

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

**«Державний фінансовий контроль в Україні: стан та напрями
удосконалення»**

«State financial control in Ukraine: state and directions for improvement»

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

Виконала: здобувачка денної форми навчання
спеціальності

072 Фінанси, банківська справа та
страхування

Колінько Анна Євгенівна

Науковий керівник:

д.е.н., доцент Савастєєва О.М. _____

Рецензент:

д.е.н., професор Садченко О.В.

Рекомендовано до захисту:

Захищено на засіданні ЕК №__

Протокол засідання кафедри
№__ від «__» _____ 2023 р.

Протокол №__ від «__» _____ 2023 р.
Оцінка ____/____/____

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

Голова ЕК
д.е.н., доц. _____ Чуркіна І.Є.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО – ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	10
1.1 Теоретико – методичні засади організації державного фінансового контролю.....	10
1.2 Місце державного фінансового контролю в системі фінансових відносин.....	17
1.3 Державний аудит в системі державного фінансового контролю і його ефективність.....	25
Висновки до розділу 1.....	32
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ.....	35
2.1 Аналіз проведення державного фінансового контролю в сфері публічних закупівель за 2018-2022 рр.....	35
2.2 Аналіз результатів діяльності Державної аудиторської служби України в 2023 році.....	42
2.3 Аналіз зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю.....	50
Висновки до розділу 2.....	56
РОЗДІЛ 3. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	59
3.1 Сучасна проблематика організації системи вітчизняного фінансового контролю.....	59
3.2 Вектори та інструменти удосконалення системи державного фінансового контролю.....	65
Висновки до розділу 3.....	70
ВИСНОВКИ.....	73
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми. Раціональне використання фінансових ресурсів і державної власності виступає обов'язковою умовою успішного виконання державних завдань в контексті реалізації і гарантування закріплених в Конституції прав, зобов'язань, повноважень, відповідальності і підзвітності. Визначальну роль в цих питаннях відіграє система державного фінансового контролю. З її допомогою забезпечується транспарентність дій щодо регулювання фінансово-економічних та соціальних процесів. Фінансовий контроль реалізується з метою забезпечення пріоритетів бюджетно-фінансової політики, яка впроваджується державою і втілюється в системі законодавчих, організаційних, адміністративних, правоохоронних та інших заходів. Фінансовий контроль - невід'ємний атрибут будь-якої системи інструментів державотворення в сучасних умовах. Ефективність фінансового контролю залежить від низки факторів в межах єдиної площини законів, підзаконних актів, інструкцій, наказів, нормативів, вказівок тощо. Зараз, навіть при існуванні багатьох контролюючих суб'єктів в державі мають місце правопорушення в бюджетно-фінансовій сфері, збільшення кількості економічних злочинів, що демонструє той факт, що поки остаточно не сформувалася ефективна система контролю, яка спроможна протистояти негативним явищам. Назріла необхідність побудови цілісної системи фінансового контролю, що може забезпечити цільове і ефективне використання фінансових ресурсів та сприятиме зростанню ефективності державного управління. Науково обгрунтована і цілісна концепція розвитку і функціонування фінансового контролю має враховувати реальний стан розвитку фінансової системи і усвідомлення значення контролю для її зміцнення, конкретно розмежовувати завдання й засоби контролю між окремими суб'єктами, забезпечувати формування умов для ефективної реалізації контрольних процедур.

В умовах сучасного світу ситуація в економічній, політичній сферах, та в цілому в глобальному просторі господарювання є дуже складною. Одразу після фінансової кризи, викликаною пандемією коронавірусної інфекції, відбулось повномасштабне вторгнення агресора на територію нашої держави. В існуючих умовах дуже складно підтримувати функціонування економічної системи на стабільному рівні. В свою чергу, фінанси як основний елемент економічної системи будь-якої країни, вимагають ефективного управління. Контроль, як одна із функцій управління, призначена для порівняння планових та фактичних значень параметрів системи з метою виявлення можливих відхилень в параметрах її роботи, а також з'ясування ступіню впливу певних факторів і параметрів на систему з тим, щоб підготувати відповідну інформаційну базу для ухвалення ефективних управлінських рішень. Зараз фінансовий контроль представляє собою важливу ланку системи публічного управління, який закладає фундамент системи державного управління фінансами і контролює ефективність її функціонування. Фінансовий контроль має забезпечити успішне впровадження державної фінансової політики, і одночасно задовольняти інтереси і права держави, державних установ, а також інших економічних суб'єктів.

Отже, основне призначення державного фінансового контролю полягає в забезпеченні дотримання принципів законності і доцільності витрачання бюджетних фінансових ресурсів. Даний специфічний вид контролю запроваджений з метою попередження незаконного використання бюджетних ресурсів, унеможливлення фактів зловживань, а також ліквідацію корупційних ризиків, що виступають значною загрозою для нормального функціонування системи публічних фінансів. Ефективність спрямування державних фінансових ресурсів на визначені цілі, раціональність їх розподілу та доцільність використання обумовлюють необхідність реалізації постійного фінансового контролю з боку державних органів. Водночас, індикатором організації ефективного і дієвого фінансового контролю можна вважати

злагоджену роботу контролюючих суб'єктів фінансової сфери, які уповноважені проводити контрольні процедури, ревізії і інші заходи, націлені на забезпечення законності і транспарентності процесу використання ресурсів бюджетів усіх рівнів. Тому дослідження стану та напрямів удосконалення системи державного фінансового контролю є надзвичайно актуальним завданням. Надійна система державного фінансового контролю водночас є інструментом досягнення стабільності економіки і загальнонаціональної безпеки в цілому.

Проблематика забезпечення належної організації державного фінансового контролю завжди була актуальною та постійно знаходиться у фокусі уваги як фінансистів-теоретиків, так і практиків. Окремі аспекти теоретико-прикладного характеру організації і реалізації державного фінансового контролю досліджуються у працях таких дослідників, як: Г.Кучер, О. Марченко, В. Піхоцький, М. Русіна, Н. Шевченко, Б. Шулюк та інших науковців. Втім, пошук варіантів вирішення проблемних питань удосконалення організації державного фінансового контролю і досі залишається актуальним завданням. Визначені практичні питання організації та функціонування фінансового контролю в своїх роботах розглядали такі науковці, як Гальчинський А.С., Павлюк С.М., Мельничук В.Г., Шевчук В.О., Пашков А.С., Чечот Д.М., Симоненко В.К., Стефанюк І.Б., Жибер Т.В. та інші. Проте, серед науковців також відсутня спільна думка щодо вихідних дефініцій фінансового контролю і його основних механізмів.

Мета і завдання дослідження. Метою представленої кваліфікаційної роботи магістра є дослідження теоретико – організаційних основ державного фінансового контролю та його ролі у системі публічних фінансових відносин, а також проведення на підставі зазначеного всебічного аналізу системи організації державного фінансового контролю в Україні із використанням системи відповідних показників, з'ясування сучасної проблематики забезпечення державного фінансового контролю, що має створити підстави

для визначення інструментарію удосконалення його організація із використанням позитивного досвіду розвинених світових країн.

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

- дослідити теоретико – методичні засади організації державного фінансового контролю;
- визначити місце державного фінансового контролю в системі фінансових відносин;
- дослідити сутність державного аудиту в системі державного фінансового контролю і його ефективність;
- здійснити аналіз проведення державного фінансового контролю в сфері публічних закупівель за 2018-2022 рр.;
- провести аналіз результатів діяльності Державної аудиторської служби України в 2023 році;
- здійснити аналіз зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю;
- визначити сучасну проблематику організації системи вітчизняного фінансового контролю;
- визначити вектори та інструменти удосконалення системи державного фінансового контролю.

Об’єкт і предмет дослідження. Об’єктом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти організації державного фінансового контролю в умовах необхідності удосконалення 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 публічних фінансів 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 організації державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності публічних фінансів і загальнонаціональної безпеки в цілому, 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 сучасний стан організації державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності публічних фінансів і загальнонаціональної безпеки в цілому, 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 офіційних установ, офіційних статистичних збірників, зокрема дані Державної аудиторської служби України, Міністерства фінансів України, Рахункової палати України.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра.

Савастєєва О.М., Колінько А.Є. Державний фінансовий контроль в сфері публічних закупівель. Збірник матеріалів VII Міжнародній науково-

практичній конференції *«Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти»* (03 листопада 2023 року, м. Одеса); ОНУ ім. Мечникова.

Елементи наукової новизни одержаних результатів.

На основоположних засадах організації системи державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності публічних фінансів і загальнонаціональної безпеки в цілому зосереджено фокус уваги великої кількості провідних вітчизняних науковців. Водночас, у зв'язку зі збільшенням обсягів фінансових ресурсів, які акумулюються, розподіляються та перерозподіляються через державні і муніципальні фонди і загальним ускладненням фінансово-економічної ситуації в Україні, викликаним війною, ця проблема потребує ретельного дослідження на основі вивчення сучасних світових тенденцій розвитку державного фінансового контролю в провідних країнах і його удосконалення.

В даній кваліфікаційній роботі магістра набуло подальшого розвитку теоретико – організаційні та методичні засади державного фінансового контролю та його ролі в системі публічних фінансів; удосконалено підходи щодо з'ясування сутності державного аудиту в системі державного фінансового контролю, систематизовано сучасну проблематику організації системи вітчизняного фінансового контролю, а також виокремлені вектори та інструменти удосконалення системи державного фінансового контролю на основі досвіду розвинених країн світу.

Практична значимість кваліфікаційної роботи магістра полягає у висновках і пропозиціях автора, які допоможуть модернізувати і удосконалити систему організації державного фінансового контролю як інструменту досягнення стабільності функціонування публічних фінансів і загальнонаціональної безпеки в цілому.

Особистий внесок здобувача. Представлена кваліфікаційна робота на здобуття рівня 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 107 сторінках, містить 5 таблиць, 11 рисунків, 78 найменувань використаних джерел, 1 додаток.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО – ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1 Теоретико – методичні засади організації державного фінансового контролю

В підґрунті реалізації державного фінансового контролю лежить економічна категорія «фінанси», яка відзеркалює грошові відносини в процесі формування, розподілу, перерозподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів. Для забезпечення повноцінного функціонування та виконання власних функцій і повноважень державі потрібні фінансові ресурси. З метою забезпечення належного рівня ефективності процесу державного управління такі ресурси у різних формах мають раціонально використовуватися; отже, з'являється потреба щодо реалізації державного фінансового контролю.

Одним з найбільш важливих елементів загальнодержавної фінансової політики є організація і управління робочою системою державного фінансового контролю як цілісного механізму. Згідно із зазначеним, організація формування і подальшого вдосконалення процедур державного фінансового контролю повинна здійснюватися як першочерговий захід на системній основі в межах загальної системи управління фінансами на засадах єдності механізму управління.

«Присутність фінансового контролю з об'єктивної сторони визначається тим положенням, що фінанси як економічна категорія виконують не тільки розподільчу, проте й контрольну функцію. А тому, відповідно, процеси розподілу та використання державою та адміністративно – територіальними інститутами фінансових ресурсів має обов'язково включати контроль за цими процесами» [45].

За словами А. Колпакової, «фінансовий контроль –це ключовий елемент фінансового управління, який забезпечує перевірку відповідності розподілу ресурсів у фінансовій сфері встановленим параметрам та нормам, та спрямований на забезпечення їх ефективного використання. Іншими словами державний фінансовий контроль передбачає проведення контролю за виконанням державного бюджету та бюджетів державних позабюджетних фондів, організацією грошового обігу, використанням державних кредитних ресурсів, станом державного внутрішнього та зовнішнього боргу, державних резервів, наданням фінансових та податкових пільг, фінансовою ефективністю використання державної власності, переданої суб'єктам господарювання у тій чи іншій формі, зверненням державних фінансових коштів у кредитно-фінансових організаціях» [33].

Теоретична складова дослідження проблематики в сфері адміністративно-правового унормування державного фінансового контролю потребує осмисленого та цілеспрямованого розгляду, а також передбачає систематизацію визначеної системи основних категорій, тому необхідно детально проаналізувати зміст поняття «державний фінансовий контроль». Систематизація наукових поглядів на зміст поняття «державний фінансовий контроль» представлена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Систематизація наукових поглядів на зміст поняття «державний фінансовий контроль»

№ з/п	Автори / джерело	Визначення
1	Л.В. Дікань, І.О. Шевченко, Є.В. Дейнеко, Д.В. Калінкін [24]	«... – це особлива управлінська функція держави, реалізація якої передбачає встановлення правових норм, які визначають порядок використання суб'єктами господарювання фінансових ресурсів, проведення моніторингу чи інших контрольних дій за дотриманням цих норм, виявлення правопорушень у частині використання фінансових ресурсів, їх усунення, блокування незаконних фінансових операцій і здійснення заходів щодо компенсації збитків, завданих

		державі, суб'єктам господарювання та громадянам»
2	Хмельков А.В. [73]	«синтез різновидів фінансового контролю, що здійснюється відповідними суб'єктами державного фінансового контролю для досягнення цілей і забезпечення життєвих інтересів, визначених державою» і зазначає, що «він полягає в установленні фактичного стану справ та дотриманні вимог чинного законодавства об'єктом контролю щодо законності, фінансової дисципліни і раціональності під час формування, розподілу, володіння, використання та відчуження предмета контролю, тобто активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії держави»
3	С. І. Юрій, В.М. Федосов. [71]	«призначений для реалізації фінансової політики держави (розроблення, затвердження і виконання бюджетів всіх рівнів, контроль за фінансовою діяльністю державних підприємств, установ і організацій, виконанням фінансових зобов'язань перед державою суб'єктів господарювання недержавної форми власності, організацією грошових розрахунків та веденням фінансового обліку і звітності тощо). Його проводять органи державної влади і управління»
4	Романенко О.Р. [61]	«...особлива діяльність щодо перевірки формування й використання фондів фінансових ресурсів в процесі створення, розподілу та споживання валового внутрішнього продукту з метою оцінювання обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання»
5	Борисенко Л.М. [11]	«державний фінансовий контроль - це система заходів і діяльність суб'єктів державного фінансового контролю з метою перевірки законності, достовірності, ефективності, доцільності при розподілі та використанні коштів для виявлення, усунення і виключення порушень у майбутньому»
6	Чумакова І.Ю., Шульга Н. В., Петрик О.А. [22]	«регламентовану нормами права діяльність органів державної влади та державного управління, що реалізується через систему спостереження і перевірки законності фінансової дисципліни, доцільності та ефективності процесів формування, розподілу і використання грошових фондів і фінансових ресурсів, що належать

		державі або залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин при виконанні власних функціональних обов'язків у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, отриманням кредитів з державного бюджету чи під гарантії уряду України»
7	Є.М.Романів, С.М.Гончарук, С.В.Приймак, Л.Я.Даниляк [60]	«Фінансовий контроль – один із видів державного контролю, який здійснюється спеціально створеними для цього державними органами і службами, їх територіальними представництвами, органами виконавчої влади, контрольно-ревізійними службами підприємств, установ, організацій, суб'єктами незалежного фінансового контролю від імені державної влади або самостійно відповідно від їх статусу, функцій та повноважень з метою перевірки законності та ефективності формування, володіння та використання коштів Зведеного бюджету України, інших фінансових ресурсів, державного майна, фінансової діяльності підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності та підпорядкування»
8	Дмитренко Г.В. [27]	«регламентовану нормами права діяльність державних органів влади та управління з контролю за своєчасністю та точністю фінансового планування, обґрунтованістю та повнотою надходжень та руху державних фінансових і матеріальних ресурсів, правильності та ефективності їх використання»

Джерело: узагальнено автором

Водночас треба зазначити, що державний фінансовий контроль як діяльність містить комплекс методів і процедур організації фінансового контролю, набір яких визначається специфічними характеристиками господарювання об'єкта контролю в контексті фінансових відносин. Серед додаткових факторів необхідно зазначити: мета і завдання, які поставлені перед суб'єктом фінансового контролю; фундамент для формування контрольних задач і функцій, інші суттєві події і обставини.

Ключовими завданнями державного фінансового контролю виступають наступні:

- викриття на об'єктах контролю фактів недотримання принципів законності їх діяльності, оцінювання ефективності їх роботи, використання фінансових ресурсів за цільовим призначенням, з'ясування рівня раціональності при управлінні державними фінансовими ресурсами, встановлення можливих відхилень від загальноприйнятих норм, стандартів та параметрів, а також їх наслідків;
- організація превентивних заходів, націлених на попередження виникнення фінансових правопорушень;
- притягнення до відповідальності винних осіб і забезпечення повного відшкодування заподіяних через порушення збитків;
- забезпечення заходів, націлених на довгострокове попередження появи правопорушенням на перспективу.

За тлумаченням авторів підручника «Державний фінансовий контроль», «суб'єкт державного фінансового контролю (контролюючий суб'єкт) - це державна інституція (орган державної влади і державного управління), яка спрямовує контрольні дії на діяльність іншої особи чи інституції (органу, організації, підприємства), що перебуває у контрольному середовищі. Об'єкт контролю (контрольований, підконтрольний об'єкт) - це особа чи інституція діяльність якої спрямовується контрольні дії суб'єкта (суб'єктів) контролю що перебувають в оточуючому господарському середовищі» [22].

На думку Васильєвої Л.М., Дацій Н.В., Залізнюк В.П., «будь-які державні програми реформування і розвитку галузей економіки для їх успішної реалізації повинні передбачати ефективну систему фінансового контролю. Від того, наскільки якісною буде інформація, що надається системою фінансового контролю, багато в чому залежить обґрунтованість рішень, які торкаються різних сфер як державної фінансово-економічної політики, так і фінансово-господарської діяльності державних підприємств, підприємств з державною участю або особливо пов'язаних з діяльністю держави» [14].

Водночас, за ствердженням науковців, «сам по собі процес організації фінансового контролю пов'язаний з великими витратами, які можуть бути виправдані отриманням економічного ефекту» [15], [64].

Як зазначає Г.Кучер, «наразі підвищення ефективності використання державних фінансів має вирішальне значення для економічного розвитку України та підвищення добробуту громадян. Цього можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності центральних та місцевих органів виконавчої влади, підвищення рівня культури у державному регулюванні, в тому числі шляхом реалізації ефективного контролю їх роботи» [37].

Фінансовий контроль у сукупності з нормами фінансового права і фінансовою політикою виступає елементом надбудовно-регулюючого рівня. Він по своїй суті націлений на виявлення правопорушень в сфері державних фінансів, а також фінансів суб'єктів господарювання, як в процесах розподілу, так і перерозподілу фінансових ресурсів. Це його головне завдання.

Втім, погоджуємося з твердженням Шевчук О.А., який зазначає, що «основним обов'язком органу державного фінансового контролю при виявленні недоліків і порушень в результаті проведення контрольного заходу, має стати не тільки прийняття каральних заходів до винних, а й вказівка шляхів щодо викорінення допущених порушень» [77].

Саме ефективність державного фінансового контролю має забезпечити успішне вирішення суспільних конфліктів і досягнення основної мети, що стоїть перед суб'єктами державного фінансового контролю. Ефективність державного фінансового контролю передбачає аналіз та оцінювання окремих векторів державної політики, а також перевірку того, наскільки ефективно вона забезпечується системою державних органів при організації їх діяльності.

В контексті зазначеного слушною є думка Дубовик К.Є., Шпачук В.В., Кравченко С.О., які вважають, що «оскільки державний фінансовий контроль

– складова державного управління, то його удосконалення безпосередньо залежить від формування в Україні повноцінної ринкової економіки із саморегулюючою фінансовою системою, від демократичних принципів здійснення державної влади, від якнайскорішої побудови соціальної, правової держави. Стан економічних реформ в Україні не є задовільним, і тому необхідне залучати відповідні наукові установи для розробки та апробації шляхів удосконалення фінансово-контрольної діяльності. Складність об'єктів державного фінансового контролю, що перебувають у трансформаційному стані, значно перевищує можливості суб'єктів державного фінансового контролю, щодо здійснення своїх контрольних повноважень» [29].

