МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: Державний фінансовий контроль в Україні та шляхи підвищення його ефективності

Здобувача вищої освіти другого (магістерського) рівня
ІІ курсу, групи ОМФз-23-1 ,
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітня програма «Державний аудит; судово-економічна експертиза у фінансових розслідуваннях»

_____ Боброва Анастасія Андріївна
підпис здобувача вищої освіти

Науковий керівник _____ Білобровенко Т.В., к.е.н.
підпис

Гарант освітньо-професійної програми _____ Лісовий А.В., д.е.н., професор
підпис

Допущено до захисту рішенням кафедри
протокол від «28» 01 2025 № 2

Завідувач кафедри _____ Лісовий А.В., д.е.н., професор
підпис

Ірпінь – 2025

Реєстрація №2 21.01.2025 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 65/3/D 11.02.25 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Лавренкова І.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Члени комісії: _____ Лісовецький А.В
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Савченко А.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Панасенок О.В
(підпис) (ініціали, ПІБ)

РА
1.
2.
3. мат зап
РАЗ
ЗАГ

ПЕР
Оці б і

Оц

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, ПІБ
ОЦІНЮВАННЯ РОБОТИ НАУКОВИМ КЕРІВНИКОМ				
1. Зміст роботи (наукова і практична значимість роботи, її наукова новизна, глибина дослідження, здатність екстраполяції теоретичних висновків до практичних ситуацій, наявність сильних і слабких сторін, логічність та послідовність викладення матеріалу тощо)	від 0 до 30	20		
2. Рівень підготовки здобувача (володіння професійною термінологією, вміння здійснювати аналіз, приймати рішення, вносити пропозиції тощо)	від 0 до 10	5		
3. Ставлення здобувача до виконаної роботи (дотримання календарного плану, урахування пропозиційї зауважень наукового керівника, оформлення роботи тощо)	від 0 до 10	5		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	30		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 15	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 30	20		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	35		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	65		

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)
65	D	3	11.02.	Завгенкова І.М. Лісовська А.В. Савченко Н.М. Пєнязько В.

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	Д	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ 3

ВСТУП 4

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ 7

1.1 Сутність та значення державного фінансового контролю 7

1.2 Організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю 11

1.3 Оцінка показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю 16

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ 23

2.1 Аналіз організації та планування державного фінансового контролю в Україні 23

2.2. Форми та методика здійснення державного фінансового контролю 33

2.3 Оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю 36

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ 45

ВИСНОВКИ 54

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 57

ДОДАТКИ 62

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВРУ – Верховна рада України

ДАСУ – Державна аудиторська служба України

ДФК – державний фінансовий контроль

ЄС – Європейський союз

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет міністрів України

Мінфін – Міністерство фінансів України

США – Сполучені штати Америки

ВСТУП

Актуальність теми. Державний фінансовий контроль в Україні набуває особливої актуальності в умовах війни, коли ефективне використання державних фінансів є критично важливим для забезпечення стабільності та життєздатності країни. У таких умовах держаний фінансовий контроль повинен бути посилений для запобігання корупції та нецільовому використанню бюджетних коштів. Для підвищення ефективності потрібно удосконалити законодавчу базу, впровадити сучасні інформаційні технологій, підвищити кваліфікації кадрів та забезпечити прозорість й підзвітність фінансових операцій. Особливу увагу слід приділяти співпраці з міжнародними організаціями та партнерами, які можуть надати методологічну та фінансову підтримку в цьому процесі.

Інформаційну основу роботи становили наукові публікації пов'язані з державним фінансовим контролем в Україні та пошук шляхів підвищення його ефективності, які висвітлювали науковці у своїх працях: Бондаренко А. І., Борисенко Л.М., Іваськевич Х. І., Калюга Є. В., Кузьменко Ю.В., Матвєєва Н. С., Обушна Н. І., Піхоцька О. М., Погріщук Г.Б., Романів Є. М., Сисоєва І. М., Труш І. Є., Якимчук І. М. та інші.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у розкритті теоретичних аспектів та аналізу державного фінансового контролю в Україні, а також розроблення шляхів підвищення ефективності державного фінансового контролю України.

Відповідно до поставленої мети слід виконати наступні ***завдання:***

– з'ясувати сутність та значення державного фінансового контролю;

– розкрити організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю;

– провести оцінку показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю;

– проаналізувати організацію та планування державного фінансового контролю в Україні;

– дослідити форму та методику здійснення державного фінансового контролю;

– розкрити особливості оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю;

– узагальнити проблеми та запропонувати шляхи підвищення ефективності державного фінансового контролю України.

Об'єктом дослідження є процес аналізу державного фінансового контролю в Україні.

Базою дослідження є Державна аудиторська служба України.

Предметом дослідження є розкриття теоретичних аспектів та аналізу державного фінансового контролю в Україні, а також пошуку шляхів підвищення його ефективності.

Джерела інформації. Для написання кваліфікаційної роботи на тему «Державний фінансовий контроль України та шляхи підвищення його ефективності» було використано різноманітні джерела інформації, а саме до них належать законодавчі акти та нормативно-правові документи України, тематичні дослідження, навчальна література, наукові статті, матеріали науково-практичних конференцій, а також фінансові показники Державної аудиторської служби України.

Наукова новизна полягає в упровадженні інноваційних підходів до забезпечення ефективності державного фінансового контролю в Україні та шляхів підвищення його ефективності, для оптимізації контролю за державними фінансами в умовах війни. Дослідження також пропонує інноваційні підходи до підвищення кваліфікації працівників контрольних органів та залучення міжнародного досвіду для забезпечення більш ефективного управління фінансовими ресурсами країни.

Практична значущість полягає у впровадженні пропозицій щодо шляхів підвищення державного фінансового контролю в Україні. Шляхи підвищення державного фінансового контролю можуть бути використані у законодавчій сфері, у діяльності органів державного фінансового контролю, у

системі управління державними фінансами, у співпраці з міжнародними партнерами.

Структура кваліфікаційної роботи складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний текст роботи становить 54 сторінок, в т.ч. 8 таблиць, 10 рисунків. Список використаних джерел містить 42 найменування, викладених на 4 сторінках. Кваліфікаційна робота має 8 додатків викладених на 17 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1 Сутність та значення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль є ключовим елементом управління державними фінансами, який забезпечує ефективне та раціональне використання бюджетних коштів, запобігання корупції, а також дотримання фінансової дисципліни. Наразі не існує сталого визначення поняття «державний фінансовий контроль», що не відповідає покладеним на нього функціям, а також ускладнює та погіршує процес ефективного управління публічними ресурсами, що негативно впливає на соціально-економічний розвиток України. Наукові підходи до визначення поняття «державний фінансовий контроль» наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Трактування поняття «державний фінансовий контроль»

Науковці	Трактування
Бондаренко А. І.	Державний фінансовий контроль - це система нагляду та перевірка фінансових операцій, діяльності органів державної влади, підприємств і організацій, що використовує державні кошти, із забезпеченням законності, ефективності та раціональності їх використання [1, с. 88].
Глух М., Ковалко Н.	Державний фінансовий контроль - це діяльність спеціалізованих державних органів, спрямована на виявлення, попередження та усунення порушень у фінансовій сфері, а також на забезпечення прозорості у використанні бюджетних ресурсів [4, с. 25].
Кузьменко Ю.В.	Державний фінансовий контроль - це процес систематичного моніторингу та оцінки фінансових операцій, стану державних фінансів, спрямований на забезпечення відповідності фактичного використання коштів затвердженим планам і бюджетам [10, с. 122].
Попович С.	Державний фінансовий контроль - це сукупність заходів, що проводяться державними органами з ДФК, а саме законності, доцільності та ефективності використання фінансових ресурсів, а також для запобігання фінансовим порушенням та зловживанням [25, с. 83].

Якимчук І. М.	Державний фінансовий контроль - це комплексна діяльність органів державної влади, спрямована на забезпечення раціонального та ефективного управління публічними фінансами, підвищення прозорості та підзвітності фінансових операцій, а також на зміцнення фінансової дисципліни в країні [39, с. 35].

Джерело: складено на основі літератури [1, 4, 10, 25, 39].

Отже, проаналізувавши трактування науковців, вважаємо, що державний фінансовий контроль - це комплекс заходів, здійснюваних державними органами, спрямований на забезпечення законності, раціональності та ефективності у використанні фінансових ресурсів держави.

Основна мета державного фінансового контролю - це забезпечення прозорості та підзвітності у формуванні, розподілі та використанні державних фінансових ресурсів для досягнення суспільних цілей [37, с. 117].

Функції державного фінансового контролю є ключовими складовими управління державними фінансами, які забезпечують дотримання законності, доцільності та ефективності у використанні бюджетних коштів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Функції державного фінансового контролю

Функція	Мета	Характеристики
Забезпечення законності	Запобігання правопорушенням у фінансовій сфері, захист державних інтересів.	ДФК відповідності фінансової діяльності чинному законодавству.
Доцільність	Забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, уникнення невиправданих витрат.	Оцінка виправданості витрат з точки зору поставлених цілей.
Ефективність	Оптимізація використання ресурсів, підвищення продуктивності державних програм.	Аналіз досягнення максимального результату при мінімальних витратах.
Результативність	Визначення ефективності державної політики, виявлення програм, які досягають бажаних результатів.	Оцінка відповідності отриманих результатів поставленим цілям.
Прозорість	Підвищення довіри до державних органів, запобігання корупції.	Забезпечення відкритості фінансової інформації для громадськості.
Контроль за цільовим використанням коштів	Запобігання нецільовому витрачанню коштів, забезпечення дотримання бюджетної дисципліни.	ДФК використання коштів відповідно до затверджених бюджетних призначень.
Оцінка ефективності внутрішнього контролю	Виявлення слабких місць у системі внутрішнього контролю, розробка рекомендацій щодо її вдосконалення.	Аналіз системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання.

Запобігання корупції	Захист державних інтересів, підвищення довіри до державних органів.	Виявлення та припинення корупційних схем у фінансовій сфері.

Джерело: складено на основі літератури [6, с. 134].

Державний фінансовий контроль має важливе значення для забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами країни. Він виступає як механізм, що гарантує законність, раціональність та цільове використання бюджетних коштів. Державний фінансовий контроль здійснюється через систему контрольних заходів ДФК та аналізу фінансової діяльності державних установ та підприємств, що дозволяє своєчасно виявляти й усувати недоліки у фінансових процесах. Завдяки цьому держава може забезпечити раціональне використання ресурсів, підвищити прозорість фінансової діяльності та запобігти фінансовим порушенням, тим самим зміцнюючи довіру громадян до державних інституцій та сприяючи сталому економічному розвитку [15, с. 66].

Принципи державного фінансового контролю є основою, на якій базуються ефективні системи моніторингу та ДФК публічних фінансів. До основних принципів відносяться законність, що забезпечує відповідність контролюючих дій чинному законодавству; прозорість, яка гарантує відкритість та доступність інформації про фінансові операції; об'єктивність, що передбачає неупереджене оцінювання фінансових даних; ефективність, спрямована на досягнення максимальних результатів при мінімальних витратах; а також відповідальність, що забезпечує притягнення до відповідальності за порушення фінансової дисципліни. Дотримання цих принципів сприяє створенню надійної системи контролю, яка забезпечує ефективне використання бюджетних ресурсів та підвищує довіру суспільства до державних фінансів [9, с. 11].

Види державного фінансового контролю за класифікаційними ознаками формують різноманітний спектр методів та підходів до ДФК та моніторингу публічних фінансів. Класифікація фінансового контролю дозволяє розрізняти його типи за різними критеріями (рис. 1.1). Класифікація державного фінансового контролю не лише полегшує управління та координацію

контрольних заходів, але й забезпечує більш ефективний підхід до виявлення та усунення фінансових порушень, забезпечуючи таким чином ефективне використання державних ресурсів та дотримання фінансової дисципліни.

