

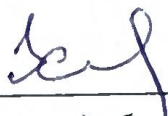
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: Проблеми та перспективи розвитку державного
фінансового контролю в Україні

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня
II курсу, ОМФЗ-24-1 групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
освітня програма «Державний аудит;
судово-економічна експертиза у фінансових
розслідуваннях»


підпис здобувача
вищої освіти

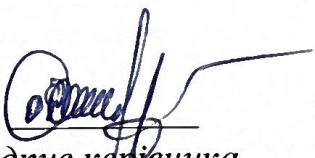
Сімборський Іван
Володимирович

Науковий керівник


підпис керівника

д.е.н., професор
Лісовий А.В.

Керівник освітньо-
професійної програми


підпис керівника
ОПП

к.е.н., доцент
Рябчук О.Г.

Допущено до захисту за рішенням кафедри обліку та аудиту
протокол від «26» січня 2026 № 14

Завідувач кафедри


підпис

д.е.н., професор
Лісовий А.В.

Ірпінь – 2026

Реєстрація № 13 19.01.2026 [signature]
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки До захисту 19.01.2026 [signature]
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 441C14 06.02.26 [signature]
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: [signature] Лавренкова Т.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Члени комісії: [signature] Пісовий А.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)
[signature] Савченко А.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)
[signature] Панасюк О.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Бланк оцінювання випускної роботи

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, ПІБ
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	23		✓
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	4		✓
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від до 5	3		✓
4. Рецензент	від 0 до 5	4		✓
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	37		✓

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	22		
4. Апробація	від 0 до 10			
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	37		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	74		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
44	C	4	06.02.	Лаврентів

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС		
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	EX	2 (незадовільно)

АНОТАЦІЯ

до випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи на тему: «Проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні»

Метою дипломної роботи є дослідження проблем та перспективних напрямів розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Завданнями роботи є:

1) розкрити теоретичні особливості державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави. Надати загальну характеристику діяльності бази дослідження:

- розкрити сутність та роль державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави, його суб'єкти;

- надати загальну характеристику та проаналізувати основні результати діяльності бази дослідження у 2022-2024 роках;

2) здійснити дослідження організації та методики державного фінансового контролю на прикладі діяльності бази дослідження:

- розкрити основні аспекти організації державного фінансового контролю бази дослідження;

- з'ясувати методику проведення державного фінансового контролю (аудиту) бази дослідження;

- проаналізувати результати державного фінансового контролю (аудиту) бази дослідження та виявлених проблем;

3) визначити напрями вдосконалення та перспектив розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження роботи є державний фінансовий контроль України, **предметом дослідження** – теоретичні, методичні та практичні аспекти його здійснення.

Базою дослідження обрана Рахункова палата України, як незалежний орган державного фінансового контролю.

За результатами дослідження сформульовані наступні висновки:

- підвищення ефективності державного фінансового контролю заміною парадигми контролю з встановлення факту бюджетного порушення на попередження зловживань у бюджетній сфері;
- підвищення рівня незалежності та об'єктивності державного фінансового контролю;
- сучасні реформи у сфері державного фінансового контролю потрібно зосереджувати на вдосконаленні його методологічних засад у напрямку запровадження єдиної методології контрольної діяльності з врахуванням міжнародних стандартів, гармонізації українського законодавства з європейськими стандартами;
- забезпечення фаховими кадрами та достатнім фінансуванням діяльності органів державного фінансового контролю;
- систематичний своєчасний моніторинг виконання рекомендацій органів державного фінансового контролю та вжиття заходів реагування на порушення об'єктами контролю строків і повноти їхнього виконання;
- активне впровадження в фінансовий контроль таких технологій, як штучний інтелект і аналітика даних для підвищення його ефективності, якості та глибини.

Реалізація наведених пропозицій у сфері державного фінансового контролю – це шлях до успішного його розвитку, а також до підвищення рівня фінансової дисципліни в країні, забезпечення раціонального використання бюджетних коштів та економічного розвитку країни.

Наукова новизна дипломної роботи полягає в отриманні автором науково обґрунтованих результатів щодо сучасного стану здійснення державного фінансового контролю та окреслення його подальших перспектив.

Практична значущість роботи полягає у можливості використовувати отримані результати для подальших досліджень визначених проблем державного фінансового контролю. Наведені напрями вдосконалення та перспективи розвитку державного фінансового контролю сприятимуть покращенню його проведення в Україні.

Робота містить вступ, основну частину з 3 розділів, висновки, що склало 50 сторінок друкованого тексту. Список використаної літератури налічує 46 джерел. Для розкриття теми використано 12 таблиць, 5 рисунків, 8 додатків.

Ключові слова: фінанси, фінансові ресурси, державний фінансовий контроль, органи державного фінансового контролю, Рахункова палата, організація державного фінансового контролю, аудиторська процедура, діджиталізація аудиту, інновації в аудиті.

Рік виконання дипломної роботи 2025.

Рік захисту роботи 2026.

ABSTRACT
of the final qualification (diploma) thesis on the topic:
«Problems and prospects for the development of state financial control in
Ukraine»

The purpose of the thesis is to study the problems and promising areas of development of state financial control in Ukraine.

The objectives of the thesis are:

1) to reveal the theoretical features of state financial control in the management of state finances. To provide a general description of the research base:

- to reveal the essence and role of state financial control in the management of state finances, its subjects;

- to provide a general description and analyze the main results of the research base's activities in 2022-2024;

2) to study the organization and methodology of state financial control using the example of the research base's activities:

- to reveal the main aspects of the organization of state financial control of the research base;

- to determine the methodology for conducting state financial control (audit) of the research base;

- to analyze the results of state financial control (audit) of the research base and the problems identified;

3) to identify areas for improvement and prospects for the development of state financial control in Ukraine.

The object of the study is state financial control in Ukraine, and the subject of the study is the theoretical, methodological, and practical aspects of its implementation.

The Accounting Chamber of Ukraine, as an independent body of state financial control, was chosen as the basis for the study.

The following conclusions were formulated based on the results of the study:

- increasing the effectiveness of state financial control by replacing the control paradigm from establishing the fact of budget violations to preventing abuses in the budgetary sphere;
- increasing the level of independence and objectivity of state financial control;
- modern reforms in the sphere of state financial control should focus on improving its methodological foundations in the direction of introducing a unified methodology for control activities, taking into account international standards and harmonizing Ukrainian legislation with European standards;
- ensuring professional staff and sufficient funding for the activities of state financial control bodies;
- systematic and timely monitoring of the implementation of recommendations by state financial control bodies and taking measures to respond to violations by control entities of the deadlines and completeness of their implementation;
- active introduction of technologies such as artificial intelligence and data analytics into financial control to improve its efficiency, quality, and depth.

The implementation of these proposals in the field of state financial control is the path to its successful development, as well as to improving the level of financial discipline in the country, ensuring the rational use of budget funds, and the economic development of the country.

The scientific novelty of the thesis lies in the author's scientifically substantiated findings regarding the current state of public financial control and the identification of its future prospects.

The practical significance of the work lies in the possibility of using the results obtained for further research into specific issues of public financial control. The proposed directions for improvement and prospects for the development of state financial control will contribute to its improvement in Ukraine.

The thesis consists of an introduction, a main part with three chapters, and conclusions, totaling 50 pages of printed text. The list of references includes 46 sources. To reveal the topic, 12 tables, 5 figures, and 8 appendices were used.

Keywords: finance, financial resources, state financial control, state financial control bodies, Accounting Chamber, organization of state financial control, audit procedure, audit digitization, innovations in audit.

Year of thesis completion: 2025.

Year of thesis defense: 2026.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСАМИ ДЕРЖАВИ. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ БАЗИ ДОСЛІДЖЕННЯ.....	8
1.1. Сутність та роль державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави, його суб'єкти.....	8
1.2. Загальна характеристика та основні результати діяльності Рахункової палати у 2022-2024 роках	16
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ.....	16
2.1. Основні аспекти організації державного фінансового контролю в Рахунковій палаті	22
2.2. Методика проведення державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою	28
2.3. Аналіз результатів державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою та виявлених проблем.....	32
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ.....	43
ВИСНОВКИ.....	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	58

ВСТУП

Державний фінансовий контроль в Україні є важливою передумовою ефективного управління державними фінансами. Однак його ефективність залишається вкрай низькою. Нівелювання значення і ролі фінансового контролю стало однією з причин тривалих кризових явищ в Україні, а саме: недостатній контроль за державними фінансами призвів до неефективного управління державними ресурсами, зростання обсягів фінансових порушень, поширення корупції та відмивання коштів, як серйозного фінансового злочину. Зокрема, недостатньо ефективним є зовнішній контроль, незалежний від виконавчої влади, який має запобігати нецільовому використанню коштів. Це своєю чергою негативно впливає на стабільність вітчизняної економіки, посилюючи її економічні та фінансові проблеми. Отже, система державного фінансового контролю країни потребує негайного посилення.

Стан, проблеми та шляхи вдосконалення державного фінансового контролю (аудиту) постійно знаходяться під увагою науковців. Лише в останній час ці питання у своїх працях висвітлювали такі вітчизняні науковці, як С.В. Бардаш, Н.М. Головай, Б.М. Гузар, Т.О. Гуренко, В.В. Закамеренко, Т.С. Захарченко, О.В. Мелень, А.В. Пиріг, М.Р. Піхоцька, Г.Б. Погріщук, О.С. Пристемський, Ю.Д. Радіонов, С.В. Свірко, М.М. Сливка та ін. Проте проблеми в системі державного фінансового контролю залишаються, як і невизначеність шляхів його розвитку в перспективі.

Тому нами обрана для дослідження актуальна, на нашу думку, тема: «Проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні».

Метою дипломної роботи є дослідження проблем та перспективних напрямів розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Для досягнення мети поставлені наступні завдання:

1) розкрити теоретичні особливості державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави. Надати загальну характеристику діяльності бази

дослідження:

- розкрити сутність та роль державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави, його суб'єкти;

- надати загальну характеристику та проаналізувати основні результати діяльності бази дослідження у 2022-2024 роках;

2) здійснити дослідження організації та методики державного фінансового контролю на прикладі діяльності бази дослідження:

- розкрити основні аспекти організації державного фінансового контролю бази дослідження;

- з'ясувати методику проведення державного фінансового контролю (аудиту) бази дослідження;

- проаналізувати результати державного фінансового контролю (аудиту) бази дослідження та виявлених проблем;

3) визначити напрями вдосконалення та перспектив розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Об'єктом дослідження роботи є державний фінансовий контроль України, *предметом дослідження* – теоретичні, методичні та практичні аспекти його здійснення.

Базою дослідження обрана Рахункова палата України, як незалежний орган державного фінансового контролю.

Методи дослідження. У дослідженні теоретичних основ державного фінансового контролю застосовані загальнонаукові методи пізнання та конкретнонаукові методи. За допомогою методів системного аналізу на прикладі аналізу використання державних ресурсів розкрито роль державного фінансового контролю. Для аналізу результатів діяльності бази дослідження застосовані методи економічного аналізу тощо.

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-законодавчі акти України щодо державного фінансового контролю, його проведення, наукові праці вітчизняних вчених та ресурси всесвітньої мережі Інтернет щодо об'єкта дослідження. Крім того, джерелами інформації дослідження стали звітні

документи бази дослідження.

Наукова новизна дипломної роботи полягає в отриманні автором науково обґрунтованих результатів щодо сучасного стану здійснення державного фінансового контролю та окреслення його подальших перспектив.

Практична значущість роботи полягає у можливості використовувати отримані результати для подальших досліджень визначених проблем державного фінансового контролю. Наведені напрями вдосконалення та перспективи розвитку державного фінансового контролю сприятимуть покращенню його проведення в Україні.

Структура дипломної роботи – робота містить вступ, основну частину з 3 розділів, висновки, що склало 50 сторінок друкованого тексту. Список використаної літератури налічує 46 джерел. Для розкриття теми використано 12 таблиць, 5 рисунків, 8 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСАМИ ДЕРЖАВИ. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ БАЗИ ДОСЛІДЖЕННЯ

1.1. Сутність та роль державного фінансового контролю в управлінні фінансами держави, його суб'єкти

Жодна держава не спроможна існувати без фінансів. Її розвиток обумовлює необхідність централізації певної частини фінансових ресурсів суспільства у безпосередньому розпорядженні держави. Це пояснюється тим, що фінанси виступають матеріальною основою її існування, і не випадково фінанси виникли одночасно з появою держави. Ніяка інша економічна категорія не має такого тісного зв'язку з існуванням держави, оскільки без фінансів неможливе виконання державою своїх функцій.

Якщо звернутись до історії розвитку держави, про що йдеться у сучасному підручнику «Фінанси» А.І. Крисоватого [46], вже на її ранніх етапах для утримання державного апарату використовувалися податки, як важіль вилучення частини доходу або майна підприємств чи громадян на користь держави. Проте в той час не існувало чіткого розмежування між ресурсами держави і ресурсами її правителя (монарха), адже чиновники розпоряджалися коштами держави як своєю власністю. «І лише з виділенням державної казни та повним її відокремленням від власності монарха (а відбулося це у XVI–XVII ст.) виникли поняття державних фінансів, державного бюджету...» [46, с. 61-62].

За своєю сутністю фінанси – об'єктивна економічна категорія, яка відображає сукупність економічних відносин щодо розподілу та перерозподілу в процесі формування та використання грошових доходів, виражених в понятті «фінансові ресурси». Сукупність же усіх фінансових ресурсів країни являє собою державні фінанси, які держава, як власник і розпорядник їх, мобілізує у формі податків, зборів і платежів для використання на загальнодержавні цілі,

серед головних з яких – забезпечення економічної стійкості держави, тобто здатності її економіки витримувати та відновлюватись після впливу негативних факторів (криз, внутрішніх та зовнішніх подій), зберігаючи при цьому стабільне функціонування та стійке зростання.