Кузьменко Ю.В. вважає, що «цілком логічно, що від ефективності державного внутрішнього фінансового контролю залежить продуктивність державного управління в умовах постійних змін на світовому та внутрішніх ринках, потреб і пріоритетів країни. Разом з тим конструктивним є вивчення існуючих систем контролю державного сектора інших країн та імплементація кращого досвіду в національну систему фінансового контролю» [35].

Втім, як зазначає Шевченко Н.В. «оцінка ефективності державного фінансового контролю дає можливість досліджувати якісну характеристику як окремих заходів контролю, так і окремих контролюючих органів, які утворюють систему державного фінансового контролю. Причому, кількісно оцінити ефективність державного фінансового контролю можна лише відносно органів (у тому числі структурних одиниць цих органів або, навпаки, груп органів), а не в цілому по країні, оскільки проблематично оцінити діяльність усіх суб'єктів державного фінансового контролю, до числа яких входять також і керівники усіх державних органів, які в силу своїх повноважень зобов'язані здійснювати фінансовий контроль. Крім того, в окремих контролюючих органах є власні погляди на ефективність контрольної діяльності. При цьому найчастіше ефективність діяльності ототожнюється з

масштабами виявлених порушень, обсягами застосованими до порушників санкцій тощо» [76].

Треба також зазначити, що основним фактором ефективного функціонування єдиного механізму фінансового контролю в фінансовій системі управління виступає забезпечення чіткого, безперервного виконання завдань кожним органом управління, кожною посадовою особою, апаратом державного управління в цілому на підставі дотримання законодавчих норм, які визначають їх завдання, функції, права та обов'язки.

1.2 Місце державного фінансового контролю в системі фінансових відносин

Дослідивши сутність теоретико – методичних засад організації державного фінансового контролю, необхідно перейти до з'ясування його місця в системі фінансових відносин.

Фінансовий контроль як діяльність одночасно із фінансовим правом і фінансовою політикою виступає елементом надбудовно-регулюючого рівня. Як діяльність, він націлений на викриття порушень в сфері публічних фінансів, а також фінансів суб'єктів господарювання як в процесі розподілу, так і перерозподілу фінансових ресурсів, і це його головне завдання.

В Україні державний фінансовий контроль відповідно до діючого законодавства здійснюється за його необхідності і в межах наданих повноважень органами державного управління, а також підвідомчими установами. Серед зазначених установ такими є: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Рахункова палата, місцеві державні адміністрації і виконавчі органи відповідних місцевих рад; крім того, певними повноваженнями в системі державного фінансового контролю наділені Національний банк України, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України тощо. В

межах власної компетенції органи державного фінансового контролю наділені правом проводити ревізії, комплексні перевірки, обстеження і експертизи [53].

Станом на сьогодні в Україні продовжує діяти воєнний стан і відповідно до нього унормування функціонування органів державного фінансового контролю також підлягає певному коригуванню. 3 березня 2022 року Верховна Рада України прийняла Закон України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни», яким відтермінувала строк подання фізичними особами документів, надання яких є вимогою відповідно до норм діючого законодавства в документальній або електронній формі, на строк до трьох місяців після припинення чи скасування воєнного стану за весь період обов'язку подати документи [52].

Також була прийнята Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану», з метою забезпечення належного рівня державного фінансового контролю за використанням державних ресурсів в період воєнного часу [25]. Крім того, в 2022 році був організований Міжнародний форум «Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни», який було проведено з метою аналізування сучасних теоретико-методологічних і практичних проблем розвитку державного фінансового контролю, а також становлення і розвиток його системи в Україні. Його основне завдання – забезпечення належного рівня економічної безпеки України і формування в зазначеному контексті ефективних теоретико-методологічних рекомендацій [30].

Якщо ж до документального оформлення результатів контролю, то під час реалізації процедур державного фінансового контролю, організації зустрічних звірок, збирання необхідної інформації і безпосереднього документування самого процесу державного фінансового контролю, а також оформлення результатів використовуються як паперові, так і електронні форми. Слід зазначити, що з метою забезпечення максимальної ефективності

контрольних процедур проведення контролю має носити систематичний характер, бути періодичним, а також своєчасним, повним і націленим на забезпечення безпеки, ефективності та цільового використання державних фінансових ресурсів. Основоположні завдання фінансового контролю в системі державного управління можна представити наступним чином (рис.1.1).



Рис. 1.1. Основоположні завдання фінансового контролю в системі державного управління

Джерело: сформовано на основі [40].

Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України [13] та Положення «Про Міністерство фінансів України» [50] саме Міністерство фінансів України є установою, яка відповідальна за формування і реалізацію державної політики в сфері державного внутрішнього фінансового контролю, а також за організаційно-методологічні засади його організації. «Державний контроль, аби забезпечити високу якість функціонування системи публічного управління, повинен забезпечувати всеосяжний та конкретний нагляд за відповідними процесами прийняття та реалізації державно-управлінських рішень, які забезпечують сталий розвиток життєдіяльності суспільства» [69]. Виходячи з вищенаведеного, можна виокремити місце державного фінансового контролю в системі фінансових відносин, враховуючи функціональну складову сфери державного управління (рис. 1.2).

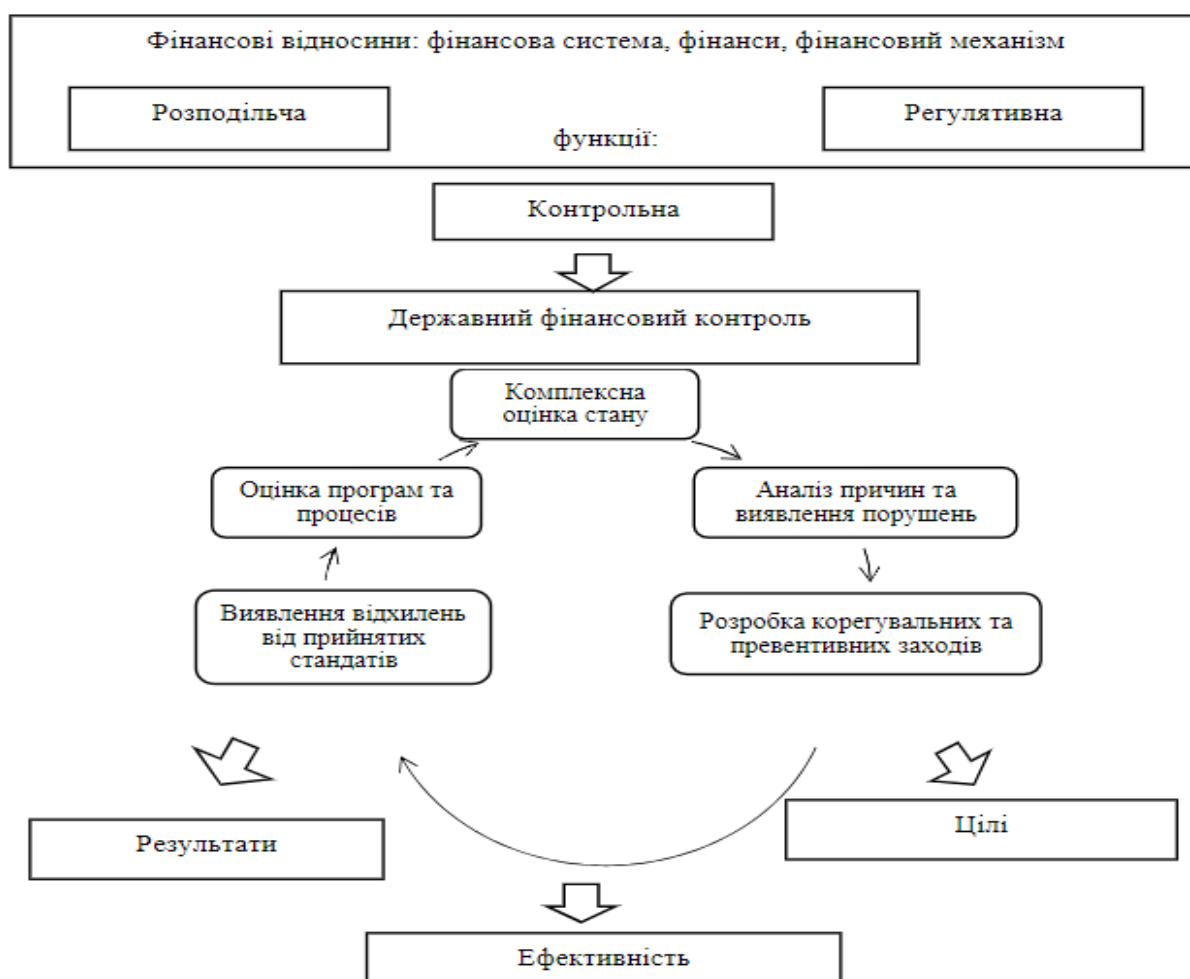


Рис. 1.2. Місце державного фінансового контролю у фінансовій системі
Джерело: [33].

У загальному значенні націленість системи державного фінансового контролю полягає у збільшенні темпів економічного розвитку, зростанні бюджетних доходів, забезпеченні сталості розвитку фінансової системи тощо.

За словами М. Русіної та Б. С. Шулюка, «державний фінансовий контроль охоплює не тільки державний сектор економіки, а й поширюється на суб'єктів господарювання всіх форм власності, головним чином шляхом перевірки дотримання ними податкового законодавства, цільового використання субсидій, дотацій, бюджетних кредитів, а також виконання державних і муніципальних замовлень, ефективності надання і законності використання податкових пільг. Державний фінансовий контроль посідає важливе місце в управлінській діяльності держави, основним призначенням якого є зміцнення фінансово-бюджетної дисципліни та запобігання вчиненню зловживань в процесі руху коштів різних державних централізованих і децентралізованих фондів, фінансових інституцій та підприємницьких структур» [23].

Водночас, слушною в даному контексті є думка А. Колпакової, яка стверджує, що «отримання даних про результат вимагає знання конкретного змісту діяльності певного контролюючого органу, реакції на його дії суб'єкта контролю, змін, що відбуваються під впливом контролю в управлінській діяльності. Неможливо зробити висновки про результати контролю без виявлення практичних результатів, які він надав у результаті діяльності. Для управлінської діяльності облік наслідків контролю необхідний тому, що ефективність державного фінансового контролю виражає досягнення не будь-якого позитивного результату, а тільки того ефекту, що є наслідком контрольних заходів» [33].

На думку Л. В. Дікань, О. В. Кожушко, Т. О. Кривцової, «якщо контрольним органом виявлено недоліки чи порушення, з'ясувано винних осіб, наслідки порушень, він має не тільки прийняти заходи до цих винних осіб, але, в першу чергу, встановити шляхи і способи поліпшення роботи

об'єкта контролю, визначити осіб, що будуть відповідальні за усунування виявлених недоліків або порушень та встановити для встановлених заходів певний термін виконання та надалі здійснити оцінку їх виконання» [59].

Погоджуємося із твердженням, що «слід пам'ятати, що результати державного фінансового контролю будуть неточними, якщо не враховувати витрати на проведення контрольних заходів, тривалість здійснення перевірок, чисельність контролюючого персоналу тощо. Так, витрати на проведення контролю можуть змінюватись від змісту та обсягу витрат і повинні порівнюватися з отриманими результатами від проведених заходів. Міра ефективності державного фінансового контролю тим вищий, чим менше зусиль і коштів витрачається на досягнення позитивного результату» [33].

Ми вважаємо, що головними джерелами забезпечення належного рівня ефективності державного фінансового контролю виступають:

- 1) зростання обсягів бюджетних надходжень, економія бюджетних ресурсів внаслідок здійснення контрольних процедур державного фінансового контролю;

- 2) зниження рівня операційних витрат, а також інших видів ресурсів на функціонування системи державного фінансового контролю (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Джерелами забезпечення та фактори удосконалення системи державного фінансового контролю

Джерело: складено автором на основі [69].

Використовуючи представлений підхід, метою оцінювання ефективності процедур державного фінансового контролю має стати визначення міри відповідності досягнутих результатів окресленим цілям на основі врахування понесених витрат (часових, трудових, матеріальних та грошових тощо). Слід зазначити, що «ефективність державного фінансового контролю може бути забезпечена тільки за умови встановлення чіткої відповідальності. Таке твердження може бути розглянуто за такими аспектами: 1. Відповідальність органів контролю, що виражається у трьох

взаємопов'язаних областях: фінансовій, організаційній та соціальній; 2. Відповідальність об'єктів контролю (відповідальність за точне і неухильне дотримання бюджетного законодавства при здійсненні фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю, яку несуть, згідно законодавчих норм, відповідні посадові особи об'єктів контролю (кримінальну, фінансову, дисциплінарну, адміністративну); 3. Відповідальність третьої сторони (включаючи тих, які несуть відповідальність, тобто володіють виконавчими повноваженнями, зокрема державних органів)» [72].

Згідно з положеннями Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022 - 2025 роки, а також плану заходів щодо її реалізації в частині забезпечення зовнішнього фінансового контролю, з'ясована необхідність ролі та збільшення ефективності роботи Рахункової Палати України [55], в якості дієвого інструменту незалежного контролю за раціональністю використання державних ресурсів:

1. Розробка Стратегічного плану розвитку Рахункової Палати України з метою реалізації розширеного мандату.
2. Зміцнення ефективності аудиту у відповідності до міжнародних стандартів.
3. Збільшення обсягу моніторингу за виконанням рекомендацій відповідно до результатів аудиту.
4. Посилення співпраці і координації між Рахунковою Палатою України і Верховною Радою України.

Отже, слід зазначити, що в сучасних складних умовах функціональним завданням державного фінансового контролю виступає забезпечення дотримання законності і приведення у відповідність адміністративних відносин до визначених нормативних рамок, які визначають ефективність контрольних процедур. В зазначений спосіб державний фінансовий контроль як специфічний механізм діяльності державних органів влади в сфері забезпечення фінансової законності, ґрунтуючись на структурному нагляді за

дотриманням законодавства, забезпечує стабільність розвитку і функціонування системи державного управління.

1.3 Державний аудит в системі державного фінансового контролю і його ефективність

Довіра суспільства до влади в будь-якій країні виступає невід'ємною складовою стабільності держави в цілому. Втім слушно постає питання: де гарантія того, що грошові ресурси, надані в розпорядження державної влади, використовуються раціонально і економно, і, зокрема, на правових підставах? З цією метою законодавча влада має забезпечити на належному рівні надійний, всеохоплюючий та незалежний, як від органів виконавчої влади, так і від певних суб'єктів, державний фінансовий контроль, який має бути реалізований через ефективні форми контрольних процедур. Однією із зазначених процедур в системі фінансового контролю є аудит, що націлений на виявлення відхилень від затверджених правил та стандартів задля ухвалення необхідних коригувальних заходів, а також запровадження заходів щодо запобігання виникненню таких порушень.

Фінансовий контроль багаторівневий та багатосторонній, оскільки державна фінансова система включає всі види грошових фондів, що створюються і розподіляються як на державному та регіональному рівнях, так і на рівні визначених суб'єктів господарювання. Загалом, контроль - це невід'ємна складова будь-якої діяльності. В Лімській декларації керівних принципів контролю зазначено наступне визначення: «...контроль не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якого є розкриття відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти коригуючі заходи, в окремих випадках притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну

шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скорочення таких порушень в майбутньому» [38].

Н. Завалко, О.Паніна, В.Ковальов, Ф.Жакевич, К.Лебедев зазначають, що «на сучасному етапі однією із реальних загроз для фінансової системи є зростання кількості та обсягу порушень у сфері використання державних фінансових ресурсів, що часто стосується і діяльності тих державних контролерів, що покликані запобігати нераціональному використанню коштів платників податків. Така ситуація вимагає зміни підходів до організації фінансового контролю з боку держави у напрямі уникнення дублювання повноважень контролюючих органів, розкриття фінансових махінацій, посилення фінансової дисципліни, що у результаті має сприяти зростання рівня фінансової безпеки країни» [10].

За ствердженням О. Натарової, «державний контроль є обов'язковою функцією управління державними коштами, невід'ємною складовою регулюючої системи, завдання якої полягає в тому, щоб розкривати відхилення від прийнятих стандартів і порушення принципів законності, підвищувати ефективність та економію державних коштів. Тож контроль повинен виявляти ці проблеми на максимально ранній стадії для їх виправлення, притягнення винних до відповідальності, забезпечення відшкодування втрат і вжиття заходів щодо недопущення таких порушень у майбутньому. Ефективність реформування та розвитку економіки, а також обґрунтованість фінансовоекономічної політики держави багато у чому залежить від якості інформації, яка виходить від органів державного фінансового контролю. З огляду на це перед суспільством постала необхідність створення ефективної системи державного фінансового контролю, яка б ґрунтувалася на принципах незалежності, прозорості, публічної діяльності суб'єктів державного сектору та гарантувала раціональне використання фінансових ресурсів» [42].

М. Алієв та ін. досліджують проблему оцінювання визначених функцій зовнішнього і внутрішнього рівнів державного фінансового контролю, наголошуючи на наявності проблематики їх недостатньої диференціації в межах правового поля, що, в свою чергу, обумовлює дублювання функцій контролюючих органів, зменшення ефективності їх повноважень, а також збільшення адміністративного тиску на суб'єктів контролю [2].

На основі результатів оцінювання вітчизняних та зарубіжних праць, науковці В.Ф. Піхоцький, В.В. Рисін і А.М. Любенко [46] виокремлюють такі «види контролю, як:

- внутрішньогосподарський контроль, який здійснюється фінансово-економічними підрозділами і ревізійними комісіями підприємств, організацій. Внутрішніми нормативно-правовими актами визначається статус цих органів, які контролюють правомірність здійснення тих чи інших операцій, а також здійснюють контроль ефективності і доцільності витрат, в тому числі в інвестиційні проекти, а також оцінку і контроль фінансового стану підприємства;

- громадський контроль, що реалізується за допомогою громадських інститутів і на основі законів, які зобов'язують владу надавати інформацію суспільству, а також без посередництва спеціальних державних органів;

- позавідомчий державний фінансовий контроль — контроль, який здійснюється державними органами на підприємствах, в організаціях та установах незалежно від їх відомчої належності та організаційно-правових форм.

В сучасних умовах найбільш ефективною формою зовнішнього фінансового контролю є аудит, здійснюваний незалежними дипломованими фахівцями, які не працюють в організації (компанії), в якій проводять сам аудит. Поряд з цим, значення аудиту як однієї з форм економічного контролю неухильно зростає, що перш за все обумовлено його практичною необхідністю. У зарубіжних країнах організація і проведення аудиту в

державному секторі тривалий час ґрунтуються на єдиних національних стандартах та регулюються спеціально створеним органом державної влади.

Група науковців під керівництвом Р. Роудла, досліджуючи проблематику впливу зовнішнього аудиту на суб'єктів публічного сектору на прикладі 118 установ Естонії, зазначає, що аудит результатів діяльності є корисним, навіть в тому випадку, коли він обумовляє суттєвих змін у політиці або організаційній структурі суб'єктів публічного сектору. «Внутрішні чинники процесу аудиту, такі як сприйняття досвіду аудиторів, їх відкритість до діалогу, якість аудиторського висновку, меншою мірою зумовлюють адаптацію змін підприємствами та організаціями, на яких проводиться аудит. Натомість зовнішні чинники політичного характеру та увага з боку мас-медіа можуть зробити процес адаптації змін у діяльності підприємств публічного сектора більш прогресивним» [9].

