

Одеський національний університет імені І.І.Мечникова

Економіко-правовий факультет

Кафедра обліку і фінансів

К в а л і ф і к а ц і й н а р о б о т а м а г і с т р а
«Організація державного фінансового контролю: сучасний стан та перспективи»

«Organization of state financial control: current state and prospects»

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

Виконав: здобувач денної форми навчання спеціальності
072 Фінанси, банківська справа,
страхування та фондовий ринок
Рибін Андрій Тимофійович

Науковий керівник:
д.ф.-м.н., професор Тюрин О.В. _____

Рецензент:
д.е.н., професор Садченко О.В.

Рекомендовано до захисту:

Захищено на засіданні ЕК №__

Протокол засідання кафедри
№__ від «__» _____ 2025 р.

Протокол №__ від «__» _____ 2025 р.
Оцінка ____ / ____ / ____

Завідувач кафедри
Д.е.н., доц. _____ Савастєєва О.М.

Голова ЕК
д.е.н., доц. _____ Савастєєва О.М.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО – ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	11
1.1 Сутність і головні завдання державного фінансового контролю: теоретичний аспект.....	11
1.2 Роль державного фінансового контролю у забезпеченні ефективності використання бюджетних коштів.....	18
1.3 Теоретичні засади зовнішнього фінансового контролю.....	25
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ КЛЮЧОВИХ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ ЗА 2020-2024 РОКИ.....	32
2.1 Рахункова палата України як суб'єкт державного фінансового контролю: аналіз основних показників діяльності за 2020-2024 рр.....	32
2.2 Аналіз діяльності Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю в 2023 - 2024 роках.....	40
2.3 Діяльність Державної казначейської служби України в сфері виконання контрольних повноважень: аналіз останніх змін.....	48
Висновки до розділу 2.....	55
РОЗДІЛ 3. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	58
3.1 Вплив війни на механізм здійснення державного фінансового контролю.....	58
3.2 Перспективи розвитку ефективного державного фінансового контролю в Україні.....	66
Висновки до розділу 3.....	73

ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	79
ДОДАТКИ.....	88

ВСТУП

Актуальність теми. Будь-яке демократичне суспільство не може стабільно функціонувати та тим більше розвиватися без належної організації системи державного контролю суспільного відтворення в цілому і його складових компонентів, а також її окремих підсистем і пов'язаних з ним сфер суспільного життя. Ефективно організована система контролю створює основу для забезпечення законності функціонування об'єкта контролю згідно з ухваленими управлінськими рішеннями та дає можливість за умови визначених управлінських коригувань досягти окреслених цілей. Крім того, ринкові умови функціонування і суспільного національного розвитку потребують нових концептуальних підходів при побудові та реалізації системи державного фінансового контролю. Суттєвий обсяг збільшення фінансових зловживань та правопорушень свідчать про нагальну потребу проведення різних фундаментальних теоретичних досліджень та з'ясування механізмів створення ефективної системи контролю за публічними фінансами, яка може сприяти подоланню проблематики неефективного управління в державному секторі. Крім того, на сучасному етапі розвитку наша країна знаходиться на початку значних трансформацій всіх аспектів існування держави: політичного, соціально-економічного, правового тощо. Окреслені трансформації є результатом свідомого вибору певного напрямку розвитку: бути демократичним суспільством, правовою державою із забезпеченням соціальних, екологічних і економічних стандартів, наближених до розвинених світових країн, а також гарантованими законодавством суспільними благами. В межах окресленого шляху вже були започатковані і успішно реалізуються деякі стратегії, ключовими з яких є стратегія модернізації систем державного управління, стратегія управління публічними фінансами і удосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в державному секторі. Успішне запровадження визначених стратегій набуває найбільшого значення в умовах

воєнного стану і необхідності протистояння збройній агресії. Реалізація зазначених стратегій, а також вимог щодо інтеграції до європейської спільноти важлива ще і тому, що Україна зараз потребує суттєвої фінансової допомоги, безперервність надання якої може бути забезпечена виключно за умов беззаперечної прозорості механізмів її використання. Досягнення цієї мети можливе через реалізацію визначених стратегічних заходів, а також визначення і реалізацію дієвих заходів щодо удосконалення державного фінансового контролю.

В свою чергу, події, які відбуваються сьогодні, свідчать про перманентний та системний характер бюджетних правопорушень, в площині яких найбільш розповсюдженими є такі, як використання бюджетних коштів без нормативно-правових підстав, ресурсні втрати через неефективні управлінські рішення, нецільове або ж нерезультативне використання кредитних коштів, неправомірне збільшення трансфертів, порушення термінів надання звітності, а також незадовільна якість бухгалтерського обліку. Зазначені недоліки свідчать не лише про недосконалість діючої системи державного фінансового контролю, а і про безвідповідальне ставлення багатьох розпорядників бюджетних коштів. Водночас, існують такі низка глибинні проблеми, як недостатній рівень теоретико-методологічної основи, термінології і ключових понять в сфері державного фінансового контролю; недосконала законодавча база, яка по-різному може трактувати фінансові механізми в бюджетній сфері; брак координації в структурі суб'єктів контролю, які часто дублюють функціонал один одного. Ефективний розвиток державного фінансового контролю виступає ключовим фактором оптимального управління публічними фінансами. Подолання найбільш суттєвих проблем в зазначеній сфері, зокрема, удосконалення нормативно-правової бази, боротьба з корупцією, зростання рівня цифровізації і професійної підготовки фахівців сприятиме транспарентності і ефективності державного управління. Успішна реалізація започаткованих реформ також

надасть можливість підвищити рівень фінансової дисципліни, досягти раціонального використання бюджетних коштів і сприятиме сталому економічному розвитку країни. Зазначене обумовлює актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи магістра.

Дослідження організації державного фінансового контролю відносяться до міждисциплінарної предметної сфери, до якої входять право, державне управління, науки економічного спрямування, зокрема, облік, аудит і фінанси. Відповідно, вчені фокусують увагу на різних аспектах контрольної діяльності і організації функціонування системи державного фінансового контролю. Аналіз останніх досліджень та публікацій демонструє наявність зростаючої уваги вчених та фахівців-практиків до проблематики державного фінансового контролю в складних умовах воєнного стану. Велика за обсягами сфера діяльності і значний вплив на соціально-економічні процеси з боку державного фінансового контролю означає його пряму залежність від чітких і конкретних визначень сутності таких понять, як «контроль», «фінансовий контроль», а також «державний фінансовий контроль». Уявлення різних науковців щодо зазначених понять характеризуються відсутністю узгодженості, зокрема, як і більшість наукових дефініцій. Серед ґрунтовних досліджень варто виокремити наукові напрацювання Бутинця Ф.Ф., Бондара В.П., Виговської Н.Г., Петренка Н.І., Іваніченка О.Ф., Білоткач Л., Калюги Є.В., Павлика І., Єдинака Т.С., Павлишена О.В., Гринчука Ю.С., Шемігона О.І., Вихора М.В., Гаращука В.М., а також таких зарубіжних дослідників, як Дж.Кеммака, Е. Годо, Філатової Н. В., Єркабоєва С. О., Ібрагімова А.Г., Сейфріда М., Беззіни А.Ч. та ін. Водночас, сучасні дослідження визначають потребу у використанні комплексних підходів щодо з'ясування ключових перешкод в організації державного фінансового контролю саме в умовах воєнного часу, що, в свою чергу, допоможе вибрати оптимальні вектори руху з метою забезпечення ефективної діяльності контролюючих суб'єктів.

Віддаючи належне значній кількості ґрунтовних наукових досліджень, деякі аспекти, зокрема, сучасні підходи до ефективності контролю за використанням державних фінансових ресурсів, що створюють фундамент для співробітництва і взаємодії на всіх етапах державного розвитку, вимагають більш ретельної уваги.

Мета і завдання дослідження. Метою представленої кваліфікаційної роботи магістра є дослідження теоретико – організаційних засад організації державного фінансового контролю з метою забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів держави, а також проведення на підставі зазначеного всебічного аналізу основних напрямів діяльності ключових контролюючих суб'єктів, з'ясування впливу війни на механізм здійснення державного фінансового контролю, що має створити підстави для виокремлення перспектив та інструментарію удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

З метою реалізації поставленої мети в кваліфікаційній роботі магістра необхідно вирішити наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти сутності і головні завдання державного фінансового контролю;
- узагальнити підходи до визначення ролі державного фінансового контролю у забезпеченні ефективності використання бюджетних коштів;
- дослідити теоретичні засади зовнішнього фінансового контролю;
- здійснити аналіз основних показників діяльності Рахункової палати України за 2020-2024 рр.;
- провести аналіз діяльності Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю в 2023 - 2024 роках;
- здійснити аналіз останніх змін в діяльності Державної казначейської служби України в сфері виконання контрольних повноважень;

- з'ясувати вплив війни на механізм здійснення державного фінансового контролю;
- з'ясувати перспективи розвитку ефективного державного фінансового контролю в Україні.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти організації державного фінансового контролю в умовах необхідності оптимізації системи управління ним на сучасному етапі розвитку України.

Предметом дослідження виступають фінансово-економічні відносини, які виникають в процесі функціонування системи державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки в цілому.

Методологія дослідження. Методологічною основою кваліфікаційної роботи стали загальнонаукові та спеціальні методи наукового дослідження, перш за все, враховуючи багатогранність предмета дослідження, діалектичний метод пізнання, а також системний підхід, що дало змогу розкрити й проаналізувати складні компоненти системи державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки, орієнтуючись на системну цілісність.

При виконання даної кваліфікаційної роботи магістра використовувались логічні та емпіричні методи пізнання фінансово-економічних механізмів, методи порівняльного, факторного, проблемно-ситуаційного, статистичного, техніко-економічного аналізу, прогнозування економічних процесів, математичні та статистичні методи аналізу, які дали змогу проаналізувати стан системи державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки, а також метод групувань та графічний метод, що дозволили зробити поглиблений аналіз предмету дослідження та представити графічно отримані результати.

Інформаційна база дослідження.

Інформаційною базою дослідження виступають наукові публікації та монографічні видання вітчизняних і закордонних вчених, нормативно-законодавчі акти України та інших країн, матеріали наукових конференцій і досліджень, звіти та аналітичні матеріали відповідних державних органів, агентств, дані звітності фінансових органів місцевого самоврядування, офіційних статистичних збірників, зокрема дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра.

Савастєєва О.М., Рибін А.І. Організація системи державного фінансового контролю в сучасних умовах національного розвитку. Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції *«Дослідження теорії, методології і практики організації фінансових відносин в умовах глобальної турбулентності»*, м. Одеса; ОНУ ім. Мечникова.

Елементи наукової новизни одержаних результатів.

На основоположних засадах організації системи державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки в цілому зосереджено фокус уваги великої кількості провідних вітчизняних і зарубіжних науковців. Водночас, у зв'язку зі зростанням рівня загроз фінансовій безпеці через військове вторгнення на територію нашої держави і погіршення фінансово-економічної ситуації в Україні, необхідності залучення суттєвих обсягів міжнародної допомоги тощо, ця проблема потребує ретельного дослідження на основі вивчення пріоритетних векторів розвитку системи контролю за державною фінансовою діяльністю, а також з'ясування напрямів підвищення її ефективності в рамках національного бюджетного менеджменту.

В даній кваліфікаційній роботі магістра набув подальшого розвитку теоретико – організаційний конструкт системи реалізації державного фінансового контролю; удосконалено підходи щодо аналізу діяльності ключових суб'єктів державного фінансового контролю в Україні, систематизовано проблематику механізму здійснення державного фінансового контролю в умовах військового стану, а також визначений інструментарій підвищення ефективності фінансового контролю в рамках державного фінансового менеджменту.

Практична значимість кваліфікаційної роботи магістра полягає у висновках і пропозиціях автора, які допоможуть модернізувати і удосконалити систему державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки.

Особистий внесок здобувача. Представлена кваліфікаційна робота на здобуття ступеня вищої освіти «магістр» є самостійно виконаним дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота на здобуття ступеня вищої освіти «магістр» складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми дослідження, визначено мету, завдання, предмет, об'єкт та методи дослідження. Основна частина присвячена дослідженню визначеної проблеми, аналізу стану об'єкту дослідження. У висновках сформульовано основні результати кваліфікаційної роботи магістра, висунуто пропозиції щодо вирішення визначеної проблеми.

Кваліфікаційна робота магістра викладена на 96 сторінках, містить 5 таблиць, 14 рисунків, 73 найменування використаних джерел, 4 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО – ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1 Сутність і головні завдання державного фінансового контролю: теоретичний аспект

В умовах сучасного світу фінансово-економічні відносини потребують високої якості і професійного менеджменту з боку органів державної влади, які мають забезпечити ефективний та прозорий процес керівництва публічними фінансами. З огляду на це невід'ємним компонентом реалізації фінансово-бюджетної державної політики та досягнення засад сталого розвитку виступає державний фінансовий контроль. До ключових функцій цієї діяльності відноситься здійснення контрольних заходів, забезпечення внутрішнього аудиту, проведення інспекційних перевірок з метою досягнення пріоритетів оптимального бюджетного менеджменту і управління державним майном на підставі принципів законності, ефективності, доцільності, результативності і транспарентності. Очевидно, що система державного фінансового контролю як одна з ключових функцій управління національною економікою вимагає удосконалення, зокрема, через те, що лише фрагментарно враховує головні принципи організації систем державного фінансового контролю в розвинених світових країнах. Відповідно з'являється необхідність адаптації діючої системи державного фінансового контролю до вимог, визначених міжнародними стандартами. Втім, впродовж останніх років вживаються заходи щодо постійного реформування законодавчої і нормативно-правової бази функціонування державного фінансового контролю. Це обумовлено наявними проблемними питаннями, які потрібно вирішити (зокрема, ті, що стосуються організаційними засадами системи державного фінансового контролю; визначення об'єктів контролю; з'ясування

категоріально-понятійного апарату державного фінансового контролю; його методики і методології; узгодженості і координації дій відповідних посадових осіб; єдиних підходів до проведення державного фінансового контролю та ін.), все це вимагає вирішення і удосконалення системи контролю відповідно до євроінтеграційних прагнень нашої держави.

Велика за обсягами сфера діяльності і суттєвий вплив на соціально-економічні процеси, який здійснює система фінансового контролю викликає відповідну необхідність від конкретних і вичерпаних визначень контролю, фінансового контролю, а також державного фінансового контролю. Наукові напрацювання вчених відносно зазначених понять характеризуються неузгодженістю, власне, як і значна частина наукових дефініцій. Отже, можна спостерігати множинність підходів до тлумачення сутності контролю. Таку різноманітність можна пояснити тим, що змістовність поняття контролю є складною та багатогранною. В таблиці 1.1 представлено різні визначення контролю, які відображають окремі його аспекти.

Таблиця 1.1

Множинність наукових підходів до з'ясування сутності поняття «контроль»

№	Автор (и)	Трактування поняття
1	Ф.Ф. Бутинець, В.П. Бондар, Н.Г. Виговська, Н.І. Петренко [31]	Контроль визначається як систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідних об'єктів, яка здійснюється з метою з'ясування відхилень від запланованих параметрів
2	О.Ф. Іваніченко, Л. Білоткач [27]	Контроль визначено як процес забезпечення досягнення цілей організації. В якості функції управління контроль полягає у з'ясуванні того, наскільки процес є відповідним цілям та природному перебігу подій
3	Є.В. Калюга [28]	Контролем вважаються регулярні перевірки питань дотримання господарського законодавства та визначення відхилень від встановленої дисципліни
4	І. Павлик [42]	Контролем вважається процес, за допомогою якого організація забезпечує реалізацію власних цілей. Мета контролю, з одного боку, полягає у виявленні

		недоліків і помилок у виробничих та управлінських процесах, оперативному їх усуненні та запобіганні їх повторенню, а з іншого боку –забезпеченні відповідності між планами та фактичною діяльністю
5	Т.С. Єдинак , О.В. Павлишен [22]	Контроль виступає функцією процесу управління та його ключовою частиною, якою визначається наявність зворотного зв'язку і дозволяється повторення циклічного процесу управління в новому форматі і яка тісно пов'язана з іншими функціями управління, залежить від них з однієї сторони, та визначає їх зміст – з іншої
6	Ю.С. Гринчук, О.І. Шемігон, М.В. Вихор [13]	Контроль визначається не лише однією з головних функцій державного управління, а і невід'ємним компонентом інституційної системи в суспільстві
7	В.М. Гарашук [11]	Контроль - не тільки перевірка, а і спостереження з метою запобігання небажаним процесам
8	В.Я. Малиновський [39]	Контроль виступає процесом, за допомогою якого суб'єкт забезпечує досягнення власних цілей та який організований на основі встановлення стандартів, досягнення результатів та внесення змін у випадку суттєвих відхилень наявних результатів від встановлених стандартів
9	А.Ю. Кріль [34]	Контроль розглядається як інструмент управління ризиками, як основний елемент зростання прибутковості підприємства, як механізм стратегічного підприємницького розвитку

Джерело: узагальнено автором

Під державним фінансовим контролем Л.М. Борисенко розуміє систему заходів та діяльність суб'єктів державного фінансового контролю, що здійснюється з метою встановлення законності, достовірності, ефективності, доцільності під час розподілу і використання коштів для виявлення, усунення та запобігання порушенням у майбутньому [5].

Гавкалова Н.Л., Табацький М.Г. пропонують під зазначеним поняттям розуміти державний фінансовий контроль як одну з ключових функцій державного управління, покликану виявити відхилення від встановлених

норм, з'ясувати доцільність та ефективність управління фінансовими ресурсами, а також іншою державною власністю, оцінити їх вплив на господарську діяльність, визначити фактори їх виникнення і дати певні рекомендації органам державного управління [10].

В свою чергу, М. Коніна та О. Кетінг визначають фінансовий контроль як один з напрямів державної фінансової діяльності щодо перевірки суб'єктів господарювання всіх форм власності через використання встановлених діючими нормативно-правовими актами методів контрольної діяльності з метою з'ясування недоліків фінансової звітності підприємств, установ, організацій в процесі створення, розподілу та використання грошових фондів [29].

Заслуговує на увагу тлумачення державного фінансового контролю, що наведено у публікації Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіної, які визначають фінансовий контроль як систему відносин щодо систематичного спостереження та перевірки процесу створення, розподілу та використання фондів фінансових ресурсів, якій відбувається на усіх рівнях, та яка функціонує з метою виміщення відхилень від прийнятих параметрів у вартісному виразі [20].

Науковці П.Н. Владіміров, Л.В. Дідик, О.О. Коцюбко, І.О. Лядова та І.А. Плаксіна розуміють під державним фінансовим контролем систему спостереження та перевірки діяльності об'єктів управління, яка націлена на забезпечення державної фінансової безпеки, її економічної стабільності, правомірності та ефективності використання фінансових ресурсів держави [32].

Своєю чергою, Д.А. Міщенко вважає, що в системі державного фінансового контролю міститься комплекс методів і процедур реалізації фінансового контролю, суть яких визначає набір факторів діяльності об'єкта контролю в контексті організації фінансових відносин. В площині таких факторів можна виокремити суб'єкт та об'єкт контролю, мету здійснення та

завдання, які потрібно вирішити суб'єкту фінансового контролю; основу для виникнення контрольних завдань та функцій, а також інші суттєві компоненти. Державний фінансовий контроль потрібно визначити як функцію управління, яка реалізується державними органами, яким делеговані відповідні повноваженнями, з метою визначення рівня дотримання контрольованими суб'єктами нормативно-правових норм і забезпечення збереження державної власності [40].

Отже, огляд трактувань поняття фінансового контролю та здійснення всебічного аналізу дало можливість виокремити спільні недоліки визначень, які існують:

- не надається тлумачення фінансового контролю як фінансової категорії;
- наведений неповний перелік методів, за допомогою яких відбувається процес фінансового управління;
- здебільшого, відбувається тлумачення не фінансового, а управлінського контролю, через це втрачається зв'язок фінансового контролю безпосередньо із категорією фінансів;
- спостерігається зведення практичного застосування фінансового контролю до одного його виду – перевірки;
- обмежено розглядається процес використання в системі фінансового контролю лише вартісних показників;
- у визначенні міститься посилання на спробу конкретизувати законодавство, згідно з яким відбувається управління суб'єктами господарювання;
- обмежується об'єкт контролю і поза увагою опиняється склад активів підприємств, установ, організацій;
- подекуди ігнорується рівень ефективності як критерій прийняття управлінського рішення;

- суб’єктний склад фінансового контролю обмежується тільки державними контролюючими органами;
- відбувається зведення фінансового контролю лише до державного фінансового контролю;
- зустрічається вказування на «особливу функцію фінансів», яка покладена в основу фінансового контролю, водночас вона не окреслена;
- наводиться неповний перелік суб’єктів фінансового контролю.