Використання фінансових ресурсів зумовлює здійснення державою такого виду управлінської діяльності, як фінансовий контроль. До цього зобов'язує і те, як зазначає Ю. Родионов, що «як суспільний інститут, держава діє в інтересах народу, тому ... зобов'язана здійснювати контроль (аудит) за надходженням коштів до бюджету і цільовим ефективним використанням фінансових ресурсів» [38, с. 32].

О.С. Пристемський та Т.С. Захарченко звертають увагу на те, що «під терміном контроль розуміють багато понять: контроль як один із головних принципів управління, контроль як стадія процесу управління і контроль як функція управління» [29, с. 162]. Це, на думку й інших науковців, стосується і державного фінансового контролю (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Науковці щодо терміну «державний фінансовий контроль» та його ролі

Автор	Думка науковця
1	2
А.П. Біліченко	«Від ефективності державного фінансового контролю багато в чому залежить добробут народу, задля чого одна з найважливіших функцій державного управління повинна бути спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності і ефективності управління фінансовими ресурсами та державною власністю, а також на своєчасне вжиття необхідних відповідних коригувань і запобіжних заходів» [4, с. 3]
Т.О. Гуренко	Державний фінансовий контроль – діяльність органів управління державної влади всіх рівнів, встановлену законодавством, що діють в межах своїх повноважень і які повинні виявляти помилки й зловживання в управлінні державними грошовими ресурсами і запобігати їм [9]
О.В. Мелень	Державний фінансовий контроль є функцією управління, яка здійснюється державними органами, наділеними відповідними повноваженнями, з метою дотримання контрольованими суб'єктами норм законодавства та забезпечення збереження державної власності [19, с. 373]
М.В. Петричук	Щодо державного фінансового контролю – «необхідно вести мову про контроль як про функцію управління державними фінансами, ... яка здійснюється стосовно розподільно-перерозподільних відносин, що виникають у процесі як використання, так і формування фінансових ресурсів держави, призначених для забезпечення виконання державою покладених на неї функцій» [23, с. 478]

Продовження табл. 1.1

1	2
А.В. Пирог	Дієве застосування державного фінансового контролю в управлінні державними фінансовими ресурсами, на думку га, створює необхідні передумови для здійснення в державі ефективної економічної політики [24, с. 39]
М.М. Сливка	державний фінансовий контроль – «урегульована фінансово-правовими нормами діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, засновану на засадах законності, незалежності, об'єктивності, оперативності та спрямовану на захист фінансових інтересів держави, суб'єктів господарювання та громадян» [43, с. 624]

Джерело: [4, 9, 19, 23, 24, 43]

Отже, державний фінансовий контроль – це система цілеспрямованих заходів державних органів, спрямованих на забезпечення законності, ефективності та цільового використання державних коштів, а також на запобігання, виявлення та припинення фінансових правопорушень. Відсутність державного фінансового контролю за її фінансовими ресурсами призводить до неефективного використання вказаних ресурсів або використання не за призначенням. Слабка система фінансового контролю несе загрозу економічній стійкості держави, внаслідок недоотримання доходів, збільшення обсягу правопорушень у фінансовій сфері, послаблення відповідальності. Тому організація державного фінансового контролю є обов'язковим елементом управління державними фінансовими ресурсами, яка тягне за собою відповідальність перед своїм суспільством.

Як зазначено в Лімській декларації керівних принципів контролю, яка була прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році задля узагальнення досвіду організації і діяльності державних органів фінансового контролю різних країн, «контроль – не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є відкриття відхилень від прийнятих стандартів та порушень принципів, законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранньої стадії для того, щоб мати можливість вжити коригувальних заходів, в окремих випадках залучити винних до відповідальності, отримати компенсацію

за заподіяні збитки або здійснити заходи щодо запобігання або скорочення таких порушень у майбутньому» [18].

В Україні створено контрольну систему, яка повністю відповідає рекомендованим Лімською декларацією керівних принципів контролю, її рекомендаціям, та реалізує норми стандартів аудиту державних фінансів у діяльності зовнішнього (вищого) органу, який підзвітний парламенту.

До контрольної системи України входять механізми та інституції, які спрямовані на забезпечення правопорядку, захист прав громадян та контроль за діяльністю державних органів. Ключовими елементами її є судова система, правоохоронні органи, прокуратура та контроль за діяльністю державних органів.

Бюджетна система України також є частиною її контрольної системи, оскільки вона забезпечує прозорість та контроль за використанням зосереджених в бюджетах України державних коштів. Вона є одним із ключових знарядь регулювання соціальної, інвестиційної, виробничої, регіональної, зовнішньоекономічної та інших сфер діяльності держави.

Контроль за використанням державних коштів, що зосереджені в бюджетах України, повинний спрямовуватись на забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами держави та забезпечення їх цільового використання. Це – одне з головних завдань органів державного фінансового контролю, що зафіксоване у Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [34, ст. 8].

Основною метою державного фінансового контролю в Україні є забезпечення законності, доцільності, ефективності в процесі формування і розподілу фінансових ресурсів держави та економії їх використання на макро- та мікроекономічному рівнях; виявлення порушень підконтрольними об'єктами на усіх стадіях використання фінансових ресурсів.

Для досягнення мети державний фінансовий контроль в Україні здійснюється органами державного управління та підвідомчими установами відповідно до чинного законодавства та в межах їх повноважень.

Основні органи державного фінансового контролю в Україні, які уповноважені здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів та іншого державного фінансового майна, це:

- Рахункова палата – орган зовнішнього державного фінансового контролю. Це вищий орган державного фінансового контролю, що діє від імені Верховної Ради України та здійснює контроль за використанням коштів Державного бюджету України [18, ст. 98]. Рахункова палата відповідає принципам, визначеними Лімською декларацією керівних принципів контролю;
- Державна аудиторська служба – головний орган суб'єктів державного фінансового контролю, які здійснюють внутрішній фінансовий контроль. Вона належить до виконавчої гілки влади, тобто в організаційному плані підпорядковується Кабінету Міністрів України.

Крім цього, державний фінансовий контроль з окремими специфічними функціями внутрішнього фінансового контролю також здійснюють: Державна податкова служба, Державна митна служба, Державна служба фінансового моніторингу, Державна казначейська служба та Національний банк України.

Так Державна податкова служба здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів; Державна служба фінансового моніторингу України контролює операції, що можуть бути пов'язані з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванням тероризму й розповсюдження зброї масового знищення.

Істотну роль у державному фінансовому контролі відіграє й Державна митна служба, яка відповідає за митний контроль, оформлення товарів, які переміщуються через кордон, стягнення митних платежів та боротьбу з контрабандою.

Важливими учасниками бюджетного процесу є Державна казначейська служба та Національний банк України (НБУ). Перша забезпечує ефективне управління та використання бюджетних коштів завдяки контролю за дотриманням бюджетного законодавства, бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів. НБУ здійснює нагляд за банківською

системою, встановлює до банків та небанківських установ вимоги щодо протидії відмиванню незаконно отриманих доходів та контролює їх дотримання шляхом контролю за фінансовими ризиками за допомогою моніторингу.

Місцеві органи влади також здійснюють фінансовий контроль на місцевому рівні, наприклад, за використанням коштів місцевого бюджету та фінансовий контроль за діяльністю місцевих підприємств (установ).

Суб'єкти державного фінансового контролю, які мають окремі специфічні функції контролю (крім НБУ), підпорядковуються Міністерству фінансів України, який своєю чергою підпорядковується Кабінету Міністрів України. НБУ не підпорядкований жодному міністерству чи відомству, проте підзвітний Президенту України та Верховній Раді України у межах їх конституційних повноважень.

Сукупність грошових коштів (фінансових ресурсів), що зосереджена в бюджетах України за останні 4 роки, відображена у табл. 1.2, з яких можна побачити зміни у періоді до початку повномасштабного вторгнення Росії в нашу країну, тобто до 24 лютого 2022 року, і протягом трьох років поспіль.

Таблиця 1.2

Зведений бюджет України з 2021 по 2024 рр. (млн грн)

рік	Доходи		Видатки		Зміни до попереднього року, млн грн		Сальдо	
	сума, млн грн	% ВВП	сума, млн грн	% ВВП	за доходами	за видатками	(дефіцит бюджету*)	% ВВП
2021	1662242,7	30,45	1844377,7	33,78	285581,1	249088,0	-182135,0	-3,42
2022	2196273,3	42,31	3043499,1	58,63	534030,6	1199121,4	-847225,8	-16,27
2023	3104306,6	47,48	4440940,2	67,93	908033,3	1397441,1	-1336633,6	-20,31
2024	3587789,5	46,85	4944026,1	64,55	483482,9	503085,9	-1356236,6	-17,64

* дефіцит бюджету (млн грн) підраховано без врахування кредитування видатків, що підлягають фінансуванню з державного й місцевих бюджетів

Джерело: сформовано автором за даними Мінфіну [11]

Дані таблиці 1.2 свідчать, що до початку повномасштабного вторгнення Російської федерації в нашу країну доходи зведеного бюджету України складала 30,45 % ВВП, видатки – 33,78 % ВВП, дефіцит бюджету – (-3,42 %) ВВП – валового внутрішнього продукту країни, який використовується для

оцінки її економічної потужності порівняно з іншими країнами. Показники доходів і видатків значно збільшилися у 2022-2024 роках, проте й дефіцит бюджету також має значне зростання: у 2024 році більш ніж у 2021 році у 7,4 раза порівняно з 2021 роком, що відповідно відобразилось на ВВП.

Видатки за функціональною класифікацією та їх структура у зведеному бюджеті України у 2021-2024 роках наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Структура видатків зведеного бюджету України за функціональною
класифікацією у 2021–2024 рр.

Показник	Сума, млн грн	Питома вага, %	Сума, млн грн	Питома вага, %	Сума, млн грн	Питома вага, %	Сума, млн грн	Питома вага, %
	2021 р.		2022 р.		2023 р.		2024 р.	
Усього	1844377,7	100,00	3043499,1	100,00	4440940,2	100,00	4944026,1	100,00
Загальнодержавні функції	252605,9	13,70	248468,2	8,16	349142,7	7,86	435869,8	8,82
Оборона	127527,3	6,91	1142872,4	37,55	2097620,5	47,23	2304475,1	46,61
Громадський порядок, безпека, судова влада	176149,3	9,55	454431,5	14,93	591431,9	13,32	712712,8	14,42
Економічна діяльність	293350,1	15,91	156434,3	5,14	247291,3	5,57	259859,4	5,26
Охорона навколишнього середовища	10620,6	0,58	5226,7	0,17	6395,9	0,14	10384,1	0,21
Житлово- комунальне господарство	56894,5	3,08	41160,1	1,35	70397,8	1,59	66178,9	1,34
Охорона здоров'я	203610,4	11,04	215275,9	7,07	217419,5	4,90	238652,7	4,83
Духовний та фізичний розвиток	43358,4	2,35	33636,0	1,11	38471,1	0,87	45533,3	0,92
Освіта	312914,6	16,97	290758,5	9,55	308638,9	6,95	348432,4	7,05
Соціальний захист та соціальне забезпечення	367346,6	19,92	455186,2	14,96	514130,7	11,58	521927,7	10,56

Джерело: сформовано автором за даними Мінфіну [11]

Дані Мінфіну свідчать про те, що з 2022 року у видатках зведеного бюджету України значно збільшено видатки на оборону країни. Їх питома вага у структурі видатків у 2021 році складала 6,91 %, а у наступні роки відповідно 37,55 %, 47,23 % та 46,61 %. Це відбулось за рахунок зменшення видатків у їх

структурі на економічну діяльність, житлово-комунальне господарство та охорону навколишнього середовища, а також поступового зменшення питомої ваги видатків на охорону здоров'я, освіту тощо.

Проте, у складних економічних умовах, пов'язаних з воєнним станом у країні, уряд намагається нарощувати обсяги надходжень до бюджету (див. табл. 1.2) та, завдяки контролю за видатками, налагодити їх позитивну динаміку на найбільш важливі соціальні сфери. Про це свідчать дані табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Динаміка видатків зведеного бюджету України у 2021–2024 рр.

Показник	Сума, млн грн				Темп зростання до 2021 року у:		
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Усього	1844377,7	3043499,1	4440940,2	4944026,1	165,01	240,78	268,06
Загальнодержавні функції	252605,9	248468,2	349142,7	435869,8	98,36	138,22	172,55
Оборона	127527,3	1142872,4	2097620,5	2304475,1	896,18	1644,84	1807,04
Громадський порядок, безпека, судова влада	176149,3	454431,5	591431,9	712712,8	257,98	335,76	404,61
Економічна діяльність	293350,1	156434,3	247291,3	259859,4	53,33	84,30	88,58
Охорона навколишнього середовища	10620,6	5226,7	6395,9	10384,1	49,21	60,22	97,77
Житлово-комунальне господарство	56894,5	41160,1	70397,8	66178,9	72,34	123,73	116,32
Охорона здоров'я	203610,4	215275,9	217419,5	238652,7	105,73	106,78	117,21
Духовний та фізичний розвиток	43358,4	33636,0	38471,1	45533,3	77,58	88,73	105,02
Освіта	312914,6	290758,5	308638,9	348432,4	92,92	98,63	111,35
Соціальний захист та соціальне забезпечення	367346,6	455186,2	514130,7	521927,7	123,91	139,96	142,08

Джерело: сформовано автором за даними табл. 1.3

Як бачимо з даних табл. 1.4, поряд з видатками на економічну діяльність, видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, освіту, охорону здоров'я тощо мають у 2022-2024 роках позитивну динаміку до зростання. Проте оцінку використання коштів державного бюджету урядом країни може

надати лише незалежний орган державного фінансового контролю – Рахункова палата. Тому Рахункову палату обрано за базу дослідження.

1.2. Загальна характеристика та основні результати діяльності Рахункової палати у 2022-2024 роках

Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України (ВРУ) за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням відповідно до Конституції України та Закону України від 02 липня 2015 року № 576-III «Про Рахункову палату» (далі – Закон України № 576-III) [36]. Закон України № 576-III передбачає, що повноваження, покладені на Рахункову палату Конституцією України, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) шляхом проведення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів [36, ст. 4].