Дослідження Г. Саренса, М. Абдулмохамадді та Р. Ленса спрямоване на активну роль внутрішнього аудиту в процесі корпоративному управлінні зважаючи на застосування планування аудиту, функціонування системи забезпечення якості і програм модернізації, а також долученість комітетів аудиту до формування плану аудиту. «Потреба в ефективному внутрішньому аудиті підтверджується варіацією таких показників як лістинг фондових бірж, розміри фірм тощо. Важливе значення також має кваліфікація та досвід осіб, відповідальних за проведення аудиту» [8]. Результати цих досліджень дозволяють констатувати, що і щодо організації державного аудиту всі перераховані фактори будуть відігравати суттєве значення. Особливо слід звернути увагу на використання зважених на ризик підходів, оцінювання якості і забезпечення відповідної кваліфікації аудиторів.

Науковці Х. Ліян, Б. Рен та С. Сун досліджують механізми державного контролю суб'єктів державної форми власності в процесі глобалізації різних економік перехідного типу. Вони виокремлюють два види державного контролю - державний контроль власності, а також контроль політичних

зв'язків управлінців. Зазначені види державного контролю здійснюють суттєвий вплив на процес глобалізації установ державної форми власності, хоча рівень такого впливу може бути різним в залежності від характеру проведених реформ, а також темпів глобалізації [7].

А. Карі та Д. Байзаков зазначають, що «в кризових умовах управління обмеженим обсягом фінансових ресурсів має доволі важливе значення, причому державний аудит є одним із інструментів такого управління. Автори доводять необхідність розгляду оцінки якості як обов'язкового елементу системи державного аудиту» [5].

В цілому внутрішній аудит можна визначити як організовану в межах суб'єкта економіки в інтересах його власників, а також унормовану його внутрішньою документацією систему контролю щодо дотримання належного порядку ведення бухгалтерського обліку і подання фінансової звітності. Внутрішній аудит здійснюють аудиторі, які працюють безпосередньо в певній установі. В тому випадку, коли невеликі організації в штаті не мають співробітників - аудиторів, то внутрішній аудит здійснює ревізійна комісія або ж аудиторська компанія на підставі договору на проведення внутрішнього аудиту.

Водночас, зовнішній аудит реалізується на контрактних засадах незалежними аудиторськими компаніями або ж індивідуальними аудиторами з метою формування об'єктивного комплексного оцінювання достовірності бухгалтерського обліку і звітності, а також надання консультаційних послуг менеджменту організації.

Систематизація основних характеристик внутрішнього та зовнішнього аудиту за низкою критеріїв представлена в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика зовнішнього і внутрішнього аудиту

<i>Критерій</i>	<i>Зовнішній аудит</i>	<i>Внутрішній аудит</i>
Мета	Підтвердження достовірності звітності	Підвищення ефективності діяльності, контроль за фінансово-господарської діяльністю
Регулювання	Закон, стандарти аудиту	Стандарти аудиту, локальні нормативні акти
Засоби	Визначаються національними стандартами аудиту	Вибираються самостійно
Постановка завдань	Програма аудиту	Визначається керівництвом виходячи з потреб управління
Обсяг робіт	Період, за який здійснюється аудит	Положення комісії, відділу, посадова інструкція
Статус суб'єкта, що здійснює аудит	Вищий орган фінансового контролю	Працівник організації незалежність обмежена
Організація роботи	Визначається аудитором самостійно, на основі стандартів аудиту	Виконання завдань керівництва
Користувачі	Внутрішні і зовнішні	Внутрішні
Об'єкт перевірки	Фінансова звітність	Системи управління, операційні процеси, фінансова звітність, фінансово-господарська діяльність в цілому
Періодичність	Ініціативний аудит – в будь-який час, обов'язковий – по закінченні звітного року	За внутрішнім графіком організації
Форми і методи	Визначаються самостійно на основі стандартів аудиту	Визначаються самостійно на основі локальних актів, стандартів аудиту
Звітність	Висновок, вимоги до якого визначаються законом і національними стандартами	За формою, визначеною локальними актами
Відповідальність	Перед державою, відповідно до законодавства	Перед керівництвом за виконання своїх обов'язків

Джерело: [46].

Також необхідно виокремити специфічні характеристики зовнішнього і внутрішнього аудиту, особливості щодо мети і завдань, що може стати фундаментом для формування класифікації державного аудиту. На основі розгляду теоретичних аспектів проблематики класифікації державного аудиту як елемента державного фінансового контролю і оцінки наявних міркувань

щодо класифікації державного аудиту створений методичний підхід, який адаптований до специфічних рис реалізації аудиту в Україні (рис. 1.4.).



Рис. 1.4 Класифікація державного аудиту як складової державного фінансового контролю

Джерело: [46].

Отже, зазначений підхід передбачає виділення двох видів державного аудиту (внутрішнього і зовнішнього), а також різних форм державного аудиту, які можна об'єднати у три групи (це фінансовий аудит, аудит ефективності і операційний аудит). Водночас, об'єктами фінансового аудиту виступають суб'єкти господарської діяльності, бюджетні установи, а також суб'єкти державної і комунальної форми власності. В свою чергу, аудит ефективності має бути спрямований на оцінювання виконання місцевих бюджетів і

визначених програм розвитку, а операційний аудит націлений на перевірку певних господарських операцій.

Беззаперечно, що іншими об'єктами аналізу діяльності і визначення рівня ефективності органів державного фінансового контролю та аудиту мають бути результати діяльності і ті переваги, які отримують громадяни від діяльності державних інституцій контролю. Наприклад, головними критеріями оцінювання діяльності контрольного управління Конгресу США (GAO) виступають співвідношення економічних вигод, які може отримати держава за результатами його роботи до витрачання ресурсів, що виділяються на утримання даної установи. Зокрема, відповідно до результатів роботи GAO у 2017 році США отримали 73 млрд. доларів США економічних вигід [3]. Здебільшого, це кошти, що були повернуті до відповідних бюджетів, а також попереджені нераціональні витрати державних коштів. Ще одним суттєвим критерієм оцінювання ефективності державних аудитів виступає співвідношення кількості сформованих пропозицій за результатами аудиту до кількості врахованих з них, що виснажатиме рівень врахування пропозицій, та, відповідно, може демонструвати якість таких пропозицій та їх реальність для врахування.

Висновки до розділу 1

Спираючись на результати I розділу кваліфікаційної роботи, можна сформулювати наступні висновки. Сучасні складні військові умови економічного розвитку та розвитку суспільства загалом обумовлюють і жорсткі вимоги до забезпечення ефективності вирішення завдань управління в різних сферах державного життя, в тому числі і в тих, що пов'язані із реалізацією контрольних процедур за використанням фінансових та матеріальних ресурсів. Саме для того, щоб процес управління суспільними процесами був ефективним, необхідно, в першу чергу, забезпечити послідовне вирішення

питань, які стосуються планування діяльності, організації роботи, її координування, аналізу отриманих результатів та контролем. Завершальною стадією будь-якої діяльності виступає контроль.

Головне функціональне призначення фінансового контролю в межах системи державного управління полягає у виключенні нецільового та нерезультативного використання ресурсів, перевірці дотримання законності при здійсненні операцій, визначенні рівня обґрунтованості та ефективності при прийнятті управлінських рішень, а також ступеня їх реалізації, виявленні відхилень від затверджених стандартів, а також розробленні заходів, які можуть покращити фінансовий стан конкретних суб'єктів. Фінансово-бюджетна дисципліна в якості обов'язкового для усіх суб'єктів порядку ведення фінансово-господарської діяльності потребує конкретного дотримання законодавчих правил, неухильного дотримання трудової, контрактної, розрахункової, а також платіжної дисципліни. Водночас, функціонування державного фінансового контролю як визначального елемента системи державного управління має відповідати новим векторам соціально-економічного розвитку країни. Побудована впродовж останніх років система державного фінансового контролю була націлена на покращення фінансової дисципліни в державі. Однак в умовах сьогодення це є недостатнім. Орієнтування організації вітчизняного бюджетного процесу на принципи результативності бюджетних витрат потребує від контролюючих та наглядових інституцій формування адекватних механізмів фінансового контролю, які дозволяють визначати рівень досягнення планових результатів соціально-економічного розвитку і, в такий спосіб, надавати оцінку ефективності діяльності органів виконавчої влади щодо використання державних коштів. Ефективність фінансового контролю виступає одним з визначальних факторів фінансово-економічної стійкості та соціальної стабільності країни, її економічної безпеки, добробуту громадян тощо.

Проведений аналіз наукових напрацювань щодо визначення сутності державного фінансового контролю дозволяє стверджувати, що, незважаючи на значну неоднозначність трактування, науковці визначають його: а) як одну з найбільш визначальних функцій управління сукупністю суспільних фінансових ресурсів; б) як постійну систематичну діяльність органів державної влади та управління. Беззаперечно, зазначений поділ є формальним, та обидва аспекти розглядаються в діалектичній єдності, і це дозволяє досліджувати державний фінансовий контроль в контексті системного підходу. Втім, саме державний фінансовий аудит виступає елементом системи фінансового контролю та дієвим інструментом державного контролю; його треба визначати як один з видів управлінської діяльності, а також самостійну функцію управління, що має чітку орієнтацію, певний зміст та специфічні механізми його організації.

Якщо говорити про фінансово-бюджетну сферу, то фінансовий аудит є дієвою формою контролю, що здійснює вплив на суспільні відносини, які виникають в процесі створення, розподілу та використання визначених фондів грошових коштів. Необхідність функціонування державного фінансового аудиту з'являється тоді, коли відбувається рух грошових ресурсів в системі публічних фінансів, адже контроль за законним та раціональним використанням фінансових та матеріальних ресурсів визначається одним з найважливіших завдань управлінської діяльності. Відповідно, тільки ефективний і дієвий фінансовий аудит, визначений таким за певними параметрами, сприяє удосконаленню державного устрою, забезпеченню соціальної стабільності та економічної безпеки тощо.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1 Аналіз проведення державного фінансового контролю в сфері публічних закупівель за 2018-2022 рр.

Важливість і відповідальність здійснення публічних закупівель у сучасній національній економіці дуже великі. Зазначене можна пояснити дуже великим грошовим виміром державних закупівель, які наразі складають до 20 % ВВП України [26]. Крім того, виконання контрагентських функцій для державних потреб, особливо військових потреб в останні часи стають все більш привабливими для представників бізнесу. Так, якщо в 2015 році в системі було зареєстровано 174 тис. учасників електронних закупівель ProZorro, які були суб'єктами 300 різних видів діяльності, то в 2021 році кількість учасників зросла до 266,2 тисяч [31].

Основним завданням функціонування системи публічних закупівель виступає задоволення потреб суспільства в товарах, роботах та послугах, а також утримання і поточне фінансування бюджетних установ на основі організаційної, соціальної та економічної ефективності. Водночас, Хомутенко В.П. і Хомутенко А.В. зазначають, що «при здійсненні закупівельних процедур нерідко виникають випадки: невідхилення замовником тендерної пропозиції учасника, яка не відповідала умовам тендерної документації; недотримання порядку визначення предмета закупівлі; придбання товарів, робіт і послуг до/без проведення процедур закупівель/спрощених закупівель відповідно до вимог закону; укладення з учасником, який став переможцем процедури закупівлі, договору про закупівлю, умови якого не відповідають вимогам тендерної документації та/або тендерної пропозиції переможця процедури закупівлі; порушення при складанні тендерної документації; проведення

переговорної процедури за відсутності визначених підстав; укладення договорів, які передбачають оплату замовником товарів, робіт і послуг до/без проведення процедур закупівель/спрощених закупівель, визначених законом та порушення інших вимог закону про публічні закупівлі. З метою мінімізації таких негативних проявів виникає об'єктивна необхідність здійснення контролю в сфері публічних закупівель з боку держави, який дозволить забезпечити законне, ефективне та економне використання державних (місцевих) фінансових ресурсів й сприятиме попередженню, виявленню та усуненню порушень фінансово-бюджетної дисципліни в сфері публічних закупівель» [74].

Державний фінансовий контроль в сфері публічних закупівель реалізується уповноваженими державними органами згідно із нормами Закону України «Про публічні закупівлі» [54] для забезпечення ефективного і транспарентного здійснення закупівель, формування конкурентного середовища у сфері публічних закупівель, попередження корупційним проявам у цій області, підтримки чесної і добросовісної конкуренції, а також ефективного використання бюджетних ресурсів. Згідно із діючим законодавства у сфері публічних закупівель уповноваженими суб'єктами фінансового контролю, як складової централізованого (позавідомчого) державного фінансового контролю, виступають Рахункова палата [58], Державна аудиторська служба України (далі – Держаудитслужба) [20] та Державна казначейська служба України [21]. Треба зауважити, що Держаудитслужба є центральною інституцією виконавчої влади, яка запроваджує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

Ефективність державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель є доволі складним поняттям, яке характеризується різноманітними критеріями, а також оцінюється за допомогою низки показників. Так, критеріями оцінювання ефективності державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель виступає його результативність, якість і дієвість,

що можна визначити мірою реалізації цілей контролю і можливостями впливу органів Держаудитслужби на всіх суб'єктів процесу закупівель. В зазначеному контексті їх кількісний вираз має бути представлений у вигляді обсягів виявлених порушень і попереджень щодо порушень нормативних документів про публічні закупівлі, ухвалених управлінських рішень, переданих до судових органів адміністративних протоколів відповідно до результатів контрольних заходів з боку Держаудитслужби.

В таблиці 2.1 представлені результати аналізу показників ефективності державного фінансового контролю в сфері публічних закупівель за період 2018 – 2022 роки, проведеного органами Держаудитслужби.

Таблиця 2.1

Аналіз показників ефективності контролю в сфері публічних закупівель органів Держаудитслужби за 2018 – 2022 рр.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022
1. Обсяг охоплених контролем закупівель, млн. грн.	78587,3	186945,4	228507	293495	244927
<i>Приріст, %</i>		137,88	22,23	28,44	-16,55
2. Виявлено порушень законодавства в сфері закупівель, млн.грн.	929,3	75275,1	152590	163174	135145
<i>Приріст, %</i>		8000,19	102,71	6,94	-17,18
3. Коефіцієнт результативності	0,01	0,4	0,67	0,56	0,55
<i>Приріст, %</i>		3900,00	67,5	-16,42	-1,79
4. Обсяг попереджених Держаудитслужбою порушень, млн. грн.	20	16801,3	13433,8	12891,6	13865,1
<i>Приріст, %</i>		83906,5	-20,04	-4,04	7,55
5. Коефіцієнт дієвості контрольних заходів	0,02	0,22	0,09	0,08	0,1
<i>Приріст, %</i>		1000,00	-59,09	-11,11	25,00
6. Кількість проведених контрольних заходів, од.	93	118	122	528	413
<i>Приріст, %</i>		26,88	3,39	332,79	-21,78
7. Коефіцієнт якості контрольних заходів	0,06	0,89	0,84	0,76	0,66
<i>Приріст, %</i>		1383,33	-5,62	-9,52	-13,16
8. Направлено Держаудитслужбою до суду протоколів про адміністративні порушення, од.	333	941	1310	1032	382
<i>Приріст, %</i>		182,58	39,21	-21,22	-62,98

9. Прийнято Держаудитслужбою управлінських рішень за результатами контрольних заходів, од.	1209	890	1014	801	384
<i>Приріст, %</i>		-26,39	13,93	-21,01	-52,06

Джерело: побудовано автором на основі [20].

Треба зауважити, що державний фінансовий контроль в сфері публічних закупівель реалізується органами Держаудитслужби через здійснення моніторингу, перевірок, а також інспектування у формі ревізії. Кожній окремій формі державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель притаманні певні характерні особливості (за періодом процесу, за підставами для здійснення, за джерелами інформації, за термінами проведення, за алгоритмом дій щодо їх виконання, за формами оформлення результатів тощо). Водночас, їх реалізація унормована різними законодавчими документами. Так, моніторинг закупівель відбувається на основі положень Закону України «Про публічні закупівлі» і Порядку здійснення моніторингу закупівель органами державного фінансового контролю [49]. Основним критерієм вибору органами Держаудитслужби форми контролю в сфері публічних закупівель виступає їх ефективність.

Однією з основних форм державного фінансового контролю Держаудитслужби в сфері публічних закупівель є інспектування, зміст якого реалізується в процедурах документальної та фактичної перевірки суб'єктів сфери публічних закупівель, і який здійснюється у формі ревізії, що має забезпечувати викриття фактів порушення законодавства щодо публічних закупівель, виявлення відповідальних осіб, винних у їх допущенні. Інспектування публічних закупівель проводиться органами Держаудитслужби з 2013 року шляхом ревізії визначеного комплексу або ж певних аспектів фінансово-господарської діяльності господарських суб'єктів публічного сектору економіки, зокрема і тих суб'єктів, в статутному фонді яких 50 і більше відсотків акцій (часток) належать державі, а також на підприємствах, в

установах та організаціях, що виступають суб'єктами процесу закупівель, як окреме завдання в межах програм відповідних контрольних заходів.

Як видно з таблиці 2.2, впродовж 2018-2022 рр. обсяг охоплених ревізією закупівель складав 278997,2 млн.грн. або ж 27,0% загального обсягу охоплених державним фінансовим контролем процедур закупівель. Було виявлено 1440 випадків порушень вимог законодавства у сфері публічних закупівель загальною сумою 33029,7 млн.грн. або ж 6,38% від загальної суми виявлених порушень в результаті контрольних заходів органів Держаудитслужби. Водночас, враховуючи те, що більшість ревізій закупівель здійснювалися вже після виконання умов контрактів щодо публічних закупівель, дієвість такої форми урядового фінансового контролю є доволі незначною. Треба відзначити, що найвищий показник результативності ревізій закупівель Держаудитслужбою продемонстровано у 2022 року – більше 73% від проведених контрольних заходів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз звітності Держаудитслужби щодо ревізії закупівель за 2018-2022 рр.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022
1.Обсяг охоплених ревізією закупівель, млн. грн.	71626,5	103735,9	50262,9	26692,9	26679,0
2.Виявлено ревізією порушень законодавства в сфері закупівель, млн.грн.	776,7	3379,2	3880,3	5687,8	19603,7
3.Коефіцієнт результативності ревізією закупівель (п.2/п.1)	0,01	0,03	0,08	0,21	0,73
4.Обсяг попереджених ревізією закупівель порушень, млн. грн.	1,5	20,4	0	0	0,6
5.Коефіцієнт дієвості ревізії закупівель (п.4/п.2)	0,00	0,00	0	0	0,00
6.Кількість проведених ревізій певного комплексу або окремих питань фінансовогосподарської діяльності (всього), од.	1392	1392	917	1024	347
7.Кількість виявлених ревізією закупівель порушень, од.	40	686	371	212	131
8.Коефіцієнт якості ревізії закупівель	0,03	0,49	0,40	0,21	0,38

Джерело: побудовано автором на основі [20].

