) социально-экономического характера с целью снижения потенциального риска нецелевого использования и отмывания средств, а также предупреждения финансирования терроризма в ходе выполнения бюджетной программы;



Рисунок 7– Баланс социально-экономических интересов властных и предпринимательских структур

- организационная модель и методика анализа эффективности и

результативности деятельности властных структур на основе системы показателей, позволяющей качественно оценить административные процессы и определить пути совершенствования управления бюджетными ресурсами.

**В разделе 5 «Научно-практические рекомендации относительно развития государственного финансового контроля»** выявлены проблемы и перспективы формирования единой системы государственного финансового контроля в Украине; определена бюджетная ответственность и прозрачность как базис государственного финансового контроля; даны рекомендации по обеспечению транспарентности деятельности органов государственного финансового контроля на основе информационных технологий.

В настоящее время в Украине функционирует конгломерат разрозненных цепей финансового контроля, очень слабо взаимодействующих между собой, которые нельзя с научных позиций назвать системой. К органам внешнего контроля относят Счетную Палату Украины, подотчетную Верховной Раде Украины, внутреннего – Государственную финансовую инспекцию, Государственную налоговую службу, Государственное казначейство.

Закон Украины «Об основных принципах осуществления государственного финансового контроля в Украине» не оперирует понятиями «внешний», «внутренний» государственный финансовый контроль и регламентирует деятельность лишь центрального органа исполнительной власти, уполномоченного реализовывать государственную политику в сфере государственного финансового контроля, которым является Государственная финансовая инспекция.

Принцип распределения власти отражает важную роль финансового контроля в деятельности органов исполнительной власти со стороны Счетной палаты Украины и определяет его новое содержание. XXI Конгресс INTOSAI утвердил обновленную редакцию стандартов третьего и четвертого уровней ISSAI (Пекинская декларация 2013 г.). Международные стандарты аудита четко регламентируют рамки отношений, которые могут возникать между внешним органом государственного контроля и внутренними – органами контроля исполнительной власти. Согласно этим стандартам подобного рода отношения заключаются с учетом принципа независимости контрольной деятельности ВОФК от каких-либо других органов государства с возможностью разъяснительной, консультирующей, координирующей, методологической работы по отношению к другим государственным органам финансового контроля.

Таким образом, международные стандарты ISSAI и INTOSAI GOV создают предпосылки для укрепления роли Счетной палаты в создании единой системы финансового контроля в Украине. Актуально реформирование такой системы, где Счетная палата должна быть координационным, ведущим и единственным институтом парламентского контроля, обеспечивать полный и прозрачный контроль в сфере публичных финансов. Для этого необходимо привести статус Счетной палаты Украины в полное соответствие со стандартами ISSAI первого уровня «Общие принципы» и второго уровня «Предыдущие требования к ВОФК». Для этого ей необходимо предоставить

конституционный статус органа высшего контроля, расширить ее контрольные полномочия на всю сферу государственных финансов, сеть ее территориальных представительств и т.п.

Независимость регулирующих органов не исключает, что их деятельность должна тщательным образом контролироваться и анализироваться Парламентом в лице ВОФК по поводу эффективности использования финансовых ресурсов государства. Счетная палата Украины имеет ограниченные полномочия в сфере контроля деятельности независимых органов-регуляторов. В годовых отчетах НБУ освещаются лишь результаты проверок выполнения сметы расходов Национального банка, анализов отчетов Фонда государственного имущества и Антимонопольного комитета.

К основным направлениям совершенствования оценки финансовой прозрачности следует отнести: более доступную форму оценки (набор построенных «тепловых карт»), более тщательный анализ, надлежащую последовательность плана действий по обеспечению фискальной прозрачности, оценку трех самостоятельных модулей – бюджетная отчетность, прогнозирование и составление бюджета, анализ рисков и управление рисками. Формализованная концептуальная схема механизма оценки эффективности (Public Expenditure and Financial Accountability, PEFA) обеспечивает общий пул информации для измерения и мониторинга управления государственными финансами, роста производительности и создания общей платформы для диалога о реформах. Подход PEFA будет способствовать развитию эффективных систем управления государственными финансами стран мира, которые должны обеспечивать прозрачность в бюджетно-налоговой сфере на основе формализации институционально-правовых принципов, открытости бюджетных процессов, доступности информации для общественности и гарантий достоверности бюджета.

Кодекс по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере является одним из 12 финансовых стандартов, признанных международным сообществом, по которым готовятся Доклады о соблюдении стандартов и кодексов (Reports on the Observance of Standards and Codes, ROSCs). Кроме вопросов прозрачности в бюджетно-налоговой сфере, МВФ разработал стандарты, касающиеся данных и прозрачности денежно-кредитной и финансовой политики, поскольку эти сферы тесно связаны между собой, а иногда и пересекаются. Соблюдение государством-членом стандартов относительно прозрачности дополняет собой осуществляемый МВФ надзор, предусматривающий мониторинг и консультации с официальными органами страны по широкому кругу вопросов экономической политики для оценки факторов экономической уязвимости (таблица 4).