Варто зазначити, що Рахункова палата – це одна з наймолодших вищих аудиторських інституцій у світі, яка була заснована на підставі прийнятого 24 серпня 1991 року Акта проголошення незалежності України і зміною соціально-економічного устрою, та прийнятою у 1996 році Конституції України, де визначено контрольним органом Рахункову палату, як постійно діючий орган контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй, але здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави [40].

Діяльність Рахункової палати, як незалежного органу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості, які стали основними засадами зовнішнього фінансового контролю в Україні.

Реєстраційна інформація Рахункової палати зведена у таблиці А1 (додаток А).

Структура, штатний розпис апарату Рахункової палати затверджуються

самою Рахунковою палатою в межах граничної чисельності її апарату і бюджетних призначень на забезпечення діяльності.

Станом на 01.01.2025 року структура апарату Рахункової палати налічує 11 членів, включаючи Голову та його заступника (відповідно Закону України № 576-III [36]) та має апарат, який містить департаменти, територіальні управління та інші структурні підрозділи (рис. 1.1), штатний розпис та його забезпечення наведено у табл. 1.5.



Рис. 1.1. Структура Рахункової палати України

Джерело: сформовано автором на підставі даних [45]

Діяльність кожної складової структури апарату Рахункової палати направлена на контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням.

Таблиця 1.5

Укомплектованість Рахункової палати у 2022-2024 роках

Показник	Станом на:			Темп приросту (+, -) у 2024 р. (%) (%), порівняно з:	
	31.12.2022	31.12.2023	31.12.2024	2022 р.	2023 р.
штатна чисельність за штатним розписом, од.	713			—	—
чисельність працівників, осіб	478	489	517	8,16	5,73
вакантні посади, од.	235	224	196	-16,60	-12,50
укомплектованість на кінець звітного періоду, %	67,04	68,58	72,51	8,16	5,73

Джерело: складено автором на підставі звітів Рахункової палати [41]

Згідно зі Звітами за 2022-2024 роки, як бачимо з даних табл. 1.4, Рахункова палата у досліджуваному періоді мала велику кількість вакантних посад, в результаті чого укомплектованість Рахункової палати складала 67,04 % на кінець 2022 року від штатної чисельності, 68,58 % – на кінець 2023 та 72,51 % – на кінець 2024 року. Гранична чисельність апарату Рахункової палати в цей період складала 713 одиниць.

Проте, комітетом ВРУ з питань бюджету 4 лютого 2025 року збільшена гранична чисельність апарату Рахункової палати в кількості у 2025 р. – 702 одиниці, 2026 р. – 839 одиниць, 2027 році – 989 одиниць. Це пов'язано з розширенням повноважень Рахункової палати Законом України від 30.10.2024 № 4042–ІХ [30] в частині здійснення заходів державного зовнішнього контролю (аудиту) щодо усіх коштів місцевих бюджетів, діяльності суб'єктів господарювання державного і комунального секторів економіки, коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, консолідованої фінансової звітності суб'єктів державного сектору та бюджетів.

Фінансове забезпечення діяльності Рахункової палати здійснюється за рахунок коштів державного бюджету; коштів, отриманих відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана ВРУ; проєктів міжнародної технічної допомоги [36, ст. 5].

Основні економічні показники діяльності Рахункової палати на підставі її фінансової звітності за формами №1-дс та №2-дс за 2022-2024 роки та їх аналіз наведено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Основні економічні показники діяльності Рахункової палати за 2022-2024 роки

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Зміни в абсолютних величинах 2024 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2024 р. у % до:	
				2022	2023	2022	2023
1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал (станом на кінець періоду)							
Валюта	202947779	185830407	175834476	-27113303	-9995931	86,64	94,62

балансу, грн							
Внесений капітал, грн	284372621	294375978	296015251	11642630	1639273	104,09	100,56

Продовження табл. 1.6

1	2	3	4	5	6	7	8
Цільове фінансування, грн	26164989	15479168	17757280	-8407709	2278112	67,87	114,72
Поточні зобов'язання, грн	234239	47147	20477	-213762	-26670	8,74	43,43
Ресурси							
Основні засоби, грн	169795578	163796887	150954504	-18841074	-12842383	88,90	92,16
Незавершені капітальні інвестиції, грн	26164989	15479168	17757280	-8407709	2278112	67,87	114,72
Запаси, грн	6339824	5642569	6246473	-93351	603904	98,53	110,70
Довгострокова дебіторська заборгованість, грн	6500	6500	6500	0	0	100,00	100,00
Поточна дебіторська заборгованість, грн	28612	192209	165539	136927	-26670	578,56	86,12
Економічні показники							
Доходи, грн	360345295	335561544	503772335	143427040	168210791	139,80	150,13
Витрати, грн	374457661	351809360	517658981	143201320	165849621	138,24	147,14
Профіцит / дефіцит за звітний період, грн	-14112366	-16247816	-13886646	225720	2361170	98,40	85,47

Джерело: дані фінансової звітності Рахункової палати (додатки Б–Д за даними [13])

За наведеними даними фінансової звітності Рахункової палати (табл. 1.6) видно, що валюта балансу у періоді 2022-2024 років має тенденцію до зниження. Так у 2024 році вона менша ніж у 2023 році, на 9995931 грн та менша ніж у 2022 році на 27113303 грн. Тобто зменшились активи і пасиви балансу.

Позитивним можна вважати зменшення у 2024 році поточних зобов'язань. До 2022 року темп їх зниження склав 8,74 %, оскільки у 2024 році значно зменшилися зобов'язання за розрахунками за товари, роботи, послуги: з 187792 грн у 2022 році до 2642 грн у 2023 та 2024 роках (див. додаток Г). Крім цього темп їх зниження до 2023 року склав 43,43 %, оскільки відсутні

зобов'язання за розрахунками з оплати праці, що мали місце у 2023 році.

Цільове фінансування (асигнування з бюджету) зменшилось у порівнянні 2024 року з 2022 на 8407709 грн, що є наслідком загальної складної економічної ситуації в країні та необхідності оптимізації видатків під час війни.

До зменшення активів у 2024 році призвело зменшення показників основних засобів у порівнянні з 2022 та 2023 роками; незавершених капітальних інвестицій та запасів у порівнянні з 2022 роком; поточна дебіторська заборгованість у порівнянні з 2023 роком.

Економічні показники діяльності Рахункової палати у 2022-2024 роках за даними табл. 1.5 свідчать, що інституція щорічно працює з дефіцитом бюджету. Але величина дефіциту у 2024 році менша, ніж у попередніх роках. Вона зменшилась у порівнянні з 2022 роком на 225720 грн та з 2023 роком на 2361170 грн.

Взагалі наявність дефіциту бюджету Рахункової палати може бути пов'язана з декількома факторами: збільшення видатків на проведення аудиту та контролю, підвищення заробітної плати співробітників, а також зміна умов фінансування та розподілу коштів.

Це потребує аналізу її бюджетної звітності та виконання поставлених завдань у досліджуваному періоді. Отже, розглянемо, як виконувалися поставлені завдання Рахунковою палатою на підставі даних щодо проведених перевірок упродовж 2021–2024 років (табл. 1.7).

Результати аналізу показників діяльності Рахункової палати щодо проведених перевірок за 2021–2024 роки засвідчили значні коливання в обсягах перевірених коштів, кількості перевірених об'єктів та затверджених звітів, виявлених порушень і недоліків, що значною мірою обумовлені зовнішніми чинниками, у тому числі війною з Росією. Так у 2022 році обсяг перевірених коштів знизився до попереднього року на 241,1 млрд грн (на 40,69 %). Кількість перевірених об'єктів зменшилася на 27,49 %, кількість затверджених звітів скоротилася на 37,5 %, сума виявлених порушень і недоліків знизилася на 121,3

млрд грн (на 67,43 %).

Таблиця 1.7

Основні показники діяльності Рахункової палати щодо проведених перевірок
у 2021–2024 роках

Рік	Обсяг перевірених коштів, млрд грн	Абсолютний приріст перевірених коштів, млрд грн	Темп приросту обсягу перевірених коштів, %	Кількість перевірених об'єктів, одиниць	Абсолютний приріст перевірених об'єктів, одиниць	Темп приросту обсягу перевірених об'єктів, %	Загальна сума виявлених порушень і недоліків, млрд грн	Абсолютний приріст виявлених порушень і недоліків, млрд грн	Темп приросту обсягу виявлених порушень і недоліків, %	Кількість затверджених звітів, шт.	Абсолютний приріст перевірених звітів, шт.	Темп приросту обсягу перевірених звітів, %
2021	592,5			491			179,9			64		
2022	351,4	-241,1	-40,69	356	-135	-27,49	58,6	-121,3	-67,43	40	-24	-37,50
2023	771,1	419,7	119,44	399	43	12,08	60,8	2,2	3,75	59	19	47,50
2024	3686,4	2915,3	378,07	304	-95	-23,81	217,5	156,7	257,7	54	-5	-8,47

Джерело: складено автором на підставі звітів Рахункової палати [41]

У 2023 році обсяг перевірених коштів до попереднього року зріс на 419,7 млрд грн (на 119,4 %), що вказує на поступове відновлення та посилення контролю за фінансовими ресурсами держави. Збільшилися кількість перевірених об'єктів на 12,08 % та кількість затверджених звітів на 47,5 %; сума виявлених порушень і недоліків зросла на 2,2 млрд грн (на 3,75 %).

У 2024 році обсяг перевірених коштів продовжує зростати, що більше проти попереднього року на 2915,3 млрд грн або на 378,07 %. Проте кількість перевірених об'єктів зменшилась на 23,81 %; на 8,47 % зменшилась і кількість затверджених звітів при зростанні суми виявлених порушень і недоліків на 156,7 млрд грн або на 257,7 %. Причому під час контрольних заходів були виявлені значні порушення та недоліки у таких важливих сферах, як оборона, охорона здоров'я, відбудова інфраструктури, що говорить про системні проблеми у системі публічних закупівель, які потребують врегулювання [13].

Коливання в показниках, що наведені у табл. 1.7, свідчать в цілому про недоліки в управлінні фінансовими державними ресурсами, які потребують врегулювання та необхідності удосконалення методів та інструментів фінансового контролю для забезпечення стабільності та ефективності

функціонування економіки країни, особливо в кризових ситуаціях.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

2.1. Основні аспекти організації державного фінансового контролю в Рахунковій палаті

Основні аспекти організації державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті складають законодавча база, функціональні обов'язки, організаційна структура та інструменти контролю.

Законодавчою базою для організації державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті є Закони України «Про Рахункову палату» (Закон України № 576-III) [36] та «Про внесення змін до Закону України «Про Рахункову палату» та деяких інших законодавчих актів України» № 4042-IX [30], яким, як зазначалось у попередньому розділі, розширені повноваження Рахункової палати.

Організаційно-методологічні засади здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) визначаються Рахунковою палатою України, поруч із Законами України № 576-III та № 4042-IX, Системою міжнародних стандартів INTOSAI – міжнародної професійної організації, що об'єднує вищі органи фінансового контролю країн, що є членами Організації Об'єднаних Націй. Система професійних документів INTOSAI (IFPP) Законом України 4042-IX визначена основою організаційно-методологічних засад здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), які сприяють досконалості у застосуванні методології фінансового контролю та підтримують ефективне функціонування вищих його органів в інтересах суспільства [1].

Згідно з Законом України «Про доступ до публічної інформації» [33] організаційно-методологічні засади здійснення державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою оприлюднюються у формі відкритих даних на її офіційному вебсайті.

Повноваження та функціональні обов'язки щодо організації державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті також визначені у Законі України № 576-III [36, ст. 7]. Серед головних з них: здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо:

- надходжень до державного бюджету податків, зборів та інших доходів, у тому числі їх адміністрування органами, що контролюють справляння таких надходжень;
- витрат державного бюджету, до яких належать: використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду, вищих спеціалізованих судів, апеляційних та місцевих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Офісу Генерального прокурора та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України;
- використання коштів державного бюджету, які надані місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування;
- здійснення таємних видатків державного бюджету.

Крім цього, Рахункова палата має проводити зовнішній аудит управління об'єктами державної і комунальної власності, діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки.

Зазначимо, що станом на 01 січня 2025 року Єдиний реєстр об'єктів державної власності налічує 15,3 тис. юридичних осіб, що діють на основі лише державної власності і належать до сфери управління відповідного суб'єкта управління; 452 господарські організації з корпоративними правами держави; понад 1,3 млн об'єктів державного майна [14].

Зрозуміло, що Рахунковою палатою, фактична загальна чисельність державних службовців в якій, у тому числі у територіальних управліннях, налічувала станом на 31 грудня 2024 року 462 особи [12], неможливо охопити таку кількість об'єктів. Для проведення аудиту обираються об'єкти за певними

критеріями: об'єкти державної власності, що мають суттєві фінансові наслідки для державного бюджету; об'єкти, що забезпечують діяльність Верховної Ради України; дані щодо повноти і достовірності обсягу публічних закупівель; ризики, пов'язані з імовірністю втрат державних фінансових ресурсів; наявність неодноразових порушень підконтрольними об'єктами та інші.

Для цього департаменти Рахункової палати проводять моніторинг стану справ відповідно до повноважень: збирання, структуризацію та накопичення інформації щодо нормативно-правового забезпечення, цілей, завдань та очікуваних результатів діяльності потенційних об'єктів контролю, існуючих ризиків та проблем. Територіальні підрозділи також проводять такий моніторинг стану справ у регіонах, що належать до сфери їх контролю.

На підставі результатів моніторингу, згідно «Порядку річного планування діяльності Рахункової палати» [28], готуються пропозиції щодо можливих тем контрольних заходів на наступний рік за напрямками заходів аудиту (рис. 2.1).