Необхідно зауважити, що моніторинг закупівель, який відбувається відповідно до повноважень органів Держаудитслужби, був запроваджений з листопада 2018 року з метою виконання вимог Закону України «Про публічні закупівлі» [54]. «Моніторинг закупівель являє собою аналіз дотримання замовником законодавства в сфері публічних закупівель під час проведення процедури закупівлі, укладення та протягом дії договору про закупівлю з метою запобігання порушенням законодавства в сфері публічних закупівель та забезпечення оперативного вжиття заходів, шляхом відміни торгів або розірвання договору та прийняття управлінських рішень. В обґрунтуванні підстав для початку моніторингу зазначаються ознаки порушення законодавства в сфері публічних закупівель. Наприклад, неоприлюднення договору про закупівлю, порушення строків оприлюднення річного плану, уникнення процедури відкритих торгів тощо. Отже, предметом моніторингу можуть бути всі дії замовника, здійснені ним під час проведення процедури закупівлі з моменту оголошення й аж до кінця дії договору» [74]. Моніторинг закупівель підрозділами Держаудитслужби відбувається згідно з результатами автоматичних ризик-індикаторів, на підставі звернень органів державної влади і місцевого самоврядування; за повідомленнями, які надходять від засобів масової інформації та громадських організацій. Органи Держаудитслужби проводять моніторинг у онлайн-форматі через ресурси системи Prozorro. Так само, через Prozorro аудиторі контактують з замовниками, на основі забезпечення доступу всіх зацікавлених осіб до змісту питань аудиторів та відповідей замовників, а також ознайомлення з висновками моніторингу, що сприяє мінімізації корупційних ризиків. Моніторинг закупівель представляє собою попередній контроль в сфері державних закупівель, який відбувається, як правило, на етапі тендерних процедур замовника задля попередження порушень норм бюджетного законодавства і законодавства про закупівлі об'єктами державного фінансового контролю.

З таблиці 2.3 видно, що впродовж 2018-2022 рр. органами Держаудитслужби було проведено 33710 заходів із загальним обсягом охоплених моніторингом закупівель в розмірі 730533,5 млн.грн., що складає 70,8 % від загального обсягу охоплених контрольними заходами процедур закупівель суб'єктів господарювання (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз звітності Держаудитслужби щодо моніторингу закупівель за
2018-2022 рр.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022
1.Обсяг охоплених моніторингом процедур закупівель, млн. грн.	6656,4	82531,1	178123	247430	215793
2.Виявлено моніторингом порушень законодавства в сфері закупівель, млн.грн.	452,6	71802,2	148705	145166	114734
3.Коефіцієнт результативності моніторингу закупівель (п.2/п.1)	0,07	0,87	0,83	0,59	0,53
4.Обсяг попереджених моніторингом порушень, млн. грн.	51,0	16763,8	13411,8	12885,8	13529,1
5.Коефіцієнт дієвості моніторингу закупівель (п.4/п.2)	0,11	0,23	0,09	0,089	0,12
6.Кількість проведених моніторинрів закупівель, од.	109	8768	9693	10485	9655
7.Кількість виявлених моніторингом порушень, од.	53	8308	8668	8246	6494
8.Коефіцієнт якості моніторингу закупівель (п.7/п.6)	0,49	0,95	0,89	0,79	0,67

Джерело: побудовано автором на основі [20].

Як свідчать дані щодо результатів здійснення Держаудитслужбою моніторингу закупівель за 2018-2022 рр., було виявлено порушень загальною кількістю 31769 випадків, або ж 94 % від загальної кількості здійснених контрольних заходів, і це демонструє високий рівень якості проведеного моніторингу. Загальна сума порушень, викритих за результатами моніторингу закупівель, складає 480859,8 млн.грн., і це - 65,8% загального обсягу охоплених моніторингом закупівель. Зазначене свідчить про високий рівень результативності процедур моніторингу закупівель.

Порушення, що визначаються моніторингом закупівель, здебільшого викликані невідповідністю тендерної документації замовника нормам Закону про публічні закупівлі. Завдяки використанню методики визначення автоматичних індикаторів ризиків і порядку застосування [51] в процесі здійснення Держаудитслужбою моніторингу закупівель було попереджено 23% порушень через скасування результатів 2577 торгів загальною сумою 14607,7 млн.грн. та визнання недійсними 873 договорів загальною сумою 2156,1 млн.грн.

2.2 Аналіз результатів діяльності Державної аудиторської служби України в 2023 році

Дійєвий і вкрай потрібний адміністративний інструмент, який застосовує держава для боротьби з фінансовими зловживаннями, має назву державний фінансовий аудит.

Незадовільний рівень методичного регулювання проведення державного фінансового аудиту як найбільш ефективної форми державного фінансового контролю, суттєво гальмує його розвиток в Україні, а також формує негативні наслідки для реалізації контрольних функції держави.

З огляду на зазначене, необхідним є врегулювання питань організації державного аудиту, аналіз головної проблематики його реалізації, а також розробка векторів модернізації практики його організації в умовах сьогодення.

Як зазначає Мельник К.П., «виникнення та розвиток державного аудиту у вітчизняній практиці зумовлено певними факторами, а саме:

- 1) необхідність збільшення ефективності державного фінансового контролю та покращення діяльності організацій, які використовують бюджетні ресурси;

2) складність системи формування бухгалтерської інформації та недостатність знань для самостійної перевірки щодо правильного ведення фінансового обліку;

3) необхідність впровадження менш фіскальної, але більше оперативної форми контролю, яка зможе контролювати рух та використання бюджетних коштів та майна» [41].

Треба зазначити, що не всі фахівці в сфері контролю однозначно позитивно ставляться до запровадження практики державного аудиту в практику діяльності інституцій державного фінансового контролю.

Окремі з них, зосереджуючи увагу на недосконалості вітчизняних нормативних актів, підтримують необхідність його запровадження в сферу контролю.

Зокрема, Круш В.Д., зазначає, що "створення ефективної системи державного фінансового контролю шляхом прийняття відповідного закону, який має базуватися на чітко сформульованій та погодженій концепції" [34, с.184].

Водночас, аудит державних фінансів автор класифікує як фінансовий аудит (правильності й відповідності) та аудит адміністративної діяльності (або відповідності, ефективності, результативності тощо).

Втім деяки фахівці категорично висловлюються проти такої форми контролю як в контексті нормативного забезпечення, так і в контексті методологічних задад його організації [68].

Місце державного фінансового аудиту в системі фінансового контролю представлено на рис. 2.1.



Рис. 2.1 Місце державного фінансового аудиту в системі фінансового контролю

Джерело: сформовано автором

Динаміка здійснення ревізійних перевірок органами Держаудитслужби за період 2020 рік – серпень 2023 року представлена на рис. 2.2.

Держаудитслужба України здійснює свою діяльність в стандартизованій формі [66]. Зокрема, протягом січня-серпня 2023 року здійснено 493 ревізії і 347 перевірок закупівель, впродовж яких було перевірено 799 підприємств, установ та організацій.

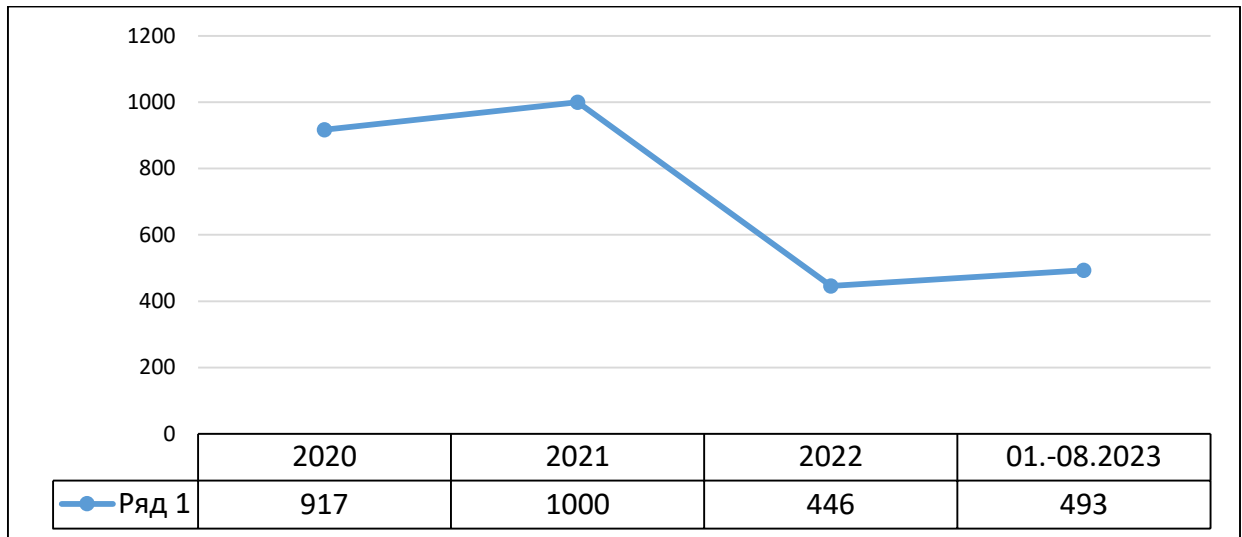


Рис. 2.2 Динаміка здійснення ревізійних перевірок органами Держаудитслужби за період 2020 рік – серпень 2023 року

Джерело: сформовано автором на основі [67].

За результатами оприлюдненої звітності, загальна сума виявлених фінансових порушень, які стали причиною втрат фінансових та матеріальних ресурсів, складає майже 208,5 млрд. грн. (близько 93,9 млрд.грн. за аналогічний період минулого року), з них коштів державного і місцевих бюджетів та бюджетних установ – понад 41,7 млрд. грн., в минулому році - близько 5,4 млрд. грн.).

Крім того, на 238 об'єктах контролю були виявлені факти недоотримання фінансових ресурсів загальною сумою більше 133,6 млрд. грн., що на 73,4 млрд. грн. більше, аніж за аналогічний період минулого року, в тому числі було недоотримано бюджетами всіх рівнів майже 36,8 млрд. грн.

Внаслідок реалізованих заходів державного фінансового контролю на 637 об'єктах були встановлені незаконні, нецільові витрати, а також недостачі ресурсів загальною сумою близько 74,8 млрд грн (понад 33,7 млрд. грн. – минулого року), в тому числі по операціях із бюджетними коштами – майже 4,9 млрд грн.

Сума виявлених на 615 об'єктах контролю незаконних витрат ресурсів складає близько 71,3 млрд. грн., а це на 37,7 млрд.грн. більше, ніж минулого

року, в тому числі по операціях із бюджетними коштами – майже 4,7 млрд грн. На 60 об'єктах контролю не за цільовим призначенням здійснено витрат державних ресурсів сумою більше 191,6 млн. грн., в тому числі майже 9,0 млн грн. - це кошти державного бюджету і більше 135,7 млн. грн. – кошти місцевих бюджетів.

Недостачі фінансових ресурсів були виявлені на 95 об'єктах контролю в загальній сумі понад 3,3 млрд грн (в минулому році - майже 25,6 млн грн).

Водночас, в результаті організованої органами Держаудитслужби роботи у січні-серпні 2023 року було відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 4,1 млрд. грн. (за аналогічний період минулого року близько 647,7 млн. грн.), з них більш 358,6 млн. грн. – за тими порушеннями, які були виявлені в минулих звітних періодах.

Крім того, було забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів загальною сумою більше 324,6 млн. грн. (в січні – серпні 2022 р. - близько 102,8 млн. грн.), що складає 0,2% від обсягу виявлених таких порушень, в тому числі до державного та місцевих бюджетів – більш 61,2 млн. грн., що на 6,5 млн.грн. більше, ніж минулого року.

В межах власних прав і повноважень органами Держаудитслужби за січень-серпень 2023 року було забезпечено відшкодування та поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів в загальній сумі близько 3,8 млрд. грн., що складає 5,1% від обсягу виявлених порушень (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Результати діяльності Держаудитслужби в 2023 році, млн.грн.

Джерело: сформовано автором на основі [67].

Особливу увагу Держаудитслужба та її територіальні органи приділяють персональній відповідальності порушників фінансово-бюджетної дисципліни (рис. 2.4.).

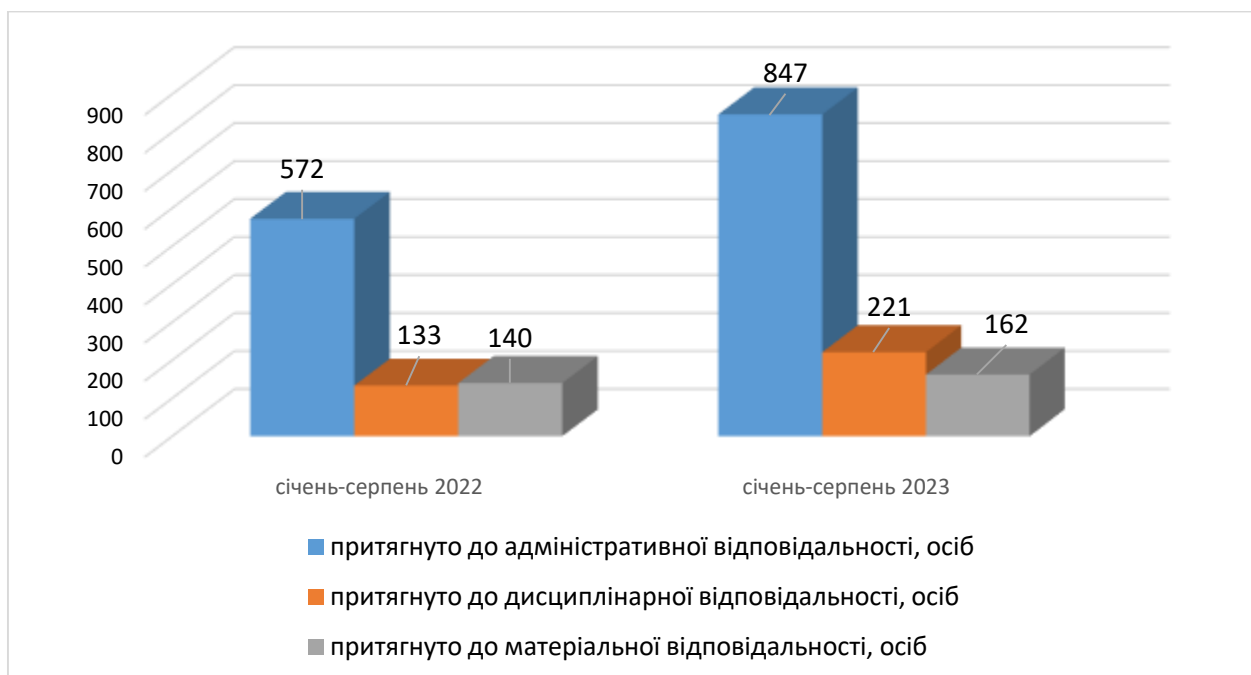


Рис. 2.4. Заходи щодо притягнення до відповідальності винних осіб за результатами роботи Держаудитслужби в 2023 році.

Джерело: сформовано автором на основі [67].

Так, за даними статистичних звітів Держаудитслужби в 2023 році за порушення фінансово - бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності загалом притягнуто на 275 посадових осіб більше, ніж за аналогічний період минулого року, також до дисциплінарної відповідальності – більше на 88 осіб, до матеріальної – більше на 22 особи. Крім того, за результатами проведених заходів державного фінансового контролю, якими виявлені порушення діючого законодавства, керівниками центральних та місцевих органів влади, а також підприємств, установ та організацій було прийнято 606 відповідних управлінських рішень, що на 370 більше, ніж в минулому році. Також, впродовж січня – серпня 2023 року було проведено 148 державних фінансових аудитів, а саме: 27 аудитів місцевих бюджетів, 25 аудитів виконання бюджетних програм, а також 96 аудитів діяльності суб'єктів господарювання. З початку звітного року державними фінансовими аудитами було охоплено фінансових та матеріальних ресурсів загальною сумою майже 347,2 млрд. грн., що на 208 млрд. грн. більше за минулий рік.

Результативність заходів з організації державного фінансового аудиту представлена на рис. 2.5.

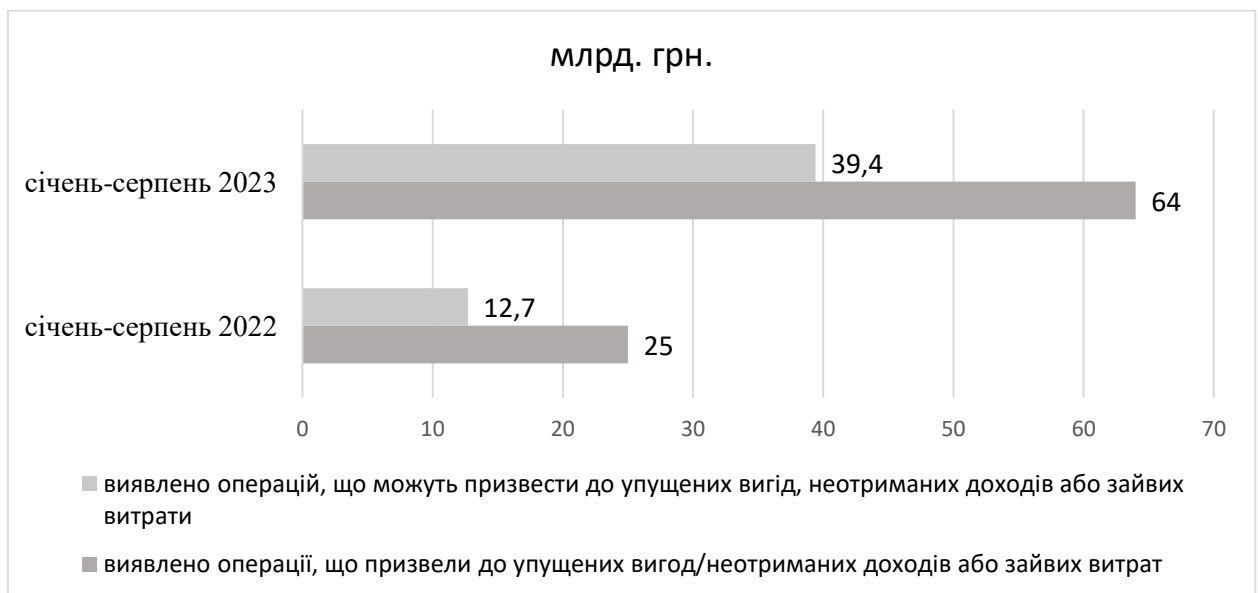


Рис. 2.5 Кількість виявлених фінансовим аудитом операцій, які призвели/можуть призвести до втрат, млрд.грн.

Джерело: сформовано автором на основі [67].

Отже, проведеними державними фінансовими аудитами було виявлено неефективних управлінських дій або ризикових операцій, які спричинили факти упущених вигод або неотриманих доходів, або непродуктивних (зайвих) витрат на загальну суму більше 64,0 млрд. грн., неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що можуть стати причиною упущених вигід/неотримані доходи або непродуктивних (зайвих) витрат на суму понад 39,4 млрд. грн. До того ж, було викрито факти порушень законодавства, які можуть спричинити втрати фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 88,5 млн. грн.

В результаті належного реагування об'єктів контролю на ті рекомендації, що сформовані державними аудиторами, впродовж січня – серпня 2022 року було упереджено втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій на суму понад 10,8 млрд. грн. Крім того, було відшкодовано відповідних втрат на суму більше 3,2 млрд. грн.

За результатами проведених державних фінансових аудитів було сформовано 1,5 тис. пропозицій, з яких 798 – прийняті до виконання. Підрозділами Держаудитслужби до правоохоронних органів за їх зверненням в звітному періоді було передано 89 аудиторських звітів, що стало підставою ініціювання 14 досудових розслідувань.

Отже, практика проведення заходів державного фінансового контролю свідчить про те, що найбільш розповсюдженими порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни залишаються наступні:

- нецільове витрачання коштів внаслідок оплати завищених обсягів та вартості товарів, робіт, послуг;
- неправомірне виділення бюджетних коштів певним суб'єктам через штучне завищення відповідних розрахунків;
- порушення вимог бюджетного законодавства щодо необхідності цільового використання бюджетних коштів;

– недотримання норм законів під час здійснення державних закупівель тощо.

2.3 Аналіз зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю

Неухильність дотримання євроінтеграційних векторів розвитку України обумовляє необхідність запровадження багаточисленних реформ у політичній, правовій, соціально-економічній, а також фінансовій сферах. Враховуючи те, що основою об'єднання європейських країн виступають економічні інтереси, питання контролю за публічними фінансами відіграють надзвичайно важливу роль. З огляду на багаточисленні приклади європейської інтеграції країн пострадянського простору, з метою вироблення рекомендацій щодо розвитку публічних фінансів та державного фінансового контролю необхідно застосовувати порівняльний аналіз та дослідити досвід європейських країн за даним напрямком.