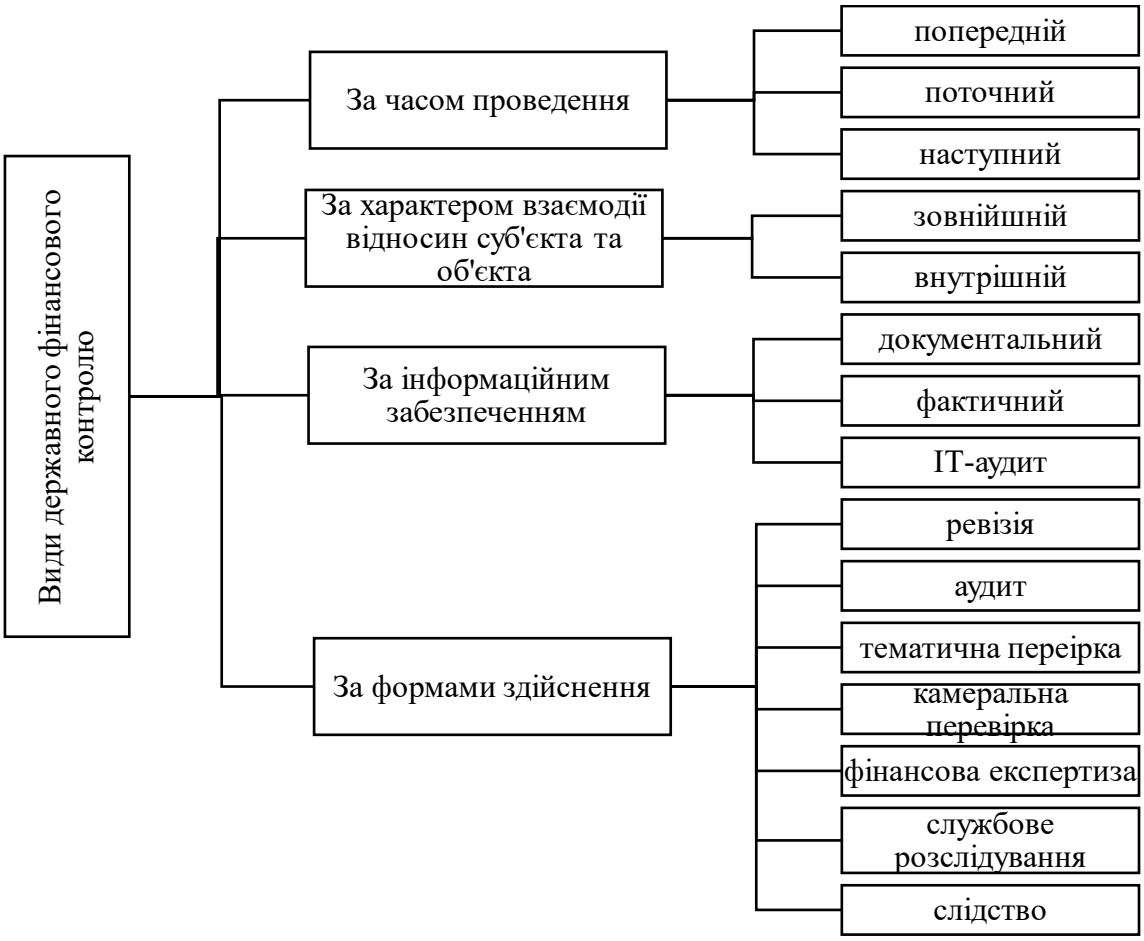


Рис. 1.1 Класифікація видів державного фінансового контролю

Джерело: складено на основі літератури [8, с. 48].

Класифікація видів державного фінансового контролю є важливим інструментом для систематизації та оптимізації контрольних заходів в управлінні публічними фінансами. Визначення різних типів контролю за класифікаційними ознаками дозволяє чітко розмежувати функції та обов'язки контрольних органів, забезпечує ефективність ДФК, а також сприяє своєчасному виявленню та усуненню фінансових порушень [22, с. 194].

Таким чином, класифікація не лише полегшує управлінський процес, але й підвищує прозорість та відповідальність у використанні державних ресурсів,

що є критично важливим для підтримання фінансової дисципліни та стабільності в країні.

Отже, державний фінансовий контроль є ключовим інструментом забезпечення ефективного використання публічних фінансових ресурсів та підтримання фінансової дисципліни в державі. Його сутність полягає в систематичному моніторингу, оцінці та перевірці фінансових операцій та звітності з метою виявлення порушень, корупційних схем та неефективних витрат. Значення державного фінансового контролю полягає в підвищенні прозорості державних фінансів, забезпеченні відповідності законодавству та підвищенні довіри суспільства до державних інститутів. Своєчасне виявлення та усунення фінансових порушень через державний контроль сприяє оптимізації використання бюджетних коштів та зміцненню фінансової стабільності країни.

1.2 Організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю

Організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю формують фундамент для ефективного управління публічними фінансами та забезпечення фінансової дисципліни. Вони включають встановлення чітких норм та правил, що регулюють функціонування контрольних органів, визначення їх повноважень, обов'язків та методів роботи. Основи цієї системи охоплюють законодавчі акти, що визначають процедури контролю, а також внутрішні регламенти та нормативні документи, що регулюють діяльність контрольних структур. Належна організація та правове забезпечення контролю дозволяють забезпечити прозорість, законність та ефективність у використанні державних ресурсів, а також підвищують довіру суспільства до системи управління фінансами.

Нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні є складним та багатогранним процесом, який визначає правові основи,

принципи, методи та механізми здійснення контролю за використанням державних коштів [10, с. 122].

Основні нормативно-правові акти, що регулюють державний фінансовий контроль в Україні:

1) Бюджетний кодекс України [3] - це основний закон, який визначає загальні засади бюджетної системи України, зокрема, повноваження органів державного фінансового контролю, порядок здійснення контролю за виконанням бюджетів, відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

2) ЗУ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [30] регулює державний фінансовий контроль шляхом визначення основних принципів, структур та механізмів контролю за використанням публічних фінансів. Закон встановлює чіткі правила для організації та здійснення фінансового контролю, включаючи визначення повноважень контрольних органів, процедур проведення ДФК, а також вимог до документування та звітності. Він також регламентує права та обов'язки учасників контролю, забезпечує забезпечення незалежності контрольних органів та визначає відповідальність за порушення фінансової дисципліни. Закон формує правову основу для ефективного та прозорого фінансового контролю в Україні, сприяючи підвищенню довіри суспільства до системи управління публічними фінансами.

3) ЗУ «Про Рахункову палату України» [31] регулює державний фінансовий контроль, визначаючи роль та функції Рахункової палати у системі зовнішнього ДФК публічних фінансів. Закон встановлює, що Рахункова палата є незалежним органом, який здійснює контроль за використанням державного бюджету та інших державних коштів, проводячи ДФК. Основними завданнями Рахункової палати є ДФК відповідності витрат бюджету чинному законодавству, виявлення порушень та неефективного використання ресурсів, а також надання рекомендацій для удосконалення бюджетного процесу. Закон визначає порядок формування, організацію роботи, а також права та обов'язки

Рахункової палати, забезпечуючи її незалежність та ефективність у здійсненні фінансового контролю.

4) ЗУ «Про державну службу» [26] та ЗУ «Про запобігання корупції» [27] відіграють важливу роль у регулюванні державного фінансового контролю, забезпечуючи прозорість та ефективність управління публічними фінансами. Закон «Про державну службу» визначає принципи організації державної служби, зокрема вимоги до професійної етики та відповідальності посадовців, що сприяє зменшенню можливостей для фінансових порушень та зловживань. Закон «Про запобігання корупції» встановлює механізми та заходи для протидії корупційним проявам, що безпосередньо впливають на процеси контролю та аудит публічних фінансів. Обидва закони створюють правові засади для формування етичного середовища в державних органах, підвищення рівня довіри до ДФК та забезпечення його ефективного функціонування.

5) Постанова КМУ від 27 вересня 2022 року № 1119 «Про окремі заходи щодо забезпечення державного фінансового контролю» [29] визначає заходи та процедури, спрямовані на підвищення ефективності державного фінансового контролю в Україні. Документ №1119 регулює механізми контролю за виконанням бюджетних програм, встановлює вимоги до процесів ДФК, а також визначає обов'язки та повноваження відповідних контрольних органів. Постанова вводить нові вимоги до звітності, моніторингу та аналізу фінансових потоків, що дозволяє покращити прозорість та точність в управлінні державними фінансами. Завдяки цим заходам, постанова сприяє підвищенню довіри до системи ДФК та забезпечує ефективний контроль за використанням державних ресурсів.

6) Постанова КМУ від 3 лютого 2016 року № 43 «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» [28] регулює державний фінансовий контроль, встановлюючи основи організації та функціонування цієї служби як ключового органу, відповідального за внутрішній фінансовий контроль в Україні. Документ №43 визначає повноваження, обов'язки та функції Державної аудиторської служби, зокрема

здійснення ДФК органів державної влади, ДФК їх фінансових звітів та моніторинг дотримання бюджетної дисципліни. Постанова також регламентує процедури проведення, методики ДФК та звітності, що забезпечує системний підхід до контролю за використанням державних коштів - сприяє підвищенню прозорості та ефективності фінансового управління в країні.

7) Постанова КМУ від 24 липня 2003 року №1156 «Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади» [29], основним завданням Стратегії є визначення напрямків реалізації Кабінетом Міністрів України державної політики у сфері державного фінансового контролю. Метою стратегії є удосконалення системи державного фінансового контролю для забезпечення ефективного управління державними фінансами та підвищення прозорості використання бюджетних коштів. Реалізація цієї Стратегії спрямована на створення ефективної та прозорої системи державного фінансового контролю, що відповідає міжнародним стандартам та сприяє сталому розвитку економіки України.

Об'єкти та суб'єкти державного фінансового контролю є ключовими компонентами організаційно-правових основ здійснення ДФК, оскільки визначають, хто та як здійснює ДФК за використанням публічних фінансів.

Об'єктами державного фінансового контролю є :

– бюджетні кошти, а саме контроль за використанням коштів з державного та місцевих бюджетів, що включає перевірку цільового та ефективного витрачання бюджетних асигнувань, а також забезпечення відповідності фінансових операцій чинному законодавству;

– контроль за управлінням та розпорядженням державним майном - охоплює перевірку операцій з державним майном, його облік, збереження та ефективне використання, а також дотримання вимог щодо управління цим майном;

– контроль за фінансово-господарською діяльністю державних підприємств, установ та організацій - це включає аудит фінансових звітів,

перевірку відповідності витрат встановленим нормам та стандартам, а також оцінку ефективності фінансової діяльності;

– контроль за використанням коштів, отриманих від міжнародних фінансових організацій - передбачає перевірку цільового використання міжнародної допомоги, дотримання умов надання цієї допомоги, а також оцінку результативності реалізованих проектів за рахунок цих коштів [34, с. 134].

Вище зазначенні об'єкти є ключовими для забезпечення прозорості, підзвітності та ефективності у використанні державних фінансових ресурсів та управлінні державним майном.

Суб'єкти державного фінансового контролю поділяються за категоріями, а саме:

– до суб'єктів, які здійснюють зовнішній фінансовий контроль, належать: Президент України [16], Верховна Рада України [17], Кабінет Міністрів України [19], Рахункова палата [21];

– суб'єкти, що здійснюють внутрішній фінансовий контроль, включають місцеві адміністрації та виконавчі органи відповідних рад;

– до суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції фінансового контролю, відносяться: Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державне казначейство України та інші;

– суб'єкти, що здійснюють внутрішній (відомчий) контроль, представлені службами контролю, які функціонують як самостійні структурні підрозділи (департаменти, головні управління, управління, відділи, сектори, групи) в складі центральних органів виконавчої влади, контрольні служби, які є організаційно та функціонально незалежними від керівників та підрозділів об'єктів, що підлягають контролю [35, с. 12].

Таким чином, всі суб'єкти забезпечують всебічний нагляд за фінансовими потоками держави, запобігають зловживанням та сприяють раціональному використанню бюджетних коштів.

1.3 Оцінка показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю

Оцінка показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю є важливим аспектом для визначення ефективності та результативності ДАСУ у забезпеченні фінансової дисципліни та прозорості в управлінні публічними фінансами.

Державна аудиторська служба України (далі - ДАСУ) є ключовим центральним органом виконавчої влади, що відіграє суттєву роль у системі державного фінансового контролю. Її основна мета полягає в забезпеченні ефективного, законного та цільового використання державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, а також у досягненні економії бюджетних коштів. ДАСУ забезпечує контроль за збереженням державних ресурсів та моніторингом їх використання для досягнення результативності в управлінні бюджетними коштами [18].

Згідно з Положенням про Державну аудиторську службу України, затвердженим постановою КМУ від 3 лютого 2016 року № 43 [28], Державна аудиторська служба України функціонує як центральний орган виконавчої влади. Її діяльність організується та контролюється КМУ через Міністра фінансів України, вона реалізує державну політику в сфері фінансового контролю [18].

Організаційна структура Державної аудиторської служби України складається з центрального апарату, що включає керівництво служби та ключові департаменти, відповідальні за різні аспекти фінансового контролю (додаток А). До структури також входять регіональні підрозділи, які здійснюють ДФК на місцях, забезпечуючи контроль за використанням державних ресурсів у різних областях. Центральний апарат координує діяльність цих підрозділів, розробляє методичні рекомендації та стандарти для проведення заходів ДФК, а також здійснює моніторинг та аналіз результатів контрольної діяльності. Система організації ДАСУ забезпечує ефективний

моніторинг та перевірку фінансових операцій, сприяючи дотриманню фінансової дисципліни та прозорості у використанні державних коштів.