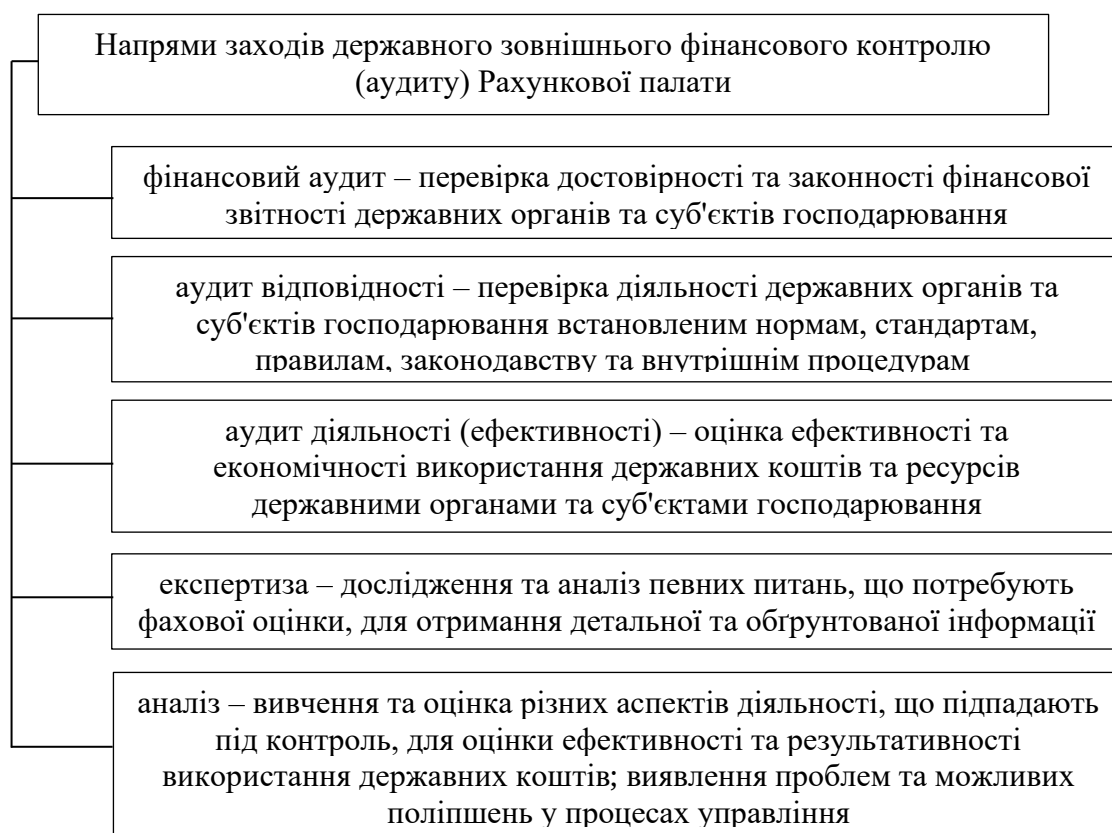


Рис. 2.1. Основні напрями заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) у Рахунковій палаті

Джерело: сформовано автором на підставі [36, ст. 4]

Наведені напрями заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), такі як фінансові аудити, аналіз та перевірка ефективності, а також моніторинг використання бюджетних коштів тощо, є одночасно й інструментами контролю.

Підставою для здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою є її план роботи та підписане на виконання такого заходу членом Рахункової палати відповідне доручення, в якому зазначаються підстава, мета, предмет, строк здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), а також склад контрольної групи.

В цілому організація державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті складається зі стандартних етапів, до яких входять планування аудиту, проведення аудиту, звітування за результатами аудиту, контроль та оцінка виконання наданих за результатами аудиту рекомендацій, кожний з яких містить ряд послідовних дій для здійснення повноцінного і якісного проведення аудиту.

Під час планування фінансового аудиту контрольна група спочатку проводить попереднє вивчення об'єкта аудиту та його середовища: вивчає масштаби діяльності, середовище, в якому вона здійснюється з врахуванням системи внутрішнього контролю; визначає та оцінює ризики, що підвищують ризик аудиту та можуть впливати на ефективність аудиторських процедур, або ризик, що аудиторські процедури не виявлять істотні помилки або перекручення, навіть якщо вони існують.

Після оцінки аудитором розміру складових аудиторського ризику визначається час і напрям аудиту, а також розробляється план, який містить завдання, підстави для проведення аудиту, запланований строк виконання і відповідальний член Рахункової палати / відповідальний структурний підрозділ, тобто основні етапи аудиту, та програма аудиту з конкретними

аудиторськими процедурами для перевірки окремих об'єктів контролю. В програмі обов'язково наводиться наступна інформація:

- назва аудиту та підстава для його проведення;
- мета аудиту, предмет дослідження, об'єкти аудиту;
- критерії оцінки, що будуть застосовані під час аудиту;
- стислий опис методики проведення аудиту;
- період, що перевіряється;
- склад контрольної групи;
- термін проведення аудиту, складання акта/актів та звіту за результатами аудиту;
- перелік конкретних питань, що будуть перевірятися;
- розподіл компетенції і відповідальності членів контрольної групи за конкретними напрямками аудиту (питаннями);
- планові трудовитрати.

Під час проведення аудиту аудиторами здійснюються записи виконаних аудиторських процедур, отриманих аудиторських доказів і зроблених висновків у своїх робочих документах, які сприяють складанню звіту за результатами здійснення аудиту за кожним окремим об'єктом. Складовими частинами звіту є висновки з рекомендаціями (пропозиціями) для усунення виявлених недоліків або проблем та покращення діяльності об'єкта контролю.

Звіт розглядається на засіданні Рахункової палати і після затвердження надсилається об'єкту контролю.

Вимоги щодо змісту звіту, порядок його складання, обговорення та розгляду визначаються Законом України № 576-III [36], Регламентом Рахункової палати та відповідними методиками/методологіями/порядками.

Отже, у наступному параграфі розглянемо методику державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті на підставі «Методичних рекомендацій з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту», затверджених Рахунковою палатою у 2015 році [20].

2.2. Методика проведення державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою

Методика проведення державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою здійснюється з урахуванням вимог та положень Міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI), зокрема «Фундаментальних принципів здійснення аудиту в державному секторі (ISSAI 100)», «Фундаментальних принципів здійснення фінансового аудиту (ISSAI 200)» та «Керівних принципів фінансового аудиту INTOSAI (ISSAI 1000-1999)», на підставі яких Рахунковою палатою України розроблені власні «Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту» [20].

Проведення фінансового аудиту Рахунковою палатою передбачає виконання аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів, які підтверджують аудиторські висновки у разі виявлення порушень та недоліків.

Під час виконання аудиторських процедур аудиторами можуть застосовуватись такі методи, як перевірка, запит, опитування, анкетування, підтвердження, перерахунок, аналітичні процедури.

Перевірці підлягають бухгалтерські реєстри і документи, що дає аудиторські докази різного рівня надійності, які залежать від характеру та джерел їх отримання.

Запит (запитання, звернення, прохання або вимога) здійснюється для отримання інформації або документації, необхідної для проведення аудиторської перевірки. Він допомагає в пошуку інформації, яку можна отримати від обізнаних осіб.

Процедура опитування може проводитися як у вигляді формальних письмових запитів, так і у вигляді неформального усного опитування працівників об'єкта аудиту. З відповідей на запит аудитор може отримати інформацію, якою він раніше не володів чи яка підтверджує аудиторські докази.

Анкетування – це один із засобів опитування для отримання від працівників об'єкта аудиту та третіх осіб відповідей на заздалегідь сформульовані запитання.

Підтвердження полягає в отриманні аудитором інформації, яка підтверджує дані, що містяться в документах та бухгалтерських регістрах. Наприклад, пряме підтвердження сум дебіторської заборгованості може бути отримано через зв'язок із боржниками об'єкта аудиту.

Перерахунок – це перевірка арифметичної точності даних у первинних документах і регістрах обліку, яку аудитор може здійснити й самостійно безпосередніми підрахунками.

Аналітичні процедури проводяться для визначення оцінки фінансової інформації шляхом аналізу імовірних зв'язків між фінансовими та нефінансовими даними. Вони включають дослідження виявлених відхилень та взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації або мають відхилення від очікуваних величин. Прикладом такого аналізу може бути порівняння показників фінансової інформації з відповідними показниками її за минулі періоди; плановими бюджетними розрахунками та прогнозами; очікуваннями аудитора тощо.

Зміст документів, фінансово-господарських операцій для отримання аудиторських доказів можуть перевірятись аудитором Рахункової палати суцільним або вибірконим способом. При їх дослідженні встановлюють законність, доцільність та достовірність документів, операцій.

Законність – це відповідність фінансово-господарських операцій нормам чинного законодавства та іншим нормативно-правовим актам.

Доцільність операцій визначається їх цілеспрямованістю на виконання завдань установою за умов дотримання законності. Зазначимо, що фінансово-господарська операція може бути законною, але недоцільною, і навпаки.

Достовірність фінансово-господарської операції встановлюється під час формальної і арифметичної перевірки документів.

Основними способами фактичного контролю, які застосовуються з метою

отримання аудиторських доказів, є: інвентаризація; контрольний замір; експертна оцінка; спостереження на місцях та інше.

Інвентаризація – це один із найважливіших методичних способів, який застосовують для контролю фактичного стану підконтрольних об'єктів. Інвентаризація проводиться з метою забезпечення збереження цінностей і раціонального використання їх у фінансово-господарській діяльності.

Під час інвентаризації на основі зіставлення фактичних даних за об'єктами контролю з відповідними записами у бухгалтерському обліку з'ясовується стан перевіряемого об'єкта: чи мають місце надлишок або нестача цінностей, грошових коштів; чи реальна дебіторська та кредиторська заборгованість тощо). Установлена фактична наявність активів та пасивів, що інвентаризуються, приводиться у відповідність з даними поточного обліку.

Документи з результатами інвентаризації, підтверджені підписами членів інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальних осіб, є доказом фактичного стану об'єктів контролю на певну дату і таким чином аудитори отримують докази стосовно реальності активів і пасивів, що перевіряються.

Під час проведення державного фінансового контролю (аудиту) для отримання аудиторських доказів аудитори Рахункової палати використовують і такий спосіб документального контролю, як зустрічна звірка документальних даних для встановлення достовірності фінансово-господарських операцій, зафіксованих у документах. Це дає можливість виявити факти порушень під час оприбуткування матеріальних цінностей, одержаних від постачальників: часткове оприбуткування або неоприбуткування.

«Зустрічна звірка документів дає змогу виявити випадки крадіжок, які вуалюються виправленням даних в окремих документах, складанням нових, підроблених документів та заміною ними справжніх; неправильним відображенням на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій або невідображенням їх у бухгалтерському обліку» [20, п. 2.2.2].

Ще одним способом під час проведення аудиту й отримання аудиторських доказів є зіставлення операцій у внутрішніх документах

перевіряемого об'єкта. В такому випадку перевірці підлягають первинні документи та облікові реєстри за допомогою зіставлення окремих реквізитів, які повторюються в ряді документів і відображають взаємозв'язані операції.

На практиці для отримання аудиторських доказів під час проведення державного фінансового контролю (аудиту) аудитори Рахункової палати застосовуються й інші методи контролю для розкриття змісту здійснених фінансово-господарських операцій і підтвердження їх законності, достовірності й доцільності.

У «Методичних рекомендаціях з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту» [20] для аудиторів містяться і підказки, які сприяють якості і швидкості проведення аудиту. Це стосується застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, спрямованого на забезпечення єдності на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках відображення однорідних за змістом господарських операцій, забезпечення потреб складання фінансової звітності відповідно до вимог бюджетного процесу на відповідний бюджетний рік. Саме на підставі вказаного Плану рахунків провадиться відображення бухгалтерських записів (операцій бухгалтерського обліку) бюджетними установами.

Факти здійснення господарських операцій в бухгалтерському обліку бюджетних установ фіксуються у первинних документах, які в ході проведення аудиту перевіряються (вибірково) з погляду на їх повноту та правильність оформлення, заповнення в них реквізитів, а також змісту і законності здійснення фінансових операцій.

Проте «Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту» [20] потребують оновлення. Так в них наводиться посилення до «Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання», затвердженої наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 № 68, яка втратила чинність ще у 12.12.2017 року. На сьогодні діє наказ Міністерства фінансів від 08.09.2017 № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів

суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів від 15.02.2021 № 101.

Аналогічна ситуація і з посиланням на «Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, який також втратив чинність. На сьогодні чинним є «Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» – заголовок зі змінами, внесеними Наказом Міністерства фінансів № 1207 від 17.12.2014 в редакції Наказу Міністерства фінансів № 44 від 07.02.2017.

В цілому, керуючись положеннями «Методичних рекомендацій з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту» з врахуванням законодавчих змін, у тому числі й у Законі України № 576-III) [36], та результатами проведених аудиторських процедур, аудитори Рахункової палати надають незалежну оцінку правдивості і достовірності відображення результатів фінансово-господарської діяльності бюджетних установ у фінансовій та бюджетній звітності.

2.3. Аналіз результатів державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою та виявлених проблем

Аналіз результатів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що проводиться Рахунковою палатою, дозволяє виявити порушення, недоліки та визначити загальні шляхи вдосконалення фінансової діяльності в Україні.

Про результати державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахункова палата щорічно звітує перед Верховною Радою України. Звіт містить основні результати діяльності Рахункової палати, приклади виявлених системних порушень, а також надає висновки та рекомендації за результатами

проведених контрольних заходів.

Крім цього, Рахункова палата щорічно звітує перед Верховною Радою України про виконання Паспорта бюджетної програми на підставі наказу Мінфіну від 29.12.2002 № 1098 [35] – документа для відкриття фінансування Державним казначейством для відповідної програми у бюджетному році. Паспорт бюджетної програми дає можливість оцінити ефективність і результативність використання бюджетних коштів.