**Таблица 4 – Принципы обеспечения прозрачности в бюджетно-налоговой сфере**

Принцип	Характеристика
1. Институционально-правовые	1.1. Отделение сектора органов государственного управления от другой части государственного сектора и другой экономики, четкое определение и обнародование функции управления в рамках государственного сектора
	1.2. Четкая и открытая правовая, нормативная и административная система формирования доходов и расходов бюджета
2. Открытость бюджетных процессов	2.1. Наличие и соблюдение установленного графика подготовки бюджета, содержание которого должно согласоваться с целями макроэкономической и налогово-бюджетной политики
	2.2. Четкие процедуры выполнения и мониторинга бюджета и бюджетной отчетности
3. Доступность информации для общественности	3.1. Обнародование исчерпывающей информации о прошлом, текущем и прогнозируемом состоянии бюджетно-налоговой сферы и основных фискальных рисках
	3.2. Доступная и понятная форма представления налогово-бюджетной информации
	3.3. Своевременная отчетность и публикация налогово-бюджетной информации
4. Гарантии достоверности бюджета	4.1. Соответствие налогово-бюджетных данных международным стандартам качества
	4.2. Обеспечение действенного внутреннего контроля деятельности в бюджетно-налоговой сфере
	4.3. Проверка налогово-бюджетной информации высшими органами государственного финансового контроля

Цель ROSCs по бюджетно-налоговой сфере заключается в том, чтобы выявить сильные стороны и уязвимые места для установления приоритетных задач по укреплению фискальных институтов страны. В этих докладах указывают важные фискальные риски, что повышает осведомленность о них и играет важную роль в процессе надзора. Мировая практика убеждает, что оценки и рекомендации, содержащиеся в ROSCs по бюджетно-налоговой сфере, оказались полезными органам государственного управления в определении своих потребностей по укреплению потенциала и превратились в важный источник информации для установления приоритетов относительно направлений возможной технической помощи со стороны МВФ и других организаций, оказывающих такую помощь.

Пересмотренный Кодекс прозрачности в бюджетно-налоговой сфере также служит основой для новой оценки фискальной прозрачности (ОФП), которая вводится вместо ROSCs по бюджетной сфере и позволяет странам получить более аналитические, сопоставимые оценки своей практики обеспечения фискальной прозрачности, являющиеся руководством к действию.

После обнародования проекта кодекса МВФ на пилотной основе внедряет новые ОФП в ряде стран с развитой экономикой, стран с формирующимся рынком и стран с низким уровнем развития в Европе и Латинской Америке. Результаты этих оценок используются для дальнейшего совершенствования принципов и практики в проекте пересмотренного кодекса. МВФ допускает публикацию итоговых докладов по этим пилотным оценкам с разрешения официальных органов соответствующих стран.

Цели PEFA заключаются в следующем: предоставление достоверной информации о выполнении системами, процессами и учреждениями в течение длительного времени требований к управлению государственными финансами (PFM); определение эффективности процесса реформирования государственного управления; содействие гармонизации диалога по эффективности PFM; обоснование потребностей в реформировании и донорской поддержке между правительством и донорами вокруг общей оценки эффективности управления государственными финансами на основе сокращения операционных расходов для правительств стран (рисунок 8).

Структура PEFA была создана как аналитический инструмент высокого уровня, состоящий из 31 индикатора и опорного отчета о выполнении PFM, в котором содержится обзор реализации процедур системы управления государственными финансами страны.

Механизм PEFA позволяет провести надежную, всеобъемлющую диагностику на основе фактических данных, которые можно сравнивать в динамике для мониторинга результатов усилий по реформированию общественного управления государственными финансами. Он может использоваться органами государственного управления для внутренних оценок в стране, а также внешними агентствами через обеспечение согласования и стандартизации запрашиваемой информации и общий инструментарий оценки.