З огляду на наведені визначення державного фінансового контролю в науковій літературі, пропонуємо з метою досягнення цілей кваліфікаційної роботи наступні підходи (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Системний підхід до трактування змісту поняття державного фінансового контролю

ТЛУМАЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЯК	
<i>функція державного управління</i>	<i>діяльність суб’єктів державного управління</i>
– функція державного управління, яка полягає у використанні сукупності заходів, інструментів і методів з метою здійснення нагляду та перевірки, щоб підтвердити законність, з’ясувати відхилення, попередити порушення, проаналізувати ефективність, доцільність, раціональність, результативність формування, розподілу, використання державних фінансових ресурсів і створення пропозицій щодо вдосконалення державної фінансової системи	– діяльність спеціально уповноважених суб’єктів державного управління, які вирішують сукупність завдань щодо доведення законності, виявлення відхилень, попередження порушень, оцінювання ефективності, доцільності, раціональності, результативності формування, розподілу, використання державних фінансових ресурсів і виокремлення пропозицій щодо удосконалення державної фінансової системи та застосовують з цією метою сукупність регламентованих заходів, інструментів, методів і методик
<i>процес управління</i>	<i>об’єкт державного регулювання</i>
– компонент державного управління, який визначає вплив відповідного суб’єкта реалізації державної фінансової політики на певний об’єкт – процеси створення, розподілу, використання державних фінансових ресурсів, шляхом здійснення контрольних заходів для підтвердження їх правомірності, виявлення відхилень, попередження порушень, аналізу	– об’єкт державного регулювання, що полягає у прийнятті нормативно-правових актів, які унормовують діяльність суб’єктів державного фінансового контролю та організаційно-методичні положення щодо реалізації сукупності заходів, інструментів та методів для здійснення нагляду і перевірки, для того, щоб з’ясувати законність, визначити відхилення,

ефективності, доцільності, раціональності, результативності, що дозволяє узгоджувати відповідні державно-управлінські рішення з метою розвитку державної фінансової системи	попередити порушення, проаналізувати ефективність, доцільність, раціональність, результативність формування, розподілу, використання фінансових ресурсів держави
---	--

Джерело: побудовано на основі [36].

Потрібно також зазначити, що науковці досить активно досліджують і принципи державного фінансового контролю. Зокрема, до їх складу належать принципи законності, об'єктивності; незалежності; оперативності; компетентності; гласності; доказовості; забезпечення дотримання професійно-ділової етики тощо [21].

В свою чергу, міжнародні законодавчі акти виокремлюють в якості ключового принципу проведення державного фінансового контролю принцип незалежності, а також нормативно-правове визначення незалежності органів контролю; з'ясування необхідності реалізації попереднього та фактичного контролю; існування зовнішнього і внутрішнього контролю як вирішального компонента та умови його існування; прозорість і відкритість діяльності контролюючих суб'єктів на основі дотримання обов'язкової умови дотримання комерційної та іншої таємниці, яка захищена законом [37].

Отже, фінансовий контроль виступає підґрунтям всіх інших форм державного контролю. Саме необхідність спостереження процесів створення і руху матеріальних та, зокрема, грошових фондів держави стала фактором появи спеціальних суб'єктів, яким делеговані відповідні державно-владні повноваженнями щодо дослідження, аналізу та корегування зазначених процесів.

1.2 Роль державного фінансового контролю у забезпеченні ефективності використання бюджетних коштів

Виконання як внутрішніх, так і зовнішніх державних завдань було би неможливим без застосування фінансових ресурсів, зосереджених в межах централізованих і децентралізованих грошових фондів. В сучасних умовах надзвичайно актуальним постає питання щодо дієвого функціонування фінансових інституцій. Отже, необхідність використання державних фінансових ресурсів обумовлює реалізацію державою такого роду діяльності, як забезпечення ефективного фінансового контролю.

Державний фінансовий контроль виступає однією із ключових функцій в процесі державного управління. Він націлений на з'ясування відхилень від затверджених нормативно-правових стандартів, раціональності та ефективності управління фінансовими ресурсами, а також іншим державним майном, оперативне використання необхідних коригувальних і запобіжних заходів [48].

Погоджуємося із думкою науковців про те, що «збереження та недопущення неефективного і незаконного використання державних фінансових ресурсів виступає гарантією не лише прискорення настання переможного миру, а і швидкого економічного відновлення та розвитку держави після завершення війни» [62, с. 102].

Потрібно зазначити, що від раціональності управління публічними фінансами у визначальній мірі залежить і економічний добробут країни. Специфічною формою державного контролю виступає фінансовий контроль, який відіграє ключову роль в адміністративній системі. Державний фінансовий контроль в нашій країні реалізується різними державними органами і їх підвідомчими установами згідно з діючим законодавством за необхідності і в межах їхньої компетенції, зокрема, Верховною Радою України, Президентом України, а також Кабінетом Міністрів України,

Рахунковою палатою і місцевими та державними органами виконавчої влади. Крім того, в цьому процесі задіяні Національний банк України, Міністерство фінансів, Державна аудиторська служба, Державною податкова служба України і Державна казначейська служба України.

В цілому, функціонал органів державного фінансового контролю втілюється в процесі забезпечення регулювання економічних процесів за умови існування різних форм та видів власності, вільного здійснення підприємницької діяльності, економічної незалежності товаровиробників, ринків, а також розвитку ринкових відносин в межах загальнодержавної системи господарювання, що, відповідно, є найбільш обґрунтованим, динамічним і ефективним у порівнянні із адміністративними і нормативно-правовими механізмами [40, с. 51].

Водночас, фінансовий контроль виступає визначальним компонентом управлінської діяльності, операційного менеджменту і одним з проявів реалізації управлінських рішень органів державної влади.

В свою чергу, головна сутність фінансового контролю реалізується в таких пріоритетних напрямках:

1. З'ясування належності виконання фінансових зобов'язань перед державою з боку місцевих органів влади, організацій, підприємств, установ і фізичних осіб.

2. Контроль законності витрачання ресурсів, які знаходяться в господарському віданні чи оперативному управлінні державних та місцевих органів влади, підприємств, установ і організацій.

3. Спостереження за рівнем дотримання суб'єктами господарювання правил здійснення фінансових операцій, проведення розрахунків і збереження коштів; ідентифікація процедур внутрішнього контролю [6].

Оцінюючи дієвість системи фінансового контролю в межах вітчизняного державного управління, потрібно звернути увагу на певні недоліки в її організації та реалізації. Науковці вважають недосконалим

нормативно-правове, інформаційне, організаційне, комунікаційне, інституційне, а також методологічне підґрунтя системи державного фінансового контролю [23].

Для сьогоденного періоду розвитку вітчизняної економічної системи характерні такі специфічні риси, як руйнування інфраструктури через повномасштабну війну, великий обсяг тіньової економіки, постійне збільшення економічної злочинності, а також виникнення нових схем здійснення злочинів економічного характеру. Все це, безумовно, здійснює негативний вплив на загальний економічний розвиток в нашій країні і викликає потребу у реалізації ефективного державного фінансового менеджменту, який виступає головним важелем впливу на сталий розвиток держави через забезпечення ефективного і законного бюджетного менеджменту.

Водночас, сучасний євроінтеграційний вектор розвитку України пов'язаний із необхідністю запровадження єдиних міжнародних норм та стандартів і державний фінансовий контроль та потреба у його реформуванні згідно з вимогами міжнародної економічної спільноти також не виняток. Враховуючи зазначене, потрібно з'ясувати структурно-елементний склад фінансового контролю та взаємозв'язки в рамках цілісної системи (рис. 1.1).

Ключовим аспектом виступає організація внутрішнього контролю, що має чітко визначити і закріпити за окремими суб'єктами обов'язок перевірки окремих сфер діяльності і встановити межі їх повноважень згідно із покладеними обов'язками. Контрольні заходи допомагають керівництву установи забезпечити ефективне виконання прийнятих управлінських рішень на всіх рівнях і в усіх формах діяльності, а також окремих підрозділах [46].

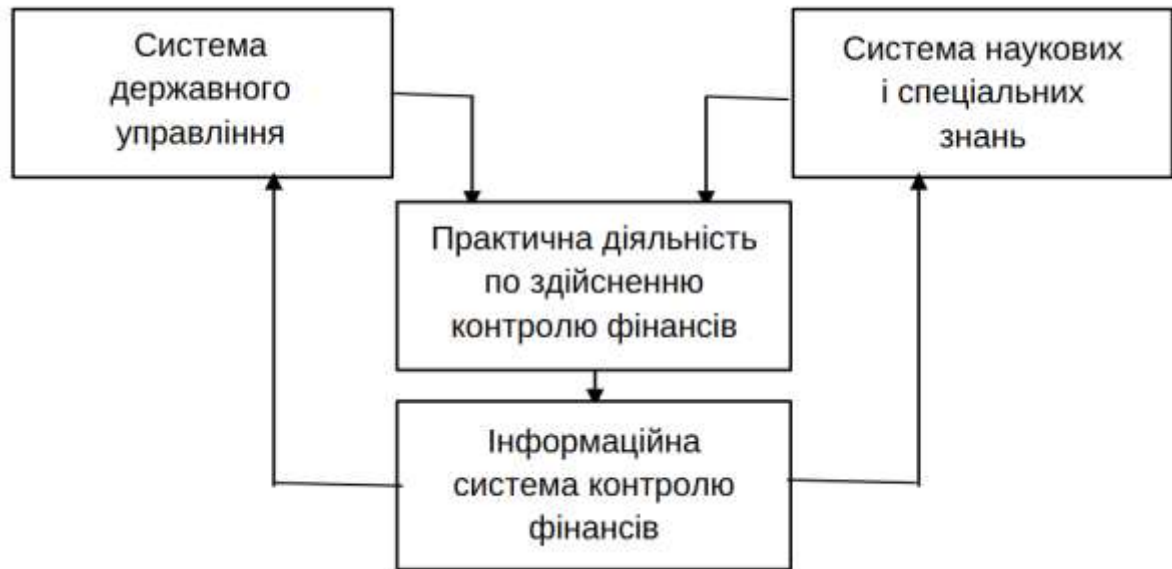


Рис. 1.1 Структурно-елементний склад фінансового контролю та взаємозв'язки в рамках цілісної системи

Джерело: побудовано автором

Потрібно також зробити наголос на необхідності трансформації філософії і завдань контролю. Позитивний ефект здійснення контрольних процедур в управлінні економікою відображається в тому, що ці процедури не мають зводитися тільки до констатації відхилень від норм. Головна увага повинна приділятися запобіганню нераціональному, протиправному або ж неефективному витрачання державних ресурсів. Відповідні методики націлені на зміцнення та зростання якості системи державного фінансового контролю і її гармонізацію із міжнародним досвідом в зазначеній сфері. З метою дієвого оцінювання ризиків національний суб'єкт фінансового контролю має побудувати відповідну законодавчу основу, сформулювати критерії ідентифікації ризиків, методику їх аналізу, а також визначити план проведення контрольних заходів (зادля цього повинна бути сформована методологія ризик-менеджменту). Суб'єкт має ідентифікувати ризики, що потенційно впливають на управління, і управляти ними в такий спосіб, щоби нівелювати цей вплив на досягнення визначених цілей управління та загальних результатів. Втім, управління ризиками повинно бути

транспарентним, злагодженим, дієвим та ґрунтуватися на вимогах суспільства. В таблиці 1.3 представлена характеристика окремих напрямів фінансового контролю на основі врахування факторів ризику і можливостей управління ними.

Таблиця 1.3

Характеристика напрямів державного фінансового контролю

Вид контролю	Мета	Характеристика напрямів
Державний фінансовий контроль	Удосконалити систему управління державними фінансами з метою сприяння ефективному управлінню державою, виявлення та запобігання порушенням чинного законодавства та неефективному використанню матеріальних ресурсів на державному й місцевому рівнях	<ul style="list-style-type: none"> - Посилення державного фіскального менеджменту в найбільш вразливих сферах; - Забезпечення ефективної міжвідомчої співпраці у сфері фіскального менеджменту; - Посилення організаційної спроможності Державного аудиту на місцевому та регіональному рівнях
Державний внутрішній фінансовий контроль	Посилити управлінську підзвітність на всіх рівнях державного сектору та підвищити ефективність внутрішнього контролю й аудиту в державних установах	<ul style="list-style-type: none"> - Упровадження внутрішнього контролю, спрямованого на посилення відповідальності керівництва за управління та розвиток організації в цілому; - Посилення ефективності, спроможності та незалежності внутрішнього аудиту; - Покращення організаційної спроможності Центрального підрозділу гармонізації Міністерства фінансів

Джерело: узагальнено на основі [14].

З метою подальшого удосконалення окремих ланок національної системи фінансового контролю потрібно з'ясувати її ключові структурні компоненти (мету, склад підконтрольних і контролюючих суб'єктів, законодавче та нормативно-правове регулювання, методологію, організацію, інформаційно-організаційне і науково-технічне забезпечення тощо), а також послідовність окремих етапів етапи їх організації (табл. 1.4), дослідити базову структуру механізму фінансового контролю, використовуючи засади системного підходу.

№	Назва етапу	Характеристика проведення
1	Підготовка до організації контролю	Аналіз установ та підприємств, що підлягають аудиту у звітному році, за допомогою аналізу кваліфікації працівників та експертів, які можуть бути залучені; налагодження співпраці з різними державними органами, відповідальними за здійснення державного фінансового контролю; затвердження (за участю органів контролю, які зобов'язані здійснювати державний фінансовий контроль) єдиного плану перевірок, що включає перелік органів, організацію роботи та умови контролю; підготовка та затвердження програми державного фінансового контролю, що визначає об'єкти та цілі перевірок; підготовка та надсилання загальних повідомлень компаніям, що підлягають відповідному контролю
2	Проведення фінансового контролю	Перевірка об'єктів обліку в кожного підконтрольного суб'єкта за визначеними об'єктами й часовими рамками; опитування працівників відповідних структурних підрозділів підконтрольного суб'єкта; документальне оформлення результатів аудиту
3	Оформлення результатів	Навчання працівників обробці результатів перевірок та створенню інформаційної бази; надсилання узагальнених результатів перевірок усіма органами контролю організаціям та підприємствам (підготовка єдиного формату актів перевірок); організація робочого часу для розгляду скарг та розбіжностей за результатами перевірок; надання рекомендацій та встановлення термінів для усунення недоліків
4	Аналіз ризиків	Аналіз ризиків, що виникають на ранніх стадіях чи на поточному етапі державного фінансового контролю; оцінка впливу цих ризиків на ефективність державного фінансового контролю
5	Моніторинг контролю	Організація обліку робочого часу для контролю за виправленням недоліків та виконанням рекомендацій

Джерело: узагальнено на основі [14].

На думку Сисоєвої І. М. та Добіжої Н. В., дієвий національний внутрішній фінансовий контроль, беззаперечно, має сприяти державному управлінню за умов волатильного соціально-економічного середовища [64, с. 16].

В даному контексті задля модернізації системи фінансового контролю необхідно запроваджувати інноваційні технологічні досягнення і ґрунтуватися на програмних змінах для швидкої адаптації до сучасних потреб.

З метою удосконалення внутрішнього державного фінансового контролю потрібно визначити напрями упровадження та розвитку централізованого і децентралізованого внутрішнього аудиту і процедур перевірок [44, с. 198].

Необхідність у здійсненні контрольних перевірок в умовах сьогодення є абсолютно виправданою та обумовлена вкрай незадовільним станом фінансової дисципліни у бюджетній сфері, а також неналежністю

інституційного контролю та аудиту; отже, через те, що контрольні процедури частоздійснюються впродовж тривалого періоду після ухвалення певних управлінських рішень і проведення бюджетних операцій, виявляється, що ліквідувати правопорушення складно, і часто навіть нереально.

Одним із факторів належного усвідомлення, розуміння і відповідального відношення до процесу модернізації контрольних механізмів в державних структурах виступає відкритість і транспарентність відповідних державних інституцій. Вкрай важливим є те, щоб функціонал і повноваження тих суб'єктів, які здійснюють контроль за витрачанням бюджетних ресурсів, були ретельно визначені. Водночас потрібно мати на увазі, що удосконалення системи фінансового контролю повинно здійснюватися послідовно. Зазначене потребує не тільки роботу над удосконаленням законодавства і ухвалення певних нормативно-правових документів, а і організацію потрібної консультаційної роботи та зміцнення дієвості контролю за державними фінансовими ресурсами і майном.

В 2021 році в нашій країні була прийнята Стратегія реформування системи управління державними фінансами на період з 2022 по 2025 роки, а також План заходів щодо її реалізації. Згідно із зазначеним документом були реалізовані наступні заходи:

1. Формування функціонального державного фінансового менеджменту.
2. Ухвалення змін до бюджетного законодавства в частині методології здійснення внутрішнього контролю і аудиту, які відповідають загальноприйнятим міжнародним стандартам.
3. Запровадження процедур стратегічного аудиту, перевірок і планових заходів.
4. Визначення ключових засад проведення внутрішнього контролю за використанням бюджетних коштів [69].

Головною метою вищезазначених напрямів дій є організація якісного контролю за використанням державних ресурсів шляхом проведення

внутрішнього контролю, аудиту, а також їх гармонізація на основі дотримання принципів законності, економності, ефективності, результативності і транспарентності.

1.3 Теоретичні засади зовнішнього фінансового контролю

В сучасних умовах трансформації системи публічного управління в Україні обумовлюють зростання значення державного фінансового контролю, який набуває переважних характеристик зовнішнього фінансового контролю. Науковці визначають, що на шляху до цього існують певні проблеми. Так, одним з проблемних моментів є відсутність потрібної законодавчої основи з питань державного зовнішнього фінансового контролю. Так, в Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» немає чіткого визначення таких понять як «державний зовнішній фінансовий контроль» та «державний внутрішній фінансовий контроль». Через це існують неточності щодо теоретичного з'ясування категоріального апарату, і це викликає певні нерозуміння, подвійні трактування, отже, здійснюється змішування дефініцій «державний фінансовий контроль», «державний зовнішній фінансовий контроль», «державний внутрішній фінансовий контроль» тощо. Враховуючи зазначене, актуальним виступає дослідження наявних напрацювань щодо з'ясування поняття «державний зовнішній фінансовий контроль».

Згідно із дослідженнями, проведеними у попередніх параграфах кваліфікаційної роботи, під поняттям «фінансовий контроль» розуміємо комплекс дій органів державної влади і посадових осіб, що наділені визначеними законом повноваженнями щодо проведення фінансового контролю, націлений на дотримання законності, фінансової дисципліни, ефективності в процесі акумуляції, розподілу та використання фінансових ресурсів з метою сталого економічного розвитку різних суб'єктів фінансових правовідносин.

Відповідно до статусу і правовідносин між об'єктом фінансового контролю із суб'єктом впродовж всього процесу бюджетного менеджменту державний фінансовий контроль існує в двох основних формах:

1) державний зовнішній фінансовий контроль, який відбувається на усіх стадіях бюджетного процесу, у випадках, коли об'єкт та предмет фінансового контролю не відносяться до сфери компетенції органу фінансового контролю;

2) державний внутрішній фінансовий контроль, який також реалізується на всіх стадіях бюджетного процесу, в тих випадках, коли об'єкт та предмет фінансового контролю відносяться до сфери компетенції органу фінансового контролю. Іншими словами, фінансовий контроль здійснюється в межах самої галузі або ж організації, ключовим завданням якого виступає забезпечення належного рівня економії, ефективності та раціональності діяльності, достовірність складання форм фінансової, статистичної і управлінської звітності, а також виконання законодавчо встановлених вимог [19, с.155].

Отже, в загальному вигляді державний фінансовий контроль класифікується як зовнішній і внутрішній. Під державним зовнішнім фінансовим контролем розуміють систему контрольних заходів та процедур, націлених на з'ясування стану функціонування внутрішнього фінансового контролю, яка є незалежною від процесу безпосереднього бюджетного менеджменту. Також і зовнішній державний аудит відноситься до системи зовнішнього фінансового контролю за суб'єктами проведення на публічному рівні (має назву громадський контроль).

За словами А. Славіцької, державним зовнішнім фінансовим контролем називається державний контроль, що здійснюється за діяльністю виконавчої влади в галузі управління публічними фінансами та власністю, і який реалізується органами, що незалежні від неї, створюється законодавчою гілкою влади відносно будь-якого відомства, який здійснюється нібито «ззовні» державними та недержавними органами фінансового контролю [66].

В свою чергу, Н.П. Владімірова зазначає, що, ґрунтуючись на європейському підході, діюча вітчизняна система державного фінансового контролю функціонує у виді моделі, в межах якої найвищий рівень представлений державним зовнішнім фінансовим контролем, що здійснюється від імені законодавчої гілки влади, тобто Верховної Ради. Здійснення державного зовнішнього фінансового парламентського контролю покладено на Рахункову палату в форматі фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу, а також інших контрольних заходів. Рахункова палата є постійно діючим органом фінансового контролю, який створено при Верховній Раді України і який звітує перед нею [9, с.51].