Отже, проаналізуємо показники Звіту про виконання Рахунковою палатою бюджетної програми за КПКВК 6511010 «Керівництво та управління у сфері контролю за виконанням державного бюджету» за 2022–2024 роки, в якій переважають видатки на здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): у 2022 році вони складали 93,23 %, у 2023 році – 90,39 %, у 2024 році – 85,83 %. Дані для аналізу наведено у додатку Е.

Таблиця 2.1

Аналіз показників Звіту про виконання Рахунковою палатою бюджетної програми за КПКВК 6511010 за 2022–2024 роки

Напрями використання бюджетних коштів	Темпи зростання (зниження) у %:				Відхилення у % касових видатків від даних у паспорті бюджетної програми		
	Затверджено у паспорті бюджетної програми	Касові видатки	Затверджено у паспорті бюджетної програми	Касові видатки			
	2024 рік до 2022 року		2024 рік до 2023 року		2022 р.	2023 р.	2024 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Усього	98,05	141,63	149,29	152,16	-31,59	-3,05	-1,19
Здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту)	115,17	130,38	144,34	144,47	-12,15	-0,64	-0,55
Зміцнення інфраструктури Рахункової палати	36,68	159,18	133,34	133,79	-80,88	-17,31	-17,03
Забезпечення належного рівня захисту інформації з обмеженим доступом	-	-	-	-	-96,58	-1,39	-
Розбудова та розвиток інформаційно-телекомунікаційної системи Рахункової палати	144,65	1580,43	399,24	729,09	-89,69	-38,30	12,68
Професійний розвиток персоналу Рахункової палати	74,63	358,37	95,15	121,52	-78,34	-18,55	4,03

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8
Забезпечення оприлюднення в електронних та друкованих засобах масової інформації та на офіційному вебсайті інформації про діяльність Рахункової палати, взаємодія із заінтересованими сторонами	83,08	737,57	158,34	254,18	-94,11	-67,42	-47,70
Забезпечення співробітництва з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, в т.ч. проведення спільних та паралельних аудитів	40,81	488,96	287,73	260,21	-93,09	-8,44	-17,20

Джерело: дані додатка Е

Аналіз показників Звітів Рахункової палати про виконання бюджетної програми за КПКВК 6511010 «Керівництво та управління у сфері контролю за виконанням державного бюджету» за 2022–2024 роки свідчить про недостатнє фінансування бюджетних програм. Це пов'язано насамперед з метою забезпечення здійснення видатків на національну безпеку і оборону у зв'язку з посиленням збройної агресії Російської Федерації проти України [32].

Крім цього, було прийнято рішення Уряду України від 1 квітня 2022 р. № 401 [37] щодо скорочення видатків на 2022 рік, у тому числі для Рахункової палати, й спрямування коштів до резервного фонду державного бюджету для посилення оборонної сфери у зв'язку з введенням воєнного стану в країні. Тому у 2022 році касові видатки менші від обсягів, затверджених у паспорті бюджетної програми, на суму 166 445,2 тис. грн (на 31,59 %).

В результаті загального скорочення касових видатків у Рахунковій палаті у 2022 році відбулися значні скорочення видатків майже за всіма напрямками використання бюджетних коштів: від 78,34 % до 96,58 % (див. табл. 2.1). Лише касові видатки на здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) скоротилися на 12,15 % (на 46 481,90 тис. грн).

Скорочення видатків та обмеження через бойові дії на початку широкомасштабної агресії РФ проти України вплинули на основні показники діяльності Рахункової палати щодо проведених перевірок у 2022 році (див. табл. 1.6), які знизились у порівнянні з попереднім довоєнним роком.

У 2023 та у 2024 роках функції контролю Рахункової палати були повністю відновлені, скорочення касових видатків на виконання бюджетної програми зменшилися: 10563,9 тис. грн (3,05 %) – 2023 рік, 6146,7 тис. грн (1,19 %) – 2024 рік, що позитивно вплинуло на результати проведених перевірок.

Отже, проаналізуємо результати проведених перевірок Рахунковою палатою у 2022–2024 роках детальніше: у табл. 2.2 проведено аналіз виявлених основних порушень і недоліків під час управління публічними фінансами (фінансовими ресурсами, що спрямовані на задоволення потреб всього суспільства); структуру виявлених порушень та недоліків за напрямками на підставі звітів Рахункової палати [27] зображено на рис. 2.2, рис. 2.3, рис. 2.4.

Таблиця 2.2

Аналіз основних порушень і недоліків під час управління публічними фінансами у 2022–2024 роках, виявлених Рахунковою палатою

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Абсолютні зміни 2024 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2024 р. у % до:	
				2022	2023	2022	2023
Усього виявлено порушення і недоліки під час управління публічними фінансами, млрд грн, у тому числі:							
при їх плануванні, млрд грн	1	7,7	0,0	-1	-7,7	0,00	0,00
при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, млрд грн	45,9	19,3	3,3	-42,6	-16	7,19	17,10
бюджетного законодавства, млрд грн	4,5	14,9	8,7	4,2	-6,2	193,33	58,39
неефективного управління та використання, млрд грн	7,2	18,9	205,5	198,3	186,6	2854,17	1087,30

Джерело: дані звітів Рахункової палати [41]

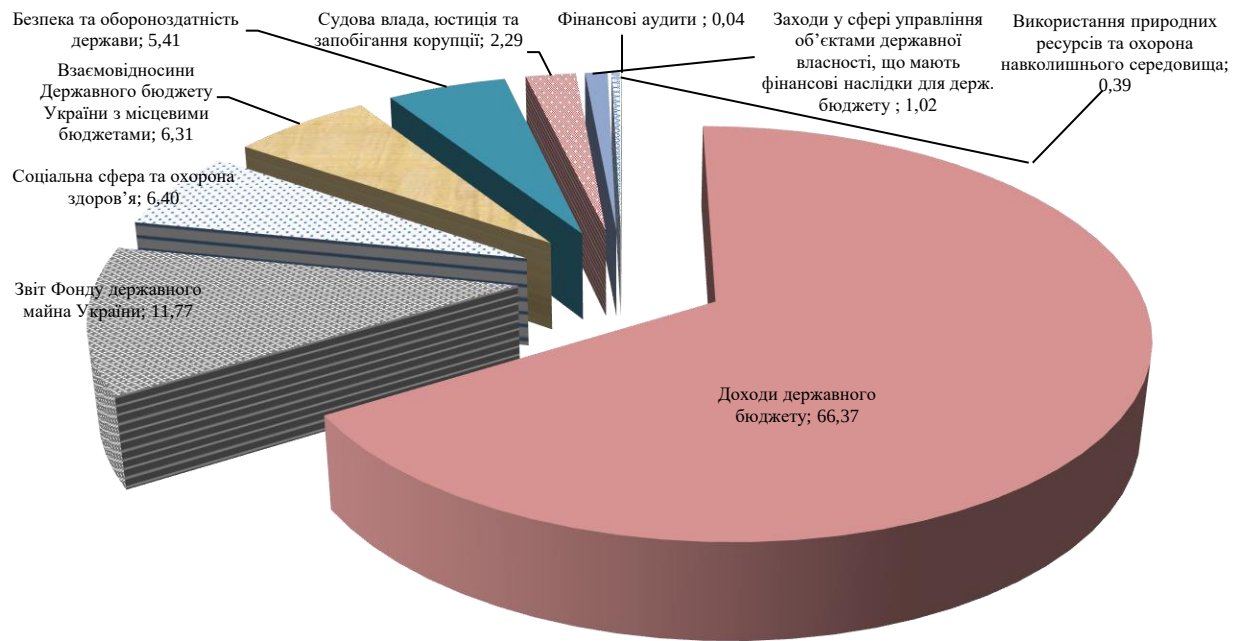


Рис. 2.2. Структура порушень і недоліків за напрямками, виявлених Рахунковою палатою у 2022 році, %

Джерело: дані додатка Ж

Як бачимо, найбільша кількість порушень і недоліків (66,37 %) у 2022 році виявлена за напрямом аудиту доходів державного бюджету.

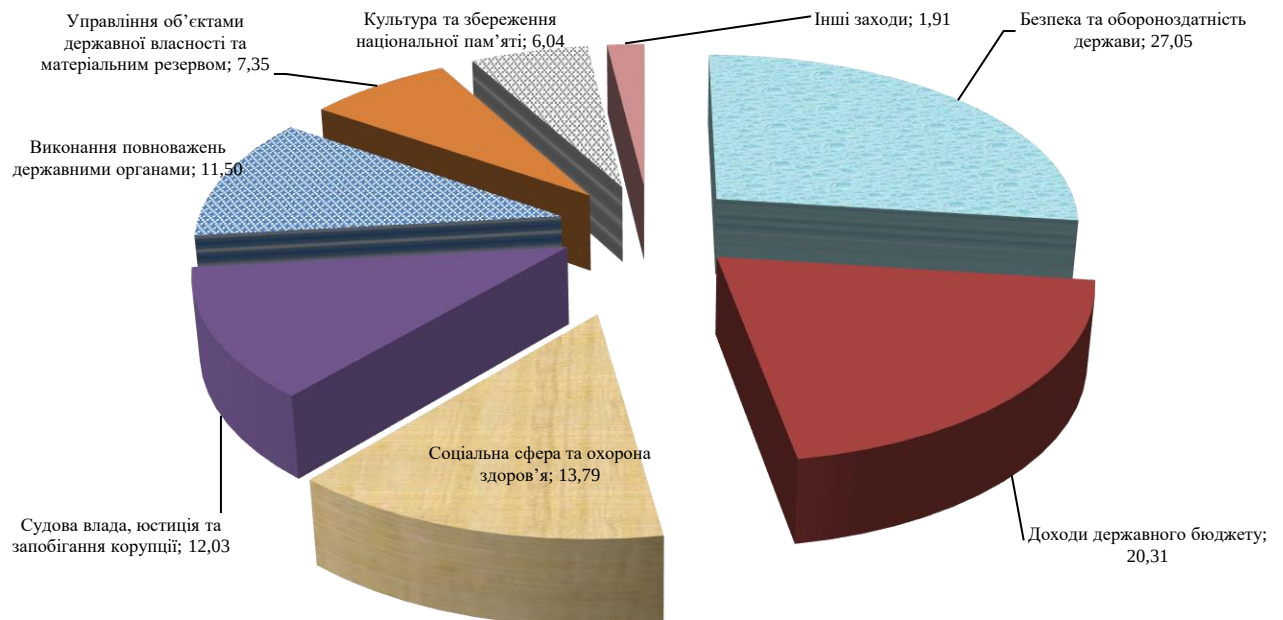


Рис. 2.3. Структура порушень і недоліків за напрямками, виявлених Рахунковою палатою у 2023 році, %

Джерело: дані додатка Ж

У 2023 році найбільша кількість порушень і недоліків (27,05 %) виявлена за напрямом аудиту безпеки та обороноздатності держави.

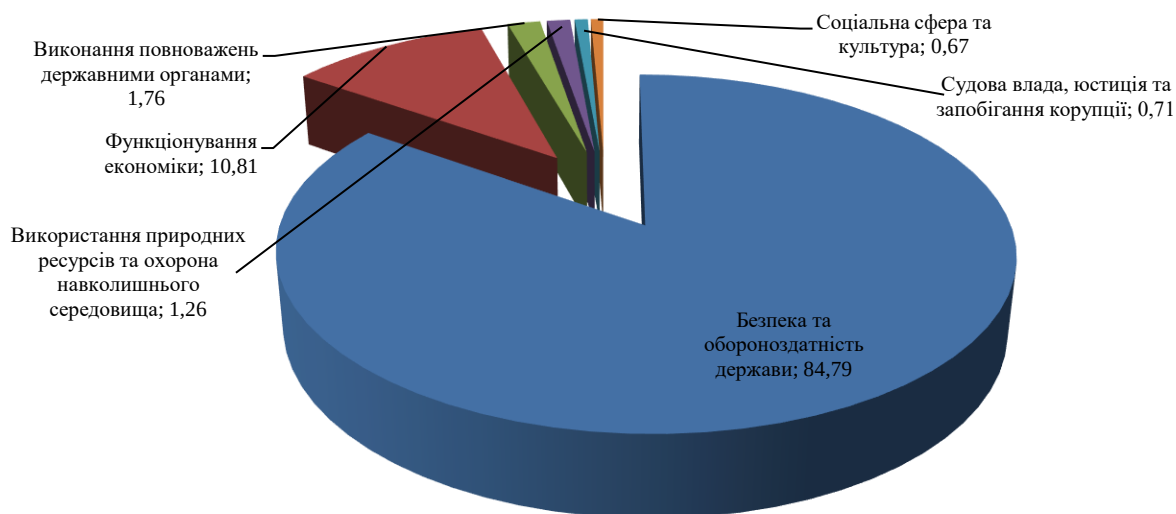


Рис. 2.4. Структура порушень і недоліків за напрямами, виявлених Рахунковою палатою у 2024 році, %

Джерело: дані додатка Ж

У 2024 році найбільша кількість порушень і недоліків (84,79 %) також виявлена за напрямом аудиту безпеки та обороноздатності держави.

Проте зазначимо, що дані структури порушень і недоліків за напрямами, які виявлені аудитором Рахункової палати, не підлягають порівнянню, оскільки напрями (об'єкти) обираються за певними критеріями, про що йшлося у параграфі 2.1. Так Рахункова палата у воєнний час зосередилася на контролі за використанням бюджетних коштів, спрямованих на оборонні потреби. Про це свідчить і структура виявлених порушень і недоліків за напрямами (див. рис. 2.3, рис. 2.4).

У наступних таблицях проаналізовано основні порушення бюджетного й іншого законодавства та неефективного управління і використання публічних фінансів і майна за видами порушень (табл. 2.3, табл. 2,4), які свідчать, що загальна сума основних порушень законодавства у 2024 році менша ніж у 2023 році на 6260,8 млн грн. Проте сума порушень під час управління державними коштами і майном у 2024 році більша ніж у 2023 році на 186641,4 млн грн.