За ствердженням О.М.Піхоцької і М.Р.Піхоцької, «домінування монетаристської теорії як такої, що найкраще відповідає цілям і цінностям колективної Європи призвело до того, що ефективність системи державного фінансового контролю фінансових потоків стала необхідною умовою виконання своїх функцій урядами європейських держав, а також зміцнювати ЄС і поширювати вплив наднаціонального об'єднання на світову геополітику. Система державного фінансового контролю, яка складається в певній державі, має свої характеристики, обумовлені історичними аспектами. У світовій практиці публічні органи фінансового контролю стали невіддільною частиною демократичного суспільства та обов'язковим елементом управління державними фінансами. Разом з тим, практика організації фінансового контролю іншими державами не може бути застосована в Україні без

урахування поточного стану нормативно-правового забезпечення та реалій суспільних відносин на нинішньому етапі» [44].

Дослідження європейського досвіду організації державного фінансового контролю для нашої держави має дуже вагоме значення, яке збільшуватимеся за умови детального осмислення цінностей, які покладені в основу того або іншого підходу.

Вивчаючи досвід країн ОЕСР щодо організації державного фінансового контролю, науковці зазначають, що «у європейській практиці сформувались наступні загальні принципи ефективності державного фінансового контролю:

1. Надання доступу до будь-якої актуальної інформації. Органи державного фінансового контролю потребують якісної інформації про фактичний стан і дії об'єкта контролю, право на безперешкодний вхід у приміщення, вилучення документів та опечатування об'єктів.

2. Послідовність, періодичність та комплексність. Постійний контроль державних фінансів дозволяє запобігти втраті фінансових ресурсів та їх нецільовому використанню. Забезпечення сталості, тобто постійної відповідності цілям державного фінансового контролю, вимагає забезпечення безперервної діяльності його органів, сталість і періодичність заходів контролю.

3. Вимога дотримання механізмів державного контролю з можливістю реалізації пріоритету. Найважливіші об'єкти, які мають найбільш істотний вплив на забезпечення заощаджень державних коштів, перевіряються в першу чергу.

4. Можливість адаптації фінансової системи контролю для розв'язання нових проблем, що виникають у зв'язку зі змінами внутрішніх та зовнішніх умов у державі.

5. Узгодженість і взаємодія контролю влади.

6. Економічна ефективність державного фінансування системи контролю.

7. Регламентация контрольной деятельности, начиная от планирования та заканчивая реализацией пропозиций за результатами контролю; стандартизация процессов и документации» [44].

«У развитых странах государственный финансовый контроль действует на международных принципах, которые написаны в Лимской декларации INTOSAI, международной организации высших аудиторских учреждений, одной из которых является EUROSAI – Европейская организация высших контрольных органов. Украина также является членом этой организации. Если исследовать прямо или опосредованно нормативные акты, которые относятся к организации финансового контроля, можно прийти к выводу, что развитые государства ориентируются на такие универсальные принципы, как гласность, независимость, компетентность и объективность» [17].

В Соединенных Штатах Америки высшим органом финансового контроля, который действует на федеральном уровне, выступает Главное контрольно-финансовое управление (U.S. GAO). Назначенная финансовая инстанция является независимой, незаполитической агентурой, которая подотчетна Конгрессу.

«Проверка документов та информации, а также ревизии являются основными формами контрольно-ревизионной деятельности Главного контрольно-финансового управления. Главное контрольно-финансовое управление также учитывает информацию, полученную по телефону горячей линии. При этом информатору гарантируется конфиденциальность как с помощью юридических средств, которые восстановлены в местных политиках Главного контрольно-финансового управления, так и техническими способами (шифрование каналов связи)» [19].

На взгляд специалистов, именно опыт Соединенных Штатов Америки является одним из лучших примеров организации финансового контроля. «У США благодаря действующему принципу разделения властей, высшие органы контроля существуют в каждой ветви государственной власти та обеспечивают баланс управления исполнительной власти та законодательной ветви власти» [1].

Республіка Австрія, як одна з країн-членів Європейського Союзу, характеризується стабільною економічною системою і демонструє сталий соціально-економічний розвиток. Серед розвинених європейських країн Австрія найбільш послідовно запроваджує політику децентралізації. Відповідно до Федерального конституційного закону Австрії (Конституції), на муніципальному рівні можуть формуватися громади районів за ініціативи району. «Повноваження органів влади громад можуть стосуватись у загальному питань збору податків або вирішення локальних проблем соціально-економічного характеру (наприклад, забезпечення водопостачанням). Встановлено також межі децентралізації – делегування повноважень громаді не має ставити під загрозу існування округів, відтак передача муніципальним округом усіх своїх повноважень та відповідальності є неприпустимою» [4].

Після реформи Федерального конституційного закону в 1948 році була розпочала свою діяльність Рахункова палата, до основних повноважень якої віднесли аудит облікових записів муніципалітетів з кількістю громадян більше 20 тис. осіб. Рахункова палата функціонує як орган автономного парламенту провінції, на території якої зареєстровано співтовариство [16].

З самого початку система державного та муніципального контролю формувалася також у Великій Британії. Подібно до австрійської системи, вона ґрунтується на єдиних принципах та стандартах, забезпечує системність функціонування і взаємодію окремих інституцій, а також формує організаційно - методологічне підґрунття співробітництва в галузі фінансового контролю. Водночас, в умовах сучасного світу Урядове агентство внутрішнього аудиту Великобританії (GIAA), що є виконавчим органом Казначейства Його Величності (HM Treasury) розвиває нові вектори розвитку державного фінансового контролю, який має бути орієнтований не на покарання за фінансові порушення, а на попередження їх виникнення. В структурі агентства функціонує служба боротьби із шахрайством та підрозділ

фінансових розслідувань, втім основною метою визначено забезпечення урядових структур необхідною інформацією для досягнення більш високих результатів в управлінні публічними фінансами.

В якості наступного прикладу ефективної організації системи державного фінансового контролю можна дослідити досвід Швеції. Шведська модель економіки традиційно характеризується своєю соціальною орієнтованістю. На початку 1960 - х років у Швеції був сформований новий метод контролю під назвою «контроль ефективності», який сьогодні застосовується всіма демократичними державами світу. З метою забезпечення ефективності аудиту в системі фінансового контролю суттєва увага приділяється оцінюванню наслідків урядових рішень стосовно державного бюджету. «Шведська система державного фінансового контролю складається з трьох рівнів: загальнодержавного, районного та міського. Шведський уряд вважає, що ефективний фінансовий контроль сприяє економії бюджетних коштів та соціально ефективним витратам» [6].

Спираючись на проаналізований досвід організації фінансового контролю в розвинених європейських країнах можна дійти висновку, що в умовах сучасного світу економічно розвинені зарубіжні держави, пройшовши історичний етап, на якому зараз знаходиться Україна, здійснюють подальшу модернізацію принципів державного фінансового контролю з метою його реалізації як дієвого інструменту збільшення транспарентності, ефективності, а також соціальної орієнтованості загальнонаціональної фінансової політики.

За результатами аналізу досвіду зарубіжних країн, можна систематизувати ключові вектори оптимізації системи державного фінансового контролю з метою їх відповідності міжнародним стандартам в процесі децентралізації (на рівні місцевого фінансового управління) (рис. 2.6.).



Рис. 2.6 Ключові вектори оптимізації системи державного фінансового контролю

Джерело: побудовано автором

У зв'язку з реформою децентралізації на всіх рівнях державної влади забезпечення надійного функціонування добре налагодженої системи державного фінансового контролю є тим основним пріоритетом, забезпечення якого передбачає не тільки притягнення винних суб'єктів до відповідальності за фінансові правопорушення та нецільове використання коштів, але і реалізацію потенціалу розвитку через застосування можливостей для економії, фіскальної ініціативності, а також підприємницької активності у зв'язку з децентралізацією. Підтвердженням та характерним прикладом використання

зазначеного потенціалу в рамках державного фінансового контролю є зарубіжний досвід діяльності інституцій фінансового контролю.

Висновки до розділу 2

Відповідно до результатів, отриманих в другому розділі магістерської кваліфікаційної роботи, можемо сформулювати висновки наступного характеру. Ефективність державного фінансового контролю в галузі публічних закупівель значно впливає на реалізацію загальнодержавної соціальної політики. Саме з цієї причини одна з найбільш важливих функцій державного управління повинна бути націлена на викриття відхилень від затверджених стандартів законності, доцільності і ефективності управління державними фінансовими ресурсами, а також на оперативне запровадження потрібних коригувань та превентивних заходів.

Як видно з проведеного аналізу, найбільш дієвою формою в системі державного фінансового контролю публічних закупівель виступає моніторинг, що реалізується Державною аудиторською службою України щодо здійснення процедури закупівель, підписання відповідних контрактів і їх фактичного виконання, та яка містить аналіз законності проведення закупівель, дотримання необхідних процедур, оцінювання своєчасності поставок товарів, послуг і виконання робіт, а також аналіз рівня транспарентності і виконання загальноприйнятих принципів раціональності та ефективності.

В складних умовах, які характеризуються невизначеністю, контролюючі суб'єкти систем державного фінансового контролю різних світових країн здебільшого зосереджують свою увагу на заходах, націлених на попередження і недопущення правопорушень у фінансовій сфері. Це обумовлює наявність тенденцій до зростання питомої ваги проведення аудитів в загальному обсязі державних контрольних заходів. Проведений аналіз зарубіжного досвіду

створює підстави для визначення пріоритетних векторів удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні, які мають враховувати необхідність модернізації існуючої системи стратегічного планування і програмування державної політики; вдосконалення законодавчого забезпечення державного фінансового контролю; удосконалення механізму підготовки і підвищення кваліфікації фахівців.

Системи державного фінансового контролю в різних державах відрізняються специфічними рисами, обумовленими історичними особливостями державного розвитку, зокрема, державний устрій і форма правління тощо. Спільним пріоритетом для розвинених зарубіжних країн виступає необхідність інституціоналізації та розвиток системи державного фінансового контролю як ефективного інструменту управління публічними і муніципальними фінансами. Глобалізаційні процеси та кризові явища сучасного світу обумовили загальноєвропейську тенденцію щодо максимального зближення, уніфікації і взаємної адаптації окремих національних правових систем, наявності спільних підходів до визначення основних напрямів фінансово – економічної політики. Ті системи управління і фінансового контролю, які були успішно апробовані в європейських країнах, обов'язково мають стати об'єктами запозичення для інших держав. В розвинутих зарубіжних країнах організація системи фінансового контролю характеризується високим рівнем якості і ефективно виконує покладені на неї повноваження. Фінансовий контроль також відіграє суттєву роль в процесі організації функціонування національних фінансових систем європейських країн. Всі світові країни впливають на внутрішні соціально-економічні процеси, використовуючи інструменти фінансової і бюджетної політики, через регулювання кредитних відносин, фінансового ринку та державну власність тощо. Виділення значних обсягів ресурсів на задоволення суспільних потреб передбачає дієвий контроль їх ефективності. Отже, здійснений аналіз зарубіжних прикладів організації державного фінансового контролю

демонструє, що в європейських країнах діє прозора та ієрархічна система, очолена, частіше за все, вищим контрольним органом, наділеним найбільшою кількістю повноважень і прав. Треба відмітити також принципи підпорядкування і гармонізацію повноважень інших інституцій, які, здійснюючи власну діяльність, підзвітні вищому органу в питаннях організації фінансового контролю на муніципальному рівні. Реалізація певних елементів моделей фінансового контролю в розвинених зарубіжних країнах та їх імплементація у вітчизняну систему організації контролю сприятиме зростанню його ефективності, а також досягненню цілей політики децентралізації і європейської інтеграції як на державному, так і муніципальному рівнях.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1 Сучасна проблематика організації системи вітчизняного фінансового контролю

Сучасні складні умови, необхідність протистояти військового вторгненню суттєво вплинули на фінансову систему нашої країни, що, в свою чергу, знайшло відображення у збільшенні обсягів формування, розподілу і перерозподілу державних ресурсів. Зазначене актуалізує значення державного фінансового контролю, який спрямований на підвищення рівня соціально-економічного розвитку України. Як система, державний фінансовий контроль представляє собою одну з найбільш значущих засобів державного управління, враховуючи його застосування як інструменту забезпечення державної фінансової політики, спрямованого на формування та ефективне використання фінансових ресурсів держави з метою досягнення намічених цілей у фінансовій сфері. Треба зауважити, що саме від належної організації державного фінансового контролю без перебільшення залежить загальнонаціональний економічний і політичний стан. В контексті зазначеного дуже важливим є дослідження наукових поглядів на сучасну проблематику державного фінансового контролю.

За словами Шевченко І.О. «дискусії щодо функціонування системи фінансового контролю в Україні часто зводяться до питань розподілу повноважень між різними її органами та пошуку відповіді на запитання типу: як удосконалити роботу діючої системи фінансового контролю. Безумовно, це питання заслуговує серйозної уваги. В сучасних умовах державний фінансовий контроль відіграє велике значення, важливість якого в економіці держави зумовлена його місцем та роллю в усіх сферах суспільного

відтворення. Крім цього, державний фінансовий контроль є обов'язковою умовою успішного функціонування фінансової системи будь-якої держави та головною функцією її управління» [75].

На думку Погрищук Г.Б. і Головай Н.М., «дієвість та ефективність виконання контрольних функцій службами державного фінансового контролю базується на побудові релевантного та об'єктивного інформаційного забезпечення. Нині формування такої інформаційної бази супроводжується об'єктивними труднощами у зв'язку з перевезенням бізнесу чи припиненням його діяльності на окупованих територіях з одного боку, так і свідомим затягуванням термінів, визначених у запитах чи представленням завідомо неправдивої інформації, що спричиняє погіршення якості та ефективності здійснення відповідних контрольних заходів [47].

На думку Н. Г. Здирко та О. Д. Шевчук, «до основних недоліків щодо розвитку державного фінансового контролю в Україні можна віднести: 1) недостатність чисельності підрозділів контролю у Державній аудиторській службі, а також незабезпечення організаційної та/або функціональної незалежності таких підрозділів; 2) недосконалість внутрішньої та зовнішньої методологічної бази з питань проведення державного фінансового контролю; 3) недоліки в частині повноти аудиторських дій, якості документування проведених перевірок та обґрунтованості висновків за їх результатами; 4) відсутність належної нормативно-правової бази в частині здійснення контролю [32].

Водночас, Долбнєва Д. зазначає, що «для України, на жаль, характерна ситуація, коли діяльність служб державного фінансового контролю відбувається без використання єдиних уніфікованих стандартів. Переважно в кожному його окремому органі і структурних підрозділах фаховими спеціалістами розробляються власні внутрішні регламентуючі нормативи на основі яких здійснюються контрольні заходи визначених напрямів та об'єктів контролю. Між цими документами відсутній системний взаємозв'язок. Це,

в свою чергу, може призвести до відсутності можливостей забезпечити порівнянність показників роботи відповідних державних служб, результатів проведених контрольних заходів і належно їх оцінити. Саме тому в Україні, виходячи з досвіду високорозвинених західних країн, має бути створена єдина уніфікована система стандартів контрольно-ревізійної й експертно-аналітичної діяльності, що органічно поєднує усі різновиди та напрями фінансового контролю в Україні» [28].

Досліджуючи напрями удосконалення державного фінансового контролю, Гузар Б.С. і Закамарко В.В. дійшли висновку, що зараз в Україні не вирішена проблема побудови цілісної системи державного фінансового контролю. «Потрібно підкреслити, що в суспільстві, побудованому на демократичних принципах, зокрема, на принципі розподілу влади, діяльність державного фінансового контролю охоплює не тільки потреби органів виконавчої влади у фінансовому контролі, але і потреби контролю суспільства за діяльністю самої виконавчої влади, перш за все в матеріально фінансовій сфері» [18, с. 404].

«Функціонуюча система державного фінансового контролю в Україні характеризується рядом недоліків та проблем, які суттєво зменшують її неефективність, сприяють зростанню необґрунтованих витрат на її функціонування та роблять дану систему непрозорою. Зазначене має негативний вплив на рівень довіри населення до влади, а також гальмує розвиток в Україні фінансово-бюджетних відносин» [36, с.139].

За ствердженням Рябчук О. і Вербицького О., «на сьогодні існує ряд питань, які потребують вирішення, зокрема: вітчизняне нормативно-правове регулювання не повністю сформоване та не охоплює всі аспекти функціонування державного аудиту; з економічним розвитком держави виникла необхідність реформувати організаційні структури контролюючих органів та чітко сформулювати їхні обов'язки та напрями діяльності; низький рівень фінансового забезпечення органів контролю. Варто підкреслити, що

перераховані елементи перешкоджають розвитку ефективної системи державного контролю» [62, с. 235].

Водночас, розглядаючи таку форму державного фінансового аудиту, як внутрішній аудит, Попович С.О. зазначає, що «в Україні важливість внутрішнього аудиту як незалежної форми державного аудиту не оцінюється. Особливо у держсекторі, де системою управління є корпоративна економіка. З часом формування системи внутрішнього контролю у державному та комунальному секторах є найбільш актуальним для практики внутрішньої контролю державних фінансів. Останнє є необхідною умовою для ефективної системи, для подальшого впровадження та розвитку внутрішнього аудиту, тому що цей аудит як складова внутрішнього контролю дозволяє проводити оцінку діяльності. Ефективність системи внутрішнього контролю означає, що вся система управління перебуває під управлінням державного та комунального секторів та, зокрема, державних фінансових ресурсів (особливо в розрізі фінансової безпеки)» [48, с.85].

Крім того, стрімкий розвиток інноваційних інформаційних технологій зумовив той факт, що інституції державного фінансового контролю більш активно почали застосовувати новітні технічні рішення: формувати великі центри обробки інформації та генерувати централізовані рішення користуючись Web-технологіями тощо. В сучасних умовах в сфері державного управління комплексно запроваджують низку реформ, які поступово дозволять сформувати сучасні механізми і інструменти опрацювання інформаційних потоків в сфері фінансового управління. Необхідно також зазначити, що застосування нового цифрового формату державного управління в умовах переходу до цифрової економіки відбувається згідно з положеннями Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні [56] і Указу Президента «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [57].

Втім, досліджуючи цифрові перспективи фінансового контролю, Федірко Н.В. Федірко О.А. зазначають, що «серед основних викликів, які процеси цифровізації накладають на інструмент фінансового контролю у протидії корупції, на нашу думку, варто визначити дилему проблем щодо: — забезпечення максимально широкого збору даних та одночасно, їх достовірності; — узгодження спроможності до цифровізації на основі наявних технологій та компетентностей з реальною готовністю суб'єктів фінансового контролю та його стейкхолдерів; — забезпечення публічності та відкритості даних та, одночасно, належного рівня їх захисту з метою запобігання зловживань з доступною інформацією; — встановлення інституційної взаємодії в реалізації антикорупційних заходів за належного рівня внутрішнього та міжінституційного контролю, в тому числі з боку неурядових організацій; — узгодження вимог щодо адміністративних процедур та звітності з належним рівнем управлінської автономії» [70, с.35].

В свою чергу, Самойлова І. визначає проблематику встановлення чіткої відповідальності як основного фактору ефективності державного фінансового контролю. Відповідальність вона розглядає «крізь призму наступних аспектів: 1) відповідальність органів та працівників органів державного фінансового контролю, що виражається у таких аспектах: фінансовому, організаційному та соціальному; 2) відповідальність контрольованих осіб (відповідальність за точне і неухильне дотримання бюджетного законодавства при здійсненні фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю, яку несуть, відповідно до законодавства, відповідні посадові особи об'єктів контролю (кримінальну, фінансову, дисциплінарну, адміністративну); 3) відповідальність третіх осіб (включаючи тих, які приймають рішення, тобто володіють виконавчими повноваженнями, зокрема державних органів)» [63].