В свою чергу, В.Ф. Піхоцький розглядає державний зовнішній фінансовий контроль як спеціалізований контроль, оскільки у тих суб'єктів, які сформовані поза системою виконавчої влади і здійснюють фінансовий контроль, функція контролю є ключовою, вона не поєднується із іншим функціоналом, таким, як організація і управління публічними фінансовими ресурсами. В розвинених світових країнах найбільша увага приділяється саме незалежному, тобто, зовнішньому державному фінансовому контролю, отже, в зазначеному аспекті використовується поняття «зовнішній аудит», і таким чином існує певна невизначеність стосовно відмінності категорій державного аудиту та контролю. Вчений звертає увагу на те, що зовнішній незалежний державний фінансовий контроль у переважній кількості світових країн здійснюють незалежні органи, непідконтрольні уряду. В нашій країні функціонал такого контролю покладений на Рахункову палату України, яка є зовнішнім суб'єктом, отже, не залежить від безпосереднього управління публічними фінансами, а також від їх контролю з боку органів виконавчої влади. Рахункова палата звітує щодо результатів своєї діяльності перед Верховною Радою України, Президентом, Кабінетом Міністрів України, а шляхом оприлюднення звітності в засобах масової інформації – перед усією громадськістю. Ключова функція зовнішнього фінансового контролю – це

створення об'єктивного уявлення щодо стану системи публічних фінансів і його оприлюднення перед суспільством. З огляду на зазначене, В.Ф. Піхоцький робить висновок, що всі намагання штучного поєднання внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю або ж їх підпорядкування є недоцільними [47, с.17].

Водночас, В.А. Бортняк та К.В. Бортняк зазначають, що «державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою через здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу й інших контрольних заходів та полягає в перевірці, аналізі та оцінюванні правильності ведення, повноти обліку й достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, установленні фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства під час здійснення операцій з бюджетними коштами» [7, с.30].

Втім, С.Є. Гребень зазначає, що державний зовнішній фінансовий контроль здійснюється визначеними Конституцією України і незалежними суб'єктами контролю в межах делегованих їм конституційних повноважень [12, с.106].

Потрібно звернути увагу, що К.Е. Косяченко зазначає, що зовнішній фінансовий контроль виступає ключовим фактором захисту громадськості через те, що є інструментом забезпечення відповідальності влади перед суспільством. Реалізація контролю - це обов'язковий компонент і частина бюджетного менеджменту, що визначає відповідальну та підзвітну направленість державного управління. В умовах демократичного устрою важливими вважаються всі ланки організації державного фінансового контролю, як зовнішній, так і внутрішній. Вчений зазначає, що під державним зовнішнім фінансовим контролем потрібно розуміти спеціальний контроль, який реалізують органи, сформовані поза системою виконавчої влади, і який є їх ключовим завданням [33, с.244].

В свою чергу, І.І. Попадинець, характеризуючи державний зовнішній фінансовий контроль, визначає його як фінансовий контроль, який здійснюється функціонально і організаційно незалежними в своїй діяльності від виконавчої гілки державної влади, спеціально створеними законодавчою (представницькою) владою суб'єктами за законним виконанням дохідних і видаткових статей бюджетів усіх рівнів, позабюджетних фондів за обсягом, структурою, цільовим призначенням, а також ефективністю. «Також зовнішній державний фінансовий контроль визначається як контроль, що проводиться органом, зовнішнім відносно іншого органу влади, відомства, організації, що не входить до його структури» [52, с. 225].

За критерієм відношення до об'єкта фінансового контролю В.В. Поліщук класифікує контроль на внутрішній, що використовується керівництвом організацій, установ з метою забезпечення дотримання законності і раціональності використання бюджетних ресурсів, щодо діяльності бюджетної установи, а також її підвідомчих установ, та зовнішній контроль. Внутрішній державний фінансовий контроль також представлений як урядовий або ж відомчий контроль, який проводять Міністерство фінансів України та Фонд державного майна. Зовнішній фінансовий контроль визначається з позиції підвиду фінансового контролю, що проводиться уповноваженими суб'єктами або фізичними особами - незалежними аудиторами, коли об'єкт контролю не відноситься до сфери управління суб'єкта контролю. В Україні ключовим суб'єктом зовнішнього державного фінансового контролю визначено Рахункову палату України як вищий орган зовнішнього фінансового контролю [49, с.148].

Отже, підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що в сучасних умовах трансформація системи управління публічними фінансами в Україні обумовлює зростання ролі і значення саме державного зовнішнього фінансового контролю.

Висновки до розділу 1

На основі викладеного у I розділі кваліфікаційної роботи можна сформулювати висновки наступного характеру. Фінансовий контроль є важливим елементом управління, що створює можливість в значній мірі здійснювати вплив на перебіг управлінської діяльності, вносячі відповідні корегування у випадку виявлення відхилень від встановленого напрямку. Значущість фінансового контролю обумовлена його специфічним об'єктом, в якості якого виступають фінансові та господарські відносини, що є базисом існування будь-якої світової країни.

Фінансовий контроль є багатогранною та складною фінансовою категорією, суть якої не має обмежуватися лише практичною діяльністю або ж певною інформаційною системою. Ця категорія присутня у всіх аспектах фінансових відносин. Можуть бути різними мета, задачі та методика проведення фінансового контролю в залежності від уявлення власника фінансових ресурсів, але ж суть і функціонал здійснення фінансового контролю завжди будуть незмінними. Через це фінансовий контроль як фінансову категорію потрібно досліджувати як комплекс характеристик, що повинні характеризувати різноманітність його сутності, всебічно відобразити та комплексно визначати усі сторони його прояву.

Отже, сутність державного фінансового контролю визначається через сукупність його характеристик, а також модель системи державного управління в країні, яка використовується. Якщо розглядати державний фінансовий контроль як інструмент бюджетного менеджменту, можна дійти висновку, що це не тільки система цілеспрямованих заходів суб'єктів державного фінансового контролю, завданням якої є попередження, виявлення і припинення правопорушень на підконтрольному об'єкті, але і сфера наукових та спеціальних досліджень фінансово-господарської

діяльності і законодавчо-правової бази, форма практичної діяльності, та нарешті – інформаційна система, що застосовується менеджерами.

Втім, фінансовий контроль як процес характеризується складністю та на шляху його ефективного проведення існує велика кількість перешкод. Важливим в даному контексті є врахування необхідності затвердження дієвих правил і норм, які регулюють як механізми реалізації фінансового контролю, так і питання підготовки персоналу адміністративних суб'єктів та управлінського складу бюджетних установ. Ключовими етапами реалізації фінансового контролю за законним використанням бюджетних ресурсів виступають підготовка до організації процесу, безпосереднє здійснення фінансового контролю, оформлення його результатів, а також аналіз виявлених правопорушень і моніторинг контролю. Дослідження теоретичних засад фінансового контролю дозволило дійти висновку, що державний фінансовий контроль класифікується як державний внутрішній фінансовий контроль (тобто відомчий або урядовий) та державний зовнішній фінансовий контроль. Під державним зовнішнім фінансовим контролем розуміють специфічну діяльність незалежного суб'єкта фінансового контролю, що діє на основі норм права, націлену на забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності в процесі акумуляції, розподілу та використання державних фінансових ресурсів через процедури фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших заходів контролю тощо.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ КЛЮЧОВИХ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ ЗА 2020-2024 РОКИ

2.1 Рахункова палата України як суб'єкт державного фінансового контролю: аналіз основних показників діяльності за 2020-2024 роки

Повномасштабна військова агресія щодо України призвела до суттєвих трансформацій в обсягах ресурсної бази, розмірах економічного потенціалу, а також здійснила значний вплив на системну організацію публічних фінансів. Так, сформувалися нові умови як внутрішнього, так і зовнішнього характеру, без врахування яких забезпечення ефективного державного розвитку в період повоєнного відновлення є практично нереальним. В зазначеному аспекті надзвичайно важливою та відповідальною є діяльність такого суб'єкта державного фінансового контролю, як Рахункова палата України.

Згідно з положеннями, які містить стаття 98 Конституції України [30], функціонал здійснення зовнішнього аудиту покладений на єдиний в Україні орган — Рахункову палату, що здійснює контроль від імені Верховної Ради України за правомірністю надходження коштів до державного бюджету України, а також їх використанням.

Ухвалення Закону України від 30 жовтня 2024 року № 4042-ІХ «Про внесення змін до Закону України «Про Рахункову палату» та деяких інших законодавчих актів України» [54] значно збільшило незалежність Рахункової палати. Цей державний орган набув статусу вищого державного колегіального органу фінансового контролю (аудиту), крім того, він отримав додаткові гарантії політичної і фінансової незалежності. Водночас, Кабінет Міністрів України повинен приймати до уваги пропозиції Рахункової палати щодо її фінансування, а обсяг бюджетних призначень на утримання не може бути зменшений без згоди цього державного органу.

Рахункова палата в якості вищого державного колегіального органу фінансового контролю (аудиту) використовує в своїй діяльності головні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI), а також Систему професійних документів INTOSAI (IFPP) та здійснює три основні види аудитів, що визначені Міжнародними стандартами вищих органів аудиту.

Встановлений також чітко визначений механізм взаємодії між окремими комітетами у складі Верховної Ради України і Рахунковою палатою. Згідно з цим механізмом, профільні комітети мають в обов'язковому порядку опрацьовувати на засіданнях рішення Рахункової палати, які були прийняті за результатами проведення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) в тих випадках, коли Рахунковою палатою було рекомендовано розглядати ці рішення, а також дані від Рахункової палати щодо неналежного виконання або ж невиконання сформованих рекомендацій (пропозицій) по результат проведення контрольних заходів.

За інформацією Рахункової палати [24] впродовж 2024 року Рахунковою палатою було здійснено перевірку 304 об'єктів і затверджено 54 звіти. Водночас, під час здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) контрольними заходами було охоплено 3 686,4 млрд. грн. публічних коштів. Загальний обсяг виявлених порушень та недоліків під час управління публічними фінансами в грошовому еквіваленті складає 217 488,4 млн. грн., в тому числі:

- порушення бюджетного та іншого законодавства — на 8 683,6 млн. грн.;
- неефективне управління бюджетними коштами та майном, а також їх нераціональне використання — 205 498,9 млн. грн.;
- правопорушення і недоліки в процесі адміністрування дохідної частини державного бюджету — на суму 3 305,9 млн. гривень.

Структура виявлених правопорушень представлена на рисунку 2.1. Як видно з рисунку, найбільшу питому вагу складають правопорушення в сфері безпеки та обороноздатності держави, цивільного захисту тощо.



Рис. 2.1. Структура правопорушень за напрямками (2024 рік).

Джерело: сформовано на основі [24].

Внаслідок існування недоліків в управлінні проектами та несвоєчасної їх реалізації було неефективно використано 133,9 млн. грн. — такий висновок був зроблений за результатами аудиту ефективності використання коштів на відновлення соціальної та критичної інфраструктури територіальних громад.

Також потрібно дослідити структуру порушень бюджетного та іншого законодавства за видами порушень (рисунок 2.2).

Загальна сума порушень бюджетного та іншого законодавства складає 8 687,3 млн. грн., і це демонструє наявність системних проблем в сфері дотримання законодавства та інших законодавчо-нормативних актів. Використання коштів зі значними порушеннями бюджетного законодавства, нормативно-правових актів, внутрішніх регламентних документів на загальну суму 5 286,8 млн. грн. встановлено в процесі здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) по різних напрямках.



Рис. 2.2. Структура порушень бюджетного та іншого законодавства за видами порушень в 2024 році

Джерело: сформовано на основі [24].

Так, за результатами аудиту правомірності здійснення оборонних закупівель безпілотних систем Адміністрацією Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України було встановлено, що одним з факторів використання коштів з певними порушеннями законодавства виступає недосконалість законодавчо-правових документів щодо діяльності Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, а також Департаменту забезпечення Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України. В цілому, з порушенням діючого законодавства і власних розпорядчих документів зазначеними об'єктами контролю було використано 3 360,9 млн. гривень. Також, законодавчі недоліки призвели до порушення законодавчих вимог сумою 1 326,9 млн. грн. - саме такий висновок був зроблений в процесі аудиту ефективності та стійкості Пенсійного фонду України в умовах воєнного стану.

Достовірність ведення бухгалтерського обліку виступає фундаментом транспарентності фінансових операцій та ефективного бюджетного менеджменту на державному рівні. Порушення, викликані неналежним веденням бухгалтерського обліку, складають 2 784,7 млн. гривень.

Втрати (збитки) через ухвалення управлінських рішень з порушенням законодавчих норм складають 45 млн. гривень.

Водночас, порушення, допущені в процесі управління і використання державного майна, в сумі 34,6 млн. грн. виявлені під час аудиту ефективності управління об'єктами державної власності, які спричинили фінансові наслідки для державного бюджету, а також проведення органами, які забезпечують діяльність Верховної Ради України, процедур публічних закупівель.

Виявлені на суму 205 498,9 млн. грн. порушення та недоліки, викликані неефективним управлінням публічними коштами та майном, їх неефективне використання демонструють наявність значних недоліків системи державного фінансового менеджменту. Порушення, які спричинені неефективним управлінням публічними коштами, складають 148 135,7 млн. грн., або 72,1 % від загальної суми виявлених порушень та недоліків за зазначеною категорією порушень.

Впродовж року було встановлені певні порушення, пов'язані з неефективним управлінням державним майном, загальною сумою 8 229,4 млн. гривень.

Втрати бюджету через прийняття необґрунтованих управлінських рішень складають 1 050 млн. гривень. Зазначені порушення були встановлені в процесі аудиту відповідності реалізації проекту щодо закупівель безпілотних авіаційних систем та засобів моніторингу державного кордону. Структура порушень та недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету за видами порушень зображена на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Структура порушень та недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету за видами порушень в 2024 році.

Джерело: сформовано на основі [24].

Загальна сума виявлених впродовж звітного року порушень та недоліків адміністрування дохідної частини державного бюджету складає 3 305,9 млн. гривень, з них 71,1 %, або ж 2 351,7 млн. грн., - це несвоєчасне і неповне перерахування до бюджету коштів у вигляді обов'язкових платежів.

Незастосування штрафних санкцій і пені в сумі 954,2 млн. грн. виявлено впродовж трьох аудитів. Так, в процесі аудиту ефективності заходів щодо ліквідації наслідків руйнування Каховської гідроелектростанції [59] було встановлено, що недотримання норм та правил при використанні бюджетних коштів на будівництво магістральних водогонів, а також недостатній рівень організації внутрішнього контролю спричинили недоотримання бюджетних доходів на суму 528,4 млн. грн; аналіз реалізації рекомендацій Рахункової палати і оцінювання їх впливу на систему трансформацій в сфері управління правоохоронних та антикорупційних органів виявив факт незастосування штрафних санкцій до суб'єктів господарювання-боржників обсягом 420,6 млн. грн., відносно яких тривають судові справи; аудитом ефективності

використання бюджетних коштів, спрямованих Державній авіаційній службі України з метою реалізації державної політики в сфері цивільної авіації та використання державного повітряного простору, було встановлено, що Державіаслужбою не застосовані фінансові санкції у виді штрафів через порушення порядку або ж терміну сплати державних зборів впродовж тривалого строку, а саме з жовтня 2021 року, а загальний обсяг недоотриманих доходів до державного бюджету складає, відповідно до розрахунків, 5,2 млн. гривень.

Водночас потрібно зазначити, що Рахункова палата проводить моніторинг і аналіз рівня виконання об'єктами контролю сформованих нею рекомендацій та пропозицій. Так, за результатами проведеного аналізу зазначеного напрямку роботи (рис. 2.4), із загальних 574 наданих в 2024 році рекомендацій та пропозицій станом на 1 січня 2025 року в повному обсязі були виконані 244 рекомендації, а в процесі виконання знаходиться 231 сформована рекомендація.

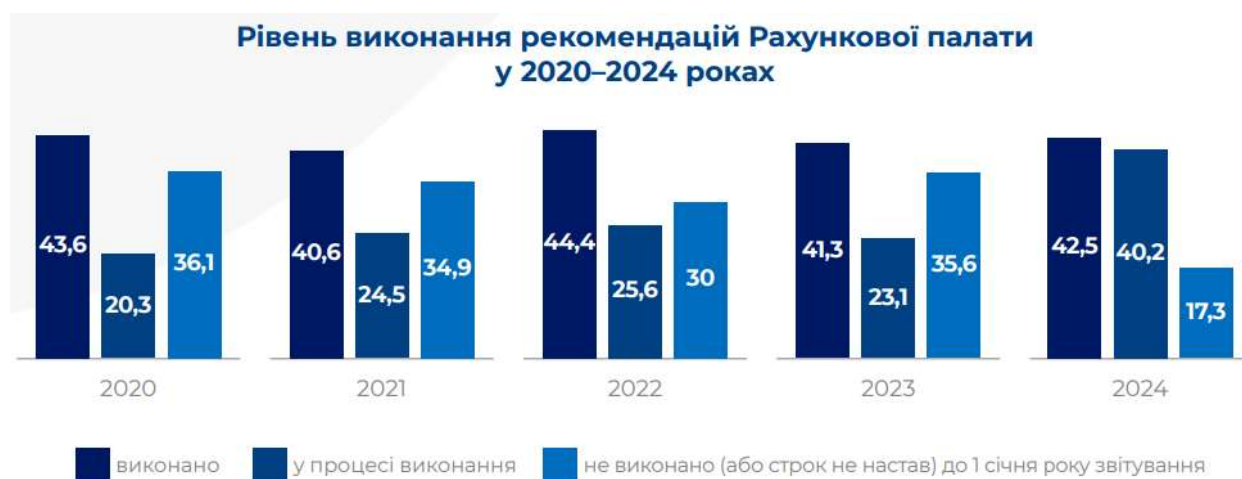


Рис. 2.4 Діаграма рівня виконання рекомендацій Рахункової палати у 2020-2024 роках (%)

Джерело: сформовано на основі [24].

Переважний обсяг рекомендацій Рахункової палати має системний характер та означає необхідність внесення змін до законодавчих та інших нормативно-правових документів, а це дуже тривалий процес. Втім,

пропозиції, сформовані Рахунковою палатою за результатами процедур державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) були враховані Верховною Радою України в 2024 році в процесі прийняття п'ятьох законодавчих актів.

На основі врахування рекомендацій Рахункової палати Кабінет Міністрів України видав 26 постанов і 12 розпоряджень, націлених на вдосконалення державної фінансової і бюджетної політики, процесів діяльності підконтрольних об'єктів, нормативно-правового врегулювання, фінансово-господарських питань, покращення якості життя громадян тощо.



Рис. 2.5 Діаграма кількості прийнятих нормативно-правових актів з урахуванням пропозицій Рахункової палати у 2020-2024 роках

Джерело: сформовано на основі [24].

В результаті заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), проведених Рахунковою палатою в 2024 році, були надіслані 7 повідомлень до правоохоронних органів, в тому числі: Офісу Генерального прокурора - 4; Національній поліції України - 1; Державному бюро розслідувань - 2.

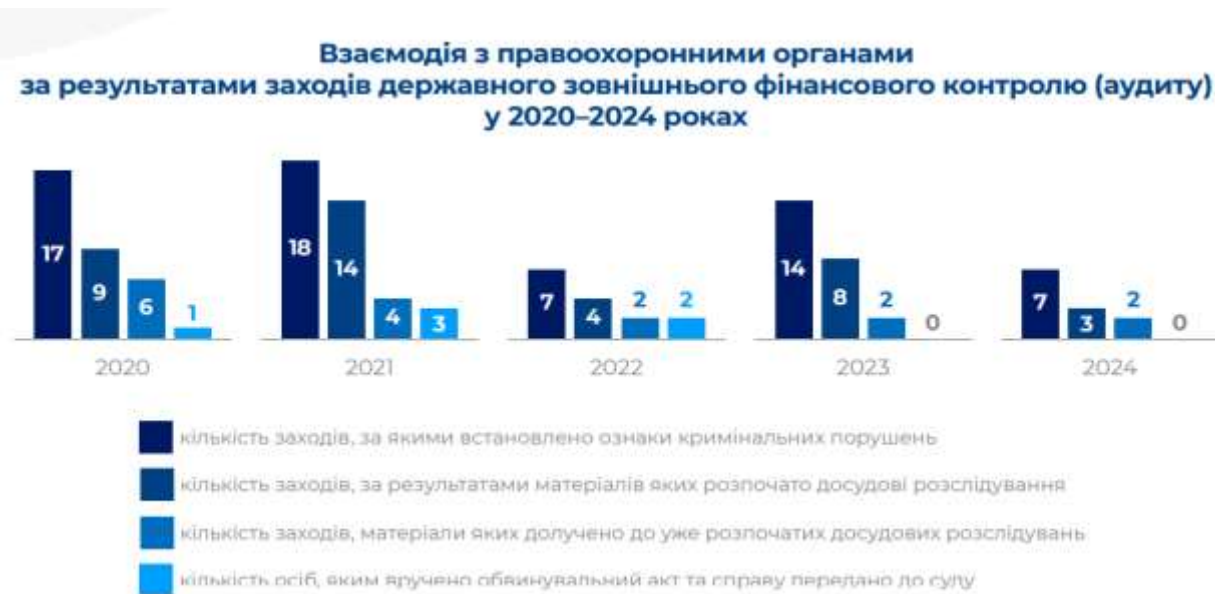


Рис. 2.6. Діаграма взаємодії з правоохоронними органами за результатами державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) в 2020-2024 рр.

Джерело: сформовано на основі [24].