Таблиця 2.3

Аналіз основних порушень бюджетного й іншого законодавства
у 2022–2024 роках

Показники	2022 р., млн грн	2023 р., млн грн	2024 р., млн грн	Зміни в абсолютних величинах 2024 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2024 р. у % до:	
				2022	2023	2022	2023
Загальна сума порушень, у тому числі:	4565,2	14944,4	8683,6	4118,4	-6260,8	190,21	58,11
порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку	1540,5	442,0	2784,7	1244,2	2342,7	180,77	630,02
використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства	1181,2	4 599,4	5286,0	4104,8	686,6	447,51	114,93
порушення, допущені при управлінні та використанні державного майна	1123,6	242,1	34,6	-1089	-207,5	3,08	14,29
порушення під час здійснення публічних закупівель	355,5	9 515,3	531,8	176,3	-8983,5	149,59	5,59
нецільове використання бюджетних коштів	345,7	139,3	1,5	-344,2	-137,8	0,43	1,08
втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства	18,7	6,3	45,0	26,3	38,7	240,64	714,29

Джерело: дані звітів Рахункової палати [41]

Основні проблеми, що виявляються під час аудиту дотримання чинного законодавства, як бачимо з табл. 2.3, включають:

– неефективне витрачання бюджетних коштів, пов'язане з порушенням чинного законодавства: 447,51 % складає темп зростання порушень у 2024 році до 2022 року (збільшено порушень на суму 4104,8 млн грн) та 114,93 % (збільшено порушень на суму 686,6 млн грн) – до 2023 року;

– недотримання правил бухгалтерського обліку та фінансової звітності: темп зростання порушень у 2024 році до 2022 року склав 180,77 % (збільшення порушень на суму 1244,2 млн грн) та 630,02 % – до 2023 року (збільшення порушень на суму 2342,7 млн грн);

– проблеми під час здійснення публічних закупівель, які призвели до

численних порушень у 2023 році на суму 9 515,3 млн грн.

Таблиця 2.4

Аналіз основних порушень при управлінні і використанні публічних фінансів і майна у 2022–2024 роках

Показники	2022 р., млн грн	2023 р., млн грн	2024 р., млн грн	Зміни в абсолютних величинах 2024 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2024 р. у % до:	
				2022	2023	2022	2023
Загальна сума	7171,1	18857,5	205498,9	198327,8	186641,4	2865,65	1089,75
неефективне управління державними коштами	4308,1	9926	148135,7	143827,6	138209,7	3438,54	1492,40
неефективне використання бюджетних коштів	2660,4	7803,6	48083,8	45423,4	40280,2	1807,39	616,17
неефективне управління державним майном	179,7	26,7	8229,4	8049,7	8202,7	4579,52	30821,72
втрати (збитки) бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень	22,9	1101,2	1050,0	1027,1	-51,2	4585,15	95,35

Джерело: дані звітів Рахункової палати [41]

Як бачимо з даних табл. 2.4, неефективне управління державними коштами призвело до зростання порушень у 2024 році на суму 143827,6 млн грн у порівнянні з 2022 роком та на суму 138209,7 млн грн у порівнянні з 2023 роком. Значними є порушення й при їх використанні та управлінні державним майном.

Сума порушень під час управління державними коштами і майном переважно викликана неефективним управлінням державними коштами та їх використанням. Основні порушення бюджетного й іншого законодавства та неефективного управління й використання публічних фінансів і майна за видами порушень для наочності продемонстровано на рис. 3.1 та рис. 3.2 додатку 3.

Ще на одну сторону контролю Рахункової палати звернемо увагу – це аналіз державного бюджету на поточний рік, надання рекомендацій та аналіз виконання її рекомендацій об'єктами контролю, наданих за результатами проведеного контролю, згідно з Законом України «Про Рахункову палату»,

який зобов’язує аналізувати реалізацію наданих рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності [36, ст. 7, п. 9].

Зазначимо, що до 2024 року ні закон, ні Регламент Рахункової палати не передбачали виконання наданих рекомендацій об’єктам контролю. Як наслідок, зацікавлені сторони не мали доступу до об’єктивної інформації про стан виконання рішень та рекомендацій Рахункової палати. Це обмежувало можливість належно оцінити ефективність роботи як самої інституції, так і об’єктів контролю.

Протягом 2024–2025 років Рахункова палата оприлюднила декілька звітів про результати аналізу реалізації наданих рекомендацій та оцінки їх впливу за період 2018-2024 роки у сферах міжбюджетних відносин; виконання загальнодержавних функцій; економіки, цифрової трансформації, захисту економічної конкуренції та управління державним майном; судової влади та юстиції та ін.

Аналіз реалізації наданих рекомендацій, спрямованих на вдосконалення процесів діяльності, нормативно-правового врегулювання та фінансово-господарських аспектів проведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Аналіз реалізації наданих рекомендацій Рахункової палати
за період 2018-2024 роки

Показник (од.)	Кількість контрольних заходів	Надано рекомендацій	Впроваджено рекомендацій	Відсоток впроваджених рекомендацій
1	2	3	4	5
У сфері міжбюджетних відносин				
Проведено контрольних заходів, з них за видами впливу:	15	228	133	58,33
нормативно-правове врегулювання	-	63	22	34,92
організаційно-управлінська діяльність	-	108	67	62,04
фінансово-господарські аспекти	-	57	44	77,19

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5
У сфері виконання загальнодержавних функцій				
Проведено контрольних заходів, з них за видами впливу:	7	252	196	77,78
нормативно-правове врегулювання	-	75	46	61,33
організаційно-управлінська діяльність	-	101	88	87,13
фінансово-господарські аспекти	-	66	55	83,33
тенденції і системні зміни		10	7	70,00
У сферах економіки, цифрової трансформації, захисту економічної конкуренції та управління державним майном				
Проведено контрольних заходів, з них за видами впливу:	22	207	172	83,09
нормативно-правове врегулювання	-	41	35	85,37
організаційно-управлінська діяльність	-	166	137	82,53
У сфері судової влади та юстиції				
Проведено контрольних заходів, з них за видами впливу:	14	148	118	79,73
нормативно-правове врегулювання	-	30	22	73,33
організаційно-управлінська діяльність	-	65	46	70,77
фінансово-господарські аспекти	-	53	50	94,34

Джерело: сформовано автором на підставі інформації [42]

Як бачимо за результатами аналізу виконання рекомендацій Рахункової палати, рівень їх впровадження у сферах економіки, цифрової трансформації, захисту економічної конкуренції та управління державним майном достатньо високий – 83,09 %. У сфері судової влади та юстиції впроваджено 79,73 % рекомендацій.

У сфері виконання загальнодержавних функцій відсоток впроваджених рекомендацій декілька нижчий, він складає 77,78. Ще нижчий цей відсоток у сфері міжбюджетних відносин – 58,33, де не виконано 41,67 % рекомендацій.

Серед головних причин невиконання рекомендацій Рахункова палата

відмічає зміни й оновлення законодавства та значну тривалість узгоджувальних процедур під час прийняття нормативно-правових актів, несвоєчасність прийняття управлінських рішень об'єктами контролю для вжиття заходів щодо їх впровадження, а також обставини, пов'язані з військовою агресією РФ, у зв'язку з чим в країні введений воєнний стан.

В той же час відносно окремих рекомендацій аналіз засвідчив доцільність продовження Рахунковою палатою моніторингу їх виконання з встановленням відповідних термінів. Окремі рекомендації втратили свою актуальність та прийнято рішення про доцільність завершення їх моніторингу.

Таким чином можна зробити висновок, що значна кількість виявлених порушень Рахунковою палатою свідчить про недосконалість управління фінансовою діяльністю в Україні, особливо в утворених умовах, пов'язаних з введенням воєнного стану, який значно змінив функціонування фінансової системи країни, практично всіх частин її фінансового механізму, починаючи від бюджету, фінансових стандартів тощо.

Варто зазначити і те, що ефективне управління фінансовою системою країни в будь-яких умовах залежить насамперед від належної нормативно-правової бази. Слабка регуляторна база, відсутність чітких та стабільних правил у фінансовій сфері створює невизначеність для суб'єктів бюджетних правовідносин, призводить до корупції та недобросовісної практики.

Проте ефективного управління фінансовою системою країни можна досягти лише при застосуванні ефективного фінансового контролю за видатками Державного бюджету України, який набуває особливої гостроти у період воєнного стану для належної підтримки обороноздатності держави.

Велика кількість фінансових порушень, виявлених Рахунковою палатою України, говорить, що існує потреба у розробці більш ефективних методів і інструментів державного контролю та відповідальності органів управління державної влади всіх рівнів, які б сприяли їх зменшенню, були здатні забезпечити стабільність та прозорість державних фінансів, у тому числі у надзвичайних умовах.

РОЗДІЛ 3. НАПЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Результати проведеного досліджування свідчать, що сьогодні державний фінансовий контроль в Україні є вагомим інструментом запобігання порушень щодо неефективного, незаконного, нецільового використання державних коштів, майна та інших активів держави, неправомірного ведення бухгалтерського обліку і недостовірності фінансової звітності, неефективного функціонування системи внутрішнього контролю.

З 24 лютого 2022 року усі інституції в Україні від державних органів, організацій та установ, що забезпечують функціонування та розвиток держави, у тому числі суб'єкти контролю, перебувають в об'єктивній реальності, пов'язаної з новими екзистенційними викликами для бізнесу та економічної стійкості й загрозами не лише для економіки країни, але й для інфраструктури, демографії тощо. А це вимагає підвищення ефективності роботи усіх інституцій для раціонального й ефективного використання фінансових ресурсів країни.

Відповідних реформ, особливо в умовах воєнного стану, потребує і система державного фінансового контролю (аудиту), яка стикається ще з чисельними проблемами, зокрема, неефективністю, недостатнім рівнем незалежності та об'єктивності, застарілими методами та недостатністю фахових кадрів та фінансування діяльності тощо.

Незважаючи на наявність законодавчих норм, ці фактори знижують ефективність контролю, призводячи до виявлення порушень на пізніх стадіях та зменшення можливостей для вжиття коригувальних заходів.

«Держава не може повноцінно функціонувати й розвиватися без дієвої системи контролю, який є інструментом, що допомагає владі бачити об'єктивну реальність, ... виправляти системні вади і помилки. ... Якщо ж цього не відбувається, це означає, що аудити проведено марно і, відповідно, кошти використано неефективно» [38, с. 37].

Як засвідчив проведений аналіз результатів державного зовнішнього

фінансового контролю (аудиту), що проводиться Рахунковою палатою України, бюджетні порушення мають перманентний і системний характер, найбільш поширеними серед яких є: використання бюджетних коштів при відсутності законодавчих підстав, втрати, до яких призводять неефективні управлінські рішення, порушення строків подання звітності, низький рівень бухгалтерського обліку тощо. Ці порушення свідчать про недосконалість діючої системи державного фінансового контролю, що дає підстави для безвідповідального ставлення окремими розпорядниками бюджетних коштів.

Як позитивне варто відзначити, що якщо на початку широкомасштабної агресії РФ проти України здійснення контрольних заходів (аудитів) було обмеженим через бойові дії, то згодом функції контролю повністю відновили. Поступово змінюються й цілі і завдання його. Так Рахункова палата з 2024 року почала впроваджувати нову методологію проведення аудитів, яка відповідає міжнародним стандартам (ISSAIs) на основі використання у своїй діяльності перекладів міжнародних стандартів державного зовнішнього аудиту. Зокрема прийнято та оприлюднено оновлену редакцію перекладу українською мовою ISSAI 100 «Фундаментальні принципи аудиту державного сектору».

Одним з пріоритетних напрямів розвитку Рахункової палати стало забезпечення моніторингу виконання її рекомендацій та вжиття заходів реагування на порушення об'єктами контролю строків і повноти їхнього виконання. Для цього у Рахунковій палаті у 2024 році впроваджено спеціалізований ІТ-інструмент – інформаційний сервіс «Моніторинг виконання рішень Рахункової палати за результатами заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту)». Це – перспективна діяльність Рахункової палати, яка сприятиме результатам контролю, які проводять її аудитори.

Проте процес моніторингу та аналізу стану виконання рекомендацій потребує своєчасності та системності. Кроком для цього може стати розміщення на офіційному вебсайті органу державного фінансового контролю відповідної щоквартальної інформації, що сприятиме підвищенню відповідальності об'єктів контролю за виконання рекомендацій.

Реформа державного контролю держави, яка б відповідала сучасним викликам, потребує, на нашу думку, зміни парадигми контролю з встановлення факту бюджетного порушення на попередження зловживань у бюджетній сфері, викорінюючи причини неефективного розподілу й використання бюджетних коштів. Тобто потрібно оцінювати ефективність діяльності контролюючого органу «не кількістю проведених перевірок (аудитів), виявлених порушень, сум повернутих державі незаконно використаних коштів тощо (хоча це теж актуально), тут важливе інше – щоб контроль викорінював причину, а не констатував лише наслідки» [38, с. 37].

Ще потрібно звернути увагу, що такі терміни як «діджиталізація аудиту» та «інновації в аудиті» все частіше зустрічаються в професійному лексиконі аудиторів. Діджиталізація є одним з найважливіших інструментів аудиту на сучасному етапі та в перспективі його розвитку.

Інноваціями в аудиті сьогодення повинно стати впровадження таких технологій, як штучний інтелект і аналітика даних, які сприяють підвищенню ефективності, якості та глибини аудиту. Вони дозволяють аудиторам виявляти найбільш складні ризики та надавати більш ціннісні послуги, що не замінює, а розширює їхню роль. Про це свідчить досвід «великої четвірки» – найбільших у світі компаній, які надають аудиторські і консалтингові послуги: PricewaterhouseCoopers, Deloitte, Ernst & Young та KPMG.

Аудиторські компанії «великої четвірки» використовують для здійснення аудиту цифрові технології, що базуються переважно на використанні хмарних платформ, штучного інтелекту, технології аналізу великих даних. Це значно покращує координацію, забезпечує швидкий, ефективний і безпечний обмін інформацією на кожному етапі аудиту. «Одночасно базові елементи цифрового аудиту суттєво не відрізняються і зводяться до такого переліку: 1) професіоналізм; 2) прозорість; 3) індивідуалізм; 4) підвищена якість; 5) ефективна робота на основі аналітичних даних» [22, с. 79].