Місія Державної аудиторської служби України полягає в забезпеченні економічного добробуту країни шляхом впровадження та підтримки державної політики в області державного фінансового контролю [18].

Завданням Державної аудиторської служби України є реалізація державної політики в галузі фінансового контролю, що включає проведення ДФК для оцінки ефективності, законності, цільового використання та збереження державних фінансових ресурсів, що також передбачає досягнення економії бюджетних коштів та подання пропозицій Мінфіну щодо удосконалення державної політики у сфері фінансового контролю [18].

Основні повноваження Державної аудиторської служби України, щодо здійснення державного фінансового контролю:

– здійснювати планові та позапланові заходи ДФК;

– виявляти порушення бюджетного законодавства та інших нормативно-правових актів;

– оцінювати ефективність використання бюджетних коштів;

– розробляти рекомендації для усунення виявлених порушень та вдосконалення фінансової діяльності;

– складати акти ревізій, звіти, висновки та подавати їх до відповідних органів для подальшого реагування [18].

Державний фінансовий контроль є ключовим інструментом забезпечення прозорості та ефективності використання державних ресурсів. В сучасних умовах війни України, питання належного контролю за фінансовими потоками набуває особливої актуальності. Аналіз державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України подано на рис.1.2.



Рис. 1.2. Динаміка заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України, од

Джерело: складено на основі статистичних даних ДАСУ (додатки Б, В, Д) [18].

Відповідно до рис. 1.2 протягом 2021-2023 років кількість проведених заходів Державної аудиторської служби України із державного фінансового контролю демонструє позитивну тенденцію до зростання. У 2021 році було здійснено 12039 ДФК, у 2022 році — 12991, а у 2023 році — 13299, що свідчить про поступове розширення масштабів та інтенсивності контролю за використанням державних коштів. Зростання кількості заходів ДФК може вказувати на підвищену увагу до питання фінансової дисципліни та ефективності витрат, а також на зусилля щодо покращення підзвітності державних органів. Водночас, для оцінки реальної ефективності контролю необхідно також аналізувати якість та результати проведених заходів, а не лише їх кількість.

Обсяг охоплених Державною аудиторською службою України державним контролем фінансових та матеріальних ресурсів є критично важливим показником, що відображає масштаби та ефективність її діяльності в сфері забезпечення фінансової дисципліни. Здійснюючи контроль за використанням державних ресурсів, ДАСУ сприяє виявленню порушень, оптимізації витрат та підвищенню рівня прозорості у фінансових операціях державних органів та

установ. Аналіз обсягу охоплених ресурсів дозволяє оцінити ефективність контрольних заходів, а також зрозуміти вплив цих заходів на загальний стан фінансового управління в країні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Аналіз форм державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України, тис. грн

Показники	Роки			Зміни в абсолютних величинах 2023р. до (тис.грн)	
	2021	2022	2023	2021	2022
Ревізії	477161301,9	507090331,1	1306470985,8	829309683,9	799380654,7
Перевірка закупівель	23008204,8	5365049,9	1110224797,1	1087216592,3	1104859747,2
Комісійні перевірки	32204883	0,00	8264812,39	-23940070,6	8264812,3
Моніторинг закупівель	247430409,7	261936214,	0,00	-247430409,7	-261936214,6

Джерело: складено на основі статистичних даних ДАСУ (додатки Б, В, Д) [18].

Відповідно до табл. 1.3 за результатами ревізій, проведених у період з 2021 по 2023 рік, спостерігається суттєве зростання виявлених фінансових порушень. У 2021 році їхня загальна сума склала 477 161 301,9 тис. грн. Наступного року обсяг порушень збільшився до 507 090 331,1 тис. грн, що може вказувати як на підвищення ефективності роботи Державної аудиторської служби, так і на збільшення кількості порушень. У 2023 році зафіксовано значний ріст порушень, які досягли 1 306 470 985,8 тис. грн, що може свідчити про вдосконалення методів виявлення порушень або про зростання фінансових ризиків у підконтрольних організаціях.

Аналіз результатів перевірки закупівель у період з 2021 по 2023 рік показує динаміку змін у виявлених порушеннях, а саме у 2021 році виявлено порушень на суму 23 008 204,8 тис. грн. У 2022 році відзначено значне зменшення обсягу порушень до 5 365 049,9 тис. грн, що може вказувати на покращення процесів закупівель або на зменшення кількості проведених перевірок. Однак у 2023 році спостерігалося різке зростання суми порушень до

1 110 224 797,1 тис. грн, що може бути наслідком більш ретельного аналізу закупівель або виявлення нових серйозних порушень у цій сфері.

Аналіз комісійних перевірок за 2021-2023 роки демонструє значні коливання у виявлених порушеннях. У 2021 році виявлено порушень на суму 32 204 883 тис. грн. Проте у 2022 році не було зафіксовано жодних порушень, що може свідчити про зміну пріоритетів у контрольній діяльності. У 2023 році виявлено порушень на суму 8 264 812,39 тис. грн, що може вказувати на відновлення перевірок або на зосередження уваги на відповідних зонах ризику.

Моніторинг закупівель у 2021 році виявив порушення на суму 247 430 409,7 тис. грн, що свідчить про значний обсяг проблем у цій сфері. У 2022 році відзначено незначне збільшення до 261 936 214 тис. грн, що вказує на певну стабільність у виявленні порушень. Однак у 2023 році дані відсутні, що може свідчити про можливі зміни в методології моніторингу або затримки у поданні звітності.

Державний фінансовий контроль відіграє ключову роль у попередженні втрат фінансових та матеріальних ресурсів, які можуть виникнути внаслідок неефективних управлінських рішень або ризикових операцій (табл.1.4). Завдяки своєчасному виявленню та коригуванню можливих порушень та недоліків у фінансових процесах, контроль сприяє стабільному та прозорому функціонуванню державних фінансів.

Таблиця 1.4

Аналіз ризикових операцій під час державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України, тис. грн

Показники	Роки			Зміни в абсолютних величинах 2023р. до (тис.грн)	
	2021	2022	2023	2021	2022
Державні ресурси	4 981,34	51 629,02	35 476,82	30 495,48	-16 152,20
Комунальні ресурси	30 707,82	37 750,25	12 254,14	-18 453,68	-25 496,11
Недержавні ресурси	25 729,70	0	0	-25 729,70	0,00
Всього	35 689,16	89 379,27	47 730,96	12 041,80	-41 648,31

Джерело: складено на основі статистичних даних ДАСУ (додатки Б, В, Д) [18].

Відповідно до табл. 1.4 аналіз ризикових операцій під час державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України показує зміну в обсягах виявлених проблем у різних секторах за 2021-2023 роки. У 2021 році загальний обсяг ризикових операцій склав 35 689,16 тис. грн, зокрема з державних ресурсів було виявлено 4 981,34 тис. грн, з комунальних ресурсів — 30 707,82 тис. грн, а недержавні ресурси становили 25 729,70 тис. грн. У 2022 році відзначено значне зростання до 89 379,27 тис. грн, зокрема завдяки збільшенню виявлених проблем з державними ресурсами до 51 629,02 тис. грн та комунальними ресурсами до 37 750,25 тис. грн, тоді як недержавні ресурси більше не аналізувалися. У 2023 році обсяг виявлених ризикових операцій зменшився до 47 730,96 тис. грн, зокрема з державних ресурсів — 35 476,82 тис. грн та комунальних ресурсів — 12 254,14 тис. грн. Відсутність даних щодо недержавних ресурсів у 2022 та 2023 роках свідчить про можливі зміни у підходах до їх моніторингу або обмеження уваги до цього сектора.

Висновок до розділу 1

Державний фінансовий контроль є ключовим інструментом забезпечення ефективного використання публічних фінансових ресурсів та підтримання фінансової дисципліни в державі. Його сутність полягає в систематичному моніторингу, оцінці та перевірці фінансових операцій та звітності з метою виявлення порушень, корупційних схем та неефективних витрат. Значення державного фінансового контролю полягає в підвищенні прозорості державних фінансів, забезпеченні відповідності законодавству та підвищенні довіри суспільства до державних інститутів. Своєчасне виявлення та усунення фінансових порушень через державний фінансовий контроль сприяє оптимізації використання бюджетних коштів та зміцненню фінансової стабільності країни.

Організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю формують критичну базу для ефективного управління публічними фінансами, забезпечуючи правове регулювання та чітку організацію контрольних заходів. Нормативно-правові акти, такі як закони та постанови,

визначають повноваження контрольних органів, регулюють їх діяльність та встановлюють процедури ДФК, що сприяє забезпеченню законності, прозорості та ефективності у використанні державних ресурсів, підвищує фінансову дисципліну та довіру суспільства до державних інститутів. Таким чином, організаційно-правове регулювання є основою для створення та підтримання ефективної системи фінансового контролю, що забезпечує стабільність та розвиток фінансової системи країни.

Оцінка показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю демонструє значні коливання у виявлених ризикових операціях за 2021-2023 роки. У 2021 році загальний обсяг виявлених проблем був помірним, проте у 2022 році спостерігалося суттєве збільшення, що свідчить про посилення моніторингу або нові виклики у сфері державного фінансового контролю. У 2023 році обсяг виявлених порушень знову зменшився, що може бути результатом як вдосконалення контролюючих процедур, так і можливих змін у методології аналізу ДФК.

РОЗДІЛ 2
АНАЛІЗ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

2.1 Аналіз організації та планування державного фінансового контролю в Україні

Аналіз організації та планування державного фінансового контролю в Україні дозволяє оцінити ефективність механізмів управління фінансовими ресурсами та забезпечення їх прозорого та законного використання. Система контролю, що включає в себе центральні органи та територіальні служби, розробляє стратегічні плани та використовує спеціалізовані методики для проведення ДФК, що дозволяє виявляти порушення, забезпечувати відповідність фінансових витрат затвердженим бюджетам та підвищувати ефективність управлінських рішень.



Рис. 2.1 Організація державного фінансового контролю в Україні

Джерело: складено автором [32].

Центральні органи державного фінансового контролю в Україні відіграють ключову роль у забезпеченні фінансової дисципліни та контролю за виконанням державного бюджету. Верховна Рада України та Кабінет Міністрів України здійснюють загальний політичний контроль, що регулюється

Конституцією України та Бюджетним кодексом, слідкуючи за дотриманням законодавчих норм у фінансовій сфері. Основним органом державного фінансового контролю є Державна аудиторська служба України, яка виконує комплексні заходи ДФК органів державної влади та місцевого самоврядування. Її основною метою є забезпечення ефективного використання бюджетних коштів та попередження фінансових порушень. Рахункова палата України, як незалежний орган зовнішнього фінансового контролю, забезпечує аудит державних фінансів, що сприяє фінансовій прозорості та підзвітності [38, с.142].

Спеціалізовані органи фінансового контролю, такі як Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба та Державна податкова служба, відіграють важливу роль у координації та здійсненні контролю на різних рівнях. Міністерство фінансів координує систему внутрішнього фінансового контролю в органах влади та розробляє фінансову політику, забезпечуючи її ефективне виконання. Державна казначейська служба займається казначейським обслуговуванням бюджету та контролює виконання бюджетних зобов'язань, створюючи єдину систему державної казначейської служби. Державна податкова служба контролює дотримання податкового законодавства, що є важливим для наповнення державного бюджету. Водночас, підрозділи внутрішнього аудиту, функціонуючи в органах виконавчої влади, здійснюють постійний моніторинг фінансової діяльності. Взаємодія між органами контролю шляхом обміну інформацією та координації дій забезпечує комплексний підхід до нагляду за використанням державних коштів, сприяючи фінансовій стабільності та ефективності.

Організація державного фінансового контролю в Україні Державною аудиторською службою України включає кілька ключових аспектів, що забезпечують ефективність та прозорість контролю над використанням державних фінансів. ДАСУ складається з центрального апарату та територіальних органів, які здійснюють контроль на місцях. Центральний

апарат координує діяльність служб, розробляє методологію дотримання державного фінансового контролю.

Процес організації державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є складним та багатоступеневим, що вимагає ретельного планування, збору та аналізу даних, а також забезпечення ефективної взаємодії з іншими органами державної влади (рис. 2.2).



Рис. 2.2 Процес організації державного фінансового контролю в Україні

Джерело: складено автором [33, с. 36].

1) Відповідно до рис. 2.2 планування є першочерговим етапом у процесі державного фінансового контролю, від якого залежить успішність подальших заходів ДФК. ДАСУ щорічно складає плани контрольних заходів, що базуються на комплексному аналізі фінансових ризиків та результатів

попередніх заходів ДФК. Планування ДФК здійснюється на основі наступних ключових критеріїв:

- аналіз ризиків - визначення об'єктів ДФК відбувається через оцінку ризиків, пов'язаних з управлінням фінансовими ресурсами, що включає врахування таких факторів, як обсяг бюджетних коштів, рівень фінансової дисципліни та історія порушень;
- попередні результати ДФК служать важливим джерелом для ідентифікації потенційно проблемних зон, де може бути здійснений необхідний додатковий контроль;
- пріоритети державної політики - ДАСУ також враховує національні пріоритети та стратегічні цілі, визначені урядом, що відображаються у виборі об'єктів ДФК [24, с. 46].