Показовим є також те, що правоохоронні органи розпочали 3 досудових розслідування в кримінальних провадженнях за результатами здійснення 3 контрольних заходів. За двома проведеними контрольними заходами представники Рахункової палати долучені до кримінальних проваджень. Також, матеріали двох контрольних заходів були надіслані Офісу Генерального прокурора з метою інформування та знаходяться на етапі розгляду.

2.2 Аналіз діяльності Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю в 2024 році

Ще одним ключовим суб'єктом в сфері здійснення державного фінансового контролю, наділеним специфічним функціоналом та повноваженнями, є Державна аудиторська служба України

(Держаудитслужба), діяльність якої спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та яка забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Ключовими задачами Держаудитслужби визначені організація державного фінансового контролю, який направлений на з'ясування ефективності, правомірності, цільового характеру, належного використання і збереження фінансових ресурсів держави на засадах їх економії, а також формування пропозицій щодо виокремлення пріоритетних векторів державної політики в галузі державного фінансового контролю [26].

Водночас, згідно з нормами, які містить Положення про Державну аудиторську службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 року № 43, «Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю» [50].

Аудиторські процедури здійснюється відповідно до планів діяльності органів Держаудитслужби. Крім того, потрібно зазначити, що під час дії воєнного стану і впродовж місяця після його закінчення, або скасування Держаудитслужба разом з її міжрегіональними територіальними органами зобов'язані здійснювати власні повноваження з огляду на особливі умови воєнного часу. Зокрема, вони мають продовжувати проводити такі процедури державного фінансового контролю, як інспектування, державний фінансовий аудит, перевірка державних закупівель, включно із моніторинговими процедурами.

Як зазначають Савастєєва О.М. та Слаута В.П., «проблематика забезпечення ефективного фінансового контролю за видатками бюджетів всіх рівнів в період дії воєнного стану набуває особливої актуальності з огляду на потреби забезпечення стабільності фінансової системи, одного боку, та підтримці обороноздатності країни, з іншого боку. Воєнний стан сильно

впливає на функціонування економіки, зокрема, на стан публічних фінансів, що обумовлює необхідність удосконалення існуючих механізмів контролю за бюджетними видатками» [63].

Загальна інформація щодо діяльності Держаудитслужби України в 2024 році представлена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Загальні відомості про результати діяльності Держаудитслужби України в
2024 році

№	Напрямок діяльності	Кількість
1	1. Виконано прямих доручень і звернень Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України, народних депутатів України	2254
2	2. Проведено заходів державного фінансового контролю (всього), у тому числі:	11564
3	2.1. Ревізій певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності (всього), у тому числі:	749
4	- за зверненням правоохоронних органів	47
5	- за результатами державних фінансових аудитів	115
6	2.2. Ревізій виконання місцевих бюджетів	15
7	2.3. Перевірок закупівель	400
8	2.4. Перевірок у складі робочих груп (комісійних перевірок)	0
9	2.5. Моніторингів закупівель	10415
10	3. Проведено зустрічних звірок (всього), у тому числі:	1704
11	- під час проведення ревізій	1459
12	- під час проведення перевірок закупівель	245
13	- під час проведення комісійних перевірок	0
14	4. Кількість підприємств, установ і організацій, охоплених контролем (всього), у тому числі:	7922
15	- ревізіями	744
16	- перевітками закупівель	354
17	- комісійними перевітками	0
18	- моніторингами закупівель	6918
19	5. Кількість підприємств, установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення (всього), у тому числі:	5419
20	- у бюджетних установах та організаціях	3309
21	- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	2062
22	6. Розглянуто звернень громадян, посадових осіб підприємств, установ і організацій	5139
23	7.1. Ініційовано прийняття законодавчих і нормативно-правових актів	3
24	- у тому числі регуляторних	0
25	7.2. Прийнято законодавчих і нормативно-правових актів	2
26	- у тому числі регуляторних	0
27	із загальної кількості затверджено Держаудитслужбою	0

28	8. Оприлюднено результатів роботи (в друкованих та Інтернет-виданнях, через телебачення, радіомовлення тощо)	6965
----	--	------

Джерело: сформовано на основі [16].

Так, за інформацією, яка міститься в звітності Держаудитслужби України, впродовж січня – грудня 2024 року було здійснено 749 ревізій та 400 перевірок закупівель, під час яких перевірено майже 1,1 тис. підприємств, установ та організацій.

Загальна сума виявлених фінансових порушень, які спричинили втрати фінансових та матеріальних ресурсів в 2024 році, складає близько 41,2 млрд. грн. (майже 211,0 млрд грн за аналогічний період минулого року), з них коштів бюджетів всіх рівнів і бюджетних установ – майже 6,4 млрд грн. (близько 43,1 млрд грн. в 2023 році).

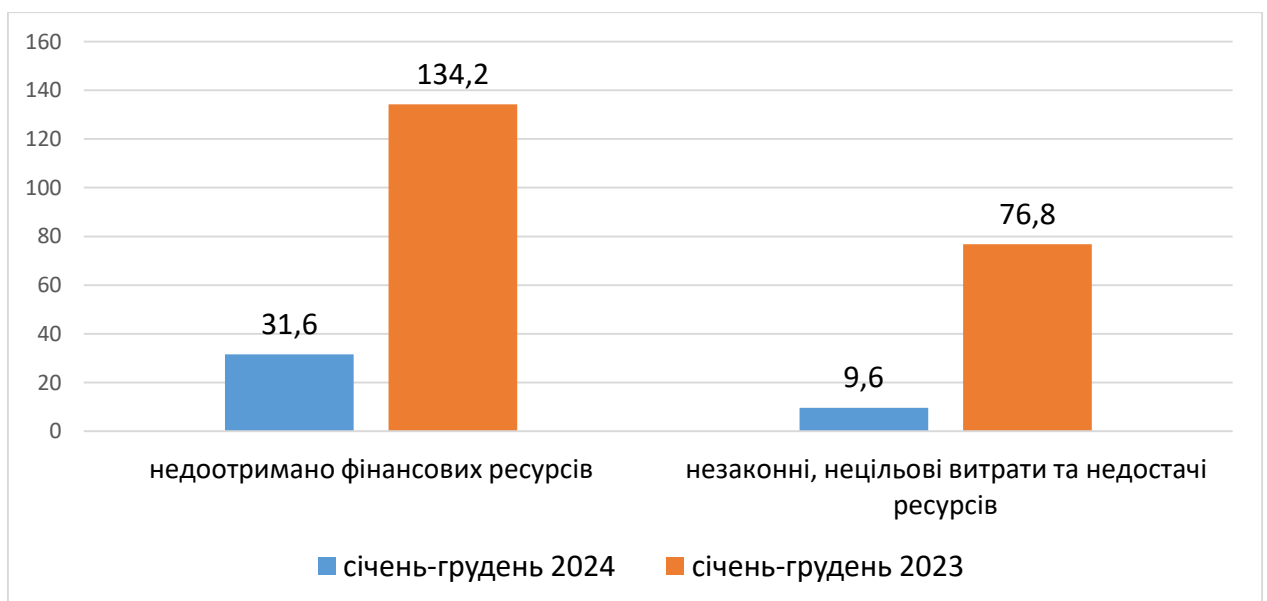


Рис. 2.7. Загальна сума виявлених Держаудитслужбою України фінансових порушень в 2023-2024 рр. (млрд. грн.)

Джерело: сформовано на основі [16].

Як видно з рисунку 2.7, на 398 об'єктах контролю були виявлені факти недоотримання фінансових ресурсів загальним обсягом близько 31,6 млрд.

грн. (в 2023 році - майже 134,2 млрд грн), в тому числі на рівні бюджетів – більш як 1,4 млрд. грн. (понад 36,9 млрд. грн. в 2023 році).

Здійсненими Держаудитслужбою України заходами державного фінансового контролю на 992 об'єктах виявлені незаконні, нецільові витрати, а також недостачі ресурсів на загальну суму більш ніж 9,6 млрд. грн (в 2023 році - більше 76,8 млрд. грн.), в тому числі за операціями з бюджетними коштами – більше 4,9 млрд грн (майже 6,2 млрд. грн. в 2023 році).

Водночас, сума виявлених на 983 об'єктах контролю незаконних витрат ресурсів складає близько 8,9 млрд. грн. (у 2023 році - більш ніж 73,1 млрд. грн.), в тому числі за операціями з бюджетними коштами – близько 4,3 млрд. грн. (у 2023 році – понад 5,8 млрд. грн.).

Крім того, аудитори виявили, що на 88 об'єктах контролю не за цільовим призначенням здійснено витрачання державних коштів на суму майже 693,0 млн. грн. (понад 383,7 млн. грн. у 2023 році), в тому числі більш ніж 378,3 млн грн (близько 200,0 млн. грн.) – кошти державного бюджету та понад 289,8 млн. грн. (у 2023 році більш як 136,3 млн грн) – кошти місцевих бюджетів.

Недостачі ресурсів виявлені на 159 об'єктах контролю загальним обсягом 62,5 млн. грн. (майже 3,3 млрд грн. в 2023 році).

Потрібно також звернути увагу на те, що в результаті здійснених органами Держаудитслужби контрольних процедур в січні – грудні 2024 року було відшкодовано фінансових порушень, які спричинили втрати фінансових та матеріальних ресурсів, загальною сумою майже 6,2 млрд. грн. (в 2023 році - більш як 6,4 млрд грн), з них понад 5,2 млрд. грн. – за порушеннями, виявленими в попередніх звітних періодах.

Зокрема, забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів загальним обсягом майже 4,5 млрд грн (в 2023 році - понад 2,3 млрд. грн.), що складає 14,2% (в 2023 році - 1,7%) від суми виявлених таких порушень, в тому числі до бюджетів усіх рівнів – близько 3,4 млрд. грн. (понад 93,0 млн. грн. – в 2023 році). До того ж, в межах прав і делегованих повноважень органами

Держаудитслужби за січень – грудень 2024 року було забезпечено відшкодування та поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових та матеріальних ресурсів загальним обсягом понад 1,7 млрд. грн. (майже 4,1 млрд. грн. в 2023 році), що складає 17,6% (в 2023 році - 5,4%) загального обсягу таких порушень.

Результати перевірок знаходять відображення у конкретних правових наслідках (рисунок 2.8.). Крім того, за результатами здійснених заходів державного фінансового контролю в цілому органами Держаудитслужби сформовано 174 (в 2023 році - 190) пропозиції щодо застосування фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, із яких було застосовано 112 (129 – в 2023 році), а саме: це практика зупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами, а також та 7 (в 2023 році – 19) об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів були зменшені бюджетні призначення/асигнування загальною сумою близько 47,1 млн. грн. (більш як 28,2 млн. грн. – у 2023 році).

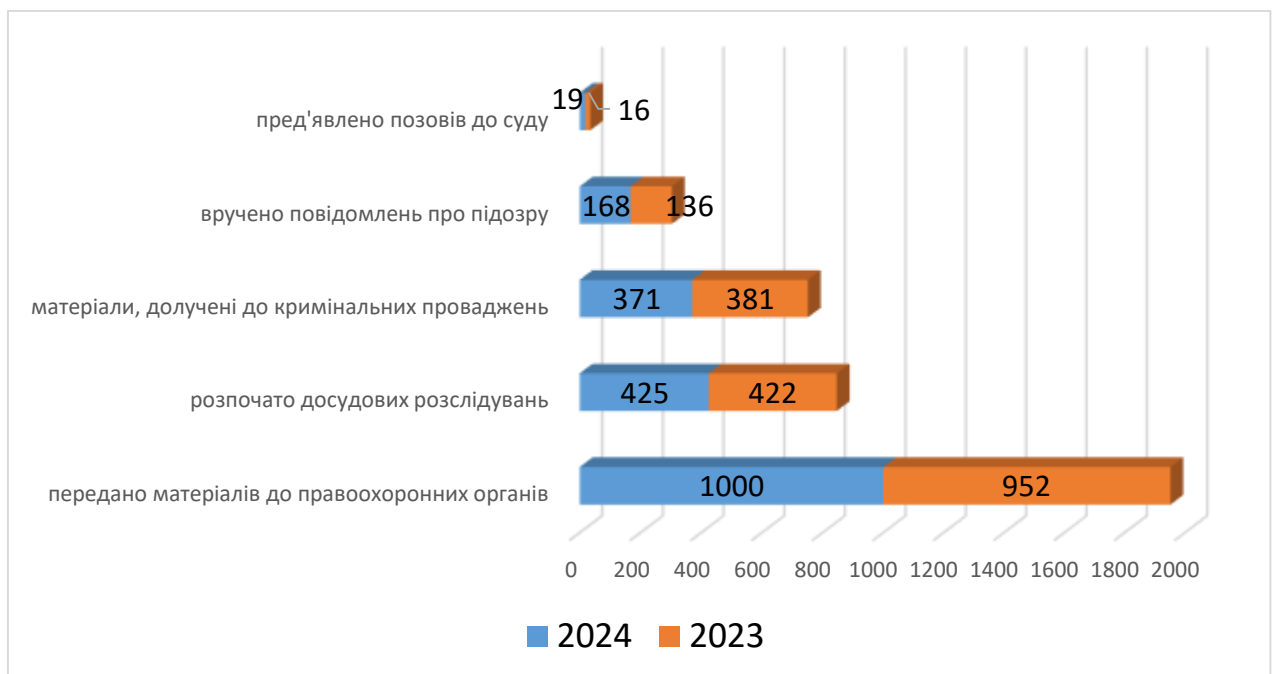


Рис. 2.8. Правові наслідки проведення контрольних заходів Держаудитслужбою України у 2023-2024 рр.

Джерело: сформовано на основі [16].

Отже, з метою прийняття відповідних заходів до порушників фінансової дисципліни, органами Держаудитслужби до правоохоронних органів у 2024 році було передано понад 1,0 тис. (952 – у 2023 році) матеріалів ревізій і проведених перевірок, водночас, правоохоронними органами за період січень - грудень 2024 року за матеріалами проведених заходів було розпочато 425 (в 2023 році - 422) досудових розслідувань, а також 23 (в 2023 році - 22) досудових розслідування – за результатами участі в контрольних заходах правоохоронних органів.

З початку 2024 року долучено до кримінальних проваджень 371 (381 – в 2023 році) матеріалів заходів контролю органів Держаудитслужби і вжито 149 (у 2023 році - 52) інших заходів реагування. Також, у 2024 році було вручено 168 (136 – у 2023 році) письмових повідомлень про підозру у вчиненні кримінального правопорушення, в тому числі за матеріалами тих заходів, які Держаудитслужба України провела за власною ініціативою і за зверненнями правоохоронних органів.

Крім цього, органи Держаудитслужби впродовж січня – грудня 2024 року, реалізуючи своє право на звернення до судових органів в інтересах держави, подали 19 (16 – в 2023 році) позовів до суду щодо відшкодування втрат фінансових та матеріальних ресурсів загальним обсягом близько 183,5 млн. грн. (у 2023 році - понад 96,6 млн. грн.). Ініційовано 182 (у 2023 році - 196) цивільних позовів перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління та іншим державним органом.

Як наслідок вжитих заходів, за порушення фінансово-бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності були притягнуті близько 1,4 тис. (в 2023 році - майже 1,2 тис.) посадових осіб. Загальний обсяг застосованих адміністративних стягнень складає понад 3,2 млн грн (понад 2,2 млн. грн. – в 2023 році). В свою чергу, до дисциплінарної відповідальності в 2024 році притягнуто 198 посадових осіб (297 – в 2023 році), в тому числі це звільнення з посад та притягнення до матеріальної відповідальності. В цілому,

за результатами контрольних процедур, якими виявлені порушення діючого законодавства, керівниками центральних та місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій ухвалено 708 управлінських рішень (847 – в 2023 році).

Водночас, органами Держаудитслужби в січні – грудні 2024 року проведено майже 10,4 тис. (близько 12,2 тис. – у 2023 році) моніторингів закупівель. Так, за результатами проведених моніторингів закупівель органами Держаудитслужби було попереджено порушень, в тому числі через відміну торгів, на суму близько 5,3 млрд грн (в 2023 році - понад 7,4 млрд. грн.), а також шляхом розірвання договорів загальною сумою понад 17,1 млрд. грн. (в 2023 році - майже 12,4 млрд. грн.).

Важливою є робота Держаудитслужби України щодо проведення державних фінансових аудитів. Так, впродовж січня – грудня 2024 року реалізовано 213 (у 2023 році - 205) державних фінансових аудитів, а саме: 64 (в 2023 році - 47) аудитів місцевих бюджетів, 44 (36 – у 2023 році) аудитів виконання бюджетних програм, 104 (в 2023 році - 122) аудитів діяльності суб'єктів господарювання та аудитів інвестиційних проєктів. З початку 2024 року державними фінансовими аудитами було охоплено фінансових та матеріальних ресурсів загальним обсягом майже 2 062,2 млрд. грн. (у 2023 році - близько 454,3 млрд. грн.).

В результаті реалізації державних фінансових аудитів було виявлено неефективних управлінських дій (рішень) та ризикових операцій, які призвели до упущених вигод/неотриманих доходів або непродуктивних/зайвих витрат загальним обсягом більше ніж 162,5 млрд. грн. (в 2023 році - понад 79,1 млрд. грн.), неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що можуть призвести до упущених вигід та неотриманих доходів або зайвих витрат на суму понад 143,9 млрд. грн. (близько 47,3 млрд. грн. в 2023 році). Крім того, було виявлено порушень законодавства, які можуть спричинити

втрати фінансових та матеріальних ресурсів загальним обсягом понад 2,1 млрд. грн. (майже 490,6 млн. грн. в 2023 році).

В свою чергу, в результаті належного реагування об'єктів контролю на рекомендації державних аудиторів впродовж 2024 року попереджено втрат фінансових та матеріальних ресурсів через неефективні управлінські дії (рішення) на суму майже 3,6 млрд. грн. (в 2023 році - близько 10,5 млрд. грн.), а також було проведено відшкодування відповідних втрат на близько 850,2 млн. грн. (понад 3,9 млрд. грн. у 2023 році). За результатами державних фінансових аудитів сформовано близько 2,3 тис. пропозицій (в 2023 році - понад 2,1 тис.), з них виконано - 1,2 тис. пропозицій (в 2023 році - майже 1,2 тис.).

Органами Держаудитслужби до правоохоронних органів за їх зверненням в 2024 році було передано 119 (в 2023 році - 123) аудиторських звітів. На їх основі правоохоронними органами за січень – грудень 2024 року за матеріалами здійснених контрольних процедур розпочато 21 (в 2023 році - 20) досудових розслідувань.

2.3 Діяльність Державної казначейської служби України в сфері виконання контрольних повноважень: аналіз останніх змін

Згідно з положеннями Бюджетного кодексу України [8] Державна казначейська служба України (ДКСУ) також виступає одним з ключових суб'єктів бюджетного процесу та її потрібно розглядати як спеціалізований орган державної влади, що разом з головними повноваженнями касового виконання бюджетів усіх рівнів додатково забезпечує реалізацію широкого набору управлінських та контрольно-аналітичних функцій.

Отже, Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади України, який проваджує державну політику в сфері

казначейського обслуговування процесу витрачання бюджетних коштів. ДКСУ є однією з основних державних фінансових інституцій, яка здійснює функціонал бюджетного менеджменту та провадження бюджетної політики. Її діяльність здійснює вирішальний вплив на належне функціонування фінансової системи країни, забезпечення оперативного фінансування державних потреб, а також виконання зобов'язань перед суспільством та суб'єктами господарювання.

Статус казначейської служби визначений в Положенні про Державну казначейську службу України, яке затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 215 від 15.04.2015 р. [55].

Так, діяльність казначейських органів направляється та координується з боку Кабінету Міністрів України за участі Міністра фінансів України. Головним призначенням казначейської системи є розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів та інших клієнтів в контексті забезпечення ефективного управління обсягом ресурсів Єдиного казначейського рахунку.

В умовах сьогодення трансформація ролі казначейства є закономірним наслідком змін в сфері державного управління, цифровізації і фінансової інтеграції [53].

Казначейство не варто розглядати в якості простого технічного фінансового посередника. Це важлива інституційна структура, що здійснює функції державного фінансового менеджменту, дотримання бюджетної дисципліни, а також контролю за ефективним використанням бюджетних коштів [25].

Формування ДКСУ здійснило суттєвий вплив на процеси реформування системи управління фінансами публічного сектору. Казначейська система забезпечила централізоване і транспарентне управління бюджетними ресурсами, зміцнила фінансову дисципліну, а також оптимізувала процес проведення фінансових операцій держави. ДКСУ також відіграє визначальну

роль в контексті збереження фінансової стабільності держави та її спроможності протистояти економічним викликам та загрозам. Кількість клієнтів казначейських органів, включених до Єдиного реєстру за 2023-2024 роки, представлена на рисунку 2.9.