Отже, досвід аудиторських компаній «великої четвірки» потребує впровадження його в практику державного фінансового контролю країни.

Таким чином, підвищення рівня діджиталізації (цифровізації) державного фінансового контролю (аудиту), у тому числі й у професійній підготовці контролюючих кадрів, сприятиме його ефективності, тобто «здатності раціонально виконувати контрольні дії (процедури), зміст та наслідки яких будуть обумовлювати досягнення мети контрольного заходу» [3, с. 6] при зменшенні витрат часу та/або грошових коштів на результат контрольного заходу. І це повинно стати одним з першочергових напрямів розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Крім цього, сучасні реформи у сфері державного фінансового контролю потрібно зосереджувати на вдосконаленні його методологічних засад у напрямку запровадження єдиної методології контрольної діяльності з врахуванням міжнародних стандартів, гармонізації українського законодавства з європейськими стандартами. Єдина методологія контролю дасть змогу створити цілісну інформаційну базу, яка буде містити дані про заплановані і проведені перевірки та виявлені порушення. Це сприятиме ефективному використанню висновків для проведення аудитів ефективності, відповідності та контролю фінансової звітності.

Зазначимо, що особливо важливо впровадити ефективні механізми контролю, які б гарантували належне розподілення і використання коштів на оборону та соціальні потреби в умовах воєнного стану [26]. Для цього реформування системи державного фінансового контролю зі запровадженням єдиної методології та міжнародних стандартів, підвищенням рівня його діджиталізації, повинні стати, на нашу думку, невідкладними завданнями.

Отже, перспективними напрямками розвитку державного фінансового контролю в Україні повинні стати:

- підвищення ефективності державного фінансового контролю заміною парадигми контролю з встановлення факту бюджетного порушення на попередження зловживань у бюджетній сфері;
- підвищення рівня незалежності та об'єктивності державного фінансового контролю;

- сучасні реформи у сфері державного фінансового контролю потрібно зосереджувати на вдосконаленні його методологічних засад у напрямку запровадження єдиної методології контрольної діяльності з врахуванням міжнародних стандартів, гармонізації українського законодавства з європейськими стандартами;

- забезпечення фаховими кадрами та достатнім фінансуванням діяльності органів державного фінансового контролю;

- систематичний своєчасний моніторинг виконання рекомендацій органів державного фінансового контролю та вжиття заходів реагування на порушення об'єктами контролю строків і повноти їхнього виконання;

- активне впровадження в фінансовий контроль таких технологій, як штучний інтелект і аналітика даних для підвищення його ефективності, якості та глибини.

Реалізація наведених пропозицій у сфері державного фінансового контролю – це шлях до успішного його розвитку, а також до підвищення рівня фінансової дисципліни в країні, забезпечення раціонального використання бюджетних коштів та економічного розвитку країни.

ВИСНОВКИ

Метою дипломної роботи є дослідження проблем та перспективних напрямів розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Відповідно завдань нами з'ясовано:

1. Державний фінансовий контроль – це система цілеспрямованих заходів державних органів, спрямованих на забезпечення законності, ефективності та цільового використання державних коштів, а також на запобігання, виявлення та припинення фінансових правопорушень. Відсутність державного фінансового контролю за її фінансовими ресурсами призводить до неефективного використання вказаних ресурсів або використання не за призначенням. Слабка система фінансового контролю несе загрозу економічній стійкості держави, внаслідок недоотримання доходів, збільшення обсягу правопорушень у фінансовій сфері, послаблення відповідальності.

Основні органи державного фінансового контролю в Україні, які уповноважені здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів та іншого державного фінансового майна, це:

- Рахункова палата – орган зовнішнього державного фінансового контролю, яка обрана за базу дослідження;
- Державна аудиторська служба – головний орган суб'єктів державного фінансового контролю для здійснення внутрішнього фінансового контролю.

Крім цього, державний фінансовий контроль з окремими специфічними функціями внутрішнього фінансового контролю також здійснюють: Державна податкова служба, Державна митна служба, Державна служба фінансового моніторингу, Державна казначейська служба та Національний банк України.

2. Діяльність Рахункової палати ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості, які стали основними засадами зовнішнього фінансового контролю в Україні.

Фінансове забезпечення діяльності Рахункової палати здійснюється за рахунок коштів державного бюджету; коштів, отриманих відповідно до

міжнародних договорів України. Економічні показники діяльності Рахункової палати у 2022-2024 роках свідчать, що інституція щорічно працює з дефіцитом бюджету.

Результати аналізу показників діяльності Рахункової палати щодо проведених перевірок за 2021–2024 роки засвідчили значні коливання в обсягах перевірених коштів, кількості перевірених об'єктів та затверджених звітів, виявлених порушень і недоліків, що свідчить в цілому про недоліки в управлінні фінансовими державними ресурсами, які потребують врегулювання та необхідності удосконалення методів та інструментів фінансового контролю для забезпечення стабільності та ефективності функціонування економіки країни, особливо в кризових ситуаціях.

3. Основні аспекти організації державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті складають законодавча база, функціональні обов'язки, організаційна структура та інструменти контролю.

В цілому організація державного фінансового контролю (аудиту) в Рахунковій палаті складається зі стандартних етапів, до яких входять планування аудиту, проведення аудиту, звітування за результатами аудиту, контроль та оцінка виконання наданих за результатами аудиту рекомендацій, кожний з яких містить ряд послідовних дій для здійснення повноцінного і якісного проведення аудиту.

4. Методика проведення державного фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою здійснюється з урахуванням вимог та положень Міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI).

Проведення фінансового аудиту ою палатою передбачає виконання аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів, які підтверджують аудиторські висновки у разі виявлення порушень та недоліків.

Під час виконання аудиторських процедур аудиторами можуть застосовуватись такі методи, як перевірка, запит, опитування, анкетування, підтвердження, перерахунок, аналітичні процедури.

5. Аналіз результатів державного зовнішнього фінансового контролю

(аудиту), що проводиться Рахунковою палатою, дозволяє виявити порушення, недоліки та визначити загальні шляхи вдосконалення фінансової діяльності в Україні. Про це вона щорічно звітує перед Верховною Радою України. Звіт містить основні результати діяльності Рахункової палати, приклади виявлених системних порушень, а також надає висновки та рекомендації за результатами проведених контрольних заходів.

Аналіз показників Звітів Рахункової палати про виконання бюджетної програми «Керівництво та управління у сфері контролю за виконанням державного бюджету» за 2022–2024 роки свідчить про недостатнє фінансування бюджетних програм, що призвело до неуккомплектованості кадрами Рахункової палати та до значних скорочень видатків майже за всіма напрямками використання бюджетних коштів, що своєю чергою вплинуло на основні показники діяльності Рахункової палати щодо проведених перевірок. Проте аудиторами встановлено зростання у досліджуваному періоді фінансових порушень, у зв'язку з неефективним управлінням державними коштами, невиконанням рекомендацій Рахункової палати, наданих за результатами перевірки об'єктів контролю.

Ці порушення свідчать про недосконалість діючої системи державного фінансового контролю, що дає підстави для безвідповідального ставлення окремими розпорядниками бюджетних коштів.

Велика кількість фінансових порушень, виявлених Рахунковою палатою у 2022-2024 роках, свідчить, що існує потреба у розробці більш ефективних методів і інструментів державного контролю та відповідальності органів управління державної влади всіх рівнів, які б сприяли їх зменшенню, були здатні забезпечити стабільність та прозорість державних фінансів, у тому числі у надзвичайних умовах.

6. Отже, перспективними напрямками розвитку державного фінансового контролю в Україні повинні стати:

- підвищення ефективності державного фінансового контролю заміною парадигми контролю з встановлення факту бюджетного порушення на

попередження зловживань у бюджетній сфері;

- підвищення рівня незалежності та об'єктивності державного фінансового контролю;

- сучасні реформи у сфері державного фінансового контролю потрібно зосереджувати на вдосконаленні його методологічних засад у напрямку запровадження єдиної методології контрольної діяльності з врахуванням міжнародних стандартів, гармонізації українського законодавства з європейськими стандартами;

- забезпечення фаховими кадрами та достатнім фінансуванням діяльності органів державного фінансового контролю;

- систематичний своєчасний моніторинг виконання рекомендацій органів державного фінансового контролю та вжиття заходів реагування на порушення об'єктами контролю строків і повноти їхнього виконання;

- активне впровадження в фінансовий контроль таких технологій, як штучний інтелект і аналітика даних для підвищення його ефективності, якості та глибини.

Реалізація наведених пропозицій у сфері державного фінансового контролю – це шлях до успішного його розвитку, а також до підвищення рівня фінансової дисципліни в країні, забезпечення раціонального використання бюджетних коштів та економічного розвитку країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements. URL: <https://www.issai.org/>. Назва з екрана.
2. Бардаш С. Модернізація підходів щодо визначення ефективності державного фінансового контролю: філософський дискурс. *Proceedings of the 3rd International Scientific and Practical Conference «Scientific Progressive Methods and Tools»* (March 6-8, 2024). Riga, Latvia. Scientific Collection «InterConf». 2024. № 191. С. 48–54. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5561>.
3. Бардаш, С. В., Свірко, С. В. Ефективність державного фінансового контролю: підходи до оцінювання та умови підвищення. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2024. № 2 (58). С. 3–11. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2024-2\(58\)-3-11](https://doi.org/10.26642/pbo-2024-2(58)-3-11).
4. Біліченко А. П. Розвиток податкової системи України на засадах методології державного фінансового контролю в умовах цифровізації – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису. Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії в галузі публічного управління та адміністрування за спеціальністю 281 – «Публічне управління та адміністрування». Університет митної справи та фінансів, Дніпро, 2023.
5. Виявлено порушень на пів мільярда гривень: Ольга Піщанська – на міжнародній конференції щодо реформи публічних закупівель 16.05.2025. *Сайт Рахункової палати*. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=2561>.
6. Галуцько В. В., Мосьондз С. О. (2022). Фінансовий контроль з позиції правового регулювання в ЄС: аналіз перспектив розвитку в Україні. *Академічні візії*. 2022. № 13. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/104>.
7. Гладченко Л., Сивульська Н., Волковський Є. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні на шляху до євроінтеграції. *Економіка та суспільство*. 2024. № 66. URL:

<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-96>.

8. Гузар Б. С., Закамарко В. В. Державний фінансовий контроль в Україні та напрями його удосконалення // *The 4 th International scientific and practical conference «European scientific congress»* (May 15-17, 2023) Barca Academy Publishing, Madrid, Spain. 2023. 487 p. 2023. С. 401. URL: <https://sci-conf.com.ua/iv-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-european-scientific-congress-15-17-05-2023-madrid-ispaniya-arhiv/>.

9. Гуренко Т. О. Сучасний стан та напрями удосконалення організації державного фінансового контролю. *Економіка та суспільство*. 2023. № 55. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-23>.

10. Жидовська Н. М., Петришин Л. П. Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13>.

11. Зведений бюджет України. *Портал ТОВ «МінфінМедіа»*. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/>.

12. Звіт Рахункової палати за 2024 рік. *Сайт Рахункової палати*. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/?id=2524>.

13. Інформація головного розпорядника бюджетних коштів. *Сайт Рахункової палати*. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/budget/>.

14. Інформація про об'єкти державної власності. *Портал Фонда державного майна України*. URL: <https://www.spfu.gov.ua/ua/content/spf-informaciya-pro-ob-ekti-derzhavnoi-vlasnosti.html>.

15. Киреев А. Діджиталізація процесів в аудиті. *Аудиторська мережа BDO Україна*. 2024. URL: <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2024/digitalisation-of-audit-processes>. Назва з екрана.

16. Ключка О.В., Ключка С.С. Світова практика організації державного фінансового контролю та можливість її адаптації в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2021. № 6 (240). С. 93–104. DOI: <https://doi.org/10.32752/1993-6788-2021-1-240-93-104>.

17. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/find?text=%EF%E0%EB%E0%F2#Text> (дата звернення: 05.01.2024).
18. Лімська декларація керівних принципів контролю: Декларація, Міжнародний документ від 01.01.1977 № 604_001. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення: 05.01.2024).
19. Мелень О. В. Роль і місце аудиту в системі державного фінансового контролю. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 1 (52). С. 372–376. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-52-52>.
20. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту: Рішення Рахункової палати від 22.09.2015 № 5-5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr5-5150-15/conv#Text>.
21. Мінфін та EU4PFM обговорили подальшу реалізацію реформ у сфері управління державними фінансами. *Сайт Мінфіна. Прес-центр*. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/eu4pfm_and_the_ministry_of_finance_discussed_further_implementation_of_public_finance_management_reforms-5083. Назва з екрана.
22. Ніколашин А. О. Цифровий аудит: базові елементи та інноваційні технології. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 9. С. 75–80. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.9.75>.
23. Петричук М. В. Поняття та основні завдання державного фінансового контролю. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 11. С. 476–479. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2022-11/115>.
24. Пиріг А. В. Особливості державного фінансового контролю у сфері обігу бюджетних коштів. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія ПРАВО*. 2024. № 86: частина 4. С. 39–45. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.86.1.4.6>.
25. Піхоцька М. Проблеми розвитку державного фінансового контролю в Україні. *Світ фінансів*. 2023. № 1(74). С. 83–92. DOI: 10.35774/SF2023.01.83.
26. Піхоцька М. Р. Стан та перспективи розвитку державного

фінансового контролю в умовах воєнного стану. *Ефективна економіка*. 2024. № 9. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.9.65>.

27. Погрішук Г. Б., Головай Н. М. Сучасні проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 46. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-61>.

28. Порядок річного планування діяльності рахункової палати: Рішення Рахункової палати від 21.12.2023 № 31-9 (у редакції рішення Рахункової палати від 20.02.2025 № 4-6). *Сайт Рахункової палати*. URL: https://rp.gov.ua/Accounting_Chamber/?id=2195.