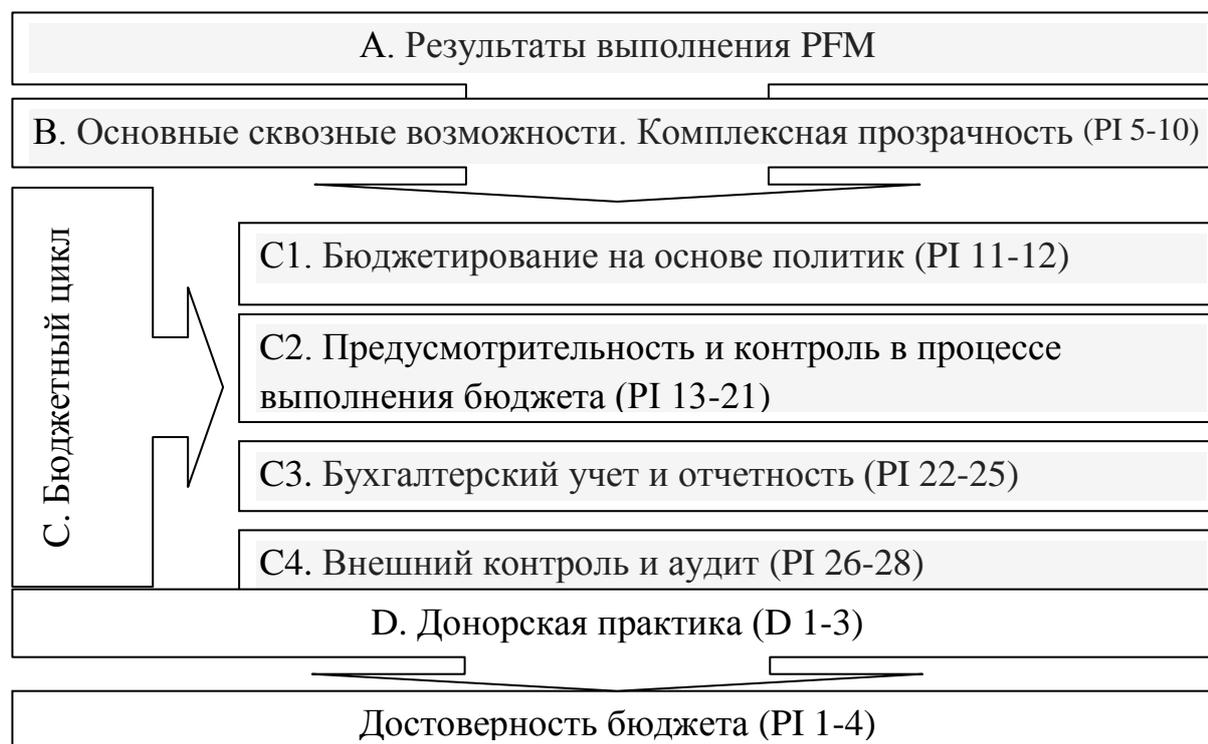


Рисунок 8 – Концептуальная схема механизма оценки эффективности PEFA

Российская Федерация использует инновационные комплексные IT-решения, обеспечивающие прозрачность и подотчетность государственного сектора. В настоящее время действуют следующие платформы: Открытая

Россия, Открытые финансы России, Открытые регионы России.

Прозрачность, предлагаемая для использования в сфере государственных и муниципальных финансов, призвана решить три задания: во-первых, повысить эффективность использования финансовых ресурсов, распорядителем которых выступает общество; во-вторых, увеличить точность оценки результативности финансово-бюджетной политики государства; в-третьих, обеспечить предоставление финансовой помощи субъектам РФ и муниципальным образованиям на основе приемлемых критериев ее выделения из бюджетов вышестоящего уровня. С учетом вышеизложенного в Российской Федерации назрела необходимость разработки и принятия закона «О прозрачности государственных финансов» и соответствующих подзаконных актов. Основной целью данного документа должно стать требование о раскрытии информации государственными структурами и корпорациями, формат представления этой информации, ее объем и сроки публикации.

Методический подход программно-целевого контроля предпринимательских структур, позволяющий устранять системные и содержательные недостатки в целях гармонизации интересов сторон при выполнении бюджетных программ, заключается в следующем:

разработка алгоритма (блок-схемы – рисунок 9) и формализация информационной модели программно-целевого контроля предпринимательских структур, участвующих в реализации бюджетной программы;

систематизация методического инструментария для проведения контрольных мероприятий, направленных на проверку целевого и эффективного использования бюджетных и предпринимательских ресурсов при выполнении целевых программ;

диагностика внутренних и внешних проблем, вызвавших отклонение от заданных целей (подцелей) бюджетной программы, для принятия рациональных решений о корректировке программы или устранении отклонений;

построение матрицы контроля с целью систематизации субъектов властных структур контролирующего типа, объектов и параметров контроля в рамках функционирования предпринимательских структур, участвующих в реализации бюджетных программ. Предложенная матрица позволяет выявить дублирование контрольных мероприятий и те объекты и параметры, которые могут повлиять на ход выполнения бюджетной программы.

Практическое значение предложенных положений заключается в совершенствовании взаимодействия государства и общества как механизма углубления государственно-частного партнерства, результатом которого является оптимизация соотношения экономической эффективности и социальной справедливости, что способствует повышению предпринимательской активности.