На основі вище зазначених критеріїв формується річний план роботи ДАСУ (додаток Г), який включає список об'єктів, форми заходів ДФК та строки їх проведення.

2) Проведення ДФК є основною діяльністю ДАСУ, яка охоплює збір та аналіз даних, необхідних для оцінки фінансової діяльності об'єктів контролю, процес ДФК включає:

- збір доказової бази, а саме ДАСУ здійснює ретельний аналіз первинних документів, договорів, бухгалтерських звітів, фінансових розрахунків та інших матеріалів, що підтверджують фінансові операції;
- аналіз фінансової звітності ДФК через правильність відображення фінансових операцій у звітності, оцінка відповідності показників законодавчим вимогам;
- проведення бесід з керівниками та працівниками об'єктів ДФК для з'ясування деталей окремих фінансових операцій, а також для оцінки системи внутрішнього контролю;
- перевірка внутрішнього контролю через аналіз існуючих систем внутрішнього контролю та управління ризиками з метою виявлення їх слабких місць та ефективності [7, с. 63].

3) Після завершення заходу ДФК відбувається детальний аналіз отриманих даних, що включає:

- оцінку ефективності використання коштів через визначення, наскільки ефективно об'єкти контролю використовували бюджетні кошти, чи відповідали ці витрати затвердженим бюджетам та чи досягали вони поставлених цілей;
- аналіз дозволяє ідентифікувати фінансові порушення, включаючи нецільове використання коштів, перевищення повноважень, порушення бюджетного законодавства та недоліки у системі внутрішнього контролю;
- на основі проведеного аналізу ДАСУ робить висновки щодо загального стану фінансової дисципліни на об'єкті контролю та надає рекомендації для покращення [18].

4) На основі проведених заходів ДФК складаються детальні звіти (акти), які містять:

- опис виявлених порушень, що відбувається через документування всіх порушень із зазначенням їх характеру, обсягів та відповідальних осіб;
- складаються висновки щодо загальної ефективності фінансового управління на об'єкті контролю;
- надаються пропозиції щодо усунення виявлених недоліків, підвищення ефективності використання коштів та покращення системи внутрішнього контролю [18].

5) Завершальним етапом є передача матеріалів контрольних заходів до відповідних органів державної влади:

- матеріали, що містять виявлені порушення та рекомендації, передаються до органів влади для вжиття заходів щодо їх усунення та притягнення винних до відповідальності;
- ДАСУ здійснює моніторинг виконання своїх вимог та рекомендацій, забезпечуючи тим самим зворотний зв'язок та сприяючи поліпшенню фінансової дисципліни [18].

Таким чином, процес організації державного фінансового контролю ДАСУ є послідовним та комплексним, спрямованим на забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів та зміцнення фінансової стабільності держави.

Стратегічною ціллю планування ДФК Державної аудиторської служби України є забезпечення прозорості публічних закупівель, що передбачає ефективний ДФК усіх етапів процесу закупівель з метою запобігання корупційним ризикам, незаконним діям та неефективному використанню державних коштів. Реалізація стратегічної цілі сприяє підвищенню довіри до системи публічних закупівель, забезпеченню економії бюджетних ресурсів та формуванню відкритого конкурентного середовища для всіх учасників процесу.

Планування державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України здійснюється відповідно до Наказу ДАСУ від 10 травня 2024 року № 93 «Про затвердження нової редакції Інструкції з планування діяльності органів державного фінансового контролю» [13] інструкція визначає основні принципи та процедури планування, які включають аналіз ризиків, вибір об’єктів контролю, а також розробку річних та квартальних планів роботи. Затвердження Інструкції спрямоване на підвищення ефективності контролю, забезпечення прозорості використання державних коштів та запобігання фінансовим порушенням, що дозволяє органам ДАСУ краще виконувати свої завдання щодо захисту державних фінансових інтересів.

Основні завдання планування державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України охоплюють різні аспекти державної політики та контролю, а саме:

1) планування державної політики у сфері державного контролю ДАСУ;

2) планування здійснення державного фінансового контролю ДАСУ, спрямованих на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів;

3) планування пропозицій для ДАСУ Міністерством фінансів України щодо формування державної політики у сфері ДФК. Завдання спрямовані на забезпечення ефективного, законного та результативного використання державних ресурсів та досягнення економії бюджетних коштів [18].

Державна аудиторська служба України розробляє та публікує на офіційному сайті ДАСУ «План проведення заходів державного фінансового контролю на кожний квартал» (додаток Е) план містить перелік об'єктів контролю, терміни проведення контрольних заходів, а також інформацію про види ДФК, які планується здійснити. Публікація плану забезпечує прозорість та відкритість діяльності ДАСУ, надаючи громадськості та зацікавленим сторонам можливість ознайомитися з майбутніми заходами державного фінансового контролю. Планування реалізації державної політики у сфері державного контролю Державною аудиторською службою України є важливим етапом, що забезпечує ефективність фінансового нагляду та ДФК, тобто, цей процес передбачає визначення пріоритетних напрямів контролю, аналіз ризиків, розробку стратегічних та операційних планів, а також координацію дій з іншими органами державного контролю. [18].

Завдяки плануванню, ДАСУ може систематично здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів, підвищувати фінансову дисципліну та запобігати порушенням, сприяючи стабільності та прозорості державних фінансів. Аналіз планових показників з 2022 по 2026 рр. для планування реалізації державної політики у сфері державного контролю Державною аудиторською службою України свідчить про поступове покращення професійної підготовки державних службовців. Зокрема, планується протягом 2022-2026 років збільшити кількість службовців, які підвищать кваліфікацію з 90 до 100 осіб, що відображатиме позитивну динаміку та спрямованість на покращення компетенцій працівників. Частка державних службовців, які пройшли підвищення кваліфікації, зросла з 2,8% до 3,1% та прогнозується на цьому ж рівні підвищувати компетентність персоналу ДАСУ до 2026 року, такі

тенденції свідчать про стабільну реалізацію стратегії ДАСУ щодо вдосконалення кадрового потенціалу та ефективності ДФК (рис. 2.3).

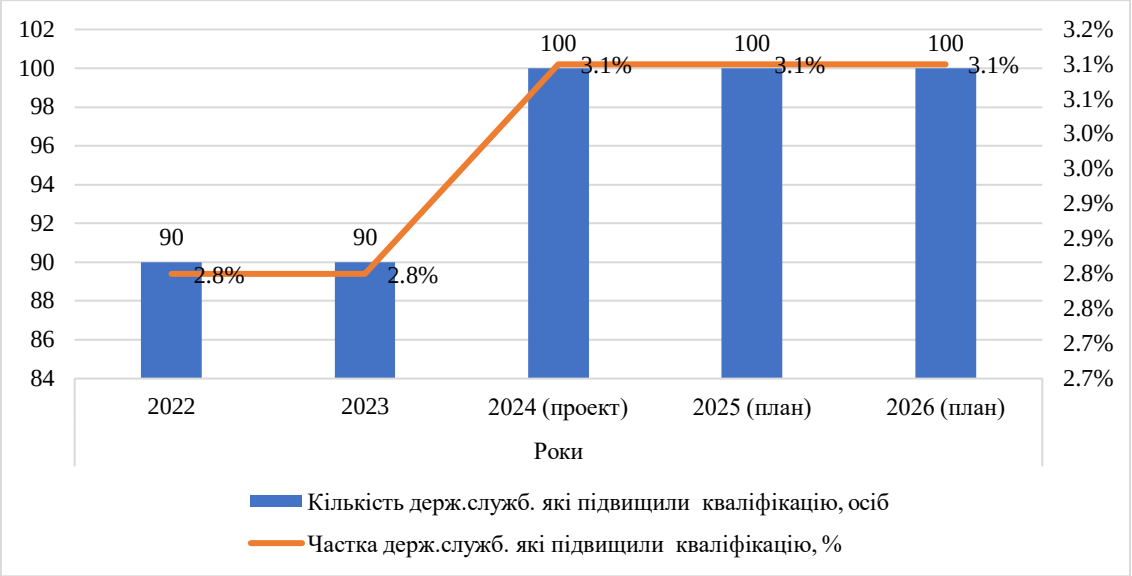


Рис. 2.3 Планування державної політики у сфері державного контролю ДАСУ

Джерело: складено автором на основі даних ДАСУ (додаток Ж) [18].

Планування здійснення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є ключовим інструментом забезпечення ефективного, законного, цільового та результативного використання державних фінансових ресурсів та активів. Планування ДФК включає розробку та реалізацію контрольних заходів, спрямованих на оцінку доцільності витрат, збереження необоротних активів, а також досягнення економії бюджетних коштів (табл. 2.1). Завдяки систематичному підходу до планування, ДАСУ здатна своєчасно виявляти ризики, запобігати порушенням та забезпечувати прозорість та підзвітність у використанні державних фінансів [18].

Метою планування здійснення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є складним та багатогранним процесом, для забезпечення ефективного, законного, цільового та результативного використання державних фінансових ресурсів та активів [18].

Таблиця 2.1

Планування та реалізація контрольних заходів у ДАСУ, спрямованих на запобігання порушень

Показник	Роки					Зміни в абсолютних величинах 2023р.	
	2022	2023	2024 (проект)	2025 (план)	2026 (план)	2024	2025
Кількість ревізій та перевірок закупівель, шт.	945	1060	1580	1738	1738	-520	-678
Кількість державних фінансових аудитів, шт.	119	170	175	180	180	-5	-10
Кількість моніторингів закупівель, шт.	9810	11200	11500	11800	11800	-300	-600
Середня кількість заходів ДФК на 1 працівника за штатною чисельністю, шт.	3,6	3,8	4	4,2	4,2	-0,2	-0,4
Співвідношення порушень, що призвели до втрат державних та комунальних ресурсів, обсяг бюджетних призначень за бюджетною програмою, разів	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6	-0,1	-0,1
Співвідношення вартості від відмінених торгів та розірвання договорів за результатами проведеного моніторингу закупівлі та обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою, разів	15,5	20	20	25	25	0	-5
Співвідношення суми упереджених за результатами державного фінансового аудиту втрат фінансових та матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій або ризикових операцій та обсягу бюджетних призначень за бюджетними програмами, разів	1,2	1,3	1,4	1,4	1,4	-0,1	-0,1

Джерело: складено автором на основі даних ДАСУ (додаток Ж) [18].

Відповідно до табл. 2.1 аналіз показників планування державного фінансового контролю, розробки та реалізації контрольних заходів Державною аудиторською службою України свідчить про послідовне посилення контролю

та підвищення ефективності заходів, спрямованих на запобігання порушенням. Зокрема, кількість ревізій та перевірок закупівель зросла з 945 у 2022 році до запланованих 1738 у 2025-2026 роках, що вказує на зростання контролю за державними закупівлями. Паралельно збільшується кількість державних фінансових аудитів та моніторингів закупівель, що сприяє ефективному управлінню бюджетними коштами. Середня кількість заходів державного фінансового контролю на одного працівника також стабільно зростає, що свідчить про оптимізацію роботи та підвищення продуктивності. Важливим є й те, що співвідношення усунутих порушень, а також вартості відмінених торгів та розірваних договорів до обсягів бюджетних призначень з кожним роком покращується, підкреслюючи зростаючу ефективність роботи держаудитслужби у запобіганні фінансовим втратам.

Планування діяльності Міністерства фінансів України та Держаудитслужби є важливим елементом формування державної політики у сфері державного фінансового контролю, що включає аналіз поточних фінансових ризиків, визначення пріоритетів у здійсненні контролю, а також розробку рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності використання бюджетних коштів (рис. 2.4). Співпраця між Мінфін та ДАСУ дозволяє своєчасно реагувати на фінансові виклики, забезпечуючи прозорість та підзвітність у розпорядженні державними ресурсами, що сприяє підвищенню фінансової дисципліни на всіх рівнях державного управління [20].