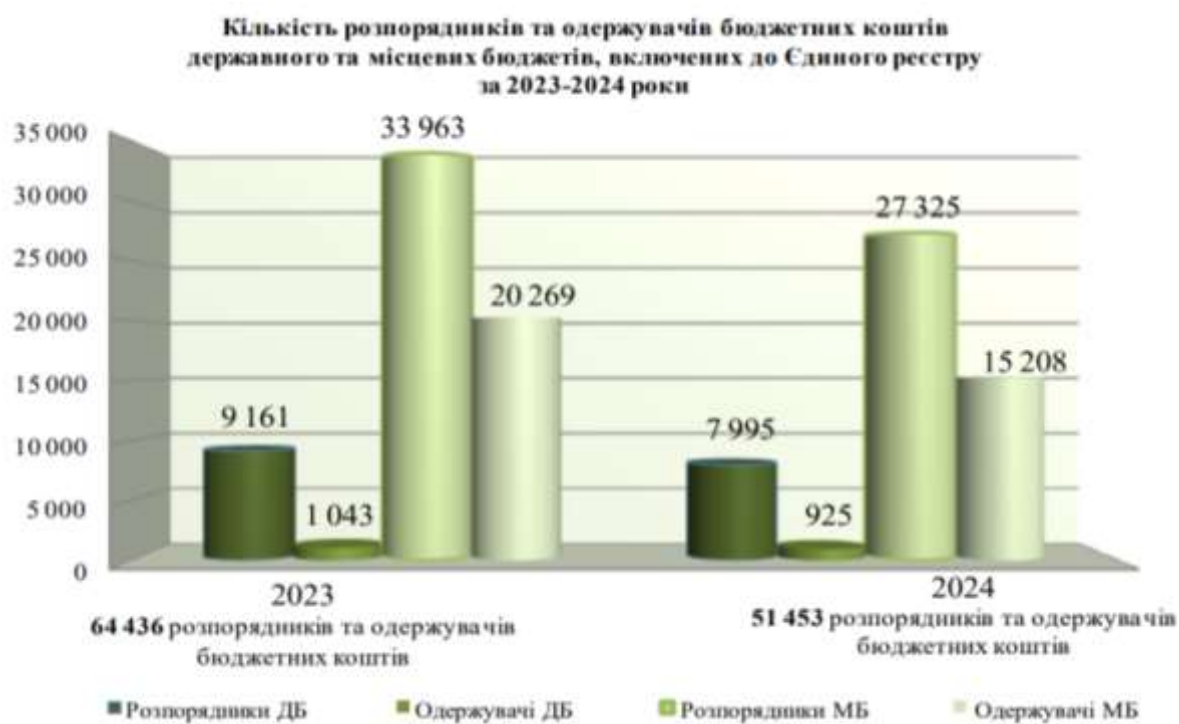


Рис. 2.9 Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів, включених до Єдиного реєстру за 2023-2024 рр.

Джерело: складено на основі [17].

Функціонал ДКСУ є дуже багатограним і охоплює великий спектр завдань, починаючи від обліку бюджетних надходжень та завершуючи контролем за виконанням державного і місцевих бюджетів. Казначейство тісно співпрацює з іншими державними фінансовими органами, такими як Міністерство фінансів України, Національний банк України і Державна податкова служба України. Визначальним аспектом діяльності казначейських органів є забезпечення транспарентності і підзвітності використання бюджетних ресурсів.

Повноваження в контрольній сфері, які покладені на казначейські органи, регламентовані статтею 112 Бюджетного кодексу України. До ключових повноважень у сфері контролю за проведенням видатків потрібно віднести наступні види перевірок:

- 1) перевірка відповідності прийнятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетним асигнуванням і паспорту бюджетної програми;
- 2) перевірка відповідності платежів до прийнятих бюджетних зобов'язань і бюджетних асигнувань [60].

Органи Державної казначейської служби України в межах власних повноважень, передбачених бюджетним законодавством, використовують визначені законодавством специфічні заходи впливу.

Так, з метою виконання вимог Бюджетного кодексу України органами Казначейства впродовж січня – грудня 2024 року за оперативними даними [57] було попереджено 47 832 порушення бюджетного законодавства, які допущені розпорядниками і одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів загальним обсягом 30 628,5 млн. грн., у тому числі:

в процесі виконання державного бюджету:

при прийнятті або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань зареєстровано 6 920 попереджень загальним обсягом 11 012,4 млн. грн.;

в процесі прийняття до виконання платіжних інструкцій – видано 227 попереджень загальним обсягом 646,6 млн. грн.;

в процесі виконання місцевих бюджетів:

при реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань зареєстровано 39 617 попереджень загальним обсягом 18 589,0 млн. грн.;

в процесі прийняття до виконання платіжних інструкцій – 1068 попереджень загальним обсягом 380,5 млн. гривень.

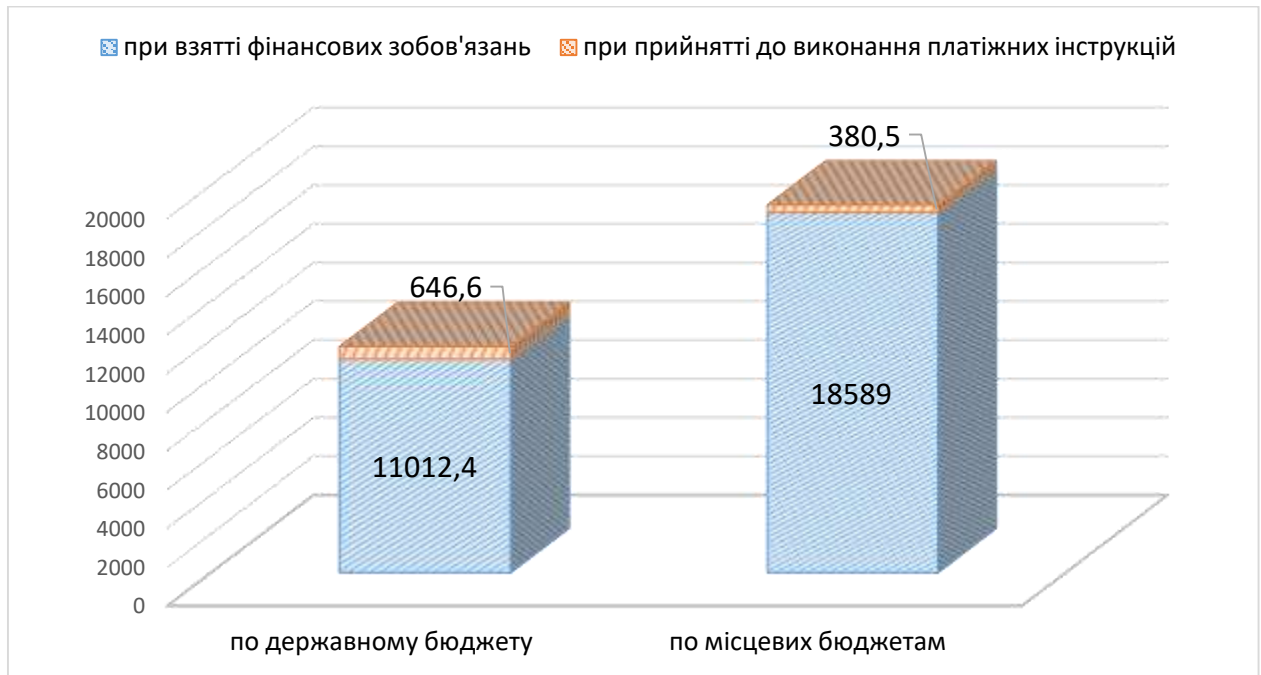


Рис. 2.10. Діаграма попереджень порушень законодавства розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів впродовж січня – грудня 2024 року (млн. гривень).

Джерело: побудовано на основі [57].

Водночас, в процесі подання кошторисів, а також інших документів, які використовуються при виконанні бюджетів, у випадках недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, формування фінансової та бюджетної звітності та інших форматах порушення бюджетного законодавства щодо державного та місцевих бюджетів зареєстровано 12 233 попередження на загальну суму 436 373,0 млн гривень.

Актуальним також є аналіз інформації щодо усунутих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів порушень, що були зафіксовані в попередженнях про неналежне виконання бюджетного законодавства. Так, впродовж січня – грудня 2024 року за оперативними даними розпорядниками і одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів було усунуто 47 394 факта порушення бюджетного законодавства загальним обсягом 30 373,0 млн. грн., в тому числі:

по державному бюджету:

при взятті або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань було усунуто 6 902 порушення загальним обсягом 10 983,6 млн. грн.;

в процесі прийняття до виконання платіжних інструкцій – 204 порушення загальним обсягом 494,2 млн. грн.;

по місцевих бюджетах:

при взятті або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань було усунуто 39 228 порушень загальним обсягом 18 552,0 млн. грн.;

в процесі прийняття до виконання платіжних інструкцій – 1060 порушень на загальну суму 343,2 млн. гривень.

Ще одним вагомим результатом роботи казначейських органів в 2024 році стало те, що було усунуто 11 167 порушень загальною сумою 77 106,1 млн. грн., зафіксованих органами Державної казначейської служби України в попередженнях про неналежне виконання бюджетного законодавства при поданні кошторисів та інших документів, які використовуються в процесі виконання державного та місцевих бюджетів, в випадках недотримання процедури відкриття (закриття) рахунків, формування фінансової та бюджетної звітності, а також інших випадках недотримання вимог бюджетного законодавства.

Крім того, станом на 01.01.2025 року казначейськими органами було сформовано 2133 протоколів щодо порушення бюджетного законодавства і складено 1486 розпоряджень щодо зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, в тому числі:

в процесі виконання державного бюджету – 878 протоколів та 1013 розпоряджень;

в процесі виконання місцевих бюджетів – 1255 протоколів та 473 розпорядження.

За результатами роботи у 2024 році станом на 01.01.2025 року за результатами прийнятих заходів впливу розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів було усунуто 1678 порушень бюджетного законодавства загальним обсягом майже 87,2 млн. гривень.

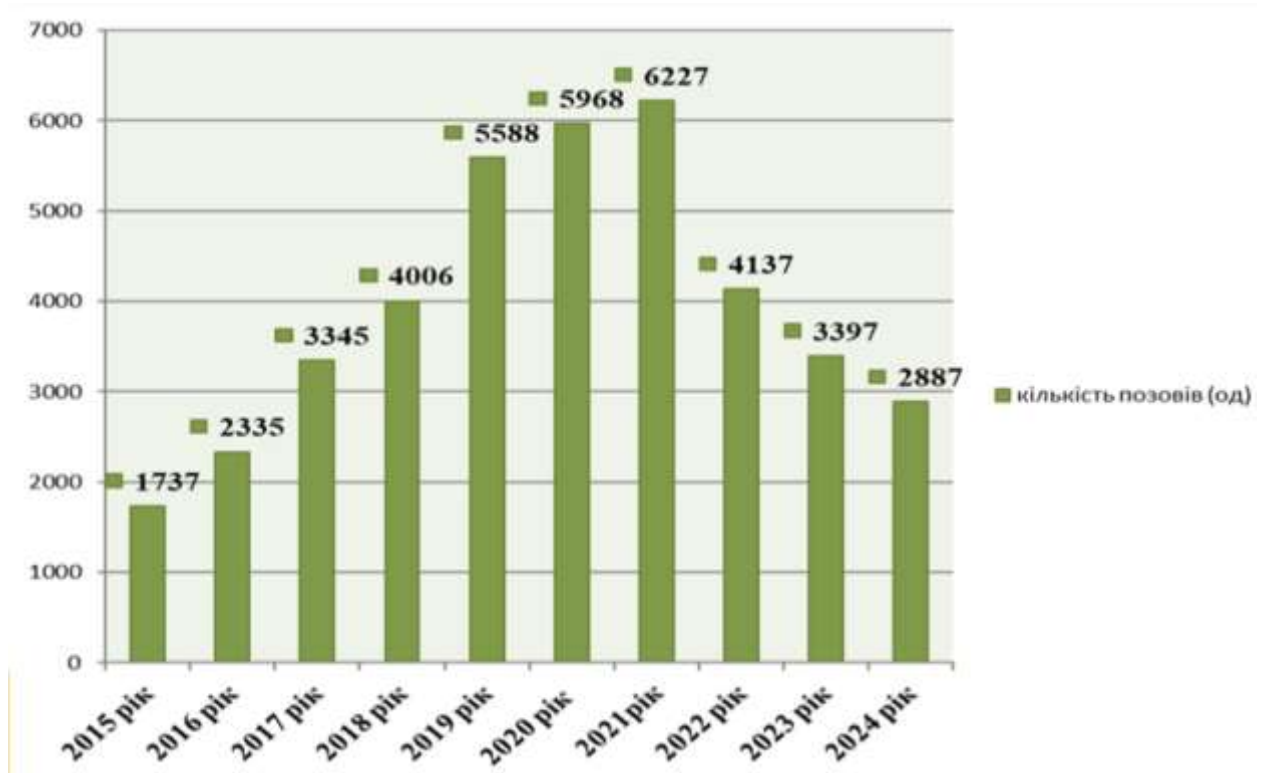


Рис. 2.11. Інформація про кількість судових справ, за якими здійснювалось представництво інтересів держави казначейством та його територіальними органами за 2015 – 2024 рр. (од.)

Джерело: побудовано на основі [57].

Також органами казначейства було розглянуто і опрацьовано 802 електронних звернень, що були зареєстровані від громадян через урядову «гарячу» лінію на Урядовому порталі та вебсайті «Урядового центру». Апаратом Казначейства надається довідково-консультативна допомога - відповіді на 10 288 дзвінків громадян, які надійшли на «гарячу» телефонну лінію казначейства.

З метою забезпечення реалізації державної політики в сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів згідно із

законодавством, бухгалтерського обліку виконання бюджетів казначейськими органами було сформовано і направлено до Міністерства фінансів України 16 проєктів наказів Міністерства фінансів України, які стосуються різних напрямів вдосконалення функціонування інституту казначейства.

Потрібно також зазначити, що ключовим елементом роботи сучасного казначейства виступає його спроможність забезпечити міжвідомчі інтеграційні зв'язки. Казначейська система функціонує у тісній співпраці із органами державної податкової служби, митними органами, органами соціального страхування, місцевими фінансовими органами, а також міжнародними інституціями. Зазначений формат взаємодії створює фундамент для забезпечення комплексного відстеження усіх джерел надходжень та напрямів видатків, унеможливаючи дублювання фінансових транзакцій та нецільове використання коштів.

Отже, сучасне державне казначейство представляє собою не просто виконавчий орган, а стратегічну інституцію фінансового управління, здатну забезпечити контроль, ефективність, оперативність і прозорість всіх бюджетних процесів. Його трансформація є закономірною відповіддю на глобальні та внутрішні виклики і визначає здатність держави реалізовувати результативну бюджетну політику, ефективно застосовувати ресурси і забезпечувати довіру громадськості.

Висновки до розділу 2

Відповідно до результатів дослідження, проведеного в другому розділі кваліфікаційної роботи магістра, можливо сформулювати висновки наступного характеру. Досягнення мети поставленого дослідження передбачає здійснення аналізу діяльності державних інституцій, які є ключовими суб'єктами системи державного фінансового контролю. До таких інституцій належать Рахункова

палата України, Державна аудиторська служба України та Державна казначейська служба України.

Прийнятий стратегійний вектор розвитку нашої держави передбачає суттєве розширення повноважень Рахункової палати, посилення її незалежності та визначення чіткого механізму взаємодії між комітетами Верховної Ради України і Рахунковою палатою. Запровадження посад державних аудиторів сформувало фундамент для реформування системи управління персоналом Рахункової палати. Також, важливими факторами зміцнення засад державного фінансового контролю стало затвердження нових методологій аудиту за стандартами ISSAI, запровадження системи управління якістю та ризик-орієнтованого планування діяльності Рахункової палати.

Також, Державна аудиторська служба України як орган, якому делеговані особливі специфічні повноваження у сфері державного фінансового контролю, з початку повномасштабної війни здійснювала та продовжує здійснювати заходи державного фінансового контролю. Суттєвий обсяг рекомендацій має системний характер і передбачає необхідність трансформації законодавчої та іншої нормативно-правової бази здійснення державних фінансових операцій. Постійне вдосконалення процесу моніторингу та оперативна ідентифікація найбільш ризикових процедур закупівель для Держаудитслужби має стати визначальним пріоритетом, яка в сучасних умовах володіє достатнім професійним і правовим ресурсом для надання відповідної оцінки законності фінансових операцій з державними коштами.

Узагальнюючи роль та завдання Державної казначейської служби України в системі органів державного фінансового контролю, потрібно зазначити, що вона виступає основним елементом в забезпеченні фінансової дисципліни і ефективного управління державними коштами. Місія казначейства полягає у забезпеченні касового виконання державного та місцевих бюджетів, що означає консолідацію доходів і проведення видатків,

контроль бюджетних транзакцій, бюджетний менеджмент і формування звітності. Державна казначейська служба України та її територіальні органи, виконуючи широкий обсяг повноважень та реалізуючи відповідний функціонал, тісно співпрацюють з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, а також судовими і правоохоронними органами. Взаємодія такого формату відбувається згідно з чинним законодавством і спрямована на виконання законодавчої, соціально-економічної і політичної функцій з метою задоволення потреб суспільства в цілому. Казначейська служба є особливим органом здійснення виконавчої влади на теренах України. Потрібно зазначити, що специфічним завданням казначейських органів є обслуговування бюджетних коштів на засадах здійснення попереднього фінансового контролю, який призначений для запобігання можливим фактам бюджетних правопорушень та зловживань у фінансовій сфері. Навколо головних завдань цього органу закріплений чималий перелік повноважень, який дозволяє органам казначейської служби цілеспрямовано і ефективно виконувати покладені на них обов'язки.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1 Вплив війни на механізм здійснення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль відіграє визначальну роль в процесі забезпечення ефективного державного фінансового менеджменту, особливо, в період воєнного стану, коли бюджетні видатки збільшуються, а загрози фінансових правопорушень і неефективного використання коштів зростають.

Проблематика організації державного фінансового контролю постійно знаходяться у фокусі науковців. Так, С. Бардаш та С. Свірко [4] досліджують ключові підходи до оцінювання ефективності державного фінансового контролю. Н. Гавкалова і М. Табацький [10] визначають фактори, які уповільнюють систему державного фінансового контролю і обґрунтовують вектори удосконалення діяльності органів, які виконують завдання державного фінансового контролю в Україні. Н. Дацій та Т. Малахова [15] наводять рекомендації в сфері вдосконалення державного фінансового контролю в частині фіскального адміністрування, де аналізують варіанти побудови взаємовідносин щодо зміцнення ефективності державного регулювання податкового контролю. Ю. Кузьменко [35] фокусує дослідження на здійсненні процедур бюджетного контролю, які націлені на дотримання ключових принципів фінансових відносин. Також автором визначаються нормативно-правові аспекти ефективності функціонування системи державного фінансового контролю і з'ясовано місце загальнодержавного фінансового контролю в системі державного адміністративного управління. І. Лютий, А. Карпич і В. Зубченко [38] виокремили законодавчо-правові передумови реалізації державного фінансового контролю в Україні. Автори

наголосили на важливості модернізації системи державного фінансового контролю і сформуvalи можливі напрями зміцнення ефективності державного фінансового контролю. Д. Міщенко і Л. Міщенко [41] дослідили засади імплементації інноваційних смарт технологій в систему державного фінансового контролю і виокремили головні проблеми на шляху розвитку державного фінансового контролю в Україні. А. Пиріг [43] узагальнив сучасні наукові напрацювання щодо принципів державного фінансового контролю та наголосив на важливості їх класифікації. М. Піхоцька в своїх дослідженнях [45] визначила актуальний стан системи державного фінансового контролю в Україні і з'ясувала перспективи подальшого його розвитку. Група таких авторів як О. Шевчук, К. Риженкова, М. Чмерук і М. Мещеряков [73] дослідили мету і роль державного фінансового контролю в контексті відновлення національної економіки, де обґрунтували необхідність формування цілісної системи державного фінансового контролю в Україні і розробили відповідні концептуальні положення.

Необхідність протистояння збройній агресії вимагає суттєвих фінансових ресурсів на оборону, соціальну підтримку громадян, відбудову критичної інфраструктури і функціонування державних інституцій, і це означає виникнення додаткових викликів для системи фінансового контролю. Головними перешкодами в цій сфері є збільшення корупційних ризиків, недостатній рівень оперативності контролюючих органів, обмеженість доступу до об'єктів контролю внаслідок безпекових обмежень, а також потреба у швидкому ухваленні рішень щодо бюджетних видатків без належного аудиту. Крім того, воєнний стан потребує адаптації вже існуючих контрольних механізмів через використання більш гнучкої і ефективної методики моніторингу фінансових потоків, цифровізації контрольних процедур, а також посилення відповідальності за правопорушення. В даних умовах критично важливим є забезпечення балансу між оперативністю використання державних коштів і дієвістю контролю для того, щоб

мінімізувати ризики розкрадань та нецільового використання, що безпосередньо здійснює вплив на фінансову безпеку та стійкість держави в складних умовах.

Організація державного фінансового контролю в умовах воєнного стану в Україні представляє собою систему заходів, націлених на забезпечення ефективного, цільового і раціонального використання державних фінансових ресурсів, в тому числі бюджетних коштів, міжнародної допомоги та інших активів в умовах надзвичайних загроз, викликаних війною.