Водночас, науковці наголошують, що в процесі проведення витрат коштів місцевих бюджетів в більшості регіонів недостатньо уваги приділяється ролі контролюючих суб'єктів з метою запобігання порушень і

зловживань фінансового спрямування. При цьому однією з основних факторів нераціональності використання коштів місцевих бюджетів зазначають відсутність відокремлених та спеціалізованих інституцій, які спроможні забезпечувати його ефективність в кожному окремому регіоні [45, с. 253].

Наголошуючи на важливості вирішення проблематики щодо здійснення фінансового контролю на місцевому рівні для здійснення ефективного фінансового контролю на місцях Бортняк В.А. зазначає, що «наразі нормативна регламентація фінансового контролю на місцевому рівні не регламентується спеціалізованим нормативним актом. Окремі аспекти визначені ст. 7, ст. 8 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Вказаний нормативний акт було прийнято у 1993 р. і на цей час до нього було внесено більше 25 змін та доповнень. Водночас, окремої статті або розділу щодо нормативної регламентації здійснення фінансового контролю на місцевому рівні немає» [12, с.63].

Проведений аналіз наукових напрацювань з приводу сучасної проблематики організації державного фінансового контролю дозволив узагальнити комплекс проблемних питань, пов'язаних з необхідністю удосконалення державного фінансового контролю, та виокремити ті з них, що потребують оперативного вирішення:

- використання наукових підходів для визначення місця державного фінансового контролю в системі публічних фінансів і з'ясування його категоріально - понятійного апарату;
- формування системи дієвого інформаційно – методичного забезпечення;
- подолання протиріччя нормативно-законодавчого забезпечення реалізації державного фінансового контролю;
- забезпечення безпеки і ефективності в умовах розвитку цифрових технологій;

- досягнення узгодженості та координації дій всіх суб'єктів контролю, запровадження уніфікованих стандартів проведення контрольних процедур тощо.

Вирішення сучасної проблематики державного фінансового контролю в Україні має забезпечити дієвий засіб визначення результативності і економічної ефективності виконання як державних, так і муніципальних програм, контроль за використанням бюджетних ресурсів, що, врешті решт обумовить можливість з'ясування сталості функціонування фінансово-бюджетного механізму і прийняття необхідних управлінських рішень, а також мінімізувати появу непередбачуваних негативних тенденцій.

3.2. Вектори та інструменти удосконалення системи державного фінансового контролю

В умовах сьогодення система фінансового контролю виступає каталізатором якісних трансформацій економічної системи країни, сприяє збереженню державних фінансових ресурсів, матеріально-фінансових активів, раціональності визначення потреб у бюджетних коштах і прийняття зобов'язань, ефективному використанню коштів та майна.

На думку вчених, функціонування і розвиток нашої країни є неможливим без чітко організованої системи контролю за створенням, розподілом та перерозподілом національного продукту в усіх сферах суспільного життя. «Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку його політичної системи, органів державного і господарського управління, законодавчої і виконавчої влади. Ефективність роботи органів виконавчої влади і місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належної організації їх виконання. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню

наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів, своєчасної їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків, у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності і відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи» [39].

Водночас, як зазначає Якимчук І.М., «у поточних умовах розвитку економічної ситуації в Україні завдання системи фінансового контролю повинні визначатися з урахуванням потреб соціально-економічного розвитку країни. Відповідно, в умовах сьогодення, завдання фінансового контролю стає виявлення внутрішніх резервів держави, які можуть бути задіяні у вирішенні питань подолання кризових явищ в економіці і в соціальній сфері. Державна статистика свідчить, що для вирішення цього завдання контролюючими органами проводиться відповідна робота» [78].

«По суті, сьогодні система державного контролю є простим набором міністерств, відомств і установ, які виконують неузгоджені, роз'єднані й непорядковані контрольні функції. Ці функції, статус і сфери контрольної діяльності визначаються різноманітними законами, указами Президента України, постановами уряду й інших нормативно-правових актів. Часто згадані законодавчі та правові акти не лише не забезпечують системність державного фінансового контролю, а, навпаки, спричиняють дублювання й паралелізм у його здійсненні. Все це свідчить про те, що назріла нагальна потреба створення єдиної системи державного фінансового контролю в країні» [75].

В сучасних умовах євроінтеграційних прагнень України актуалізуються питання модернізації державного фінансового контролю відповідно до вимог європейського співтовариства в системі урядової діяльності; зазначені питання є предметом дискусій урядових структур з міжнародними фінансово-кредитними інституціями. Необхідно підкреслити, що європейський вектор

розвитку України має ґрунтуватися на чітко визначених аспектах сфери соціально-економічних відносин, що відзеркалюються в ухвалених урядом плані дій з метою приєднання України до Європейського Союзу.

Значної уваги потребують питання удосконалення державного фінансового контролю. Відповідно до результатів аналізу діючої системи державного фінансового контролю в нашій країні, її порівняння із існуючою типовою моделлю європейських держав, було виокремлено низку недоліків вітчизняної системи контролю.

В результаті здійснення діагностики сучасної проблематики функціонування діючої системи державного фінансового контролю в Україні, було з'ясовано, що державний фінансовий контроль, який реалізується сьогодні в Україні, тільки частково відповідає основним принципам систем державного фінансового контролю європейських країн; втім, він має ґрунтуватися на національних традиціях здійснення державного управління, існуючому державному та адміністративно-територіальному устрої, повинен бути узгодженим із основними принципами та пріоритетами фінансово-бюджетної та майнової політики, бути логічним продовженням і корелювати із процесом реформ, які запроваджуються у цій сфері.

Досліджуючи розвиток державного фінансового контролю в Україні, Сичевський В.Й. виділяє головні вектори його модернізації і удосконалення, до яких відносить [65, с. 217]:

- «узгодження положень чинних законів із нормативно-правовими актами у сфері державного фінансового контролю;
- чітке визначення мети і задач державного фінансового контролю в Україні, методології його формування, із врахуванням власного та іноземного досвіду;
- впровадження громадського контролю в практику державного фінансового контролю, а також для уникнення конфлікту в ході здійснення контрольних заходів можливість залучення суб'єктів зовнішнього контролю;

- забезпечення достовірної інформації про державні видатки, економічну результативність та ефективність використання бюджетних коштів;
- чіткий розподіл функцій і повноважень органів внутрішнього і зовнішнього контролю, що дасть змогу розмежувати завдання і повноваження контролюючих органів, а також повністю усунути дублювання і паралелізм у їхній діяльності;
- забезпечення фінансової незалежності функціонування органів державного фінансового контролю;
- удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю, створення сучасної науково-дослідної бази за міжнародними зразками» [65, с. 217].

На думку Петришиної М.О. та Лагутіної К.О., «до основних завдань подальшого розвитку та удосконалення системи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) можна віднести необхідність узгодження норм чинного законодавства у зазначеній сфері, що повинні бути спрямовані на розвиток відповідних положень Конституції та законів України, а також недопущення можливості дублювання повноважень, конкуренції компетенції, перебирання функцій інших органів тощо» [43].

Нами були виокремлені основні вектори удосконалення системи державного фінансового контролю на основі з'ясування сучасної проблематики, а також інструменти і способи розв'язання існуючих проблем (рис. 3.1.).



Рис. 3.1. Основні вектори удосконалення системи державного фінансового контролю

Джерело: сформовано автором

Окремої уваги потребують питання удосконалення державного фінансового контролю на муніципальному рівні. Головними домінантами розвитку державного фінансового контролю в контексті децентралізаційних трансформацій в сфері муніципальних фінансів мають стати:

стандартизація системи державного фінансового контролю відповідно до міжнародних вимог, у зв'язку з поглибленням співпраці в сфері міжнародних стандартів обліку і звітності, створення системи єдиних контрольних процедур як для зовнішнього, так і внутрішнього державного (муніципального) фінансового контролю;

запровадження інноваційних інформаційних технологій в роботу суб'єктів контролю;

нормативно-правове врегулювання та чітке розмежування повноважень контролюючих органів;

законодавче визначення і встановлення відповідальності посадових осіб муніципальних органів влади за належне розпорядження та законне використання бюджетних ресурсів; зміцнення кадрового складу суб'єктів державного фінансового контролю, підвищення рівня їх кваліфікації в контексті спеціальних фахових компетенцій.

Водночас вважаємо, що в цілому активізація процесів реформування і трансформації всієї системи публічної влади в державі є актуальним та вкрай необхідним завданням. Зокрема, удосконалення системи державного фінансового контролю на основі сукупності запропонованих векторів дозволить збільшити ефективність діяльності контролюючих суб'єктів, більш ефективно запобігати порушенням бюджетного законодавства, а також поліпшити загальне соціально-економічне становище в країні.

Висновки до розділу 3

В якості висновків до третього розділу кваліфікаційної роботи вважаємо за необхідне зазначити наступне. В умовах сьогодення державний фінансовий контроль виступає найбільш дієвим інструментом для запобігання порушень в контексті неефективного, неправомірного та нецільового використання державних та муніципальних коштів і майна, а також інших активів держави,

непрозорого ведення бухгалтерського обліку і недостовірності фінансової звітності тощо. Основним призначенням інституту фінансового контролю на державному і муніципальному рівні повинно стати забезпечення економічної безпеки на основі запровадження ефективної фінансової політики, організація ефективного процесу формування, розподілу і продуктивного використання публічних фінансових ресурсів.

Втім, систематизація наукових поглядів щодо сучасної проблематики організації державного фінансового контролю дозволила узагальнити комплекс проблемних питань, пов'язаних з необхідністю удосконалення державного фінансового контролю, та виокремити ті з них, що потребують оперативного вирішення.

Основним підґрунтям процесу забезпечення високого рівня ефективності вітчизняної системи державного фінансового контролю має стати модернізація організаційної, інформаційної і методологічної складової цієї системи, чіткий розподіл функцій і повноважень суб'єктів контролю, удосконалення законодавчо-правової бази фінансового контролю, а також підвищення професійного рівня кадрового складу на різних рівнях управління.

Ефективне використання бюджетних ресурсів залишається і досі однією із найбільш значних проблем виконання бюджетів, особливо за умов браку ресурсів та необхідності збільшення обсягу військових видатків. Наразі, враховуючи неухильне дотримання нашою державою євроінтеграційного вектору розвитку, державний фінансовий контроль знаходиться на стадії реформування відповідно до принципів європейської спільноти. З огляду на зазначене, в сучасних умовах з'явилася потреба щодо адаптації діяльності суб'єктів контролю до міжнародних стандартів з метою збільшення транспарентності, підзвітності і ефективності їх дій, що мають бути спрямовані, перед усім, на запобігання можливих правопорушень.

Нині потрібно сконцентрувати зусилля на забезпеченні розбудови удосконалених законодавчих норм, а також єдиної методології здійснення

державного фінансового контролю, прийняття стандартів контролю та запровадження інноваційних інформаційних технологій, що мають сприяти створенню єдиного інформаційного простору державної контрольної діяльності.

Реалізація запропонованих основних векторів удосконалення системи державного фінансового контролю наблизить діючу систему державного фінансового контролю до рівня розвинених світових країн. Здійснення трансформації вітчизняної системи фінансового контролю відповідно до євроінтеграційних засад дозволить гармонізувати елементи існуючої системи контролю і створить підґрунтя для раціонального використання державних і муніципальних ресурсів, побудови ефективної системи превентивних заходів щодо попередження виникнення фактів фінансових правопорушень. Зазначене, звичайно, вимагатиме подальших ґрунтовних досліджень щодо пошуку конкретних форм, методів, а також технологій реалізації цих заходів. Крім того, актуалізуються питання щодо об'єктивного і ґрунтового аналізу можливих наслідків запровадження запропонованих рекомендацій щодо запозичення міжнародного досвіду функціонування системи державного фінансового контролю.

ВИСНОВКИ

Спирають на результати дослідження, викладені в трьох розділах кваліфікаційної роботи, маємо можливість сформулювати наступні висновки. В умовах перманентного збільшення державних видатків в Україні дедалі більше увага приділяється питанням дотримання фінансово-бюджетної дисципліни на всіх рівнях в межах всієї держави. Адже в бюджетній сфері постійно існують різноманітні ризики і загрози, виникнення яких спричиняють порушення норм бюджетного законодавства через нецільове і неефективне використання бюджетних коштів. Зазначені негативні явища перешкоджають належному виконанню дохідної частини бюджету, своєчасному і повному фінансуванню державних та муніципальних програм, формуванню достовірних статистичних даних, а також правильному веденню бухгалтерського обліку і складанню звітності. З'ясування ступеню впливу негативних явищ на рівень досягнення запланованих цілей, а також формування рекомендацій щодо покращення результативності використання державних фінансових ресурсів забезпечує функціонування системи державного фінансового контролю. З огляду на це, надзвичайно важливим сьогодні виступає дослідження методологічних та методичних питань організації державного фінансового контролю та виокремлення головних пріоритетів його подальшого розвитку.

Огляд існуючих наукових напрацювань дозволяє зробити висновок, що з метою подальшого розвитку діючої системи фінансового контролю необхідно законодавче закріплення класифікації фінансового контролю, відповідно до якої стає можливою систематизація кожного виду фінансового контролю. На даний час класифікація контролю досить різноманітна та здійснюється за різними ознаками. В різних літературних джерелах представлена велика кількість підходів до класифікації контролю, але жоден з них сьогодні не вважається загальноприйнятим. Широта поглядів викликана, перед усім,

відсутністю єдиних критеріїв класифікації, а також високим рівнем волатильності нормативно-правової бази. Слушним вважаємо класифікацію, яка передбачає виділення в якості окремої форми контролю державний аудит. В свою чергу, науковці виокремлюють два основних види державного аудиту (внутрішній і зовнішній), а також окремі підвиди державного аудиту, які можуть бути об'єднані в три групи (фінансовий аудит, аудит ефективності, операційний аудит тощо). Водночас, об'єктами фінансового аудиту мають бути суб'єкти господарської діяльності, бюджетні установи і суб'єкти державної та комунальної форми власності; аудит ефективності має бути націлений на аналіз виконання бюджетів і реалізацію програм розвитку; операційний аудит орієнтований на оцінювання законності певних господарських операцій.

За результатами дослідження встановлено, що найбільш ефективною формою в системі державного фінансового контролю публічних закупівель виступає моніторинг, який здійснюється Державною аудиторською службою України щодо організації процедури закупівель, укладення контрактів та виконання їх умов і містить перевірку законності здійснення закупівель, дотримання встановлених процедур, оцінку своєчасності поставок товарів, послуг і виконання робіт, а також аналіз ступеню прозорості та додержання загальноприйнятих принципів раціональності і доцільності здійснення закупівель.

Спираючись на результати проведеного дослідження можна стверджувати, що формування ефективної вітчизняної системи державного аудиту має забезпечити дієвий інструмент з'ясування результативності та економічної доцільності реалізації державних програм, контролю за витрачанням бюджетних ресурсів, що, врешті решт, забезпечить можливість оцінити ефективність функціонування фінансово-бюджетного механізму та досягнення стратегічних пріоритетів фінансової політики, а також нівелювати негативний вплив непередбачуваних деструктивних тенденцій.

В якості основних векторів удосконалення організації і функціонування інституту державного фінансового контролю можна виокремити наступні: гармонізація української нормативно-правової бази з питань контролю зі стандартами Європейського Союзу; чітке розмежування прав, обов'язків та делегування повноважень, функцій та компетенції відповідним інституціям державного фінансового контролю; створення надійного механізму взаємодії з європейськими інституціями, дослідження та імплементація кращих європейських напрацювань і законодавства; зміцнення якості кадрового забезпечення установ фінансового контролю на окремих рівнях управління; збільшення рівня прозорості контрольної діяльності шляхом застосування належних інформаційно - комунікаційних технологій оприлюднення інформації; запровадження сучасних інноваційних технологічних рішень в діяльність контролюючих суб'єктів з метою створення умов для ефективного виконання ними своїх повноважень та ідентифікації, аналізу та оцінювання ризиків діяльності публічних установ, зокрема, здійснення ними високоризикових операцій; чітка регламентація оперативного обміну необхідною інформацією між контролюючими суб'єктами в рамках єдиного інформаційного простору (Держаудитслужба України, Державна податкова служба України, Державна казначейська служба України, Державний комітет фінансового моніторингу України тощо), а також організація автоматизованого доступу до відповідних інформаційних баз щодо результатів контрольних заходів.

Надзвичайно важливим фактором збільшення рівня ефективності організації державного фінансового контролю, особливо в умовах гібридних загроз, виступає використання інноваційних інформаційних технологій. Сучасні технології та їх застосування в діяльності суб'єктів державного фінансового контролю може створити додаткові можливості для підвищення результативності функціонування публічних фінансів. Застосування нових інформаційних технологій, які дозволяють оперативно отримувати потрібну

інформацію в режимі реального часу, сприятиме реалізації такого надзвичайно важливого напрямку роботи суб'єктів контролю як превентивні заходи щодо попередження виникнення фактів фінансових правопорушень.

Тому, в сучасних складних умовах підвищення рівня функціонування системи державного фінансового контролю є комплексним і проблемним питанням, вирішення якого потребує використання системного підходу, організації та ефективної координації зусиль всіх суб'єктів державної контрольної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Akinwunmi, A., Akinola, A. O. Financial control and accountability in the public sector in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*. 2019. URL: https://www.academia.edu/40547360/FINANCIAL_CONTROL_AND_ACCOUNTABILITY_IN_THE_PUBLIC_SECTOR_IN_NIGERIA (дата звернення 15.08.2023)
2. Aliyev M. K., Akimova B. Z., Altynbekov M. A., Tussibayeva G. S., Yussupov U. B., Sagindykova G. M., Tokbergenov A. A. Some issues of state audit and ways to address them. *International Journal of Economic Research*. 2017. № 14 (10). P. 183 – 189
3. GAO's 2017 Performance and Accountability Report. WatchBlog. URL: <https://blog.gao.gov/2017/11/15/gaos-2017-performance-andaccountability-report-more-than-73-billion-in-financial-benefits/>. (дата звернення 20.06.2023)
4. Iles, R. Financial Management and Control. Public Transport in Developing Countries. Bingley: Emerald Group Publishing Limited, 2005. P. 369-377. URL: <https://doi.org/10.1108/9780080456812-016> (дата звернення 05.07.2023)
5. Kari A., Baizakov D. The subsequent quality assessment of audit of states' financial resources: Methodological issues of algorithm elaboration. *International Journal of Economic Research*. 2016. № 13 (9). P. 3937 – 3953
6. Lefter, V., Roman, C., Sendroiu, C., Roman, A. Improving the Financial Control – A Priority of Corporate Management Nowadays. *Theoretical and Applied Economics*. 2007. Vol. 4(509). P. 29-36. URL: https://www.academia.edu/13437868/Improving_the_Financial_Control_A_Priority_of_Corporate_Management_Nowadays (дата звернення 05.07.2023)

7. Liang H. Ren B., Sun S. L. Anatomy of state control in the globalization of state-owned enterprises. *Journal of International Business Studies*. 2015. № 46 (2). P. 223—240
8. Sarens G., Abdolmohammadi M. J., Lenz R. Factors associated with the internal audit function's role in corporate governance. *Journal of Applied Accounting Research*. 2012. № 13 (2). P. 191—204.
9. The Impact of Performance Audition Public Sector Organizations: The Case of Estonia / R. Raudla, K. Taro, C. Agu, J. W. Douglas. *Public Organization Review*. 2016. № 16 (2). P. 217 – 233
10. Zavalko N. A., Panina O. V., Kovalev V. A., Zhakevich A. G., Lebedev K. A. Improving financial control over the government system. *Espacios*. 2017. № 38 (29).
11. Борисенко Л.М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. *Стратегія економічного розвитку України*. 2020. №46, с.116–126.
12. Бортняк В.А. До питання про здійснення фінансового контролю на місцевому рівні. *Академічні візії*. 2022. Випуск 10-11. с.58-66
13. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 16.03.2023)
14. Васильєва Л.М., Дацій Н.В., Залізнюк В.П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. № 3. URL: <http://dspace.dsau.dp.ua/jspui/handle/123456789/3118> (дата звернення 15.03.2023)
15. Гаруст Ю.В., Горошко Д.О. Правовий механізм удосконалення державного контролю за суб'єктами управління фінансовою системою України. *Правові горизонти*. 2019. Випуск 14 (27). С. 55-59

16. Голоядова Т.О. Міжнародний досвід вищих органів державного фінансового контролю США, Франції, Великобританії, Німеччини та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2014. № 11. С. 105–107
17. Гордей О.Д., Ягоденко І.В. Державний фінансовий контроль в Україні: зарубіжний досвід. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2021. № 6 (76). с.87-92
18. Гузар Б.С. і Закамарко В.В. Державний фінансовий контроль в Україні та напрями його удосконалення. The 4th International scientific and practical conference “*European scientific congress*” (May 15-17, 2023) Barca Academy Publishing, Madrid, Spain. 2023. p. 401-406
19. Даценко Г.В. Особливості організації фінансового контролю у забезпеченні ефективного функціонування суб’єктів господарювання. *Економіка і суспільство*. 2019. № 20. С. 189–198
20. Державна аудиторська служба України: офіційний ресурс. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/2652> дата звернення 25.06.2023)
21. Державна казначейська служба України: офіційний ресурс. URL: <https://www.treasury.gov.ua/> (дата звернення 25.06.2023)
22. Державний фінансовий контроль : підручник / Чумакова І.Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. Київ: КНЕУ, 2013. 412 с.
23. 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.
24. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник у схемах і таблицях / Л.В. Дікань, І.О. Шевченко, Є.В. Дейнеко, Д.В. Калінкін. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. С. 49
25. Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.05.2022р.