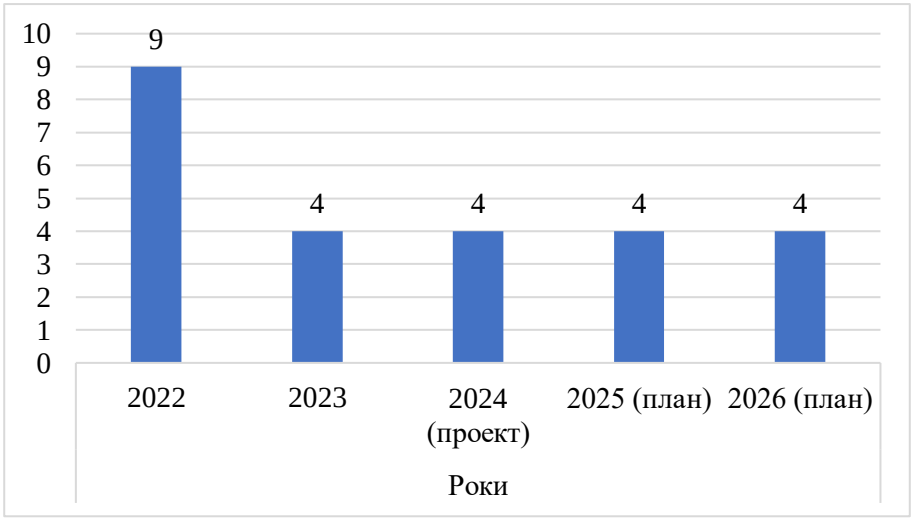


Рис. 2.4. Планування державної політики у сфері нормативного-правового регулювання ДФК, одиниць

Джерело: складено автором на основі даних ДАСУ (додаток Ж)[18].

Відповідно до рис. 2.4 аналіз динаміки розробки законопроектів, проектів постанов, розпоряджень та інших нормативно-правових документів Міністерством фінансів України вказує на стабільний рівень планування та реалізації відповідних заходів. У 2022 році спостерігалося значне зростання кількості розроблених документів — 9, що може свідчити про активізацію нормотворчої діяльності, зокрема у сфері впровадження гендерного аспекту. Починаючи з 2023 року, планується підтримка стабільного показника — 4 документи щорічно, що свідчить про орієнтацію на вдосконалення та підтримання вже розроблених нормативних актів, а також про прагнення забезпечити сталість у розробці документів, які сприятимуть підвищенню ефективності державної політики та впровадженню принципів гендерної рівності у діяльності ДАСУ.

2.2. Форми та методика здійснення державного фінансового контролю

Форми та методика здійснення державного фінансового контролю є важливим елементом забезпечення ефективного управління державними ресурсами та досягнення фінансової дисципліни в публічному секторі. Вони визначають порядок проведення перевірок, ревізій, аудитів та моніторингів з метою оцінки законності, цільового та раціонального використання фінансових ресурсів, а також збереження державного майна. У сучасних умовах впровадження європейських стандартів управління та підвищення прозорості діяльності державних установ особливе значення надається використанню інноваційних підходів та цифрових інструментів в процесі здійснення контрольних заходів, що сприяє посиленню довіри громадськості, ефективності виявлення порушень та формуванню пропозицій для оптимізації використання бюджетних коштів.

Методика здійснення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є системою послідовних дій та процедур, спрямованих на забезпечення ефективності, законності й результативності використання державних фінансових ресурсів.

Методика заходів ДФК включає планування перевірок, визначення об'єктів контролю, розробку програм контролю, збір, обробку та аналіз інформації, а також складання висновків, вимог та рекомендацій. ДАСУ застосовує різні форми ДФК, котрі регулюються Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в України» (ЗУ №2939-XII від 26.01.1993 р.) [42], такі як інспектування (ревізії), аудит ефективності, перевірки закупівель та моніторинг закупівель. У своїй діяльності ДАСУ використовує як традиційні, так і інноваційні підходи, зокрема аналітичні інструменти для оцінки ризиків та цифрові платформи для моніторингу. Основна увага приділяється виявленню порушень, оцінці їх впливу на бюджетну систему та формуванню пропозицій для покращення управління державними фінансами.

Методика заходів ДФК Державною аудиторською службою України здійснюється відповідно до технологічної (дорожньої) карти інспектора, яка є додатком до Інструкції з організації та здійснення внутрішнього контролю. Технологічна (дорожня) карта регламентує кожен етап виконання заходу ДФК, визначаючи відповідні функції, процеси та послідовність операцій (додаток К). У технологічній карті чітко прописані умови, строки виконання, відповідні виконавці, а також необхідні вхідні та вихідні документи, що забезпечують прозорість та стандартизацію процесу ДФК [18].

Ключовим елементом технологічної карти є розподіл операцій за порядковими номерами та їх відповідність процесу ДФК. Кожна операція описує стисло, призначається відповідний виконавець та формат документів (друкованих або електронних). Наприклад, інспектор може використовувати певне прикладне програмне забезпечення для автоматизації аналізу даних або

формування висновків. У разі відсутності автоматизації, це також зазначається, щоб забезпечити послідовність виконання завдань ДФК [18].

Технологічна карта дозволяє ДАСУ ефективно планувати та виконувати заходи ДФК. Завдяки технологічній карті ДФК досягається висока якість контролю, що сприяє оцінці ефективності, законності та цільового використання державних ресурсів. Стандартизація процесів, передбачена цією картою, не лише забезпечує професійну відповідальність інспекторів, а й забезпечує прозорість діяльності ДАСУ.

Державна аудиторська служба України проводить державний фінансовий контроль у кількох основних формах, кожна з яких має свої особливості, спосіб та порядок проведення, що дозволяє забезпечити всебічний нагляд за використанням та збереженням державних ресурсів, а також ефективністю державних витрат.

1) Державний фінансовий аудит - основна форма, що забезпечує оцінку законності, ефективності та цільового використання державних коштів та ресурсів. Державний фінансовий аудит проводиться з встановлення відповідності діяльності об'єктів контролю законодавства, а також для виявлення резервів для підвищення ефективності їх діяльності. До видів державного фінансового аудиту належить аудит виконанням бюджетних програм, аудит діяльності підприємств державного сектору, а також аудит використання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування [18].

2) Інспектування (ревізії) - форма спрямована на перевірку фінансово-господарської діяльності суб’єктів господарювання, установ та організацій, які забезпечують витрати з бюджету або керують державним майном. Метод інспектування застосовується при аналізу фінансових порушень, збитків, незаконного використання ресурсів, а також при складанні рекомендацій щодо їх усунення. Результати ревізії є основою для відновлення законності та запобігання порушенням у майбутньому.

3) Моніторинг закупівель здійснюється ДАСУ через аналіз публічних закупівель для оцінки дотримання процедур та законодавства. Метод

моніторингу спрямований на виявлення порушень, запобігання неефективному використанню бюджетних коштів та забезпечення прозорості закупівель. Дана форма контролю особливо важлива в умовах запобігання корупції в державному секторі [18].

4) Перевірка закупівель є формою державного фінансового контролю, яка проводиться з метою аналізу дотримання законодавства в сфері публічних закупівель. Метою перевірки є встановлення відповідності процедур закупівель нормам законодавства, виявлення порушень в процесі у процесі проведення закупівель.

Усі форми контролю ДАСУ доповнюють одна одну, забезпечуючи комплексний підхід нагляду за державними фінансами. ДФК базується на чітких методиках, стандартних процедурах та використані сучасних інформаційних системах, що забезпечує точність та ефективність виконання завдань.

2.3. Оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю

Оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю ДАСУ є критично важливими етапами в забезпеченні ефективності та прозорості використання державних фінансових ресурсів. Оформлення результатів ДФК дозволяє не лише виявити порушення та недоліки у фінансових операціях, але й сприяє оперативному реагуванню на них, що забезпечує подальше вдосконалення державної політики у сфері ДФК. Реалізація заходів на основі результатів ДФК забезпечує вжиття необхідних коригувальних дій, посилюючи контроль за використанням бюджетних коштів та сприяючи досягненню цілей економії та підвищення ефективності державних витрат.

Оформлення результатів державного фінансового контролю є критично важливим компонентом системи управління державними фінансами. Для

забезпечення прозорості та підзвітності у використанні бюджетних коштів, Державна аудиторська служба України відіграє ключову роль у здійсненні ДФК державних фінансових ресурсів. Належне оформлення результатів ДФК дозволяє не лише виявляти порушення та недоліки, але й сформулювати рекомендації для їх усунення та покращення фінансового управління. Державна аудиторська служба України складає та подає наступні звіти про результати державного фінансового контролю подані у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Оформлення результатів державного фінансового контролю у звітах ДАСУ

Назва звіту	Характеристика
Звіт про результати діяльності Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органів за відповідний місяць, рік	У звіті за відповідний місяць представлено загальний огляд діяльності ДАСУ та її міжрегіональних територіальних органів. Основні акценти зроблені на ключових досягненнях та проблемах, що виникли протягом звітного періоду. Звіт демонструє рівень ефективності проведених контрольних заходів, а також вказує на основні напрями покращення в роботі органів контролю.

Продовження таблиці 2.2

Назва звіту	Характеристика
Звіт про результати діяльності Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органів (ревізія, перевірка) за відповідний місяць, рік (форма № 1 – кр)	Звіт, оформлений за формою № 1 – кр, надає детальні результати ДФК, проведених у відповідному місяці року. Основна увага приділяється виявленим порушенням, недолікам у фінансових звітах та невідповідності у використанні бюджетних коштів. У звіті також зазначені рекомендовані заходи для усунення виявлених проблем і покращення контролю.
Звіт про результати діяльності Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органів (аудит) за відповідний місяць 20__ року (форма № 3 – кр)	Звіт за формою № 3 – кр містить результати державних аудитів, проведених у звітному місяці. Аналізуються основні питання, пов’язані з аудиторською діяльністю, такі як відповідність фінансових операцій законодавчим вимогам та ефективність використання державних ресурсів. Включені рекомендації щодо покращення управлінських і фінансових процедур.
Звіт про результати діяльності Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органів (моніторинг закупівлі, перевірка закупівель) за	Звіт за формою № 2 – ДФК охоплює результати моніторингу та процедур закупівель. У цьому документі зазначено, які порушення були виявлені в процесі закупівель, а також описані заходи, що вживаються для їх усунення. Акцент зроблено на відповідності процедур закупівель законодавству та рекомендаціях щодо

відповідний місяць (форма № 2 – ДФК)	вдосконалення процесів закупівель для забезпечення прозорості та ефективності витрачання державних коштів.

Джерело: складено автором на основі даних ДАСУ [18].

Оформлення результатів державного фінансового контролю є ключовим елементом системи управління державними фінансами. Ефективність контролю та управління бюджетними ресурсами значною мірою залежить від достовірності документів, що відображають результати ДФК. Наказ Державної аудиторської служби України від 19 квітня 2024 року № 84 Про затвердження нової форми звітності № 2-ДФК (місячна) «Звіт про результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів (моніторинг закупівель, перевірка закупівель)» (рис. 2.5) та інструкцій щодо її заповнення має важливе значення для підвищення прозорості та підзвітності у фінансовому управлінні [18].

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Державної аудиторської служби України
від 19.04.2024 № 84

Звітність
Звіт про результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів (моніторинг процедури закупівлі, перевірка закупівель)

за _____ місяць _____ року

Подають:	Терміни подання
Офіси Держаудитслужби, управління офісів Держаудитслужби, структурні підрозділи Держаудитслужби - Державній аудиторській службі України	не пізнішк ніж 02 числа місяця, наступного за звітним

Форма № 2-дфк
(місячна)

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказ Державної аудиторської служби України
від 19.04.2024 № 84

за погодженням з Держстатом

Респондент:
Найменування/Ім'я: _____
Місцезнаходження/Місце проживання:

(поштовий індекс, область/Автономна Республіка Крим, район, населений пункт, вулиця/провулок, площа тощо,

(№ будинку/корпусу, № квартири/офісу)

Рис. 2.5 Форма звітності № 2-дфк - Звіт про результати діяльності ДАСУ та її міжрегіональних територіальних органів

Джерело: запозичено у ДАСУ [18].

Відповідно до рис. 2.5 форма звітності № 2-ДФК (місячна) «Звіт про результати діяльності ДАСУ, її міжрегіональних територіальних органів (моніторинг закупівель, перевірка закупівель)» є документом, що складається щомісячно офісами ДАСУ, управліннями в областях та самостійним структурним підрозділом апарату ДАСУ, що відповідає за проведення заходів ДФК, звіт подається з наростаючим підсумком з початку року.

Підготовка звіту здійснюється відповідальним підрозділом, який відповідає за проведення заходів державного фінансового контролю у для відповідного офісу або управління.

Дата складання звіту визначається як останній робочий день звітного місяця. Звіт має бути підписаний керівником департаменту, офісу або управління, відповідальним за його подання, із зазначенням його прізвища та імені. Також звіт підписує особа, відповідальна за заповнення форми звіту, із зазначенням її прізвища, імені, телефону, факсу та електронної адреси [18].

Звіт ДАСУ містить зведену інформацію з усіх звітів департаменту, офісів та управлінь (рис. 2.6). Звіт офісу включає дані про заходи ДФК проведені цим офісом. Звіт управління має відображати інформацію про ДФК, що були здійснені управлінням.