На думку Русіної Ю.О. [61] в якості головних принципів реалізації державного фінансового контролю в умовах воєнного стану в Україні потрібно виділити:

- законність – означає дотримання усіх норм та правил, ухвалених законодавством, навіть в умовах воєнного стану;
- оперативність – передбачає оперативне реагування на трансформації у фінансовій сфері, які викликані військовими діями;
- ефективність – націлена на забезпечення максимальної результативності фінансового контролю при мінімальних ресурсних витратах;
- транспарентність – гарантує прозорість контрольних процедур для громадськості і міжнародних партнерів, що є абсолютно необхідним в умовах воєнного стану;
- адаптивність – дозволяє скоригувати механізми контролю згідно зі змінами військово-політичної ситуації та стану економічного розвитку;
- відповідальність – означає невідворотність покарання за правопорушення у фінансовій сфері, що особливо важливо впродовж дії воєнного стану, коли державні ресурси повинні використовуватися максимально ефективно.

З метою з'ясування напрямів найбільш ефективного функціонування державного фінансового контролю в умовах воєнного стану потрібно визначити, з якою проблематикою реалізується державний фінансовий

контроль в умовах воєнного стану і сформувані альтернативні варіанти їх вирішення.

Ключова проблематика ефективного державного фінансового контролю в умовах воєнного стану представлена на рис. 3.1.



Рис. 3.1 Проблематика ефективного державного фінансового контролю в Україні в умовах воєнного стану

Джерело: сформовано на основі [61].

Потрібно проаналізувати зазначені загрози більш розгорнуто.

Загроза 1. Необхідність продовження воєнного стану обумовлює потребу у створенні додаткових заходів з метою забезпечення транспарентності звітності в сфері державного фінансового контролю. Урядові органи і державні установи вимушені швидко ухвалювати рішення стосовно фінансування оборонних потреб, видатків гуманітарного характеру і критично важливих державних програм.

В свою чергу, високий рівень секретності механізму розподілу бюджетних коштів, викликаний потребою у збереженні військової та національної безпеки, може призвести до зменшення рівня транспарентності управління публічними фінансами, що унеможлиблює доступ суспільства, аудиторів і контролюючих органів до фінансової інформації, і це, в свою чергу, стає фундаментом для різноманітних порушень і нецільового використання бюджетних коштів. Водночас, державні органи можуть приймати рішення щодо спрощеної звітності або тимчасової відмови від неї, що знижує результативність незалежного фінансового контролю [58]. Відсутність або ж неоперативне оприлюднення фінансових даних також унеможлиблює аналіз ефективності використання державних коштів, що може стати основним фактором фінансових зловживань.

Загроза 2. Корупційні ризики в умовах воєнного стану суттєво зростають через високий ступінь невизначеності, потреби в оперативному прийнятті рішень та зниження контролю, який проводять правоохоронні та антикорупційні органи. При наявності термінової потреби щодо фінансування оборонної галузі, закупівлі військового обладнання, техніки, озброєння, вирішення гуманітарних питань та інших ключових напрямів виросли ризики зловживання, махінації при проведенні тендерних процедур, завищення ціни товарів та послуг, а також нехтування принципами конкурентної переваги. Обмеженість повноцінного урядового і суспільного контролю, частковий доступ громадськості до виявлення можливих порушень і дефіцит належного аудиту ускладнюють з'ясування і притягнення до відповідальності осіб, винних в корупційних злочинах [65].

Значну небезпеку представляють собою корупційні схеми в галузі оборонних закупівель, логістики і відновлення критичної інфраструктури, тому що нецільове та неефективне використання державних коштів в даній сфері може здійснити безпосередній вплив на обороноспроможність держави і здатність до стабільного економічного стану.

Загроза 3. В умовах війни скорочені можливості аудиту виступають значною перешкодою на шляху результативного фінансового контролю. Зазначене можна пов'язати перш за все з секретністю визначених бюджетних видатків в військовій і оборонній галузях, в рамках яких дані щодо державних закупівель, бюджетних призначень і розподілу ресурсів переважно характеризуються обмеженим доступом. Суб'єкти фінансового контролю можуть відчувати складності щодо перевірки документації, яка засекречена або ж доступ до неї тимчасово закритий через дотримання національної безпеки. До того ж, воєнний стан ускладнює діяльність незалежних аудиторів і міжнародних організацій, що зазвичай займають важливе місце в процедурах моніторингу публічних фінансів.

Внаслідок тяжкої ситуації в регіонах, де відбуваються активні бойові дії, аудитори фізично не можуть аналізувати стан реалізації бюджетних програм, перевіряти цільовий характер використання коштів та дотримання фінансової дисципліни. Додаткові загрози формують зміни кадрового складу державних структур, тому що частина спеціалістів може бути мобілізована або евакуйована, і це означає нестачу кваліфікованих фахівців в контролюючих органах. Втім, стрімке зростання державних витрат на оборону і гуманітарні потреби потребує ще більш прискіпливого фінансового нагляду, що складно реалізувати в повній мірі внаслідок браку аудиторських процедур [67].

Зазначене формує підвищені ризики нераціонального витрачання бюджетних коштів, створення корупційних схем і браку деталізованої звітності, що на довгострокову перспективу негативно впливає на фінансову стабільність держави.

Загроза 4. Потреба у визначенні пріоритетних видатків під час дії воєнного стану - один з головних викликів в сфері державного фінансового контролю. Суттєве зростання фінансування оборонної галузі, що є абсолютно важливим, часто означає зменшення бюджетних видатків на фінансування

соціальних програм, освіти, медицини, інфраструктурних проєктів та інших стратегічно важливих сфер [70].

Зазначене формує ризики незбалансованого економічного розвитку, що призводить до зниження рівня життя громадян, наростання соціальної напруги і уповільнення темпів повоєнного відновлення. Втім, потреба у швидкому перерозподілі ресурсів може призводити до нераціонального бюджетного планування, неефективного ресурсного використання та появи браку коштів в різних сферах.

Загроза 5. Під час воєнного стану різні аспекти транспарентності бюджетного фінансового менеджменту і відповідальності посадових осіб набувають особливої актуальності. Вирішальний обсяг бюджетних ресурсів направлений на оборону, гуманітарні питання, відновлення зруйнованої інфраструктури, і це потребує ефективного контролю та заходів щодо запобігання порушенням.

Недостатня прозорість в умовах війни є особливо критичною. Обмежений характер інформації не повинен ставати приводом приховування фактів неефективного або протиправного використання коштів. Тому важливо зберігати баланс між необхідністю збереження державної таємниці і збереженням підзвітності державних видатків [71].

Отже, дотримання транспарентності і відповідальності в процесі фінансового управління під час війни є критично важливим завданням, що вимагає комплексного підходу, залучення активної частини суспільства, удосконалення антикорупційних механізмів, а також посилення контролю з боку як державних, так і міжнародних суб'єктів.

Перешкода	Напрями вирішення
Підвищення прозорості та звітності	Запровадження цифрових платформ для моніторингу використання бюджетних коштів у режимі реального часу.
	Відкритий доступ громадськості до даних про державні витрати (окрім засекреченої інформації).
	Регулярне оприлюднення звітів про державні фінанси та аудит.
Розширення можливостей аудиту	Використання віддалених та автоматизованих методів перевірки для зменшення ризиків фізичних перевірок.
	Посилення співпраці з міжнародними аудиторами та антикорупційними організаціями.
	Спрощення процедур доступу до необхідних документів для контролюючих органів.
Запобігання корупції	Створення антикорупційних підрозділів у фінансових органах з розширеними повноваженнями.
	Впровадження механізмів незалежного контролю за використанням бюджетних коштів.
	Посилення відповідальності посадових осіб за порушення у сфері фінансового контролю.
Пріоритезація державного фінансового контролю	Сфокусований аудит критично важливих сфер (оборонний сектор, гуманітарна допомога, відновлення інфраструктури).
	Гнучке планування перевірок з урахуванням змін у військовій ситуації.
	Оптимізація фінансових ресурсів для забезпечення ефективності контролю.
Збільшення прозорості та відповідальності	Посилення парламентського та громадського контролю за використанням бюджетних коштів.
	Впровадження електронного документообігу для швидкого доступу до інформації.
	Розробка механізмів громадського контролю та залучення незалежних експертів до оцінки ефективності витрат.

Рисунок 3.2 Запропоновані напрями нівелювання загроз ефективному державному фінансовому контролю під час воєнного стану

Джерело: сформовано на основі [61].

Таким чином, умови воєнного стану формують серйозні виклики та загрози ефективному державному фінансовому контролю. Ефективний державний фінансовий контроль має стати надійним інструментом забезпечення фінансової дисципліни і ефективного використання бюджетних ресурсів в умовах протистояння збройній агресії, що стане запорукою забезпечення національної безпеки та економічної стабільності України.

3.2. Перспективи розвитку ефективного державного фінансового контролю в Україні

З метою продовження партнерських відносин з розвиненими світовими країнами, а також міжнародними фінансовими організаціями, збереження євроінтеграційного вектору розвитку всім гілкам державної влади в нашій країні потрібно трансформувати ставлення до державного фінансового контролю і сформувати програму заходів щодо його удосконалення. Зазначене пов'язане ще з тим, що, наприклад, такі стратегічні завдання системи управління публічними фінансами, як безумовне дотримання бюджетної та податкової дисципліни на середньострокову перспективу, збільшення ефективності розподілу ресурсів в процесі виокремлення векторів державної політики, забезпечення належного виконання державного і місцевих бюджетів, зростання рівня прозорості і підзвітності в управлінні публічними фінансами [69], можуть так і залишитися просто орієнтирами, якщо ця система управління не буде забезпечена достовірними даними, що акумулюються в державних облікових системах, а також системі державного фінансового контролю. Відповідно, позитивних змін не варто чекати і без ефективного удосконалення зазначених систем.

Кожен із суб'єктів в системі державного фінансового контролю встановлює правопорушення, які корелюються з одним із компонентів його мети, проте це не означає дотримання законодавства, в тому числі фінансової дисципліни, адже обсяг правопорушень збільшується. Крім того, тільки частина нанесеної шкоди відшкодовується винними особами. Згідно із розрахунками питома вага відшкодування нанесених збитків, наприклад, з 1997 по 2018 роки знаходилася в межах тільки 24–43 %. Зазначене свідчить про те, що потрібно здійснити коригування мети державного фінансового контролю з фіксації порушень на надання економіко-правової характеристики дотримання нормативів фінансово-економічних відносин завдяки реалізації

моніторингу за дотриманням цільових орієнтирів та з'ясування дотримання обмежуючих параметрів об'єктів управління. Сприйняття визначеної мети державного фінансового контролю обумовить і корегування як завдань та методології, так і всієї його філософії.

В даний час на тлі зазначених показників діяльності органів державного фінансового контролю питання його ефективності начебто втрачає актуальність, тому що чим більшим є обсяг встановлених порушень, тим більш вражаючим є ефект, а отже, і показник ефективності. Проте дане питання має свої характерні особливості.

Потрібно звернути увагу на той факт, що існують деякі розбіжності в її визначенні (це в меншій мірі стосується питань ефективності діяльності суб'єктів контролю і ефективності окремих контрольних заходів). Огляд сучасних наукових напрацювань демонструє, що окремої уваги заслуговують пропозиції щодо з'ясування ефективності державного фінансового контролю, викладені А.О. Шевчуком, А.В. Лісовим, К.П. Проскурою [18].

Також, як зазначає О.А. Шевчук: «ефективність та якість системи ДФК – поняття багатопланові, тому правомірно вести мову про ефективність і якість ДФК як такого; ДФК на макро-, мезо- і мікрорівнях; загальнодержавного і муніципального, зовнішнього і внутрішнього, незалежного відомчого ДФК; його окремих органів; бюджетного, податкового, митного, валютного, інвестиційного, антимонопольного контролю, контролю грошового обігу, державних запозичень, ціноутворення, підприємницької діяльності, функціонування професійних учасників фінансового ринку, у сфері протидії відмиванню брудних грошей і системи загалом, ефективність етапів ДФК» [72].

Щодо питання ефективності державного фінансового контролю, вважаємо наступне:

- ефективність контролю виступає одним з найбільш важливих і найбільш складніших питань зазначеної проблематики, складність якого

полягає у з'ясуванні і співвідношенні таких понять, як «ефект», «ефективність», «якість» і «раціональність» контрольних процедур;

- ефективність контролю розглядається як здатність, яку має суб'єкт контролю і який спроможний оптимально здійснювати контрольні процедури і процеси, сутність і наслідки яких обумовлюють досягнення мети контрольних заходів. Зазначене тлумачення поняття ефективності контролю демонструє, що ефект залежить від ефективності, тому що якщо суб'єкт контролю неспроможний раціонально, чітко, швидко здійснити контрольні процедури, ймовірність отримання ефекту наближається до нульового значення;

- ефективність контрольних заходів створює ефект контролю, який є інформаційним, соціально-значущим, організаційним і фінансово-економічним;

- в сучасних умовах ефективність державного фінансового контролю визначається за результатами оцінювання: результатів контрольних заходів; результатів діяльності суб'єктів контролю із урахуванням суми витрат на утримання контролюючого органу та на певний контрольний захід; загальних результатів функціонування всіх суб'єктів державного фінансового контролю;

- одним з найбільш важливих показників ефективності державного фінансового контролю виступає вартісний показник ефективного функціонування системи державного управління, тобто зниження обсягу витрат на утримання системи і одночасне збільшення показників розвитку.

Вважаємо за потрібне звернути увагу на дослідження [2], в якому йдеться про те, що ефективність має визначатися відносно: певного контрольного заходу; діяльності певного підрозділу або загалом суб'єкта державного фінансового контролю; функціонування всіх контролюючих органів як обов'язкового компонента системи управління публічними фінансами. В свою чергу, контролюючий орган може бути визнаний ефективним на державному рівні тільки за наявності таких умов, як:

- 1) вся сукупність контрольних заходів, здійснених впродовж року суб'єктом державного фінансового контролю, визнані ефективними;
- 2) діяльність суб'єктів державного фінансового контролю визнана ефективною;
- 3) сума бюджетних коштів, які були використані ефективно, за призначенням і раціонально, в звітному році збільшилася у порівнянні із попереднім роком.

Як вважають науковці С.В. Бардаш та С.В. Свірко [3], фундамент розрахунку ефективності контролю має складати базова модель, що ґрунтується на відношенні результату (щодо певного контрольного заходу / діяльності контролюючого органу за певний період / функціонування всіх контролюючих органів) в натуральному або вартісному вимірі до часових витрат та/або грошових витрат:

- 1) на проведення певного контрольного заходу;
- 2) на утримання підрозділу контролюючого органу, який безпосередньо здійснює контрольні заходи (з метою оцінювання ефективності діяльності окремих структурних підрозділів);
- 3) на утримання контролюючих органів окремо та в цілому (з метою оцінювання ефективності діяльності всіх суб'єктів контролю).

Ключовою умовою оцінювання ефективності окремо реалізованого контрольного заходу, а також діяльності як певного структурного підрозділу контролюючого органу, так і суб'єкта державного фінансового контролю в цілому з точки зору ефективності є визначення якісних характеристик – дотримання принципів контролю, в т. ч. планування, реалізація згідно вимог, визначених методикою здійснення контрольних процедур, а також процедур щодо встановлення і оформлення результатів певного контрольного заходу / діяльності структурного підрозділу / суб'єкта контролю.

Крім того, питання ефективності або ж неефективності державного фінансового контролю в контексті розвитку національної економіки має також

іншу сторону, адже значний обсяг виявлених фінансових порушень наочно демонструє, що дотримання фінансової дисципліни знаходиться в незадовільному стані. Втім, це питання не тільки фінансової дисципліни посадових осіб, це також питання рівня їх компетенції в частині здійснення кадрового управління, а також ефективного бюджетного менеджменту, в т. ч. використання бюджетних коштів суб'єктами державного сектору.

В сучасних умовах до основних факторів неефективного управління державними фінансами потрібно віднести:

- 1) незавершеність реформування державного фінансового менеджменту;
- 2) недосконалість бухгалтерського обліку і фінансової звітності суб'єктів державного сектору;
- 3) відсутність стратегії удосконалення системи державного фінансового контролю;
- 4) незавершеність формування системи внутрішнього аудиту діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) незадовільний рівень компетентності значної кількості керівників суб'єктів державного сектору національної економіки в питаннях створення системи внутрішнього контролю, а також визначення і управління ризиками, що, наприклад, постійно відображається в звітності Рахункової палати України;
- 6) брак сучасних компетенцій і практичних навичок щодо інноваційного менеджменту суб'єктів державного сектору національної економіки.

Вирішити зазначену проблематику можливо наступними заходами:

- збільшення вимог до професійної компетентності керівників суб'єктів державного сектору і керівників їх територіальних підрозділів;
- посилення відповідальності суб'єктів, що є причетними до виникнення фінансових правопорушень;
- періодичного здійснення підвищення кваліфікації.

Запропоновані заходи потрібно здійснювати одночасно, адже саме організація підвищення кваліфікації керівників суб'єктів державного сектору і керівників їх структурних підрозділів має вже зараз сприяти отриманню позитивних змін в управлінні суб'єктами державного сектору.

Наразі в Стратегії реформування державного управління України на 2022–2025 р. [68] передбачено забезпечення формування і запровадження програм підвищення кваліфікації державних службовців щодо питань проєктного менеджменту, стратегічного планування, управління і європейської інтеграції. Втім, вважаємо, що сучасним державним суб'єктам бракує компетенцій і навичок щодо ефективної реалізації систем внутрішнього контролю, ризик-менеджменту, а також внутрішнього фінансового аудиту.

Результати досліджень науковців [1], демонструють, що відповідно до п. 6 Положення [51] учасники професійного навчання можуть реалізовувати власне право на професійне навчання за допомогою, зокрема, підвищення кваліфікації (набуття учасниками професійного навчання нових та/або вдосконалення раніше набутих компетентностей в межах професійної діяльності або галузі знань), а також стажування (набуття учасниками професійного навчання практичного досвіду щодо виконання завдань і обов'язків в професійній діяльності або ж певній галузі знань).

Дане підвищення кваліфікації може реалізовуватися різними способами:

- в індивідуальному порядку, що відповідає конкретним потребам в навчанні і може корегуватися залежно від категорії слухачів, рівня освіти і досвіду професійної діяльності, а також посадових вимог;

- на основі створення національних моделей компетенції державних службовців для оперативного з'ясування нестачі знань і навичок та подальшої організації підвищення кваліфікації з метою ліквідації ідентифікованих прогалин;

- з організацією можливостей щодо вибору програм підвищення кваліфікації державних службовців;
- за умови взаємодії не лише органів державного управління і службовців, а і університетів та інших центрів підвищення кваліфікації;
- із застосуванням навчальних курсів і семінарів для тих, хто вперше зарахований на державну службу, а також програм суміжних видів діяльності і навчання для службовців, які знаходяться на кадровому резерві на зайняття керівних посад;
- з вектором на безперервність навчання і застосування модульних програм підвищення кваліфікації;
- із застосуванням програм професійного розвитку державних службовців єдиного стандарту, наприклад, програми МРА (Master of Public Administration).

На основі врахування зазначених причин, а також особливостей здійснення підвищення кваліфікації менеджерів суб'єктів державного сектору і керівників їх структурних підрозділів, його зміст повинен бути націлений на здобуття теоретичних знань і формування практичних навичок щодо наступного:

- 1) фінансовий менеджмент;
- 2) управління ризиками;
- 3) функціонування системи внутрішнього контролю;
- 4) організація внутрішнього аудиту суб'єктів державного сектору;
- 5) забезпечення матеріальної відповідальності;
- 6) аналіз фінансової звітності і прогнозування можливих змін.

В сучасних умовах війни і великого навантаження на керівний склад суб'єктів державного сектору національної економіки підвищення рівня його кваліфікації також можливо в індивідуальному порядку або для невеликих фокус-груп, зібраних за галузевим критерієм функціонування суб'єктів державного сектору. Отже, дистанційне навчання як формат підвищення

кваліфікації керівників суб'єктів державного сектору і керівництва їх територіальних підрозділів може здійснюватися у формі вебінарів, онлайн-курсів, контент яких повинен бути націлений на створення потрібних компетентностей щодо того або іншого напрямку їх професійної діяльності. Реалізація зазначених пропозицій може суттєво і позитивно вплинути на зменшення обсягу фінансових порушень і зміцнення операційного управління бюджетними коштами, а також державним майном.

Висновки до розділу 3

Підсумовуючи викладене потрібно зазначити наступне. Державний фінансовий контроль виступає одним із головних механізмів досягнення максимально ефективного використання бюджетних коштів, збереженості державного майна і забезпечення стабільного фінансового стану на рівні країни. В умовах збройної агресії його роль збільшується багатократно, оскільки державні фінансові ресурси повинні розподілятися максимально раціонально, на основі врахування нагальних оборонних потреб, гуманітарної допомоги, а також необхідності відновлення критичної інфраструктури. Втім, саме в даний період часу державний фінансовий контроль стикається з певними проблемами, що значно ускладнює його реалізацію. Серед ключових загроз потрібно виокремити обмежений доступ до інформації внаслідок зруйнованої інфраструктури і неможливість здійснення повноцінних контрольних процедур в зонах активних бойових дій. Водночас, суттєвою загрозою виступає збільшення корупційних ризиків, тому що оперативний розподіл ресурсів в кризових умовах дедалі частіше супроводжується певним послабленням контрольних заходів і спрощенням тендерних процедур. Брак бюджетних коштів і потреба в оперативному фінансуванні оборонних потреб можуть призводити до зміни пріоритетів в роботі суб'єктів контролю, що може послаблювати ефективність різних контрольних заходів, зокрема,

аудитів. В свою чергу, кадровий дефіцит в сфері державного фінансового контролю, пов'язаний із мобілізацією і переміщенням співробітників, ускладнює вирішення проблеми неналежного моніторингу фінансових операцій. Також важливим фактором є складність міжнародного контролю за використанням іноземної фінансової допомоги, і це вимагає найвищої прозорості і звітування. Отже, в сучасних умовах воєнного стану з метою ефективної реалізації заходів державного фінансового контролю потрібно детально проаналізувати ключові проблемні аспекти, що на перспективу допоможе посилити антикорупційні механізми і адаптувати систему аудиту до загроз воєнного часу.