- №561. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KP220561?an=2> (дата звернення 15.03.2023)
26. Діджиталізація публічних закупівель в Україні : конкурентність чи імітація. PROZORRO чи непрозоро. URL: [http://kaf-fin.wunu.edu.ua/wpcontent/uploads/2021/03/%D0%A2%D1%80%D0%B0%D0%BD%D1%81%](http://kaf-fin.wunu.edu.ua/wpcontent/uploads/2021/03/%D0%A2%D1%80%D0%B0%D0%BD%D1%81%81) (дата звернення 23.06.2023)
27. Дмитренко Г.В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти) : автореф. дис. ... д-ра наук з держ. упр. : 25.00.02. Київ, 2011. 36 с.
28. Долбнєва Д. Стан та необхідність стандартизації державного фінансового контролю в Україні. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 1. С. 96–101
29. Дубовик К.Є., Шпачук В.В., Кравченко С.О. Організаційно-правовий механізм державного фінансового контролю в Україні. *«Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики»*. 2019. №30. с.340-349.
30. Звіт Рахункової палати за 2022 р. URL: <http://rp.gov.ua/FinControl/!FinReports/?id=1362> (дата звернення 15.03.2023р.)
31. Звіт про результати аналізу щорічного звіту Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України: Рішення Рахункової палати від № 12-2 від 08.06.2021. URL: http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/12-2_2021/Zvit_12-2_2021.pdf (дата звернення 25.06.2023)
32. Здирко Н. Г., Шевчук О. Д. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики : всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2018. № 5 (33). С. 7–24

33. Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальних засад. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2023. № 1. pp. 9-18
34. Круш Д.В. Теоретичні і практичні аспекти системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів в Україні. *Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні*: тези доп. Міжнар. наук. конф. 16-17 берез. 2006 р. Київ: КНЕУ, 2006. 496 с., с. 182-185
35. Кузьменко Ю.В. Державний фінансовий контроль: адміністративно-правові аспекти. *Юридичний бюлетень*. Випуск 24. 2022. с.122-127
36. Куницький С. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Актуальні питання фінансової теорії та практики*: Збірник матеріалів Десятої заочно-дистанційної наукової конференції студентів і молодих вчених, м. Тернопіль, ЗУНУ, 26 квітня 2023 р. с.138-140
37. Кучер Г. Державні фінансові ресурси. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2018. URL: <https://knu.edu.ua/file/MjIxNw==/128a3d3e5284d3be2fb2604f9a67f543.pdf> (дата звернення 15.03.2023)
38. Лімська декларація керівних принципів контролю : Декларація, Міжнародний документ від 01.01.1977 Верховна Рада України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення 17.03.2023)
39. Локтєв О. Державний фінансовий контроль: визначення та класифікація. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2011. № 3. С. 45—50
40. Марченко О. М., Пушак Я. Я., Ревак І. О. Фінансова безпека держави: навч. посібник. Львів, 2020. 356 с.

41. Мельник К.П. Сучасний стан та тенденції розвитку державного аудиту в Україні. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2022. №1-2. с70-78
42. Натарова О.В. Оцінка стану фінансового контролю державного сектору. *Economic Annals-XXI*. 2015, №1-2(1). с.106-109
43. Петришина М.О., Лагутіна К.О. Діяльність Рахункової палати: проблеми та шляхи вдосконалення. *«Молодий вчений»*. 2019. №11 (75). с.374-377
44. Піхоцька О.М., Піхоцька М.Р. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична*. 2022. Випуск 34. с.194-201
45. Піхоцький В. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08 / Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долишнього НАН України, 2015. 530 с.
46. Піхоцький В.Ф., Рисін В.В. і 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. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.164008>
47. Погрищук Г.Б., Головай Н.М. Сучасні проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. 2022. *Економіка та суспільство*. №46. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-61> (дата звернення 10.08.2023)
48. Попович С.О. Державний фінансовий контроль в Україні. *International scientific journal «Grail of Science»*. 2022. № 17. с. 82-86

49. Порядок здійснення моніторингу закупівель органами державного фінансового контролю: Держаудитслужба України. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1022> (дата звернення 26.06.2023)
50. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 №375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення 16.03.2023)
51. Про затвердження Порядку проведення перевірок закупівель Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами: Постанова КМУ № 550 від 20.04.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF#Text> (дата звернення 27.06.2023)
52. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни. Закон України від 03.03.2022р. № 2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення 16.03.2023)
53. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України від 19.02.2022 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>. (дата звернення 15.03.2023)
54. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text> (дата звернення 25.06.2023)
55. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022—2025 роки та плану заходів з її реалізації (2021). Розпорядження КМУ № 1805-р. 29.12.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>. (дата звернення 16.03.2023)

56. Про схвалення Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 15.05.2013 р. № 386-р URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2013-p>. (дата звернення 10.08.2023)
57. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року: Указ Президента України від 30.09.2019 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text> (дата звернення 11.09.2023)
58. Рахункова палата: офіційний ресурс. URL: <http://rp.gov.ua/home/> (дата звернення 17.06.2023)
59. Реформування фінансового контролю в Україні: проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія / Л. В. Дікань, О. В. Кожушко, Т. О. Кривцова та ін. ; за заг. ред. канд. екон. наук, професора Дікань Л. В. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 220 с.
60. Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія / Є.М. Романів, С.М. Гончарук, С.В. Приймак, Л.Я. Даниляк ; за заг. ред. проф. Романіва Є.М. Львів : Простір-М, 2015. 174 с.
61. Романенко О.Р. Фінанси. Підручник. 4-те вид. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 312 с.
62. Рябчук О., Вербицький О. Проблеми та шляхи розвитку державного фінансового аудиту в умовах сьогодення. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*: Матеріали X Міжнародної науковопрактичної конференції, 17 листопада 2022 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2022. с. 235-238
63. Самойлова І. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю в Україні. *Управління та адміністрування в умовах протидії гібридним загрозам національній безпеці*: Матеріали III Міжнародної

- науково-практичної конференції (м. Київ, 22 листопада 2022 року). Київ: ДУІТ, ХНУРЕ. 2022. с.312-314
64. Симоненко В.К., Барановський О.І., Петренко П.С. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект): монографія. Київ: Знання України, 2006. 280 с.
65. Сичевський В.Й. Напрями розвитку та вдосконалення державного фінансового контролю в Україні. *«Молодий вчений»*. 2019. №9 (73). с.215-218
66. Стандарти внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011р. № 1247. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE19957.html. (дата звернення 04.07.2023)
67. Статистичні звіти Державної аудиторської служби України. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3517> (дата звернення 01.07.2023)
68. Сударева Л.О., Дмитренко І.М. Експертно-ревізійна діяльність як альтернатива "державного аудиту". Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні: науковий збірник. Львів: Інтереко, 2005. с.57-61.
69. Терещенко М.М. Державний контроль: сутність, основні підходи та концепції. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Державне управління*. 2019. № 30 (69), с.117-121
70. Федірко Н.В. Федірко О.А. Цифрові перспективи фінансового контролю у протидії політичній корупції в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 5. с.30-37
71. Фінанси: підручник / за ред. С. І. Юрія, В.М. Федосова. Київ: Знання, 2008. 611 с.
72. Фінансове право: мультимедійний навчальний посібник / Черней В.В. та ін. Київ: Національна академія внутрішніх справ. 2019. URL:

- https://arm.naiu.kiev.ua/books/finansove_pravo/lekcia3.html. (дата звернення 17.03.2023)
73. Хмельков А.В. Державний фінансовий контроль: підручник. Харків: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2017. 228 с.
74. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Оцінка ефективності урядового фінансового контролю в сфері публічних закупівель в Україні. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2023. №36. с.30-38
75. Шевченко І.О., Шевченко Н.В. Реформування системи державного фінансового контролю в умовах євроінтеграції. *Науково-практ. економ. журнал "Економічні студії"*. 2019. № 1(23). С. 97–101
76. Шевченко Н.В. Критерії та показники оцінки ефективності державного фінансового контролю. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/kriterii-ta-pokazniki-ocinkiefektivnosti-derzhavnogo-finansovogo-kontrolyu.html> (дата звернення 15.03.2023)
77. Шевчук О. А. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні: монографія. Ірпінь : Ун-т ДФС України, 2016. 378 с.
78. Якимчук І.М. Державний фінансовий контроль в Україні та перспективні напрями його вдосконалення. *Економіка та держава*. 2021. № 7. с.34-39

ДОДАТКИ

ДОДАТОК 1
до Стратегії розвитку
Рахункової палати
на 2019–2024 роки

**Основні завдання та показники (індикатори) виконання
СТРАТЕГІЇ розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки**

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
Стратегічна ціль I. Посилення ролі Рахункової палати як вищого органу аудиту в Україні				
<i>Пріоритет 1. Розширення повноважень Рахункової палати для охоплення аудитом та експертно-аналітичними заходами усієї сфери управління публічними коштами та державним майном</i>				
1.	Визначення повноважень щодо проведення аудиту відповідності як одного з видів зовнішнього аудиту, визначених міжнародними стандартами	до 1 листопада 2020 року	Розроблено та передано через суб'єкта законодавчої ініціативи Верховній Раді України законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства	SAI – 2 Мандат BOA (i) Достатньо широкий мандат
2.	Визначення повноважень в частині здійснення аудитів: інформаційних технологій та систем (IT-аудитів); використання грантів, фінансової, технічної допомоги інших держав чи організацій; місцевих бюджетів; державних підприємств та підприємств з частково	до 1 листопада 2020 року	Розроблено та передано через суб'єкта законодавчої ініціативи Верховній Раді України законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства	SAI – 2 Мандат BOA (i) Достатньо широкий мандат

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	державної участі; управління державною власністю; управління та використання природних ресурсів			
3.	Визначення пріоритетів та практичн застосування досягнення Цілей сталого розвитку	до 1 січня 2022 року	Забезпечено реальні зміни в державному управлінні за напрямками досягнення Цілей сталого розвитку	SAI – 2 Мандат BOA (i) Достатньо широкий мандат
4.	Визначення, закріплення та розширення повноважень Рахункової палати як вищого органу аудиту щодо проведення експертно-аналітичних заходів, зокрема експертизи державного бюджету та аналізу стану його виконання; оцінки ефективності функціонування бюджетної, податкової та митної систем та проведення реформ у цих сферах тощо	до 1 листопада 2020 року	Розроблено та передано через суб'єкта законодавчої ініціативи Верховній Раді України законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства	SAI – 2 Мандат BOA (i) Достатньо широкий мандат
5.	Удосконалення законодавства щодо посилення інституційної,	до 1 січня 2021 року	Розроблено та передано через суб'єкта законодавчої ініціативи Верховній Раді	SAI – 1 Незалежність BOA (ii) Фінансова незалежність/автономність (iv) Незалежність керівника та інших

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	організаційної та фінансової незалежності Рахункової палати		Україні законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства	посадовців BOA SAI – 2 Мандат BOA (iii) Право та обов'язок звітувати
6.	Перегляд обсягу прав, обов'язків та відповідальності посадових осіб Рахункової палати – членів контрольних груп	до 1 листопада 2020 року	1. Розроблено та передано через суб'єкта законодавчої ініціативи Верховній Раді України законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства. 2. Рахунковою палатою затверджено відповідні зміни до Регламенту та внутрішніх нормативних актів	SAI – 1 Незалежність BOA (iv) Незалежність керівника та інших посадовців BOA SAI – 2 Мандат BOA (iii) Право та обов'язок звітувати
7.	Просування ініціативи щодо створення в Україні системи зовнішнього аудиту та державного фінансового контролю з урахуванням кращих практик Європейського Союзу	до 1 березня 2020 року	1. Сформовано та презентовано позицію Рахункової палати щодо системи зовнішнього аудиту та державного фінансового контролю в Україні. 2. Рахункова палата бере активну участь у підготовці та розробленні відповідних змін до законодавства	Позиція Рахункової палати врахована Верховною Радою України та Кабінетом Міністрів України
Пріоритет 2. Максимальне наближення методології та практики проведення аудитів до міжнародних стандартів				
1.	Покращення підходів до планування аудитів та експертно-аналітичних заходів.	до 1 січня 2021 року	План роботи Рахункової палати на 2021 рік затверджено на підставі ризикоорієнтованого підходу	SAI – 7 Комплексне планування аудиту (i) Процес комплексного планування аудиту

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	ризикоорієнтоване планування, встановлення обов'язкових критеріїв для забезпечення кожного аудиту кадровими, технічними та часовими ресурсами		з урахуванням встановлених обов'язкових критеріїв	<p>(ii) Зміст комплексного плану аудиту SAI – 8 Рамки аудиту</p> <p>(i) Рамки фінансового аудиту</p> <p>(ii) Рамки, вибір та завдання аудиту ефективності</p> <p>(iii) Рамки, вибір та завдання аудиту відповідності</p> <p>SAI – 9 Стандарти фінансового аудиту і управління якістю</p> <p>(ii) Управління роботою групи з фінансового аудиту та рівень її підготовки</p> <p>SAI – 10 Процес фінансового аудиту</p> <p>(i) Планування фінансового аудиту</p> <p>SAI – 12 Стандарти аудиту ефективності та управління якістю</p> <p>(ii) Управління роботою групи з аудиту ефективності та рівень її підготовки</p> <p>SAI – 13 Процес аудиту ефективності</p> <p>(i) Планування аудиту ефективності</p> <p>SAI – 15 Стандарти аудиту відповідності і управління якістю</p> <p>(ii) Управління роботою групи з аудиту відповідності та рівень її підготовки</p> <p>SAI – 16 Процес аудиту відповідності</p> <p>(i) Планування аудиту відповідності</p> <p>Кількість запланованих IT-аудитів</p>

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
2.	Упорядкування процесів здійснення аудитів та експертно-аналітичних заходів внутрішніми нормативними та розпорядчими актами, розроблення методик, керівництва тощо	до 1 січня 2022 року	Рахунковою палатою затверджено усі необхідні нормативні акти, методики, керівництва щодо здійснення аудитів відповідності та ефективності, фінансових аудитів, IT-аудитів та експертно-аналітичних заходів, у тому числі експертизи проекту державного бюджету та аналізу стану його виконання	<p>SAI –7 Комплексне планування аудиту (i) Процес комплексного планування аудиту</p> <p>SAI – 9 Стандарти фінансового аудиту і управління якістю (i) Стандарти і принципи фінансового аудиту</p> <p>SAI – 10 Процес фінансового аудиту (i) Планування фінансового аудиту (ii) Виконання фінансового аудиту</p> <p>SAI – 12 Стандарти аудиту ефективності та управління якістю (i) Стандарти і принципи аудиту ефективності</p> <p>SAI – 13 Процес аудиту ефективності (ii) Виконання аудиту ефективності</p> <p>SAI – 15 Стандарти аудиту відповідності і управління якістю (i) Стандарти і принципи аудиту відповідності</p> <p>SAI – 16 Процес аудиту відповідності (ii) Виконання аудиту відповідності (iii) Оцінка аудиторських доказів, підготовка висновків та звітування за результатами аудиту відповідності</p> <p>Кількість нормативних актів щодо IT-аудиту</p>

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
3.	Запровадження всеохоплюючої системи управління якістю аудитів та експертно-аналітичних заходів	до 1 січня 2023 року	Всеохоплююча система управління якістю організаційно побудована, забезпечена необхідними кадровими та матеріальними ресурсами, нормативно чітко регламентована та ефективно функціонує	SAI – 4 Контрольне середовище організації (iii) Система контролю якості (iv) Система забезпечення якості SAI – 5 Аудити з використанням підрядників (ii) Контроль якості аудитів з використанням підрядників (iii) Забезпечення якості аудитів з використанням підрядників SAI – 9 Стандарти фінансового аудиту і управління якістю (iii) Контроль якості у фінансовому аудиті SAI – 12 Стандарти аудиту ефективності та управління якістю (iii) Контроль якості аудиту ефективності SAI – 15 Стандарти аудиту відповідності і управління якістю (iii) Контроль якості аудиту відповідності
<i>Пріоритет 3. Підвищення якості аудиторських звітів, обґрунтованості висновків, рішень та рекомендацій Рахункової палати</i>				
1.	Запровадження та регламентування процедури складення аудиторських висновків та висновків за результатами здійснених експертно-аналітичних заходів, аудиторських звітів	до 1 січня 2021 року	1. Розроблено та передано Верховній Раді України через суб'єкта законодавчої ініціативи законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства. 2. Рахунковою палатою затверджено відповідні зміни	SAI – 10 Процес фінансового аудиту (iii) Оцінка аудиторських доказів, підготовка висновків та звіту у фінансовому аудиті SAI – 13 Процес аудиту ефективності (iii) Звітування за результатами аудиту ефективності SAI – 16 Процес аудиту відповідності