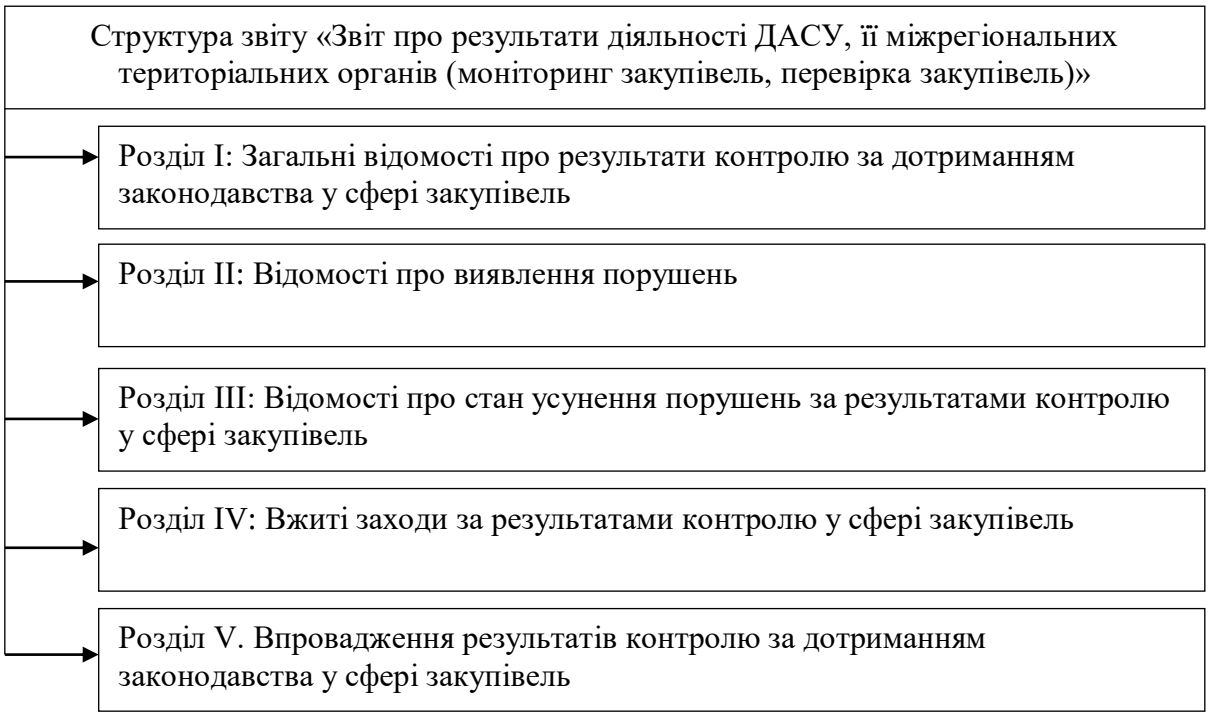


Рис. 2.6. Структура звіту ДФК про результати діяльності ДАСУ, її міжрегіональних територіальних органів

Джерело: складено на основі даних ДАСУ [18].

Звіт про результати діяльності Державної аудиторської служби України та її міжрегіональних територіальних органів у сфері ДФК складається з наступних розділів:

– розділ I: Загальні відомості про результати контролю за дотриманням законодавства у сфері закупівель надає загальний огляд результатів проведених контролюючих заходів, описує обсяг та мету ДФК, що були здійснені. Включає інформацію про основні аспекти контролю, такі як період, об’єкти ДФК та загальні висновки щодо відповідності процедур закупівель чинному законодавству;

– розділ II: Відомості про виявлені порушення детально описуються всі виявлені порушення законодавства у сфері закупівель. Наводяться відповідні види порушень, вказується їх характер, а також рівень їх серйозності, розділ включає інформацію про недостатності у процедурі закупівель, недотримання вимог законодавства, а також інші недоліки, що були виявлені під час ДФК;

– розділ III: Відомості про стан усунення порушень за результатами контролю у сфері закупівель представлена інформація про те, які заходи були вжиті для усунення виявлених порушень. Описуються дії, здійснені відповідальними органами або особами для виправлення ситуації, а також результати цих заходів. Включає дані про ефективність вжитих заходів та їх вплив на покращення процесу ДФК [18];

– розділ IV: Вжиті заходи за результатами контролю за дотриманням законодавства у сфері ДФК містить інформацію про заходи, які були прийняті на основі результатів контролю. Описуються дії, направлені на покращення процесів фінансових операцій, внесення змін у внутрішні регламенти та процедури, а також рекомендації щодо вдосконалення контролю;

– розділ V: Відомості про стан оскарження у судовому порядку результатів ДФК надається інформація про випадки, коли результати контролю були оскаржені в судовому порядку. Включає дані про чисельність та типи оскаржень, їх статус, а також результати розгляду цих справ у судах;

– розділ VI: Впровадження результатів контролю за дотриманням законодавства ДФК представлено інформацію про те, як результати контролю були впроваджені на практиці. Описується, яким чином рекомендації та

висновки звітів були інтегровані у процеси організацій, що підлягали перевірці, а також як це вплинуло на загальний стан процедур фінансових операцій [18].

Реалізація заходів державного фінансового контролю здійснюється відповідно до Плану проведення заходів Державної аудиторської служби України, що є критично важливою складовою системи забезпечення ефективного та прозорого управління державними фінансами. План, затверджений ДАСУ на відповідний квартал, визначає основні напрями та завдання, що забезпечують цілісну та систематичну реалізацію контрольних заходів, сприяючи підвищенню прозорості та підзвітності у використанні державних коштів. Реалізація заходів державного фінансового контролю включає кілька ключових етапів, кожен з яких має важливе значення для досягнення загальних цілей контролю та забезпечення покращення фінансового управління, а саме:

1) Підготовка до проведення контрольних заходів, а саме ДАСУ розробляє план заходів державного фінансового контролю на квартал або рік, включаючи визначення об’єктів контролю, специфіки перевірок та терміни їх проведення. Планування базується на аналізі ризиків, актуальності контрольних завдань та потребах управління фінансами. Після розробки план проходить процедуру затвердження відповідно до внутрішніх нормативних актів ДАСУ, що забезпечує офіційний статус та легітимність планованих заходів.

2) Проведення контрольних заходів – ДАСУ проводить заходи ДФК в межах визначених планом об’єктів контролю, що може включати державний аудит, інспектування (ревізії), перевірки закупівель та моніторинг закупівель. Процес контролю включає збір та аналіз документів, даних, а також інтерв’ювання відповідальних осіб. В результаті проведених заходів ДФК виявляються порушення законодавства, недоліки в управлінні фінансами або неефективність використання державних ресурсів, що включає фінансові порушення, адміністративні недоліки або технічні проблеми.

3) Оформлення та подання результатів заходів ДФК здійснюється після завершення контролю та готуються детальні звіти, які містять результати

ДФК, виявлені порушення, оцінку фінансових наслідків та рекомендації для покращення (табл. 2.3). Звіти оформлюються відповідно до встановлених вимог та стандартів [18].

Звіти про результати контролю передаються суб'єктам ДФК, відповідним органам державної влади та іншим зацікавленим сторонам, що включає як подання документів, так і проведення презентацій чи зустрічей для обговорення результатів.

4) Розробка та реалізація планів дій на основі отриманих звітів та рекомендацій, розробляють детальні плани заходів для усунення виявлених порушень, плани включають відповідні дії, терміни виконання та відповідальних осіб. Підприємства або організації вживають заходів для реалізації планів дій, що може включати корекцію фінансових записів, перегляд внутрішніх політик, навчання персоналу або впровадження нових процедур.

5) ДАСУ готує звіти про результати впровадження рекомендацій, оцінюючи їх вплив на фінансове управління та виконання законодавчих вимог. На основі отриманих результатів та зворотного зв'язку вдосконалюються процеси державного фінансового контролю, що сприяє постійному підвищенню ефективності та результативності контролю [18].

Таблиця 2.3

Впровадження результатів ДФК Державною аудиторською службою України

Показники	Роки			Зміни в абсолютних величинах 2023р. до (тис.грн)	
	2021	2022	2023	2021	2022
Прийнято управлінських рішень за результатами моніторингів закупівель, ДФК, к-ть	91	201	486	395	285
Притягнуто до матеріальної відповідальності осіб, к-ть	3	24	47	44	23
Кількість розпочатих досудових розслідувань за матеріалами перевірки закупівель, к-ть	47	74	102	55	28

Притягнуто осіб до адміністративної відповідальності (всього), к-ть	418	169	300	-118	131
Фактично внесених адміністративних штрафів (всього), тис. грн	1019,59	441,73	914	-106	472
Застосовано заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, к-ть	4	24	26	22	2

Джерело: складено автором на основі даних ДАСУ (додаток Б, В, Д) [18].

Відповідно до 2.3 аналіз результатів впровадження заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України за 2021-2023 роки свідчить про значний прогрес у підвищенні ефективності та результативності контролю за використанням державних коштів.

Протягом трьох років спостерігається зростання кількості управлінських рішень, прийнятих за результатами моніторингів закупівель та перевірок закупівель. Якщо у 2021 році було прийнято 91 таке рішення, то у 2022 році цей показник зріс до 201, а у 2023 році досяг 486 рішень, що свідчить про зростання уваги до впровадження рекомендацій ДАСУ та підвищення відповідальності за дотриманням законодавства у сфері закупівель.

Значно зросла кількість притягнутих до матеріальної відповідальності осіб – з 3 у 2021 році до 47 у 2023 році, вказує на більш суворе реагування на порушення та активніше використання механізмів відповідальності.

Кількість розпочатих досудових розслідувань за матеріалами ~~ДФК~~ перевірок закупівель також зросла: з 47 у 2021 році до 102 у 2023 році демонструє підвищену увагу до розслідування можливих правопорушень та посилення правозахисних заходів.

Кількість осіб, притягнутих до адміністративної відповідальності, зменшилася у 2022 році до 169 осіб (у порівнянні з 418 у 2021 році), у 2023 році цей показник знову зріс до 300 осіб. Фактичні суми адміністративних штрафів також варіювалися, знижуючись у 2022 році до 441,73 тис. грн, але підвищилась у 2023 році до 914 тис. грн.

Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства зросло з 4 випадків у 2021 році до 26 випадків у 2023 році, що свідчить про посилення дисципліни та контролю у бюджетній сфері.

Загалом, дані свідчать про ефективність роботи ДАСУ у забезпеченні дотримання законодавства, підвищення відповідальності за порушення та впровадження результатів державного фінансового контролю.

Висновок до розділу 2

Аналіз організації та планування державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України в Україні свідчить про високий рівень структурованості та ефективності цього процесу. Завдяки чітко визначеним принципам та процедурам планування, ДАСУ забезпечує своєчасний та всебічний контроль за використанням державних фінансових ресурсів. Інтеграція ризик-орієнтованого підходу та регулярне оновлення нормативних документів сприяють підвищенню якості заходів ДФК, зниженню корупційних ризиків та забезпеченню прозорості у фінансовій сфері. Таким чином, діяльність ДАСУ відіграє ключову роль у захисті економічних інтересів держави.

Форми та методика здійснення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є ключовими інструментами забезпечення прозорості, ефективності та законності використання державних ресурсів. Поєднання ревізій, аудитів ефективності, тематичних перевірок та моніторингу дозволяє комплексно оцінювати стан фінансової дисципліни в публічному секторі. Використання сучасних аналітичних та цифрових інструментів підвищує результативність контролю, сприяє своєчасному виявленню порушень та мінімізації фінансових ризиків. Заходи ДФК не лише забезпечують раціональне використання бюджетних коштів, але й сприяють підвищенню довіри громадськості до діяльності державних органів, формуючи передумови для стабільного економічного розвитку України.

Оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю ДАСУ є ключовими етапами у забезпеченні ефективного управління

державними фінансами. Вони спрямовані на виявлення, документування та усунення порушень у фінансово-господарській діяльності підконтрольних об'єктів. Ретельно складені звіти та практичне впровадження рекомендацій ДАСУ сприяють підвищенню прозорості, законності та ефективності використання бюджетних коштів, що є невід'ємною частиною процесу покращення державного управління.

РОЗДІЛ 3
ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

Міжнародний досвід державного фінансового контролю надає цінний досвід для покращення системи управління державними фінансами в Україні. Різні країни використовують різноманітні підходи до контролю за ефективністю та законністю використання бюджетних коштів, які варіюються від незалежних аудиторських установ до внутрішніх державних контролюючих органів. Аналіз та впровадження найкращих практик міжнародного досвіду сприяє вдосконаленню національної системи фінансового контролю, підвищенню прозорості, відповідальності та ефективності управління державними ресурсами.