В умовах війни, значного браку фінансування державних функцій і очікуваної повоєнної відбудови національної економіки, при наявності відчутної фінансової допомоги від держав-партнерів варто посилити увагу до державного фінансового контролю, адже його сучасний стан знаходиться під впливом безпосередньо законодавчої і виконавчої гілок влади. В умовах фіксації збільшення обсягів фінансових правопорушень в національній фінансовій системі доцільною є проведення комплексного дослідження векторів модернізації державного фінансового контролю, а фундамент оцінки його стану і з'ясування перспектив його вдосконалення мають закладати сформульовані підходи до визначення ефективності державного фінансового контролю.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження, викладеного в трьох розділах кваліфікаційної роботи магістра, маємо можливість сформулювати наступні загальні висновки.

Фінансова діяльність держави означає необхідність створення, розподілу та використання децентралізованих і централізованих грошових фондів для забезпечення вирішення завдань соціально-економічного напрямлення, виконання державних функцій, державного управління, обороноспроможності країни тощо. Державний фінансовий контроль в сфері фінансової діяльності держави покликаний здійснювати нагляд за організованим потоком фінансових ресурсів та виявляти фінансові правопорушення діючого законодавства. Фінансовий контроль як механізм ефективного впливу набуває все більшого значення і націлений на забезпечення ефективного та економного використання державних ресурсів.

З функціональної точки зору, державний фінансовий контроль є однією з найбільш важливих і ключових функцій державного управління, яка за своєю сутністю націлена на визначення відхилень від ухвалених норм та принципів законності, раціональності та ефективності фінансового менеджменту, а у випадках з'ясування таких відхилень спрямована на оперативне вжиття коригувальних і запобіжних заходів. Економічна стабільність та політичне благополуччя держави безпосередньо залежать від ефективності організації державного фінансового контролю.

Головними суб'єктами державного фінансового контролю в національній системі України є Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України тощо. Аналіз діяльності Рахункової палати України в 2024 році доводить, що стратегічні напрями її функціонування визначають загальну концепцію розвитку державного фінансового контролю та окреслюють основні цілі

Рахункової палати до 2029 року як незалежного державного зовнішнього аудитора України, який має вкласти власний внесок в процес побудови більш транспарентного, підзвітного і ефективного державного управління в Україні. Стратегія діяльності Рахункової палати України на найближчі роки зосереджена навколо досягнення таких стратегічних цілей, як забезпечення аудиторської впевненості в складних умовах воєнного стану, розвиток людського потенціалу, формування довіри та взаємодія із зацікавленими суб'єктам, а також розвиток інфраструктури.

В свою чергу, реалізація внутрішнього фінансового контролю за бюджетними видатками в Україні покладена на Державну аудиторську службу України, головний функціонал якої зосереджений навколо сприяння ефективному державному управлінню через зміцнення урядового державного фінансового контролю за найбільш ризиковими сферами. Проведений аналіз діяльності демонструє, що основними пріоритетами цього суб'єкта контролю є виявлення зловживань у фінансовій сфері, які впливають на фінансову безпеку держави, сприяння ефективним і прозорим процедурам здійснення публічних закупівель, недопущення порушень законодавства щодо використання бюджетних ресурсів як загальнодержавного, так і місцевих бюджетів.

Специфічними повноваженнями в сфері державного фінансового контролю наділена Державна казначейська служба України. В процесі реалізації контрольних повноважень казначейські органи можуть виявляти певні порушення бюджетного законодавства, допущені розпорядниками бюджетних коштів, порушення мають бути задокументовані, а до порушників застосовані заходи впливу. Контрольні заходи казначейських органів щодо здійснення бюджетних видатків здійснюються на етапах до та під час проведення платежів і є набагато ефективнішими та доцільнішими у порівнянні з тими, які здійснюються іншими суб'єктами державного фінансового контролю після проведення відповідних операцій. Казначейський

контроль за реалізацією бюджетних видатків створює можливість не допустити нецільового використання бюджетних ресурсів. З огляду на те, що дотримання бюджетної дисципліни розпорядників коштів поки не знаходиться на бездоганному рівні, таких порушень протягом останніх років виявляється значна кількість, що демонструє доцільність реалізації і в подальшому контрольних повноважень казначейських органів.

Потрібно зазначити, що державний фінансовий контроль в умовах воєнного стану має долати низку серйозних ризиків і загроз, що здійснюють вплив на ефективність управління публічними фінансами. Ключовими серед проблем є недостатня транспарентність та підзвітність, обмежені можливості здійснення аудитів, високий рівень корупційних ризиків, потреба у пріоритезації державних видатків, а також зміцнення контролю і відповідальності за використання бюджетних ресурсів. Воєнний стан в Україні суттєво ускладнює надійне функціонування традиційних механізмів фінансового моніторингу через те, що великий обсяг ресурсів спрямовуються на обороноздатність, гуманітарні потреби і відбудову критичної інфраструктури. Втім, загрози неефективного використання ресурсів збільшуються внаслідок терміновості ухвалення рішень, що потребує вдосконалення системи контролю, а також адаптації її до сучасних умов. З метою подолання зазначеної проблематики потрібно запроваджувати сучасні цифрові інструменти моніторингу і звітності, значно розширювати площину реалізації дистанційного аудиту, зміцнювати антикорупційні процедури, а також забезпечувати ефективну взаємодію між суб'єктами державної влади, міжнародними партнерами і громадянським суспільством.

Особливу увагу потрібно приділити модернізації механізмів суспільного контролю, що обумовить більший рівень відкритості і відповідальності в процесі використання бюджетних коштів. Гнучкість при плануванні контрольних процедур дозволить сфокусувати увагу на ключових сферах видатків та посилить незалежність нагляду, що має сприяти зростанню

ефективності державного фінансового контролю в умовах воєнного стану. Загалом можна стверджувати, що адаптація системи державного фінансового контролю до складних умов воєнного стану виступає необхідною передумовою стабільного економічного розвитку і збереження довіри громадськості до державних інституцій.

Втім, нерозв'язаність проблем розвитку державного фінансового контролю уповільнює його однозначно позитивний вплив на соціально-економічний розвиток держави. В умовах воєнного стану та браку фінансових ресурсів ефективний державний фінансовий контроль набуває ознак одного з основних гарантів раціонального та прозорого використання міжнародної фінансової допомоги. До того ж, ефективність державного фінансового контролю стає ключовим показником ефективного управління публічними фінансами. Саме тому дуже важливо імплементувати систему державного фінансового контролю у сучасну вітчизняну фінансову систему, розв'язати актуальні проблеми через реорганізацію системи державного фінансового контролю, забезпечення належного науково-методичного та, що є головним, кадрового забезпечення органів державної влади.

Очікувані трансформації існуючої і в подальшому модернізованій системи державного фінансового контролю безпосередньо залежать від реформування державного управління і набуття державними управліннями не тільки актуальних комунікативних вмінь та навичок, а і сучасних компетенцій щодо фінансового менеджменту, реалізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту з метою забезпечення ефективного використання бюджетних коштів та професійного реагування на результати здійснених контрольних заходів контролюючими органами. Перспективи подальших досліджень полягають в пошуку варіантів розв'язання проблематики ефективності державного фінансового контролю, а також модернізації його законодавчо-правового, методичного та методологічного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бардаш С.В. Бухгалтерський облік в державному секторі: філософський дискурс розвитку освітнього компоненту : монографія / С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвський. Київ : Інтерсервіс, 2024. 254 с.
2. Бардаш С.В., Осадча Т.С. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю. Економіка і держава. 2011. № 11. С. 16–19
3. Бардаш С.В., Свірко С.В. Ефективність державного фінансового контролю: підходи до оцінювання та умови підвищення. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2024. № 2(58). с.3-11
4. Бардаш, С. (2022). Удосконалення державного фінансового контролю: праксеологічний дискурс. Облік і фінанси, (3), 38-45. DOI: 10.33146/2307-9878-2022-3(97)-38-45 (дата звернення 17.07.2025)
5. Борисенко Л.М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. Стратегія економічного розвитку України. 2020. № 46, с.116–126
6. Бортняк В. А. Форми і методи здійснення фінансового контролю в Україні. Академічні візії. 2022. № 13. С. 1–11. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/98> (дата звернення: 20.02.2025)
7. Бортняк В.А., Бортняк К.В. Зовнішній фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства у Державному бюро розслідувань. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Сер. Юридичні науки. 2020. Т. 31 (70). № 2. С. 28–33
8. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>. (дата звернення 15.07.2025)

9. Владімірова Н.П. Напрями реформування державного фінансового контролю задля забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. Інвестиції: практика та досвід. 2016. №16. С. 46–52
10. Гавкалова, Н. Л., Табацький, М. Г. (2023). Роль державного фінансового контролю у забезпеченні економічної безпеки держави. Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління, (2), 13-23. DOI: 10.52363/2414-5866-2023-2-2.
11. Гаращук В.М. Контроль та нагляд у державному управлінні: монографія; Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого. Харків :Фоліо, 2002. 176 с.
12. Гребень С.Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 22. с.103–108
13. Гринчук Ю.С., Шемігон О.І., Вихор М.В. Контроль як функція державного управління: економіко-правова сутність та механізм застосування. Ефективна економіка. 2019. № 4 URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.4.3> (дата звернення 10.01.2025)
14. Гуренко Т. О. Сучасний стан та напрями удосконалення організації державного фінансового контролю. Економіка та суспільство. 2023. № 55. С. 1–7. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-23> (дата звернення: 22.02.2025)
15. Дацій, Н. В., Малахова, Т. В. (2023). Вдосконалення державного фінансового контролю в податковій системі. Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління, (2), 138-144. DOI: 10.52363/2414-5866-2023-2-15
16. Державна аудиторська служба України: офіційний ресурс. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504> (дата звернення 15.06.2025)

17. Державна казначейська служба України: офіційний ресурс. URL: <https://www.treasury.gov.ua/dlya-gromadskosti/publiczna-informaciya/publichni-zviti> (дата звернення 14.07.2025)
18. Державний фінансовий аудит: проблеми теорії і практики : монографія / А.О. Шевчук, А.В. Лісовий, К.П. Проскура та ін. ; за заг. ред. О.А. Шевчука, А.В. Лісового. Ірпінь : Університет державної фіскальної служби України, 2020. 390 с.
19. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посібн. / колектив авторів ; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль : Осадца Ю.В., 2018. 214 с.
20. Дікань Л.В., Голуб Ю.О., Синюгіна Н.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія. Харків : ХНЕУ, 2009. 92 с.
21. Есманов О.М. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні. Бізнес Інформ. 2012. № 12. С. 32–34
22. Єдинак Т.С., Павлишен О.В. Вісник Академії митної служби України. Серія: Державне управління. 2011. № 1. С. 12–18. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamcudu_2011_1_2, вільний (дата звернення: 10.01.2025)
23. Жидовська Н.М., Петришин Л.П. Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. Економіка та суспільство. 2024. №62. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3892/3812> (дата звернення 23.02.2025)
24. Звіт Рахункової палати України за 2024 рік. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2024/ZVIT_RP_2024.pdf (дата звернення 15.03.2025)
25. Зіневич О. Л. Питання ефективності казначейського управління державними фінансами. Науковий вісник. 2022. №3. URL: <https://dspace.onua.edu.ua> (дата звернення 16.07.2025)

26. Зміст та принципи діяльності Державної аудиторської служби.
URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504> (дата звернення: 15.07.2025)
27. Іваніченко О.Ф., Білоткач Л. Функція контролю та її складові. Актуальні проблеми сучасних наук: матеріали XI Міжнар. наук.-практ.конф., Перемишль (Польща), 7 – 15 черв. 2014р. Перемишль (Польща): Nauka i studia, 2014. URL: http://www.rusnauka.com/18_APSN_2014/Economics/6_173127.doc.htm (дата звернення: 10.01.2025)
28. Калюга Є.В. Класифікація контролю та шляхи її вдосконалення. 2002. № 1. С. 44–52
29. Коніна М.О., Кетінг О. Основні проблеми та напрями удосконалення фінансового контролю та аудиту. Економіка і управління в умовах глобалізації: матеріали IV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 21 травня. Кривий Ріг : ДонНУЕТ, 2015. С. 173–175
30. Конституція України від 28.06.1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 10.03.2025)
31. Контроль і ревізія: підручник / Ф. Ф. Бутинець, В. П. Бондар, Н. Г. Виговська, Н. І. Петренко ; за ред. Ф.Ф.Бутинця. 4-те вид., перероб. та допов. Житомир: ПП «Рута», 2006. 560 с.
32. Контроль у бюджетних установах: теорія та практика : монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Ю.О. Лядова та ін.; за заг. ред. к.е.н., проф. Л.В. Дікань. Харків : ХНЕУ ім. С.Кузнеця, 2016. 332 с.
33. Косяченко К.Е. Вплив органів державної влади на стан фінансової дисципліни в Україні. Юридичний науковий електронний журнал. 2020. № 2. с. 243–246
34. Кріль А.Ю. Доцільність впровадження системи внутрішнього контролю суб'єктами малого підприємництва. Економіка та суспільство. 2024. № 61. URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3855/3775> (дата звернення 12.02.2025)

35. Кузьменко, Ю. В. (2022). Державний фінансовий контроль: адміністративно-правові аспекти. Юридичний бюлетень, (24), 122-127. DOI: 10.32850/LB2414-4207.2022.24.16.

36. Левицький Я.Ю. Зміст та властивості державного фінансового контролю в забезпеченні економічної безпеки держави. Економіка, управління та адміністрування. 2024. №4 (110). с.166-177

37. Лімська декларація Керівних принципів контролю, прийнята ІХ Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (ИНТОСАИ) в 1997 році. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення 15.02.2025)

38. Лютий, І., Карпич, А., Зубченко, В. (2021). Державний фінансовий контроль як чинник ефективного використання коштів місцевих бюджетів. Світ фінансів, (4), 53-62. DOI: 10.35774/sf2021.04.053

39. Малиновський В.Я. Зовнішній контроль у державному управлінні. Вісник Української академії державного управління. 2000. №1 с. 46

40. Міщенко Д.А. Державний фінансовий контроль як умова ефективного функціонування податкової системи. Публічне управління та митне адміністрування. 2023. № 3 (38). С. 49–54

41. Міщенко, Д. А., Міщенко, Л. О. (2023). Інноваційні технології у процесі реформування державного фінансового контролю в Україні. Державне управління: удосконалення та розвиток, (11). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2023_11_6. DOI: 10.32702/2307-2156.2023.11.4.

42. Павлик І. Відмінність понять «державний контроль» і «державний нагляд»: нормативно-правовий аспект. Демократичне врядування. 2017. Вип. 20. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2017_20_6, вільний (дата звернення: 10.01.2025).

43. Пиріг, А. В. (2024). Актуалізація принципів здійснення державного фінансового контролю у сфері обігу бюджетних коштів в Україні. Аналітично-порівняльне правознавство, (3), 384-389. DOI: 10.24144/2788-6018.2024.03.66.
44. Піхоцька О. М., Піхоцька М. Р. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2022. № 34. С. 194–201. URL: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/download/627/576> (дата звернення: 01.03.2025)
45. Піхоцька, М. (2023). Проблеми розвитку державного фінансового контролю в Україні. Світ фінансів, (1), 83-92. DOI: 10.35774/SF2023.01.83.
46. Піхоцький В. Ф., Рисін В. В., Любенко А. М. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2019. № 1(28). С. 205–215. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.164008> (дата звернення: 25.02.2025), с. 209–210
47. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук. Львів, 2015. 530 с.
48. Погріщук Г., Головай Н. Сучасні проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. Економіка та суспільство. 2022. № 46. С. 1–6. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2077> (дата звернення: 25.02.2025)
49. Поліщук В.В. Напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю: впровадження стратегічного аудиту. Публічне управління: теорія та практика. 2014. Вип. 1. С. 145–149

50. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.07.2025)

51. Положення про систему професійного навчання державних службовців, голів місцевих державних адміністрацій, їх перших заступників та заступників, посадових осіб місцевого самоврядування та депутатів місцевих рад : Постанова Кабінету Міністрів України від 6 лютого 2019 р. № 106 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/106-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 19.08.2025)

52. Попадинець І.І. Визначення організаційно-правових форм фінансового контролю: проблемні питання теорії та практики. Право і суспільство. 2018. №1. С.222–227

53. Попова Л. М. Казначейська справа : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 312 с.

54. Про внесення змін до Закону України "Про Рахункову палату" та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 30.10.2024 № 4042-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4042-20/card2#Card> (дата звернення 15.03.2025)

55. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення 16.07.2025)

56. Про Рахункову палату України: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення 15.03.2025)

57. Публічний звіт голови Державної казначейської служби України – 2024. URL: <https://www.treasury.gov.ua/dlya-gromadskosti/publicna-informaciya/publichni-zviti> (дата звернення 16.07.2025)

58. Радіонов, Ю. Д. (2024). Роль державного фінансового контролю (аудиту) в управлінні економікою. Економіка України, (8), 29-50. DOI: 10.15407/econo myukr.2024.08.029.

59. Рахункова палата України: Руйнування Каховської гідроелектростанції: масштаби і наслідки катастрофи. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2024/39-2_2024/Zvit_39-2_2024.pdf (дата звернення 15.03.2025)

60. Русін В., Жадан О. Удосконалення казначейського контролю за здійсненням бюджетних видатків. Світ фінансів. 2022. № 4(73). с.56-67

61. Русіна Ю.О. Державний фінансовий контроль: основні проблеми в умовах воєнного стану. Актуальні проблеми економіки. 2025. № 2 (284). с.148-160

62. Савастєєва О.М., Бутенко В.В. Внутрішній фінансовий контроль в сфері оборонних закупівель: алгоритм ефективності в умовах війни. *Інфраструктура ринку*. 2024. №79. с.99-103

63. Савастєєва О.М., Слаута В.П. Державний фінансовий контроль в умовах війни: проблематика збереження ефективності. Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти: Збірник матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції 24 жовтня 2024 року м. Одеса. Одеса: ОНУ ім. І.І.Мечникова, 2024. с.47-50

64. Сисоєва І. М., Добіжа Н. В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. Інвестиції: практика та досвід. 2021. No 18. С. 11–18. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/18_2021/4.pdf (дата звернення: 25.02.2025)

65. Скаковська, С. С. (2023). Концептуальні засади державного фінансового контролю на сучасному етапі. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки, (4), 353-363. DOI: 10.31713/ve4202331.

66. Славіцька А. Зовнішній та внутрішній державний фінансовий контроль. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/04/270.pdf> (дата звернення: 26.03.2025)

67. Сливка, М. М. (2024). Поняття державного фінансового контролю та правовий статус суб'єктів його забезпечення. Аналітично-порівняльне правознавство, (5), 624-627. DOI: 10.24144/2788-6018.2024.05.96.

68. Стратегія реформування державного управління України на 2022–2025 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 21 липня 2021 р. № 831-р. URL: <https://par.in.ua/contents/onovlennia-statehii-reformuvannia-derzhavnoho-upravlinnia-do-2025-roku> (дата звернення 17.08.2025)

69. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та план заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80> (дата звернення: 29.03.2025)

70. Федоров, С. Є. (2019). Принцип державного фінансового контролю: визначення поняття. Приватне та публічне право, (4), 162-165. DOI: 10.32845/2663-5666.2019.4.33.

71. Чернадчук, Т. О., Жмака, І. А. (2023). Окремі питання правового регулювання державного фінансового контролю у сучасних реаліях України. Приватне та публічне право, (3), 76-83. DOI: 10.32782/2663-5666.2023.3.13.

72. Шевчук О.А. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні: монографія / О.А. Шевчук. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 378 с.

73. Шевчук, О. А., Шевчук, О. В., Риженкова, К. В., Чмерук, М. О., Мещеряков, М. О. (2024). Роль державного фінансового контролю у відбудові економіки України. Ефективна економіка, (5). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2024_5_24. DOI: 10.32702/2307-2105.2024.5.22.