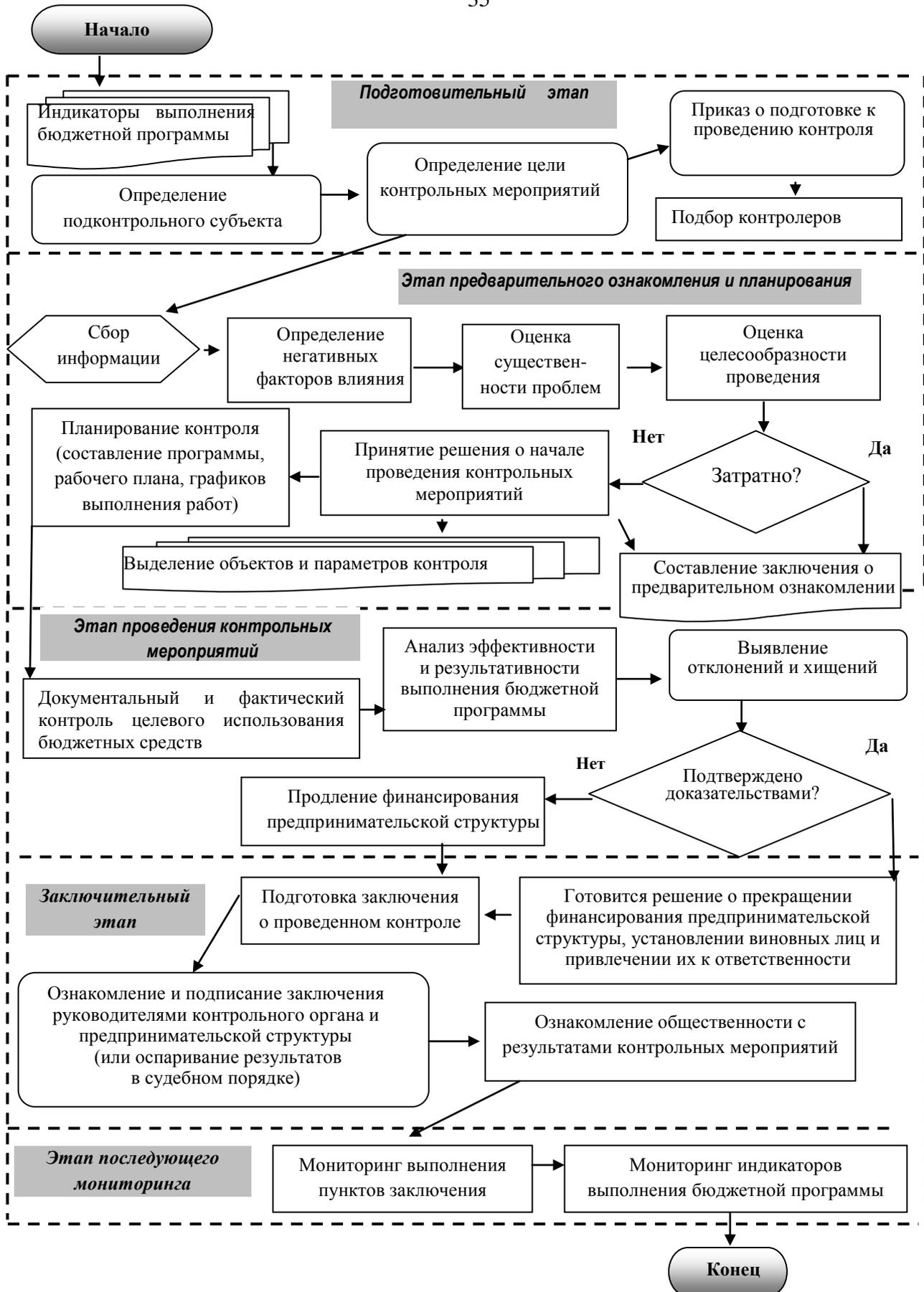


Рисунок 9 – Блок-схема программно-целевого контроля деятельности предпринимательских структур, участвующих в реализации бюджетной программы

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Обосновано функционирование государственного контроля как системы: проведен анализ понятия «финансовый контроль» в современной научной литературе; определены функции и принципы; изучена деятельность INTOSAI (международной организации Высших органов финансового контроля стран-членов ООН); установлены различия между государственным внешним и внутренним контролем, аудитом, инспектированием и надзором. Раскрыты проблемные аспекты классификации видов и функций государственного финансового контроля на основе исследования нормативно-правовых актов Украины, регулирующих деятельность государственных контрольных органов. Осуществлена сравнительная характеристика операций финансового аудита и аудита результативности, изучены нормативные дефиниции других видов аудита государственных финансов, дана критическая оценка. Исследование зарубежного опыта организации государственного финансового контроля позволило: систематизировать субъекты контроля в развитых странах; сопоставить централизованную и децентрализованную модели ГВФК; выделить полномочия и отношения между разными компонентами системы финансового контроля и аудита Европейского Союза; представить институциональные модели Высших органов контроля в Европе; определить направления использования опыта зарубежных стран в Украине.

2. Предложенная концепция развития системы финансового контроля в современных условиях сводится к следующим положениям: децентрализация ВГФК выступает главной целью реформ, основой которой должны быть наука (методология), Стандарты INTOSAI, Кодекс этики работников контролирующего органа, Стандарты внутреннего аудита и наработки общественности ЕС. Выделение субъектов и форм контроля, четкое разграничение функций и задач между ними, направлений реформирования ВГФК позволит пресечь дублирование проверочных операций и охватить весь спектр подконтрольных объектов. Формализация концептуальной модели механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур, определение стратегии реформирования социально-экономических отношений власти и бизнеса способствует гармонизации интересов в рамках реализации бюджетных целевых программ. Четкое определение элементов системы государственного финансового стратегического аудита выступает методологическим базисом реформирования данной формы ГФК.

3. Представлена оценка качества планирования в бюджетной сфере посредством проведения аналитической экспертизы бюджетного законодательства; выделены проблемные нормы и предложено их согласование; рекомендовано обосновывать величины статей доходов и расходов бюджета. Реформирование местных финансов и контроля предполагается за счет усиления их транспарентности и открытости, а также четкого разграничения государственных и местных финансов, особенно в части трансфертов. Выделены критерии определения уровня качества реализации задач образовательных учреждений, интегрированные в систему критериев

государственного аудита эффективности.

4. Доказана необходимость стандартизации ГФК, которая должна базироваться на Международных стандартах ВОФК (ISSAI) и Управляющих принципах надлежащего управления (INTOSAI GOV). Проведена систематизация принципов, стратегических целей и стратегических приоритетов INTOSAI, изучена система стандартов INTOSAI GOV, выделены общие черты и отличия финансовых отчетов, построенных по МСБУГС и статистическим базам. Баланс социально-экономических интересов, а также организационный и ресурсный потенциал властных и предпринимательских структур обозначены объектами для анализа и оценки эффективности их взаимодействия в рамках реализации бюджетных целевых программ.

5. По мнению соискателя, высшим органом ГФК в Украине должна выступить Счетная палата согласно введению единых стандартов и процедур ISSAI и INTOSAI GOV. Пересмотренный Кодекс прозрачности в бюджетно-налоговой сфере, механизм оценки эффективности PEFA и методический подход программно-целевого контроля предпринимательских структур дополняют направления стратегического реформирования государственного финансового контроля и позволят повысить результативность бюджетных целевых программ.