№ з/п	Завдання	Строк виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			до Регламенту та внутрішніх нормативних актів	(ii) Оцінка аудиторських доказів, підготовка висновків та звітування за результатами аудиту відповідності
2.	Регламентування структури, уніфікація та стандартизація форм подання звітів, висновків зокрема шляхом запровадження єдиних підходів до визначення результатів аудиту та експертно-аналітичних звітів, та удосконалення процедур обговорення аудиторських висновків та звітів	до 1 січня 2021 року	1. Розроблено та передано Верховній Раді України через суб'єкта законодавчої ініціативи законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства. 2. Рахунковою палатою затверджено відповідні зміни до Регламенту та внутрішніх нормативних актів	SAI – 10 Процес фінансового аудиту (iii) Оцінка аудиторських доказів, підготовка висновків та звіту у фінансовому аудиті SAI – 13 Процес аудиту ефективності (iii) Звітування за результатами аудиту ефективності SAI – 16 Процес аудиту відповідності (iii) Оцінка аудиторських доказів, підготовка висновків та звітування за результатами аудиту відповідності
<i>Пріоритет 4. Підвищення рівня виконання рекомендацій Рахункової палати, удосконалення процесу моніторингу їх імплементації та посилення відповідальності за невиконання або неналежне їх виконання</i>				
1.	Удосконалення законодавства щодо посилення відповідальності за невиконання або неналежне виконання рішень Рахункової палати	до 1 листопада 2020 року	1. Розроблено та передано Верховній Раді України законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства. 2. Рахунковою палатою затверджено відповідні зміни до Регламенту та внутрішніх нормативних актів	Суттєве зменшення або відсутність випадків невиконання або неналежного виконання рішень Рахункової палати; дані щодо притягнення до відповідальності посадових осіб об'єктів аудиту у випадках визначених законодавством
2.	Удосконалення системи моніторингу виконання	до 1 серпня 2020 року	Система моніторингу виконання рекомендацій	SAI – 11 Результати фінансового аудиту (iii) Моніторинг реалізації зауважень і

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	рекомендацій Рахункової палати та інформування заінтересованих сторін про його результати для відповідного реагування		Рахункової палати регламентована, ефективно функціонує, заінтересовані сторони поінформовані про результати моніторингу. Рахунковою палатою оновлено постійно діючу інформаційно-аналітичну систему для відповідного реагування	рекомендацій фінансового аудиту SAI – 14 Результати аудиту ефективності (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій аудиту ефективності SAI – 17 Результати аудиту відповідності (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій аудиту відповідності
3.	Запровадження практики періодичного оцінювання стану та результатів виконання рекомендацій Рахункової палати, рівня їх імплементації для виявлення тенденцій та системних проблем у сфері управління публічними коштами та державним майном	з 1 січня 2022 року	Проведено аналіз оцінювання стану та результатів виконання рекомендацій Рахункової палати та рівня їх імплементації. Рахунковою палатою затверджено звіт, у якому розкрито питання впливу рекомендацій на тенденції та системні зміни у сфері управління публічними коштами та державним майном	SAI – 11 Результати фінансового аудиту (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій фінансового аудиту SAI – 14 Результати аудиту ефективності (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій аудиту ефективності SAI – 17 Результати аудиту відповідності (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій аудиту відповідності
<i>Пріоритет 5. Посилення ролі Рахункової палати у процесі прийняття управлінських рішень у сфері державного управління</i>				
1.	Посилення консультативної ролі Рахункової палати як вищого органу аудиту в Україні для Верховної Ради України	до 1 травня 2020 року	1. Звіти, рішення та висновки Рахункової палати використовуються народними депутатами України для здійснення ними своїх повноважень. 2. Рахунковою палатою	SAI – 11 Результати фінансового аудиту (i) Своєчасне подання результатів фінансового аудиту SAI – 14 Результати аудиту ефективності (i) Своєчасне подання результатів аудиту ефективності

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			<p>розроблено та внесено пропозиції щодо посилення контрольної функції комітетів Верховної Ради України для підвищення рівня імплементації рекомендацій Рахункової палати.</p> <p>3. Експертна думка Рахункової палати затребувана Верховною Радою України та її комітетами і використовується у законодавчому процесі, насамперед у бюджетному</p>	<p>SAI – 17 Результати аудиту відповідності</p> <p>(i) Своєчасне подання результатів аудиту відповідності</p> <p>SAI – 24 Комунікації з органами законодавчої, виконавчої та судової влади</p> <p>(ii) Краща практика комунікацій з органами законодавчої влади</p>
2.	<p>Посилення експертно-консультативної ролі Рахункової палати з метою надання об'єктивної та фахової оцінки у сфері управління публічними коштами та державним майном</p>	з 1 січня 2021 року	<p>1. Звіти Рахункової палати використовуються органами державної влади для здійснення ними своїх повноважень.</p> <p>2. Експертна думка Рахункової палати затребувана органами державної влади</p>	<p>SAI – 11 Результати фінансового аудиту</p> <p>(i) Своєчасне подання результатів фінансового аудиту</p> <p>SAI – 14 Результати аудиту ефективності</p> <p>(i) Своєчасне подання результатів аудиту ефективності</p> <p>SAI – 17 Результати аудиту відповідності</p> <p>(i) Своєчасне подання результатів аудиту відповідності</p> <p>SAI – 24 Комунікації з органами</p>

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
				законодавчої, виконавчої та судової влади (ii) Краща практика комунікацій з органами законодавчої влади
3.	Підвищення рівня врахування результатів роботи Рахункової палати в процесі прийняття Кабінетом Міністрів України управлінських рішень	з 1 січня 2021 року	Сформовано та надано Кабінету Міністрів України пропозиції щодо удосконалення механізмів взаємодії із Рахунковою палатою, які, зокрема, передбачають, що: 1. Звіти Рахункової палати у повному обсязі аналізуються Кабінетом Міністрів України. 2. Виконання рекомендацій Рахункової палати відповідними центральними органами виконавчої влади перебуває на постійному контролі Прем'єр-міністра України. 3. Кабінет Міністрів України приймає відповідні управлінські рішення щодо керівників центральних органів виконавчої влади, які необґрунтовано не виконують рекомендації Рахункової палати.	SAI – 11 Результати фінансового аудиту (i) Своєчасне подання результатів фінансового аудиту (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій фінансового аудиту SAI – 14 Результати аудиту ефективності (i) Своєчасне подання результатів аудиту ефективності SAI – 17 Результати аудиту відповідності (i) Своєчасне подання результатів аудиту відповідності SAI – 24 Комунікації з органами законодавчої, виконавчої та судової влади (iii) Краща практика комунікацій з органами виконавчої влади

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			4. Створено ефективний механізм звітування Кабінету Міністрів України перед Верховною Радою України щодо імплементації рекомендацій Рахункової палати	
Стратегічна ціль II. Зміцнення організаційної спроможності та професійного потенціалу Рахункової палати				
<i>Пріоритет 1. Гнучка система внутрішнього управління в Рахунковій палаті побудована на моніторингу всіх процесів та управлінні змінами</i>				
1.	Затвердження порядку та впровадження стратегічного і операційного планування діяльності Рахункової палати та її апарату	до 1 січня 2020 року	1. Затверджено порядок стратегічного та операційного планування діяльності Рахункової палати та її апарату. 2. Затверджено План на 2019–2021 роки щодо реалізації Стратегії розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки. 2. Затверджено операційний план діяльності Рахункової палати та її апарату на 2019–2020 рік	SAI – 3 Цикл стратегічного планування (i) Зміст Стратегічного плану (ii) Зміст річного/операційного плану (iii) Процес організаційного планування SAI – 22 Управління кадровими ресурсами (ii) Стратегія з питань кадрових ресурсів SAI – 24 Комунікації з органами законодавчої, виконавчої та судової влади (i) Комунікаційні стратегії
2.	Удосконалення організаційної структури для забезпечення досягнення стратегічних цілей розвитку Рахункової	постійно	1. Виконання усіх завдань для досягнення стратегічних цілей відображено у функціях структурних підрозділів апарату Рахункової палати.	SAI – 4 Контрольне середовище організації (i) Внутрішнє контрольне середовище – етика, доброчесність та організаційна структура

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	палати, належної підтримки проведення аудитів, експертно-аналітичних заходів		2. Щороку здійснюється оцінювання відповідності функцій структурних підрозділів апарату Рахункової палати завданням Стратегії, стратегічного та операційного річного плану, за результатами якого вживаються заходи для удосконалення структури	
3.	Побудова дієвої системи внутрішнього управління операційними процесами та підзвітності в Рахунковій палаті	до 1 січня 2021 року	<p>1. Система управління процесами та підзвітності в Рахунковій палаті чітко регламентована нормативними актами, забезпечена необхідними кадровими, матеріальними та часовими ресурсами.</p> <p>2. Кожен працівник Рахункової палати своєчасно та у повному обсязі виконує свої завдання та функції відповідно до визначених правил та процедур і звітує про їх виконання.</p> <p>3. Керівництвом Рахункової палати та структурних підрозділів її апарату</p>	<p>SAI – 6 Керівництво та внутрішні комунікації</p> <p>(i) Керівництво</p> <p>SAI – 21 Використання фінансів, майно та допоміжні служби</p> <p>(i) Використання фінансів</p> <p>(ii) Планування та ефективне використання майна та інфраструктури</p> <p>(iii) Адміністративно-допоміжні служби</p>

№ з/п	Завдання	Строк виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			забезпечено належну та своєчасну підготовку, прийняття управлінських рішень та здійснюється контроль за їх виконанням	
4.	Підтримка ефективних внутрішніх комунікацій	до 1 січня 2022 року	Горизонтальна та вертикальна комунікація між працівниками Рахункової палати дає можливість всім працівникам відчувати себе єдиною командою, взаємовідносини в колективі базуються на робочих процесах, взаємній повазі, довірі та підтримці	SAI – 6 Керівництво та внутрішні комунікації (ii) Внутрішні комунікації
<i>Пріоритет 2. Побудова всеохоплюючої системи внутрішнього контролю та аудиту діяльності Рахункової палати та її апарату, зважаючи на колегіальність прийняття рішень</i>				
1.	Запровадження постійного моніторингу виконання планів та досягнення стратегічних цілей	з 1 лютого 2021 року	Підготовлено звіт про результати виконання річного плану роботи Рахункової палати та промісний звіт про виконання Стратегії розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки	SAI – 3 Цикл стратегічного планування (iv) Моніторинг та звітування про ефективність діяльності
2.	Запровадження процедур внутрішнього контролю	до 1 січня 2020 року	Затверджено порядок здійснення внутрішнього контролю. Система внутрішнього контролю за організаційною структурою,	SAI – 4 Контрольне середовище організації (i) Внутрішнє контрольне середовище – етика, доброчесність та організаційна структура

№ з/п	Завдання	Строк виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			функціями та процедурами відповідає підходам моделі COSO та вимогам INTOSAI GOV 9100	(ii) Система внутрішнього контролю
3.	Періодичне здійснення зовнішнього та внутрішнього функціонального оцінювання діяльності Рахункової палати	з 1 січня 2022 року	<p>1. Внутрішніми нормативними актами встановлено обов'язковість проведення внутрішнього оцінювання діяльності за методиками INTOSAI (зокрема, SAI PMF) та зовнішнього оцінювання (Peer to peer review).</p> <p>2. Внутрішнє оцінювання проводиться не рідше, ніж раз на два роки.</p> <p>3. Зовнішнє оцінювання проводиться не рідше, ніж раз на п'ять років.</p>	<p>SAI – 4 Контрольне середовище організації</p> <p>(ii) Система внутрішнього контролю</p>
4.	Запровадження системи управління ризиками	до 1 січня 2020 року	Управління ризиками є частиною системи внутрішнього контролю та відповідає підходам моделі COSO та вимогам INTOSAI GOV 9100	<p>SAI – 4 Контрольне середовище організації</p> <p>(ii) Система внутрішнього контролю</p>
5.	Забезпечення систематичного проведення внутрішнього аудиту діяльності	з 1 січня 2021 року	<p>1. Підрозділ внутрішнього аудиту забезпечено кваліфікованим персоналом.</p> <p>2. Розроблено та затверджено</p>	<p>SAI – 4 Контрольне середовище організації</p> <p>(ii) Система внутрішнього контролю</p>

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
	структурних підрозділів Рахункової палати		методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту Рахункової палати. 3. Плани проведення внутрішніх аудитів затверджено у визначеному законом порядку та забезпечено їх виконання. 4. Забезпечено якість, звітування та імплементація рекомендацій внутрішніх аудитів	
<i>Пріоритет 3. Удосконалення системи підбору, розстановки та професійного розвитку персоналу</i>				
1.	Визначення правового статусу та повноважень державного аудитора	до 1 листопада 2020 року	1. Розроблено та передано Верховній Раді України через суб'єкта законодавчої ініціативи законопроект щодо внесення відповідних змін до законодавства. 2. Рахунковою палатою затверджено відповідні зміни до Регламенту та внутрішніх нормативних актів	SAI – 1 Незалежність БОА (iii) Організаційна незалежність/автономність SAI – 22 Управління кадровими ресурсами (i) Функція управління кадровими ресурсами
2.	Розроблення підходів до запровадження ротатії напрямів здійснення аудитів та експертно-аналітичних заходів	до 1 січня 2021 року	Рахунковою палатою сформовано підходи до запровадження ротатії напрямів здійснення аудитів та експертно-аналітичних заходів	SAI – 4 Контрольне середовище організації (i) Внутрішнє контрольне середовище – етика, доброчесність та організаційна структура

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
3.	Запровадження сучасної системи підбору, просування по службі та мотивації персоналу	до 1 січня 2021 року	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розроблено та затверджено стратегію управління персоналом. 2. Визначено вимоги до професійної компетентності державних аудиторів. 3. Склад конкурсної комісії оновлено. 4. Удосконалено порядок мотивації персоналу 	<p>SAI – 1 Незалежність BOA (iii) Організаційна незалежність/автономність</p> <p>SAI – 22 Управління кадровими ресурсами (i) Функція управління кадровими ресурсами (ii) Стратегія з питань кадрових ресурсів (iii) Добір кадрів (iv) Оплата праці, проходження служби та соціальне забезпечення</p>
4.	Запровадження системи внутрішньої сертифікації та оцінювання державних аудиторів	до 1 січня 2023 року	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розроблено та затверджено порядок проведення сертифікації державних аудиторів, який, зокрема, визначає орган сертифікації, систему підготовки та здачі кваліфікаційних іспитів для отримання сертифіката державного аудитора та інші необхідні положення сертифікації. 2. Розроблено критерії для оцінювання рівня професійної компетентності державних аудиторів. 3. Нормативними актами Рахункової палати 	<p>SAI – 22 Управління кадровими ресурсами (i) Функція управління кадровими ресурсами (iv) Оплата праці, проходження служби та соціальне забезпечення</p>

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			врегульовано створення та функціонування системи оцінки професійної компетенції державних аудиторів, порядок її проведення. 4. Затверджено графік проведення оцінювання і забезпечено його виконання	
5.	Забезпечення безперервного професійного розвитку державних аудиторів та інших працівників Рахункової палати	з 1 січня 2021 року	1. Розроблено та затверджено програму безперервного професійного розвитку державних аудиторів та інших працівників Рахункової палати. 2. Розроблено спеціальні тренінгові курси та програми професійного розвитку державних аудиторів та інших працівників Рахункової палати. 3. Створено навчальний центр Рахункової палати (наприклад, у формі науково-методичного центру з підвищення кваліфікації працівників Рахункової палати).	SAI – 9 Стандарти фінансового аудиту і управління якістю (ii) Управління роботою групи з фінансового аудиту та рівень її підготовки SAI – 12 Стандарти аудиту ефективності та управління якістю (ii) Управління роботою групи з аудиту ефективності та рівень її підготовки SAI – 15 Стандарти аудиту відповідності і управління якістю (ii) Управління роботою групи з аудиту відповідності та рівень її підготовки SAI – 17 Результати аудиту відповідності (ii) Своєчасна публікація результатів аудиту відповідності SAI – 23 Підвищення кваліфікації та навчання

№ з/п	Завдання	Строк виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			4. Усі державні аудитори та працівники Рахункової палати щорічно на плановій основі проходять спеціальне професійне навчання	(i) Планування і забезпечення підвищення кваліфікації та навчання (ii) Підвищення кваліфікації та навчання у сфері фінансового аудиту (iii) Підвищення кваліфікації та навчання у сфері аудиту ефективності (iv) Підвищення кваліфікації та навчання у сфері аудиту відповідності
6.	Розроблення, запровадження і забезпечення дотримання Кодексу етики Рахункової палати з урахуванням ISSAI 30	до 1 січня 2021 року	Розроблено та забезпечено дотримання Кодексу етики Рахункової палати як додатка до Регламенту Рахункової палати	SAI – 4 Контрольне середовище організації (i) Внутрішнє контрольне середовище – етика, доброчесність та організаційна структура
<i>Пріоритет 4. Забезпечення належної фінансової, матеріальної та інформаційно-технічної підтримки діяльності Рахункової палати</i>				
1.	Оптимізація процесу управління ресурсами та оновлення матеріально-технічної бази Рахункової палати	до 1 січня 2022 року	Здійснення повноважень Рахунковою палатою належно забезпечено матеріальними та технічними ресурсами. Проведена оцінка потреб у матеріально-технічному забезпеченні на всіх рівнях інституціонального управління та виконання завдань. Плани закупівель розробляються та	SAI – 21 Використання фінансів, майно та допоміжні служби (i) Використання фінансів (ii) Планування та ефективне використання майна та інфраструктури

№ з/п	Завдання	Строк виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			затверджуються у максимальній відповідності з визначених потреб	
2.	Впровадження сучасних програмних продуктів для проведення та підтримки аудитів, експертно-аналітичних заходів	до 1 серпня 2022 року	1. Розроблено та впроваджується ІТ-стратегія Рахункової палати. 2. Посадові особи Рахункової палати постійно використовують спеціалізований програмний продукт	SAI – 21 Використання фінансів, майно та допоміжні служби (ii) Планування та ефективне використання майна та інфраструктури (iii) Адміністративно-допоміжні служби
3.	Зміцнення інфраструктури та розширення територіальної мережі Рахункової палати	до 1 січня 2023 року	Територіальні підрозділи Рахункової палати створені в обласних центрах та забезпечені усіма необхідними матеріально-технічними ресурсами	SAI – 21 Використання фінансів, майно та допоміжні служби (ii) Планування та ефективне використання майна та інфраструктури
<i>Пріоритет 5. Забезпечення нульової толерантності до будь-яких проявів корупції</i>				
1.	Забезпечення ефективного функціонування системи запобігання корупційним проявам у Рахунковій палаті	постійно	1. Відсутність у діях посадових осіб Рахункової палати ознак порушення ними вимог антикорупційного законодавства. 2. Забезпечено належне виконання Антикорупційної програми Рахункової палати на 2019–2021 роки, що	Показники виконання Антикорупційної програми Рахункової палати на 2019–2021 роки

№ з/п	Завдання	Строки виконання	Очікуваний результат	Показники (індикатори) для оцінки виконання
			підтверджується щорічними звітами про результати виконання	
Стратегічна ціль III. Визнання і довіра суспільства до діяльності Рахункової палати				
<i>Пріоритет 1. Підвищення рівня обізнаності про роль і функції Рахункової палати</i>				
1.	Проведення публічних заходів з інститутами громадянського суспільства, журналістами, науковими колами, експертами	постійно	Публічні заходи Рахункової палати затребувані та широко відвідуються представниками інститутів громадянського суспільства, журналістами, науковцями, експертами	SAI – 25 Комунікації зі ЗМІ, громадянами та організаціями громадянського суспільства (i) Краща практика комунікацій із засобами масової інформації (ii) Краща практика комунікацій з громадянами і організаціями громадянського суспільства
2.	Інформування про діяльність на офіційному вебсайті та сторінках Рахункової палати в соціальних мережах	постійно	Офіційний вебсайт Рахункової палати та її сторінки в соціальних мережах постійно наповнюються актуальною інформацією та є популярними серед відвідувачів	SAI – 11 Результати фінансового аудиту (ii) Своєчасна публікація результатів фінансового аудиту (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій фінансового аудиту SAI – 14 Результати аудиту ефективності (ii) Своєчасна публікація результатів аудиту ефективності (iii) Моніторинг реалізації зауважень і рекомендацій аудиту ефективності SAI – 17 Результати аудиту відповідності (ii) Своєчасна публікація результатів аудиту відповідності