Основоположним документом для більшості країн у сфері державного фінансового контролю є Лімська декларація керівних принципів контролю [11]. Хоча вона не надає детальних вказівок щодо порядку призначення членів вищого контрольного органу чи строків їхніх повноважень, у ній наголошується, що порядок призначення та звільнення членів цих органів залежить від конституційного ладу держави. Водночас, важливо, щоб незалежність членів вищого контрольного органу була гарантована Декларацією. Стаття 14 Декларації підкреслює необхідність того, щоб члени та співробітники цих органів мали відповідну кваліфікацію, чесність та професійний досвід, що дозволить їм ефективно виконувати свої обов'язки. Важлива увага також приділяється їхній моральній відповідності, яка висвітлена в Етичному кодексі, розробленому Міжнародною організацією вищих органів аудиту. Декларація вимагає від усіх учасників державного аудиту дотримання принципів чесності, незалежності, об'єктивності, політичного та фактичного нейтралітету, а також уникання конфліктів інтересів та ризиків, що можуть підірвати їхню неупередженість [11].

Лімська декларація також визначає основні принципи, яких повинні дотримуватися незалежні контролюючі органи, до цих принципів належать:

- інституційна незалежність;
- фінансова незалежність;
- персональна незалежність аудиторів-контролерів;
- самостійність у формуванні програми ДФК;
- повнота повноважень щодо отримання інформації;
- можливість застосування відповідних заходів [11].

У міжнародній практиці на вищі органи фінансового контролю покладається відповідальність за аудит державних фінансів, включаючи контроль за доходами та видатками, забезпечення фінансової прозорості та підзвітності державних органів. Відмінним прикладом ефективної організації державного фінансового контролю є система Європейського Союзу (рис. 3.1).

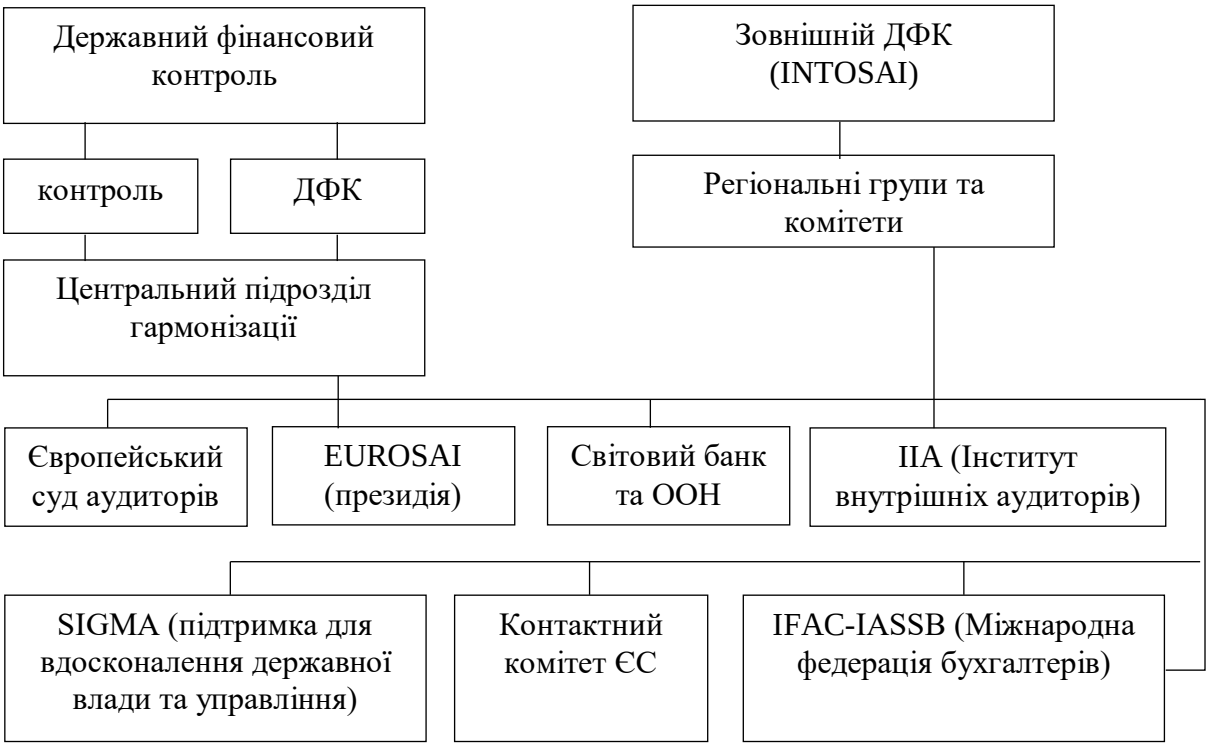


Рис. 3.1 Організація державного фінансового контролю Європейського Союзу

Джерело: складено на основі літератури [36, с. 27]

Система державного фінансового контролю в Європейському Союзі характеризується високим рівнем незалежності, прозорості та підзвітності. Вона включає двоступеневий підхід, де відповідальність розподіляється між національними контрольними органами кожної країни-члена та наднаціональним органом — Європейським судом аудиторів - цей орган забезпечує контроль за використанням бюджетних коштів на рівні всього ЄС, здійснюючи аудит ефективності, законності та доцільності витрат. Основою системи є міжнародні стандарти аудиту, які сприяють уніфікації процедур контролю та підвищенню якості фінансового управління в ЄС [12, с. 72].

Система державного фінансового контролю в США представляє собою складний та багатошаровий механізм, що функціонує на федеральному та місцевому рівнях (рис. 3.2). США вирізняються високим рівнем децентралізації, де кожен штат має власні закони та органи ДФК, що працюють у межах загальнонаціональних стандартів. На федеральному рівні важливу роль відіграють генеральні інспектори, які забезпечують ефективність та підзвітність державних програм, структура забезпечує економічність, результативність та доброчесність у реалізації державних програм та управлінських процесів, надаючи приклад для інших країн щодо організації системи фінансового контролю.

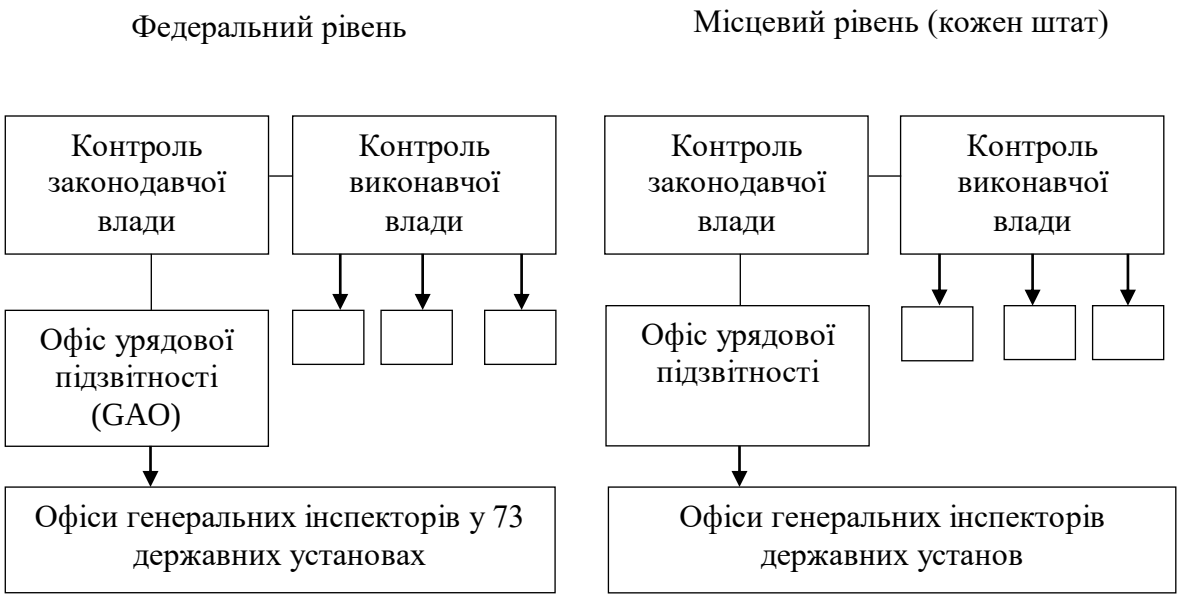


Рис. 3.2 Організація державного фінансового контролю США

Джерело: складено на основі літератури [2, с. 51].

Система державного фінансового контролю в США є багатоступеневою та охоплює як федеральний, так і місцевий рівні, забезпечуючи чіткий розподіл повноважень між різними органами контролю. На федеральному рівні ключову роль відіграють офіс урядової підзвітності (GAO), який проводить незалежний аудит та надає рекомендації для покращення ефективності урядових програм, та офіси генеральних інспекторів, які здійснюють внутрішній контроль у федеральних агентствах. На місцевому рівні, кожен штат має власні органи фінансового контролю, аналогічні GAO та офісам генеральних інспекторів на федеральному рівні. Особливості системи ДФК включають багаторівневу перевірку, незалежність контрольних органів від виконавчої влади, високу кваліфікацію співробітників, прозорість результатів перевірок та спеціалізацію кожного органу. Завдяки цьому США мають одну з найрозвиненіших систем державного фінансового контролю в світі, яка забезпечує ефективне використання бюджетних коштів та запобігає зловживанням [40].

Спираючись на міжнародний досвід ЄС та США існують перспективи удосконалення державного фінансового контролю в Україні, а саме Європейський Союз демонструє ефективність завдяки централізованому аудиту, прозорості та відповідальності в управлінні фінансами, а також використанню стандартів та рекомендацій, які підвищують довіру до фінансових систем. США, в свою чергу, надають приклад багаторівневої системи контролю, що включає незалежні органи на федеральному та місцевому рівнях, що забезпечує об'єктивність та професіоналізм. Інтеграція цих практик в українську систему ДФК допоможе підвищити ефективність фінансового контролю, забезпечити більшу прозорість та підзвітність державних витрат, а також покращити загальну якість управління бюджетними коштами.

Система ДФК повинна забезпечити прозорість, законність та результативність у використанні державних фінансових ресурсів. Проте, на сьогоднішній день існують ряд проблем, які стримують її ефективність:

– по-перше, недостатній рівень незалежності органів державного фінансового контролю є значною перешкодою. Вплив зовнішніх факторів, зокрема політичних, часто обмежує об'єктивність та неупередженість ДФК, що підриває довіру до результатів ДФК та заважає ефективному виявленню та усуненню порушень;

– по-друге, існуюча нормативно-правова база потребує вдосконалення. Нестача чітких регуляторних стандартів та процесів ДФК часто призводить до неоднозначності в трактуванні законодавчих вимог та стандартів ДФК, що може негативно вплинути на якість проведених ДФК та сприяти виникненню правових прогалин;

– по-третє, недостатня інтеграція та координація між різними органами ДФК ускладнює процес обміну інформацією та результатами ДФК. Відсутність єдиного інформаційного простору та механізмів взаємодії призводить до дублювання функцій та зменшує ефективність виявлення та усунення порушень [14].

Державна аудиторська служба України відіграє ключову роль у забезпеченні прозорості та ефективності використання бюджетних коштів. Однак, система державного фінансового контролю, яку вона реалізує, стикається з низкою проблем, що знижують її ефективність (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Проблеми державного фінансового контролю ДАСУ

№	Проблема	Короткий опис
1	Недостатня незалежність	Незважаючи на формальну незалежність, ДАСУ піддається впливу політичних факторів та інших інтересів, що може впливати на об'єктивність заходів ДФК.
2	Обмежені ресурси	Нестача фінансування, кваліфікованих кадрів та сучасного обладнання не дозволяє ДАСУ виконувати свої функції в повному обсязі.
3	Застарілі методики ДФК	Використання застарілих підходів до заходів ДФК ускладнює виявлення нових видів порушень.

4	Слабка координація з іншими контролюючими органами	Відсутність ефективної взаємодії з іншими контролюючими органами призводить до дублювання функцій та неефективного використання ресурсів.
5	Низький рівень прозорості та підзвітності	Недостатня публічність результатів ДФК та відсутність механізмів громадського контролю обмежують можливості для запобігання корупції.

Джерело: складено на основі літератури [5].

Ефективність державного фінансового контролю є критично важливою для забезпечення належного управління публічними ресурсами та підвищення прозорості у використанні бюджетних коштів. В умовах глобалізації та інтеграції міжнародних практик, важливо звернути увагу на досвід інших країн, зокрема Європейського Союзу та США, для вдосконалення системи ДФК в Україні. Міжнародний досвід надає численні приклади успішного впровадження інноваційних підходів до ДФК, що можуть бути адаптовані для покращення функціонування Державної аудиторської служби України.