Перспективы дальнейших исследований заключаются в совершенствовании правовых и методологических основ функционирования и развития государственного финансового контроля.

## **СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ ТРУДОВ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

### **Монографии**

1. Ангеліна, І.А. Розвиток державного фінансового контролю: проблеми теорії і практики [Текст]: монографія. / І. А. Ангеліна. Донецьк, ДонНУЕТ: 2015. – 324 с.

2. Экономический и финансовый потенциал систем хозяйствования: теория и практика [Текст]: монография / под ред. И.В. Сименко. Донбасс, ДонНУЭТ: 2015. – 336 с.

*Личный вклад:* предложены усовершенствованные методические подходы для контроля хозяйствующих субъектов.

### **Статьи в научных профессиональных изданиях**

3. Ангелина, И.А. Сущность, функции и проблемы развития государственного финансового контроля / И.А. Ангелина // Регулювання національної економіки. – Сер.: Економіка. - Вип. 164, 2008 т.5. – С. 123-129.

4. Ангелина, И.А. Теоретико-методологические аспекты исследования предмета государственного финансового контроля и формализация его объектов / И.А. Ангелина // Регулювання національної економіки. – Сер.: Економіка. - Вип. 170, 2009 т.9. – С.145-153.

5. Ангеліна, І.А. Ідентифікація складових, суб'єктів і об'єктів державного фінансового контролю/ І.А. Ангелина // Регулювання національної економіки. – Сер.: Економіка. - Вип. 175, 2010 т.11. – С. 26-34.

6. Ангеліна, І.А. Проблеми впровадження міжнародних стандартів державного фінансового контролю / І.А. Ангеліна // Вісник ДонНУЕТ. Сер. Економічні науки. - 2012. - №4 (56). – С. 249-254.

7. Ангеліна, І. А. Класифікація аудиту державних фінансів відповідно до міжнародних стандартів / І. А. Ангеліна // Міжнародна економічна політика: журнал Спец. вип. у 2 ч. Ч. 2. – С. 16–22. – Режим доступу: <<http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/2482/1/Angelina.pdf>>.

8. Ангелина, И.А. Стратегический аудит в системе государственного финансового контроля / И.А. Ангелина [Электронный ресурс] // Теория и практика общественного развития<sup>1</sup>. - 2013. - №3. – Режим доступа: <[http://teoria-practica.ru/rus/files/arhiv\\_zhurnala/2013/3/ekonomika/angelina.pdf](http://teoria-practica.ru/rus/files/arhiv_zhurnala/2013/3/ekonomika/angelina.pdf)>.

9. Ангелина, И.А. Бюджетная ответственность и прозрачность: зарубежный опыт государственного финансового контроля/ И.А. Ангелина // Вісник ДонНУЕТ. Сер. Економічні науки. - 2013 - №2 (58). – С. 29-34.

10. Ангеліна, І. А. Концептуальні основи розвитку внутрішнього державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] / І. А. Ангеліна // Актуальні проблеми економіки<sup>2</sup>. - 2014. - № 6. - С. 389-396. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ape\\_2014\\_6\\_48.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ape_2014_6_48.pdf)>.

11. Ангеліна, І.А. Проблеми і перспективи формування єдиної системи державного фінансового контролю в Україні / І.А. Ангеліна // Науковий вісник: фінанси, банки, інвестиції. - 2014 - №2. – С. 9-13. – Режим доступу: <[http://fbi.crimea.edu/arhiv/2014/nv\\_2-2014/nv\\_2-2014.pdf](http://fbi.crimea.edu/arhiv/2014/nv_2-2014/nv_2-2014.pdf)>.

12. Ангеліна, І. А. Система органів державного фінансового контролю і нагляду України: проблеми формування [Електронний ресурс] / І. А. Ангеліна // Економічний часопис-XXI<sup>3</sup>. - 2013. - № 11-12(1). - С. 95-98. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecchado\\_2013\\_11-12\(1\)\\_25.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecchado_2013_11-12(1)_25.pdf)>.

13. Ангеліна, І.А. Методичний підхід до державного аудиту ефективності освітніх установ / І.А. Ангеліна, К.С. Машенко // Прометей<sup>4</sup>. – 2014. - №1 (43). – С. 159-163.

*Личный вклад:* обоснованы критерии государственного аудита эффективности образовательных учреждений.

14. Ангеліна, І. А. Зовнішній державний фінансовий контроль незалежних органів-регулювальників: світовий досвід і Україна [Електронний ресурс] / І. А. Ангеліна // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. - 2014. - № 5. - С. 81-87. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vkhnau\\_ekon\\_2014\\_5\\_15.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vkhnau_ekon_2014_5_15.pdf)>.

<sup>1</sup> Входит в реферативную научно-метрическую базу данных РИНЦ (Россия).

<sup>2</sup> Входит в реферативные научно-метрические базы данных: Sci Verse Scopus by Elsevier, Index Copernicus, EBSCO host, Ulrich's Periodicals Directory, Econ Lit, Cabell's Directories, ABI/Inform (by Pro Quest).

<sup>3</sup> Входит в реферативные научно-метрические базы данных: Scopus, EBSCO host, Index Copernicus, Ulrich's Periodicals Directory, С.Е.Е.О.Л., INFOBASEINDEX, RISC.

<sup>4</sup> Входит в реферативную научно-метрическую базу данных РИНЦ (Россия).