ДОДАТКИ

Додаток А

Звіт про результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів (ревізія, перевірка) за січень – грудень 2024 року

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Кількість (фактів, об'єктів)	Сума, всього, тис. грн	Державні ресурси				Комунальні ресурси	
				всього, тис. грн	у т. ч. кошти державного бюджету, тис. грн	у т. ч. кошти державних цільових фондів, тис. грн	у т. ч. майно, тис. грн	всього, тис. грн	у т. ч. кошти місцевих бюджетів, тис. грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Розділ II. ВІДОМОСТІ ПРО ВИЯВЛЕНІ ПОРУШЕННЯ ТА НЕДОЛІКИ	х	х	х	х	х	х	х	х	х
1. Обсяг охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів (всього), у тому числі:	100	х	1 554 521 905,92	1 329 351 021,54	321 262 424,27	36 839,76	44 237 755,31	222 955 523,69	149 274 515,22
- ревізіями	101	х	1 328 980 691,04	1 180 763 585,52	185 961 341,56	0,00	44 208 819,51	147 021 874,48	87 417 695,37
- перевітками закупівель	102	х	67 398 432,79	64 527 996,89	64 204 768,10	7 102,66	28 935,80	2 870 435,90	2 185 477,75
- комісійними перевітками	103	х	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- моніторингами закупівель	104	х	158 142 782,09	84 059 439,13	71 096 314,61	29 737,10	0,00	73 063 213,31	59 671 342,09
2. Обсяг охоплених контролем процедур закупівель (всього), у тому числі:	110	х	342 243 434,11	253 863 703,61	239 835 956,67	36 839,76	3 660,29	87 358 126,87	71 199 669,22
- ревізіями	111	х	15 351 604,52	3 733 824,55	2 963 955,41	0,00	3 200,00	11 616 305,99	9 423 472,19
- перевітками закупівель	112	х	168 749 047,50	166 070 439,93	165 775 686,65	7 102,66	460,29	2 678 607,57	2 104 854,93
- комісійними перевітками	113	х	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- моніторингами закупівель	114	х	158 142 782,09	84 059 439,13	71 096 314,61	29 737,10	0,00	73 063 213,31	59 671 342,09
3. Виявлено порушень законодавства, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів	200	1 013	41 196 262,12	37 162 262,92	2 984 798,96	180,01	312 080,57	4 018 444,81	3 407 296,06
3.1. Недоотримано фінансових ресурсів (всього), у тому числі:	210	398	31 578 484,61	30 139 960,39	91 797,46	5,95	х	1 434 127,93	1 361 810,88
- загальним фондом бюджету	211	217	673 351,42	36 497,35	36 497,35	х	х	636 854,07	636 854,07
- спеціальним фондом бюджету	212	130	780 320,92	54 505,11	54 505,11	х	х	725 815,81	724 956,81
із них спеціалізованим фондом бюджетних установ і організацій	213	77	54 011,05	35 615,39	35 615,39	0,00	х	18 395,66	18 395,66
- суб'єктами господарювання державного та комунального сектору	214	133	30 124 609,92	30 048 942,02	795,00	0,00	0,00	71 458,05	0,00
3.2. Проведено витрат з порушенням законодавства (всього), у тому числі:	220	992	9 619 777,51	7 022 302,53	2 893 001,50	174,06	312 080,57	2 584 316,88	2 045 485,18
- у бюджетних установах і організаціях	221	602	4 205 613,24	2 340 637,98	2 247 437,63	0,00	92 803,30	1 864 975,26	1 707 308,22
- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	222	377	5 224 725,86	4 493 214,51	467 889,40	135,40	216 848,57	718 724,73	337 560,07
3.2.1. Нецільові витрати державних ресурсів (всього), у тому числі:	230	88	692 971,28	403 150,81	378 335,59	0,00	0,00	289 820,47	289 820,47
- у бюджетних установах і організаціях	231	62	474 101,11	278 862,69	278 465,64	0,00	0,00	195 238,42	195 238,42
- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	232	26	218 870,17	124 288,12	99 869,95	0,00	0,00	94 582,05	94 582,05
3.2.2. Незаконні витрати (всього), у тому числі:	240	983	8 864 305,28	6 582 664,64	2 514 665,91	174,06	275 593,49	2 268 482,99	1 755 664,41
- у бюджетних установах і організаціях	241	598	3 703 785,69	2 037 904,35	1 968 971,99	0,00	68 932,36	1 665 881,34	1 512 069,50
- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	242	369	4 971 081,18	4 356 310,25	368 019,45	135,40	204 232,43	601 984,76	242 978,02
3.2.3. Недостачі (всього), у тому числі:	250	159	62 500,95	36 487,08	0,00	0,00	36 487,08	26 013,42	0,30
- у бюджетних установах і організаціях	251	93	27 726,44	23 870,94	0,00	0,00	23 870,94	3 855,50	0,30
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	252	66	34 774,51	12 616,14	0,00	0,00	12 616,14	22 157,92	0,00
4. Виявлено порушень законодавства у сфері закупівель (всього), у тому числі:	300	6 604	91 757 135,41	46 987 221,07	41 523 302,39	10 997,82	0,00	44 311 013,58	38 156 516,10

Структура виявлених фінансових порушень Держаудитслужбою України за січень – грудень 2024 року

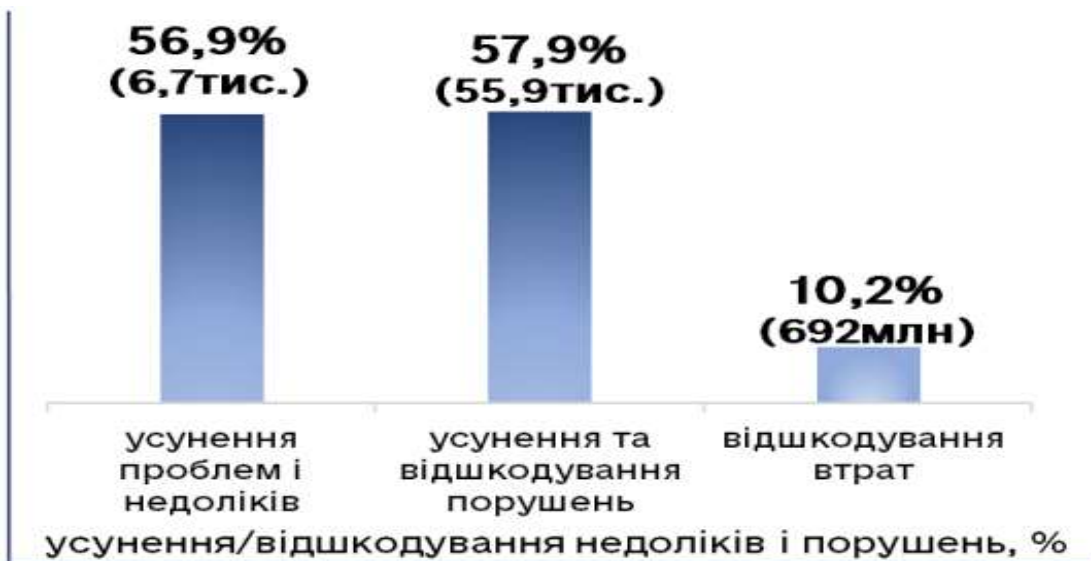
Структура виявлених фінансових порушень, у січні - грудні 2024 року														
№ з/п	Найменування регіону	Проведено ревізій фінансово-господарськ ої діяльності	Проведено перевірок державних закупівель	Підприємства, установи, організації, в яких виявлено фінансові порушення, що призвели до втрат	Порушення, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів									
					Недоотримано фінансових ресурсів				Незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів					
					Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення	Загальна сума виявлених порушень	Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення		Виявлено порушень		Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення		Виявлено порушень	
							всього	% до загальної кількості	сума	% до загальної суми виявлених порушень	всього	% до загальної кількості	сума	% до загальної суми виявлених порушень
1	Вінницька	29	19	46	539 605,47	21	45,65	479 920,02	88,94	46	100,00	59 685,45	11,06	
2	Волинська	22	14	32	117 673,48	11	34,38	4 691,43	3,99	32	100,00	112 982,05	96,01	
3	Дніпропетровська	46	26	60	639 319,76	9	15,00	9 489,28	1,48	59	98,33	629 830,48	98,52	
4	Донецька	8	3	10	10 550,41	5	50,00	1 501,90	14,24	10	100,00	9 048,51	85,76	
5	Житомирська	35	15	47	173 956,52	23	48,94	39 342,49	22,62	44	93,62	134 614,03	77,38	
6	Закарпатська	21	11	28	64 574,68	12	42,86	9 806,01	15,19	28	100,00	54 768,67	84,81	
7	Запорізька	26	11	32	766 898,25	15	46,88	513 106,71	66,91	31	96,88	253 791,54	33,09	
8	Івано-Франківська	29	14	43	290 617,99	13	30,23	36 934,41	12,71	42	97,67	253 683,58	87,29	
9	Кіровоградська	18	14	26	90 917,90	6	23,08	12 039,16	13,24	26	100,00	78 878,74	86,76	
10	Луганська	12	3	14	25 094,43	1	7,14	225,46	0,90	14	100,00	24868,97	99,10	
11	Львівська	74	30	97	664 031,58	47	48,45	57 088,00	8,60	95	97,94	606 943,58	91,40	
12	Миколаївська	25	14	35	58 339,64	8	22,86	10 222,38	17,52	35	100,00	48 117,26	82,48	
13	Одеська	43	28	64	421 736,31	29	45,31	142 031,49	33,68	64	100,00	279 704,82	66,32	
14	Полтавська	25	19	38	23 705 266,58	17	44,74	23 330 681,39	98,42	36	94,74	374 585,19	1,58	
15	Рівненська	25	15	33	106 373,86	17	51,52	6 530,44	6,14	31	93,94	99 843,42	93,86	
16	Сумська	20	10	27	75 361,34	10	37,04	21 428,72	28,43	25	92,59	53 932,62	71,57	
17	Тернопільська	22	12	34	75 770,95	16	47,06	25 667,22	33,87	34	100,00	50 103,73	66,13	
18	Харківська	39	14	49	350 544,73	24	48,98	40 370,53	11,52	48	97,96	310 174,20	88,48	
19	Херсонська	11	3	12	48 428,92	3	25,00	3 151,22	6,51	12	100,00	45 277,70	93,49	
20	Хмельницька	26	16	39	44 508,83	13	33,33	4 763,91	10,70	36	92,31	39 744,92	89,30	
21	Черкаська	25	21	43	110 617,90	12	27,91	31 696,41	28,65	43	100,00	78 921,49	71,35	
22	Чернівецька	19	13	29	46 991,01	12	41,38	7 356,50	15,66	29	100,00	39 634,51	84,34	
23	Чернігівська	29	16	39	128 786,02	8	20,51	17 199,61	13,36	39	100,00	111 586,41	86,64	
24	м. Київ та область	72	32	84	755 578,12	43	51,19	293 038,95	38,78	84	100,00	462 539,17	61,22	
Всього		701	373	961	29 311 544,68	375	39,02	25 098 283,64	85,63	943	98,13	4 213 261,04	14,37	
Держаудитслужба		48	27	52	11 886 717,44	23	44,23	6 480 200,97	54,52	49	94,23	5 406 516,47	45,48	
Разом		749	400	1 013	41 198 262,12	398	39,29	31 578 484,61	76,65	992	97,93	9 619 777,51	23,35	

Організаційна структура казначейських органів



Додаток Г





впровадження аудиторських рекомендацій, кількість



**Динаміка виявлення та забезпечення усунення операцій з ресурсами, проведених з порушенням чинного законодавства,
що призвели до незаконних, нецільових витрат та недостач, у січні - грудні 2023 та 2024 років**

(сума - тис. грн.)

№ п/п	Найменування області	Кількість підприємств, установ та організацій, на яких виявлено порушення			Фінансові порушення, що призвели до незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів														
		січень - грудень 2023 року	січень - грудень 2024 року	%	Виявлено						Відшкодовано								
					січень - грудень 2023 року	січень - грудень 2024 року	%	в тому числі бюджетні ресурси			січень - грудень 2023 року	січень - грудень 2024 року	Рівень усунення, %		в тому числі бюджетні ресурси			Рівень усунення, %	
								січень - грудень 2023 року	січень- грудень 2024 року	%			січень - грудень 2023 року	січень- грудень 2024 року	січень - грудень 2023 року	січень- грудень 2024 року	січень - грудень 2023 року	січень- грудень 2024 року	
1	Вінницька	41	46	112,20	66 815,02	59 685,45	89,33	59 426,83	46 741,69	78,65	64 902,66	32 996,82	97,14	55,28	58 243,66	31 298,85	98,01	66,96	
2	Волинська	35	32	91,43	266 886,70	112 982,05	42,33	205 809,56	51 041,67	24,80	38 402,41	47 174,72	14,39	41,75	20 052,98	39 659,27	9,74	77,70	
3	Дніпропетровська	42	59	140,48	133 712,95	629 830,48	471,03	96 654,42	504 089,47	521,54	102 791,84	81 240,27	76,88	12,90	82 016,49	70 888,68	84,86	14,06	
4	Донецька	14	10	71,43	103 405,08	9 048,51	8,75	35 205,89	8 563,80	24,32	7 589,26	6 938,31	7,34	76,68	5 124,77	6 438,27	14,56	75,18	
5	Житомирська	43	44	102,33	64 395,74	134 614,03	209,04	53 693,28	106 409,72	198,18	25 682,18	64 185,41	39,88	47,68	24 497,41	61 806,58	45,62	58,08	
6	Закарпатська	23	28	121,74	146 653,84	54 768,67	37,35	123 935,02	46 862,41	37,81	9 895,02	29 052,27	6,75	53,05	5 398,43	25 151,15	4,36	53,67	
7	Запорізька	27	31	114,81	134 219,15	253 791,54	189,09	53 886,77	213 737,27	396,64	30 118,76	41 030,78	22,44	16,17	19 906,86	37 407,56	36,94	17,50	
8	Івано-Франківська	39	42	107,69	6 035 820,12	253 683,58	4,20	16 897,90	141 538,53	837,61	55 955,58	13 251,43	0,93	5,22	13 805,95	8 213,38	81,70	5,80	
9	Кіровоградська	26	26	100,00	66 538,93	78 878,74	118,55	14 892,79	42 146,72	283,00	16 321,29	24 887,09	24,53	31,55	15 355,73	23 782,87	103,11	56,43	
10	Луганська	9	14	155,56	31398,96	24868,97	79,20	31 211,49	10 524,64	33,72	13425,35	5171,92	42,76	20,80	13 341,05	4 782,78	42,74	45,44	
11	Львівська	85	95	111,76	267 076,78	606 943,58	227,25	218 022,27	491 753,57	225,55	90 627,61	111 400,78	33,93	18,35	74 265,51	101 017,08	34,06	20,54	
12	Миколаївська	28	35	125,00	376 354,81	48 117,26	12,79	62 658,17	34 859,38	55,63	65 081,61	22 413,44	17,29	46,58	41 115,77	16 692,73	65,62	47,89	
13	Одеська	66	64	96,97	174 357,94	279 704,82	160,42	136 118,44	75 212,20	55,25	114 498,27	66 354,38	65,67	23,72	94 511,93	30 928,62	69,43	41,12	
14	Полтавська	32	36	112,50	127 038,25	374 585,19	294,86	113 668,92	103 669,73	91,20	47 596,38	145 786,94	37,47	38,92	46 908,67	144 622,03	41,27	139,50	
15	Рівненська	26	31	119,23	72 127,71	99 843,42	138,43	61 230,32	39 386,80	64,33	14 803,58	22 049,54	20,52	22,08	13 987,98	19 067,01	22,84	48,41	
16	Сумська	18	25	138,89	2 667 380,04	53 932,62	2,02	84 440,48	33 538,81	39,72	11 300,79	34 530,66	0,42	64,03	11 270,93	26 289,43	13,35	78,39	
17	Тернопільська	30	34	113,33	3 545 979,81	50 103,73	1,41	56 645,49	35 519,40	62,70	3 016 169,86	501 797,53	85,06	1 001,52	19 075,38	17 839,22	33,68	50,22	
18	Харківська	31	48	154,84	114 413,95	310 174,20	271,10	92 480,08	221 823,92	239,86	14 383,36	67 536,74	12,57	21,77	10 175,61	52 604,88	11,00	23,71	
19	Херсонська	6	12	200,00	58 715,60	45 277,70	77,11	36 835,59	43 079,51	116,95	18 785,78	10 925,60	31,99	24,13	9 116	8 940,26	0,25	20,75	
20	Хмельницька	31	36	116,13	122 458,40	39 744,92	32,46	116 491,75	20 638,55	17,72	27 193,16	15 075,44	22,21	37,93	18 733,27	9 267,33	16,08	44,90	
21	Черкаська	41	43	104,88	220 829,47	78 921,49	35,74	218 074,31	74 447,49	34,14	60 897,97	71 301,71	27,58	90,35	59 183,35	69 909,24	27,14	93,90	
22	Чернівецька	21	29	138,10	88 181,76	39 634,51	44,95	63 395,40	21 203,93	33,45	13 668,21	22 867,37	15,50	57,70	10 265,16	16 593,23	16,19	78,26	
23	Чернігівська	31	39	125,81	545 925,73	111 586,41	20,44	78 179,96	59 886,12	76,60	83 330,57	70 229,82	15,26	62,94	81 271,17	45 302,34	103,95	75,65	
24	м. Київ та область	79	84	106,33	263 003,35	462 539,17	175,87	189 541,53	299 276,89	157,90	64 021,92	130 705,64	24,34	28,26	58 315,80	115 992,15	30,77	38,76	
	Всього	824	943	114,44	15 693 689,89	4 213 261,04	26,85	2 219 396,66	2 725 952,22	122,82	4 007 443,42	1 638 904,61	25,54	38,90	796 915,02	984 494,94	35,91	36,12	
	Держаудитслужба	43	49	113,95	61 141 173,00	5 406 516,47	8,84	3 963 301,98	2 212 534,46	55,83	119 767,15	50 518,71	0,20	0,93	112 999,92	40 856,33	2,85	1,85	
	Разом	867	992	114,42	76 834 862,89	9 619 777,51	12,52	6 182 698,64	4 938 486,68	79,88	4 127 210,57	1 689 423,32	5,37	17,56	909 914,94	1 025 351,27	14,72	20,76	

Розділ V. ВІДОМОСТІ ПРО СТАН ОСКАРЖЕННЯ У СУДОВОМУ ПОРЯДКУ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ЗАКУПІВЕЛЬ

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Кількість (заходів, замовників, процедури закупівлі, фактів)	Сума, всього, тис. грн
А	Б	1	2
1. Оскаржено результати контролю у сфері закупівель:	2000	753	32 309 529,48
1.1. результати перевірок закупівель	2010	23	161 456,68
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2011	3	12 360,12
1.2. висновки про результати моніторингу процедур закупівель	2020	730	32 148 072,81
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2021	122	8 620 650,06
з них за порушеннями які мали вплив на результат закупівлі	2022	509	24 736 510,45
2. Прийнято судові рішення (яке набрало законної сили) щодо задоволення позову повністю або частково	2100	224	10 466 404,45
2.1. за результатами перевірок закупівель	2110	3	2 044,66
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2111	3	2 044,66
2.2. по висновкам про результати моніторингу процедур закупівель, з них	2120	221	10 464 359,79
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2121	198	10 266 200,99
з них за порушеннями які мали вплив на результат закупівлі	2122	174	8 604 667,94
3. Прийнято судові рішення (яке набрало законної сили) на користь органу державного фінансового контролю	2200	295	22 730 713,24
3.1. за результатами перевірок закупівель	2210	4	2 691,65
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2211	3	2 032,53
3.2. по висновкам про результати моніторингу процедур закупівель, з них	2220	291	22 728 021,59
з них за порушеннями, що виявлені у попередніх роках	2221	221	19 841 110,11
з них за порушеннями які мали вплив на результат закупівлі	2222	221	16 701 188,41

Розділ VI. ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ ЗАКУПІВЕЛЬ			
ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Кількість (заходів, замовників, процедури закупівлі, фактів)	Сума, всього, тис. грн
A	Б	1	2
1. Прийнято управлінських рішень за результатами контролю за дотриманням законодавства у сфері закупівель:	2300	443	X
1.1. Притягнуто до дисциплінарної відповідальності осіб за результатами заходів державного фінансового контролю:	2310	240	X
моніторингу процедури закупівель	2311	236	X
перевірок закупівель	2312	4	X
з них звільнено із займаних посад осіб за результатами:	2313	3	X
1.2. Притягнуто до матеріальної відповідальності осіб за результатами заходів державного фінансового контролю:	2320	70	X
моніторингу процедури закупівель	2321	69	X
перевірок закупівель	2322	1	X
2. Кількість розпочатих досудових розслідувань за результатами заходів державного фінансового контролю:	2400	101	335 891,94
за матеріалами моніторингу процедури закупівель	2410	8	57 125,56
за матеріалами перевірок закупівель	2420	93	278 766,38
3. Кількість долучених результатів заходів державного фінансового контролю до досудових розслідувань:	2500	157	2 013 100,25
за матеріалами моніторингу процедури закупівель	2510	13	437 515,42
за матеріалами перевірок закупівель	2520	144	1 575 584,83
4. Притягнуто осіб до адміністративної відповідальності (всього), зокрема:	2600	365	2 284,60
4.1. За ст. 164-2 КУпАП	2610	15	3,20
4.2. За ст. 164-12 КУпАП	2620	0	0,00