Для вдосконалення системи ДФК в Україні пропонуємо розглянути наступні напрями:

– забезпечити більшу незалежність ДАСУ шляхом удосконалення законодавчої бази, яка регулює призначення та звільнення керівництва ДАСУ. Важливо також підвищити кваліфікацію співробітників через регулярне навчання та адаптацію міжнародних стандартів ДФК;

– адаптація багаторівневої системи ДФК, подібної до тієї, що застосовується в США, дозволить покращити управлінський процес на різних рівнях, що включає створення спеціалізованих органів для внутрішнього ДФК в межах державних установ та посилення координації між різними рівнями контролю;

– впровадження практик прозорості, таких як публікація результатів заходів ДФК та рекомендацій, підвищить довіру до системи ДФК. Прозорість у звітуванні та доступ до інформації для громадськості сприятимуть підвищенню підзвітності державних органів;

– використання сучасних інформаційних технологій та автоматизованих систем для моніторингу та аналізу фінансових даних

дозволить підвищити ефективність ДФК. Впровадження систем електронного ДФК та аналізу даних допоможе виявляти порушення та недоліки швидше та точніше;

– збільшення фінансування, залучення до роботи висококваліфікованих фахівців, оснащення сучасним обладнанням дозволить підвищити ефективність роботи ДАСУ;

– застосування сучасної методики, а саме ризик-орієнтований ДФК та використання аналітичних процедур, дозволить виявляти нові види ризиків та підвищити ефективність ДФК;

– створення єдиної системи обміну інформацією та координації дій між різними контролюючими органами дозволить уникнути дублювання функцій та забезпечити комплексний контроль.

Впровадження міжнародних стандартів та практик у систему державного фінансового контролю ДАСУ може значно підвищити її ефективність. Адаптація досвіду ЄС та США, зокрема посилення незалежності, інтеграція багаторівневого контролю, удосконалення прозорості та застосування новітніх технологій, сприятиме більш ефективному управлінню державними фінансами та підвищенню рівня підзвітності в Україні.

Висновок до розділу 3

Міжнародний досвід у сфері державного фінансового контролю надає Україні цінні орієнтири для вдосконалення національної системи управління державними фінансами. Практики країн ЄС та США, демонструють ефективність у забезпеченні прозорості, підзвітності та професійності. Впровадження міжнародних стандартів допоможе Україні підвищити якість фінансового контролю, зміцнити довіру до державних фінансів та забезпечити ефективне використання бюджетних коштів. Ефективність державного фінансового контролю в Україні стикається з численними проблемами, такими як недостатня незалежність контрольних органів, обмежені ресурси та слабка прозорість звітування. Щоб підвищити ефективність системи, необхідно

впровадити ряд стратегічних змін, включаючи посилення незалежності та професіоналізму органів контролю, інтеграцію багаторівневих систем ДФК, вдосконалення прозорості та підзвітності, а також застосування сучасних технологій для моніторингу та аналізу фінансових даних.

ВИСНОВКИ

У процесі аналізу державного фінансового контролю в Україні та пошуку шляхів його підвищення, дійшли наступних висновків:

Державний фінансовий контроль є ключовим інструментом забезпечення ефективного використання публічних фінансових ресурсів та підтримання фінансової дисципліни в державі. Його сутність полягає в систематичному моніторингу, оцінці та перевірці фінансових операцій та звітності з метою виявлення порушень, корупційних схем та неефективних витрат. Значення державного фінансового контролю полягає в підвищенні прозорості державних фінансів, забезпеченні відповідності законодавству та підвищенні довіри суспільства до державних інститутів. Своєчасне виявлення та усунення фінансових порушень через державний контроль сприяє оптимізації використання бюджетних коштів і зміцненню фінансової стабільності країни.

Організаційно-правові основи здійснення державного фінансового контролю формують критичну базу для ефективного управління публічними фінансами, забезпечуючи правове регулювання і чітку організацію контрольних заходів. Нормативно-правові акти, такі як закони та постанови, визначають повноваження контрольних органів, регулюють їх діяльність та встановлюють процедури ДФК, що сприяє забезпеченню законності, прозорості та ефективності у використанні державних ресурсів, підвищує фінансову дисципліну та довіру суспільства до державних інститутів. Таким чином, організаційно-правове регулювання є основою для створення та підтримання ефективної системи фінансового контролю, що забезпечує стабільність та розвиток фінансової системи країни.

Оцінка показників діяльності Державної аудиторської служби України як органу державного фінансового контролю демонструє значні коливання у виявлених ризикових операціях за 2021-2023 роки. У 2021 році загальний обсяг виявлених проблем був помірним, проте у 2022 році спостерігалося суттєве збільшення, що свідчить про посилення моніторингу або нові виклики у сфері

фінансового контролю. У 2023 році обсяг виявлених порушень знову зменшився, що може бути результатом як вдосконалення контролюючих процедур, так і можливих змін у методології аналізу. Відсутність даних щодо недержавних ресурсів у останні роки вказує на потенційні зміни в пріоритетах або методах ДФК.

Аналіз організації та планування державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України в Україні свідчить про високий рівень структурованості та ефективності цього процесу. Завдяки чітко визначеним принципам та процедурам планування, ДАСУ забезпечує своєчасний та всебічний контроль за використанням державних фінансових ресурсів. Інтеграція ризик-орієнтованого підходу та регулярне оновлення нормативних документів сприяють підвищенню якості контролю, зниженню корупційних ризиків та забезпеченню прозорості у фінансовій сфері. Таким чином, діяльність ДАСУ відіграє ключову роль у захисті економічних інтересів держави.

Форми та методика здійснення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України є ключовими інструментами забезпечення прозорості, ефективності та законності використання державних ресурсів. Поєднання ревізій, аудитів ефективності, тематичних перевірок та моніторингу дозволяє комплексно оцінювати стан фінансової дисципліни в публічному секторі. Використання сучасних аналітичних та цифрових інструментів підвищує результативність контролю, сприяє своєчасному виявленню порушень та мінімізації фінансових ризиків. Заходи ДФК не лише забезпечують раціональне використання бюджетних коштів, але й сприяють підвищенню довіри громадськості до діяльності державних органів, формуючи передумови для стабільного економічного розвитку України.

Оформлення результатів та реалізація заходів державного фінансового контролю ДАСУ є ключовими етапами у забезпеченні ефективного управління державними фінансами. Вони спрямовані на виявлення, документування та усунення порушень у фінансово-господарській діяльності підконтрольних

об'єктів. Ретельно складені звіти та практичне впровадження рекомендацій ДАСУ сприяють підвищенню прозорості, законності та ефективності використання бюджетних коштів, що є невід'ємною частиною процесу покращення державного управління.

Міжнародний досвід у сфері державного фінансового контролю надає Україні цінні орієнтири для вдосконалення національної системи управління державними фінансами. Практики країн ЄС та США демонструють ефективність у забезпеченні прозорості, підзвітності та професійності. Впровадження цих міжнародних стандартів допоможе Україні підвищити якість фінансового контролю, зміцнити довіру до державних фінансів та забезпечити ефективне використання бюджетних коштів, що є критично важливим для стабільного розвитку та реформування країни.

Ефективність державного фінансового контролю в Україні стикається з численними проблемами, такими як недостатня незалежність контрольних органів, обмежені ресурси та слабка прозорість звітування. Щоб підвищити ефективність системи, необхідно впровадити ряд стратегічних змін, включаючи посилення незалежності та професіоналізму органів контролю, інтеграцію багаторівневих систем ДФК, вдосконалення прозорості та підзвітності, а також застосування сучасних технологій для моніторингу та аналізу фінансових даних. Адаптація міжнародного досвіду та кращих практик може стати ключем до подолання існуючих викликів та забезпечення більш ефективного управління державними ресурсами в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко А. І. Оцінка ефективності механізмів державного фінансового контролю. *Вісник НУЦЗУ*. Серія: Державне управління. 2017. Вип. 1(6). С. 88–93.

2. Борисенко Л.М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід.* 2020. № 13–14. С. 50–54.

3. Бюджетний кодекс України Кодекс України; Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 28.08.2024).

4. Глух М., Ковалко Н. Державний фінансовий аудит як різновид фінансового контролю. *Актуальні проблеми правознавства*, 2022. №1,С. 25-31.

5. Гуренко Т. 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 (дата звернення: 28.08.2024).

6. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник у схемах і таблицях / Л. В. Дікань, І. О. Шевченко, Є. В. Дейнеко, Д. В. Калінкін. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 275 с.

7. Іваськевич Х. І. Стратегічні пріоритети реформування механізму державного фінансового контролю в Україні. *The scientific method*. Vol. 1. 2017. Вип. №11 (11). С. 62-65.

8. Калюга Є. В. Класифікація контролю та шляхи її вдосконалення. *Фінансовий контроль*. 2020. №1. С. 44–52.

9. Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальних засад. *Міжнародний науковий журнал менеджменту, економіки та фінансів* , 2023. №2 (1), С. 9–18.

10. Кузьменко Ю.В. Державний фінансовий контроль: адміністративно-правові аспекти. *Юридичний бюлетень*. Випуск 24. 2022. С. 122–127.

11. Лімська декларація ООН; Декларація, Міжнародний документ від 11.09.1997.URL.https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_090#Text (дата звернення: 28.08.2024).

12. Матвєєва Н. С. Міжнародний досвід здійснення державного контролю. *Фінансовий журнал*, 2020. вип. 2, С.69-83.

13. Наказ Держаудитслужби від 10.05.2024 № 93 «Про затвердження нової редакції Інструкції з планування діяльності органів державного фінансового контролю». URL. https://dasu.gov.ua/attachments/f319af34-9a3d-486d-a10d-2788d9ae6bcd_%D0%9D%D0%B0%D0%BA%D0%B0%D0%B7_93.pdf (дата звернення: 28.08.2024).

14. Негода Ю. Шляхи удосконалення державного фінансового контролю в Україні. *Економіка та суспільство*, 2022. № 44. URL. https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-4 (дата звернення: 28.08.2024).

15. Обушна Н. І. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні в контексті утвердження парадигми публічного аудиту. *Вісник НАДУ при Президентові України.* Серія "Державне управління". 2016. №4. С. 64-71.

16. Офіційне інтернет-представництво Президента України. URL. https://www.president.gov.ua/ (дата звернення: 28.08.2024).

17. Офіційний сайт Верховної ради України. URL. https://www.rada.gov.ua/ (дата звернення: 28.08.2024).

18. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України. URL. https://dasu.gov.ua/ua (дата звернення: 28.08.2024).

19. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України.URL. https://www.kmu.gov.ua/ (дата звернення: 28.08.2024).

20. Офіційний сайт Міністерства фінансів України.URL. https://mof.gov.ua/uk/ (дата звернення: 28.08.2024).

21. Офіційний сайт Рахункової палати України.URL. https://rp.gov.ua/home/ (дата звернення: 28.08.2024).

22. Піхоцька О. М., Піхоцька М. Досвід країн ОЕСР в організації державного фінансового контролю. *Наукові записки Львівського університету бізнесу і права*. 2022. № *34* , С. 194-201.

23. Плани проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України. URL. https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3555 (дата звернення: 28.08.2024).

24. Погріщук Г.Б., Головай Н.М. Стан ти перспективи розвитку фінансового контролю в Україні. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці.* Дніпро. 2023, С. 45-47.

25. Попович С. Державний фінансовий контроль в Україні. *Грааль науки*. 2022. №17, С. 82–86.

26. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text (дата звернення: 28.08.2024).

27. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text (дата звернення: 28.08.2024).

28. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України; Положення від 03.02.2016 № 43. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text (дата звернення: 28.08.2024).

29. Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади Постанова Кабінету Міністрів України; від 24.07.2003 №1156. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1156-2003-%D0%BF#Text (дата звернення: 28.08.2024).

30. Про окремі заходи щодо забезпечення державного фінансового контролю: Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок,

Перелік від 27.09.2022 № 1119. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1119-2022-%D0%BF#Text (дата звернення: 28.08.2024).

31. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 28.08.2024).

32. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text (дата звернення: 28.08.2024).

33. Про утворення Державної аудиторської служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 № 868. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-%D0%BF#Text (дата звернення: 28.08.2024).

34. Романів Є. М., Долбнєва Д. В. Необхідність та напрями удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні, як вимога сьогодення. *Scientific Journal «ScienceRise»*. 2016. №2/1. С. 35-38.

35. Русіна В., Шулюк Б., Державний фінансовий контроль у публічному управлінні. Тернопіль: ТНЕУ. 2018, 214 с.

36. Сисоєва І. М., Добіжа Н. В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 18. С. 11–18.

37. Сисоєва І.М. Особливості аудиту у країнах європейського союзу. *Інвестиції: практика та досвід.* 2021. № 3. С. 26—31.

38. Терещенко М.. Державний контроль: сутність, основні підходи та концепції. *Механізми державного управління*, Том 30 (69) № 4 2019. С.117-121.

39. Труш І. Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип.14. С. 141-144.

40. Якимчук І. М. Державний фінансовий контроль в Україні та перспективні напрями його вдосконалення. *Економіка та держава*, 2021. №7., С. 34-39.

41. Public Internal Control EU.URL. https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control_en (дата звернення: 28.08.2024).

42. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні від 26.01.1993 № 2939-XII. URL.https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 28.08.2024).