15. Ангеліна, І. А. Проблеми впровадження міжнародних стандартів сумлінного управління державними фінансами в українську практику [Електронний ресурс] / І. А. Ангеліна // Економічний вісник Донбасу. - 2014. - № 2. - С. 128-131. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecvd\\_2014\\_2\\_19.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecvd_2014_2_19.pdf)>.

16. Ангеліна, І.А. Державний бюджет України: аналітична експертиза і аудит відповідності / І.А. Ангеліна // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – № 8/1. – С. 63-66. - Режим доступу: <<http://efp.in.ua/arhiv-nomeriv-efp/archive-nomeriv-2014/efp%208-1%202014.pdf>>.

17. Косова, Т. Д. Місцеві фінанси та контроль: напрями реформування [Електронний ресурс] / Т. Д. Косова, І. А. Ангеліна // Актуальні проблеми економіки<sup>5</sup>. - 2014. - № 11. - С. 299-306.

*Личный вклад:* определены направления использования Европейской хартии местного самоуправления для организации финансового контроля.

18. Косова,Т.Д. Інформаційне забезпечення фінансового контролю на основі міжнародних стандартів обліку для державного сектора [Електронний ресурс] / Т.Д. Косова, І.А. Ангеліна // Бізнес-інформ<sup>6</sup>. – 2014. – №8. – С. 218 – 222. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/binf\\_2014\\_8\\_40.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/binf_2014_8_40.pdf)>.

*Личный вклад:* разработаны предложения по информационному обеспечению государственного финансового контроля на основе стандартов финансовой отчетности.

19. Косова, Т. Д. Кодекс фіскальної прозорості: ініціативи МВФ [Електронний ресурс] / Т. Д. Косова, І. А. Ангеліна // Держава та регіони. Сер. : Економіка та підприємництво. - 2014. - № 3. - С. 107-113. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/drep\\_2014\\_3\\_22.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/drep_2014_3_22.pdf)>.

*Личный вклад:* построена модель оценки государственных расходов и финансовой подотчетности.

20. Ангеліна, І. Видатки Державного бюджету України на економічну діяльність: напрями і пріоритети [Електронний ресурс] / І. Ангеліна, Л. Макоткіна // Схід<sup>7</sup>. - 2014. - № 5. - С. 5-9. - Режим доступу: <[http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Skhid\\_2014\\_5\\_2.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Skhid_2014_5_2.pdf)>.

*Личный вклад:* проведен аудит эффективности расходов Государственного бюджета на экономическую деятельность.

21. Азарян, Е. М. Бюджетная ответственность и прозрачность: зарубежный опыт государственного финансового контроля / Е. М. Азарян, И.А. Ангелина // Весник ДонНУЕТ. Сер. Економіческие науки. - 2014 - № 2 (60). – С. 165-173.

<sup>5</sup> Входит в реферативные научно-метрические базы данных: Sci Verse Scopusby Elsevier, Index Copernicus, EBSCOhost, Ulrich's Periodicals Directory, EconLit, Cabell's Directories, ABI/Inform (by Pro Quest).

<sup>6</sup> Входит в реферативные научно-метрические базы данных: Index Copernicus, Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papersin Economics, Российский индекс научного цитирования, Directory of Open Access Journals.

<sup>7</sup> Входит в реферативные научно-метрические базы данных: РИНЦ (Россия), Index Copernicus International S.A. (Польша).

22. Ангелина, И. А. Методический подход к анализу и оценке взаимодействия властных и предпринимательских структур./ И.А. Ангелина// Вестник ДонНУЭТ. Сер. Экономические науки. - 2014 - №1 (61). – С.64-70.

23. Азарян, Е. М. Транспарентность как условие эффективности государственного финансового контроля [Электронный ресурс] / Е. М. Азарян, И. А. Ангелина // Мир науки и образования<sup>8</sup> / И.А. Ангелина // Научный журнал «Менеджер Вестник Дон ГУУ» 2015 – №.3(24) С. 44-50.

### **Основные материалы научных конференций**

24. Ангеліна, І.А. Про необхідність реформування державного фінансового контролю / І.А. Ангеліна // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функції у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: Тези доп. міжнар. наук.-практ. конф., 2010 р.12-13 трав., м. Донецьк. - Донецьк: ДонНУЕТ, 2010.- С. 245-247.

25. Ангеліна, І.А. Проблемні аспекти виділення форм і методів аудиту державних фінансів / І.А. Ангеліна // Проблеми соціально-економічного розвитку підприємства: Міжнар. наук.-практ. інтернет – конф.,14-15 червня, м. Дніпропетровськ, - Дніпропетровськ: АВС, - 2011. – С. 146-149.

26. Ангеліна, І.А. Організація державного фінансового контролю в ЄС: досвід для України / І.А. Ангеліна // Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень: Матер. XII Міжнар. наук.-практ. конф.,23-24 листоп. 2012 р. Т.2. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. - С.267-270.

27. Ангеліна, І.А. Перспективи та розвиток державного фінансового аудиту в Україні / І.А. Ангеліна // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: Матер. XI Міжнар. наук. конф.,15-16 лютого, м. Житомир. - Житомир:ЖИТИ- 2012. – С.305-308.

28. Ангеліна, І.А. Роль EUROSAI в удосконаленні державного фінансового контролю / І.А. Ангеліна // Новината за напреднали наука: Матер. за 8-а міжн. науч. практ. конф.,22-23 липня, м. Софія. – Софія: Бял ГРАД-БГ, - 2012. – С.34-37.