29. Пристемський О. С., Захарченко Т. С. Міжнародний та національний досвід розвитку аудиту як виду контролю. *Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів*: матеріали II міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 30 жовтня 2020 р. ХНТУСГ. Х.: «Стильна типографія», 2020. С. 162–164. URL: <http://dspace.ksaeu.kherson.ua/bitstream/handle/123456789/5129/Пристемський%20О.С.%20Захарченко%20Т.С..pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

30. Про внесення змін до Закону України «Про Рахункову палату» та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 30.10.2024 № 4042–IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4042-20#Text>.

31. Про внесення змін до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України: Закон України від 15.03.2022 № 2134-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2134-20#Text>.

32. Про внесення зміни до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України: Закон України від 23.02.2022 № 2098-IX (Припинення дії від 25.05.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2098-20/ed20220223#Text>.

33. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13.01.2011 № 2939-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text> (дата звернення: 21.05.2025).

34. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 р. № 5463-VI: станом на 19.08.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 25.04.2025).

35. Про паспорти бюджетних програм: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 № 109. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03#Text> (дата звернення: 04.06.2025).

36. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення: 21.04.2025).

37. Про спрямування коштів до резервного фонду державного бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2022 р. № 401. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/401-2022-п?find=1&text=рахунк#w1_1.

38. Радіонов Ю. Роль державного фінансового контролю (аудиту) в управлінні економікою. *Економіка України*. 2024. № 08 (753). С. 29–50. URL: <https://doi.org/10.15407/economyukr.2024.08.029>.

39. Рахункова палата 00013540. *Аналітична система YouControl*. URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/00013540/. Назва з екрану.

40. Рахункова палата незалежної України. *Сайт Рахункової палати*. URL: https://rp.gov.ua/History/Accounting_Chamber/?id=2195.

41. Річні звіти. *Сайт Рахункової палати*. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/>.

42. Розпочався аналіз виконання рекомендацій, наданих у сфері правоохоронних та антикорупційних органів у 2024 році. *Рахункова палата*. URL: https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=2586&fbclid=IwY2xjawNTPdtleHRuA2FlbQlXMAbIcmIkETFNQk9iUFRqaDZ3SjdvdVNEAR4lcbZt4jy4Z2tHTuWYp7h8AxWy634cVrEHmVj3tSvKrOujc67W2gC1FyXyVw_aem_N1XeXCOaeP-haDYbJZBgNw. Назва з екрана.

43. Сливка М. М. Поняття державного фінансового контролю та правовий статус суб'єктів його забезпечення. *Електронне наукове видання*

«Аналітично-порівняльне правознавство». Розділ VII. Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. С. 624–626. DOI: <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2024.05.96>.

44. Стойко О. Я., Дема Д. І. Фінанси: підручник. 2-ге вид. перероб. і доп. Житомир: Поліський університет. 2024. 317 с. URL: https://fpk.in.ua/images/biblioteka/Zbac_finan/Finansy.-Stiyka-A.YA.-_2024.pdf.

45. Структура апарату Рахункової палати. *Сайт Рахункової палати*. URL: <https://rp.gov.ua/About/Structure/>.

46. Фінанси : підруч. / за ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. Тернопіль: Університетська думка. 2024. 632 с. URL: <http://elibrary.collegesnau.com/фінанси-а-і-крисоватий/>.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А1

Реєстраційна інформація Рахункової палати

Повне найменування юридичної особи	РАХУНКОВА ПАЛАТА
Скорочена назва	РАХУНКОВА ПАЛАТА
Код ЄДРПОУ	00013540
Дата реєстрації	11.07.1996
Місцезнаходження реєстраційної справи	Шевченківська районна в місті Києві державна адміністрація
Розмір статутного капіталу	0,00 грн
Організаційно-правова форма	Державна організація (установа, заклад)
Основний вид діяльності	84.11 Державне управління загального характеру
Місцезнаходження юридичної особи	01054, Україна, місто Київ, вулиця Коцюбинського Михайла (Шевченківський р-н), будинок, 7
Ознака прибутковості	на підставі рішення контролюючого органу (ДФС) № 314/26-56-12-25 від 30.09.2016 особа включена до Реєстру неприбуткових установ та організацій
Дата та номер запису про взяття та зняття з обліку в органах статистики	ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ Ідентифікаційний код органу: 37507880 Дата взяття на облік: 17.12.1997
Дата та номер запису про взяття та зняття з обліку в податкових органах	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ, ПРАВОБЕРЕЖНА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ Ідентифікаційний код органу: 44116011 Дата взяття на облік: 18.09.1997 Номер взяття на облік: 10649
Реєстр платників ПДВ	інформація про особу відсутня в базі
Реєстр «Великих платників податків»	інформація про особу відсутня в базі

Джерело: [39]

Додаток Б

Додаток В

Додаток Г

Додаток Д

Додаток Е

Звіт про виконання Рахунковою палатою бюджетної програми «Керівництво та управління у сфері контролю за виконанням державного бюджету» за 2022–2024 роки

Напрями використання бюджетних коштів	Затверджено у паспорті бюджетної програми	Касові видатки (надані кредити з бюджету)	Відхилення	Затверджено у паспорті бюджетної програми	Касові видатки (надані кредити з бюджету)	Відхилення	Затверджено у паспорті бюджетної програми	Касові видатки (надані кредити з бюджету)	Відхилення
	2022 рік, тис. грн			2023 рік, тис. грн			2024 рік		
Усього	526820,3	360375,1	-166445,2	346 015,00	335 451,10	-10 563,90	516 554,10	510 407,40	-6 146,70
Здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту)	382 474,20	335 992,30	-46 481,90	305 176,20	303 216,50	-1 959,70	440 478,90	438 062,70	-2 416,20
<i>відсоток видатків на заходи зовнішнього держ. фін. контролю у бюджетній програмі</i>	72,60	93,23	–	88,20	90,39	–	85,27	85,83	–
Зміцнення інфраструктури Рахункової палати	111 686,20	21 353,10	-90 333,10	30 722,40	25 405,50	-5 316,90	40 966,40	33 990,80	-6 975,60
Забезпечення належного рівня захисту інформації з обмеженим доступом	1 936,00	66,30	-1 869,70	430,40	424,40	-6,00	-	-	-
Розбудова та розвиток інформаційно-телекомунікаційної системи Рахункової палати	21 359,50	2 202,90	-19 156,60	7 738,80	4 775,20	-2 963,60	30 896,40	34 815,40	3 919,00
Професійний розвиток персоналу Рахункової палати	788,40	170,80	-617,60	618,40	503,70	-114,70	588,40	612,10	23,70
Забезпечення оприлюднення у електронних та друкованих засобах масової інформації та на офіційному веб-сайті інформації про діяльність Рахункової палати, взаємодія з зацікавленими сторонами	293,70	17,30	-276,40	154,10	50,20	-103,90	244,00	127,60	-116,40
Забезпечення співробітництва з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, в т.ч. проведення спільних та паралельних аудитів	8 282,30	572,40	-7 709,90	1 174,70	1 075,60	-99,10	3 380,00	2 798,80	-581,20

Джерело: складено автором на підставі [13]

Додаток Ж

Структура порушень і недоліків за напрямками, виявлених аудиторами

Рахункової палати у 2022-2024 роках

Показники	Сума у млн. грн	Питома вага, %
2022 рік		
Загальна сума	58 616,7	100,00
Доходи державного бюджету	38 906,5	66,37
Звіт Фонду державного майна України	6 902,1	11,77
Соціальна сфера та охорона здоров'я	3 750,6	6,40
Взаємовідносини Державного бюджету України з місцевими бюджетами	3 695,9	6,31
Безпека та обороноздатність держави	3 174,0	5,41
Судова влада, юстиція та запобігання корупції	1 339,6	2,29
Заходи у сфері управління об'єктами державної власності	598,8	1,02
Використання природних ресурсів та охорона навколишнього середовища	225,8	0,39
Фінансові аудити	23,4	0,04
2023 рік		
Загальна сума	60 818,8	100,00
Безпека та обороноздатність держави	16 452,9	27,05
Доходи державного бюджету	12 355,0	20,31
Соціальна сфера та охорона здоров'я	8 389,8	13,79
Судова влада, юстиція та запобігання корупції	7 316,3	12,03
Виконання повноважень державними органами	6 994,9	11,50
Управління об'єктами державної власності та матеріальним резервом	4 472,3	7,35
Культура та збереження національної пам'яті	3 675,2	6,04
Інші заходи	1 162,4	1,91
2024 рік		
Загальна сума	217 488,4	100,00
Безпека та обороноздатність держави	184 405,6	84,79
Функціонування економіки	23 499,8	10,81
Виконання повноважень державними органами	3 836,0	1,76
Використання природних ресурсів та охорона навколишнього середовища	2 745,0	1,26
Судова влада, юстиція та запобігання корупції	1 549,0	0,71
Соціальна сфера та культура	1 453,1	0,67

Джерело: річні звіти Рахункової палати [41]

Додаток 3

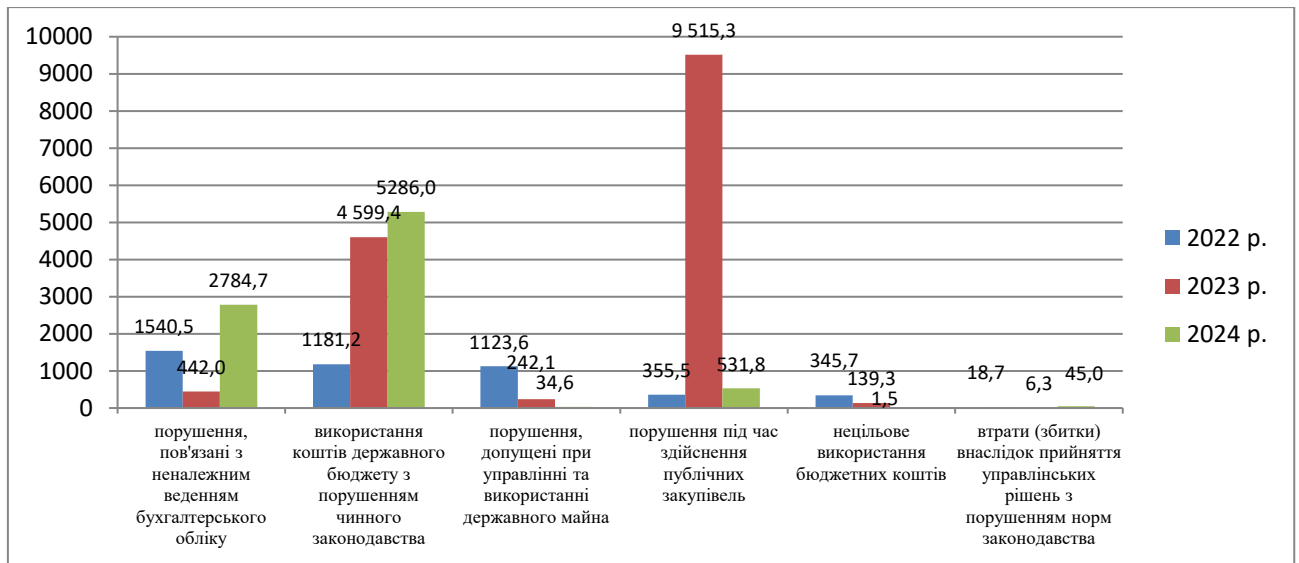


Рис. 3.1. Динаміка основних порушень бюджетного й іншого законодавства у 2022–2024 роках (млн грн)

Джерело: дані табл. 2.3

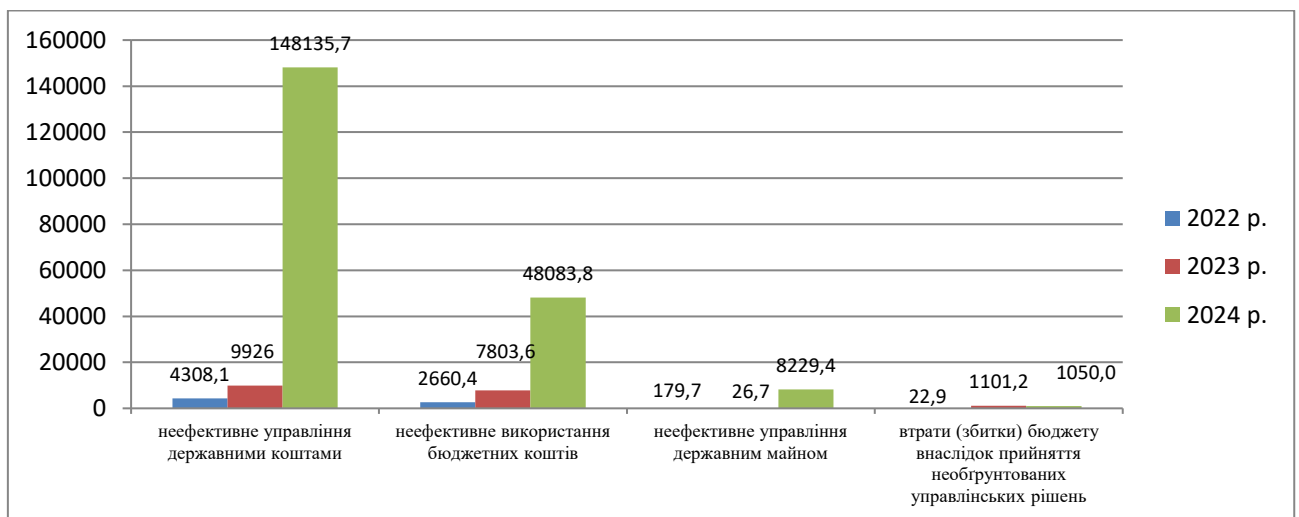


Рис. 3.2. Динаміка основних порушень при управлінні і використанні публічних фінансів і майна у 2022–2024 роках (млн грн)

Джерело: дані табл. 2.4