29. Ангеліна, І.А. Про перспективи розвитку державного фінансового аудиту в Україні / І.А. Ангеліна // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: Матер. I Міжнар. наук.-практ. конф., 24-25 вересня, м. Севастопіль. – Севастопіль: Вітязь,2013. – С. 96-99.

30. Ангеліна, І.А. Впровадження процесного підходу в управління діяльністю органів державного фінансового контролю України / І.А. Ангеліна // Інтеграційні фінансово-економічні напрями розвитку України: Матер. II Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф.,10-11 березня, м. Львів. – Львів: ЛКА, 2013. – С. 208-210.

31. Ангеліна, І.А. Контрольні та експертно-аналітичні функції Рахункової палати України щодо податків. / І. А. Ангеліна // Стан і проблеми оподаткування в умовах мінливої економіки: матер. XIII Міжнар. наук.-практ.

конф. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – С. 18-21.

32. Ангеліна, І.А. Зовнішній державний аудит незалежних органів-регулювальників/ І. А. Ангеліна // Налоговая система в условиях современных трансформаций: Матер. XIV Междунар.пауч.-практ. интернет-конф.—Донецк: ДонНУЭТ имени Михаила Туган-Барановского, 2014. – С.88-90.

33. Ангеліна, І.А. Керівництво із сумлінного управління державними фінансами INTOSAI: перспективи для України / І. А. Ангеліна // Финансово-экономическое развитие региона: Междунар.науч.-практ. конф: тез. докл. – Донецк: ДонГУУ, 2014. – С. 144-147.

34. Ангеліна, І.А.Європейська хартія місцевого самоврядування як основа реформування місцевих фінансів і контролю. / І. А. Ангеліна // Финансово-экономическое развитие Донбасса. Проблемы, пути решения: Междунар.науч.-практ.конф.: тез. докл. – Донецк: ДонГУУ, 2015. – С. 23-25.

### АННОТАЦИЯ

**Ангелина И.А. Теоретико-методологические основы развития государственного финансового контроля. – На правах рукописи.**

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальностям 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит, 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством. – Государственная организация высшего профессионального образования «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского», Донецк, 2016.

В диссертации обоснована сущность государственного финансового контроля как системы, рассмотрены проблемные аспекты классификации видов и функций государственного финансового контроля, разграничены контрольно-проверочные процедуры, государственный финансовый аудит, аудит соответствия и эффективности.

Обобщение зарубежного опыта позволило обосновать концептуальные направления развития системы государственного финансового контроля в современных условиях, что предусматривает реализацию комплекса ряда предложенных мероприятий. Формализована концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур, определены стратегии реформирования социально-экономических отношений власти и бизнеса.

Дана оценка качеству планирования в бюджетной сфере путем проведения аналитической экспертизы и аудита соответствия, выявлена приоритетная бюджетная поддержка ряда отраслей, в частности, топливно-энергетического комплекса, дорожного и сельского хозяйства.

Определены принципы, стратегические цели и приоритеты INTOSAI. В рамках каждой стратегической цели рекомендованы стратегии, а также стратегические приоритеты: помощь в обеспечении независимости высших органов финансового контроля (ВОФК), внедрение международных стандартов (ISSAI), институциональное развитие ВОФК, значимость и польза ВОФК, борьба с коррупцией, сотрудничество в рамках сообщества INTOSAI.

Разработаны предложения по внедрению в практику международных стандартов добросовестного управления государственными финансами INTOSAI GOV9100, а также модели риска и контроля COSO. Рассмотрена эволюция внедрения Кодекса надлежащей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. Обозначены объекты баланса социально-экономических интересов, а также организационный и ресурсный потенциал властных и предпринимательских структур для анализа и оценки эффективности их взаимодействия в рамках реализации бюджетных целевых программ.

Охарактеризованы IT-платформы, обеспечивающие прозрачность и подотчетность в процессах управления государственными финансами Российской Федерации, позволяющие оптимизировать процедуры формирования и выполнения бюджетов, повышающие информированность гражданского общества о государственных программах и результатах их выполнения.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, развитие, принципы, теория, методология, система.

## SUMMARY

**Angelina I.A. Theoretical and methodological foundations of state financial control. – As a manuscript.**

Dissertation for the degree of doctor of economic sciences, specialty 08.00.10 – Finance, monetary circulation and credit. 08.00.05 - Economy and management of a national economy. – State Organization of higher education "Donetsk National University of Economics and Trade named after Mikhail Tugan-Baranowski", Donetsk, 2016.

In the thesis the essence as the state financial control systems; defined classification of problematic aspects and functions of state financial control generalized foreign experience of state financial control and the directions of its use in Ukraine. Formalized conceptual model of the mechanism of interaction between government and business structures, defined the strategy of reforming social and economic relations between business and government. The author substantiates the concept of development of state financial control in modern conditions. The strategic directions of the reform of public financial control; described as a new strategic audit methodological tools of financial control. The thesis provides analytical expertise, compliance audit and performance audit expenditures of the State Budget of Ukraine. The directions of use of the Charter as the basis for reform of local finance and control; generalized standardization procedures of the external control. Job seekers have issues implementing international standards of good governance of public finances in the Ukrainian practice. Marked objects balance social and economic interests, as well as organizational and resource potential of the government and business organizations to assess and evaluate the effectiveness of their cooperation within the framework of the implementation of budget programs. The information and ethical provision of financial control based on international accounting standards for the public sector. The thesis identified the problems and prospects of forming a

unified system of state financial control in Ukraine; regulated fiscal responsibility and transparency as the basis of state financial control; recommendations to ensure transparency of activities of state financial control based on information technology.

**Keywords:** state financial control, development, principles, theory, methodology, system.

### АНОТАЦІЯ

**Ангеліна І.А. Теоретико-методологічні основи розвитку державного фінансового контролю. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальностями 08.00.10 – Фінанси, грошовий обіг і кредит, 08.00.05 – Економіка та управління народним господарством. – Державна організація вищої професійної освіти «Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського», Донецьк, 2016.

Обґрунтовано сутність державного фінансового контролю як системи, розглянуто проблемні аспекти класифікації видів і функцій державного фінансового контролю, що створило передумови для підвищення ефективності використання державних коштів завдяки раціоналізації діяльності органів державного фінансового контролю і нагляду. Розмежовано контрольні-перевірочні процедури, державний фінансовий аудит, аудит відповідності та ефективності.

Узагальнено зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю, що дозволило визначити напрями його використання. Обґрунтовано концептуальні напрями розвитку системи державного фінансового контролю в сучасних умовах, що передбачає реалізацію комплексу ряду запропонованих заходів. Формалізовано концептуальну модель механізму взаємодії владних і підприємницьких структур, визначено стратегії реформування соціально-економічних відносин влади і бізнесу.

Реалізація стратегічних принципів розвитку системи державного фінансового контролю сприятиме: адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС; вдосконаленню діяльності органів державного і комунального сектору шляхом переходу від адміністративної до управлінської культури, в умовах якої керівники зазначених органів незалежно й ефективно здійснюють процес управління фінансами для досягнення цілей; раціональному використанню державних фінансів і зміцненню фінансової дисципліни, оперативному реагуванню на загрозу виникнення фактів неефективного використання державних фінансів та фінансових порушень; одержанню обґрунтованої інформації про діяльність органів державного і комунального секторів; оптимізації фінансових витрат щодо забезпечення функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю шляхом підвищення ефективності використання наявних можливостей.

Надано оцінку якості планування в бюджетній сфері шляхом здійснення аналітичної експертизи та аудиту відповідності Закону України про Державний бюджет на 2014 р. положенням інших нормативно-правових актів. Визначено склад, рівень, структуру видатків Державного бюджету України на економічну діяльність. Виявлено пріоритетну бюджетну підтримку ряду галузей, зокрема,

паливно-енергетичного комплексу, дорожнього та сільського господарства.

Зміцнення фінансових засад місцевого самоврядування потребує збільшення власних доходів місцевих бюджетів за рахунок частини від певних загальнодержавних податків (ПДВ, податок на прибуток підприємств). Значний бюджетоформуєчий потенціал на місцевому рівні мають податки на власність, зокрема податок на нерухомість. Визначено принципи, стратегічні цілі та пріоритети INTOSAI. Стратегічними цілями є: підзвітність і професійні стандарти, інституційний розвиток, обмін знаннями та навчання. У рамках кожної стратегічної мети рекомендовано стратегії та стратегічні пріоритети: допомога в забезпеченні незалежності вищих органів фінансового контролю (ВОФК), упровадження міжнародних стандартів (ISSAI), інституційний розвиток ВОФК, значимість і користь ВОФК, боротьба з корупцією, співпраця в рамках спільноти INTOSAI.

Розроблено пропозиції щодо впровадження міжнародних стандартів добросовісного управління державними фінансами INTOSAI GOV9100, а також моделі ризику та контролю COSO в практику. Узагальнено вимоги до обліку та звітності про виконання бюджетів згідно з двома підходами: 1) статистичні бази фінансової звітності в рамках Системи національних рахунків; 2) фінансова звітність на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. Визначено їх подібності та відмінності.

Прозорість – це обов'язок держави розкривати інформацію та право громадян знати й отримувати інформацію, яка має застосовуватися на всіх рівнях управління державою і на всіх рівнях влади, а основною вигодою від прозорості є довіра громадян до держави. Розглянуто еволюцію впровадження Кодексу належної практики щодо забезпечення прозорості у бюджетно-податковій сфері. Визначено об'єкти балансу соціально-економічних інтересів, а також організаційний і ресурсний потенціал владних і підприємницьких структур для аналізу й оцінки ефективності їх взаємодії в рамках реалізації бюджетних цільових програм. Охарактеризовано ІТ-платформи, що забезпечують прозорість і підзвітність у процесах управління державними фінансами Російської Федерації, дозволяють оптимізувати процедури формування та виконання бюджетів, підвищують інформованість громадянського суспільства про державні програми і результати їх виконання. Висока транспарентність, автоматичний характер формування інформації, аналітичний характер надання звітів інформації орієнтовані на підвищення ефективності державного фінансового контролю і заміну його пріоритетів із наступних форм контролю на превентивні.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, розвиток, принципи, теорія, методологія, система.

Подписано в печать \_\_\_\_\_ . Формат 60x84x1/16.

Усл. печ. л. 2,5. Печать лазерная. Заказ № 111. Тираж 100 экз.

Отпечатано в ООО «Цифровая типография» на цифровых издательских комплексах Rank Xerox DocuTech 135 и DocuColor 2060.

83003, г. Донецк, ул. Артема, 181,  
тел. (062) 348-01-79, <http://cifra.donetsk.ua>