МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРАВА

КАФЕДРА ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ПРАВА

ВИПУСКНА РОБОТА

на тему: Правове регулювання державного фінансового аудиту в умовах посилення контролю за бюджетними коштами

добувача вищої освіти ІІ рівня, ІІ курсу, ПМФз-23-1 групи,
пеціальності 081 «Право»

світня програма «Правове забезпечення фінансової безпеки держави»

_____ Гришко Інна Андріївна
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Науковий керівник _____ Цимбалюк А.В.. к.е.н., доцент
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Керівник освітньо-професійної
програми _____ Білоус Віктор Тарасович, д.ю.н., професор
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Допущено до захисту за рішенням кафедри фінансового та податкового права
протокол від «09» січня 2025 р. № 8.

Завідувач кафедри _____ Глух Марина Василівна, к.ю.н., професор
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Ірпінь – 2025

Реєстрація №2 27.01.25 _____

(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 07.01.2025 _____

(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту відмінно 12.02.2025 _____

(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ М.В. Кармаліта

(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії: _____ М.В. Глух

(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ В.Т. Білоус

(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ А.В. Гарбінська-Руденко

(підпис) (ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	**від 0 до 10**	10		
2. Роздатковий матеріал	**від 0 до 5**	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	**від 0 до 25**	25		
5. Апробація (участь у конференціях)	**від 0 до 10**			
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	42		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	90		

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

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
90	A	Відмінно	12.02.25	

АНОТАЦІЯ

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В УМОВАХ ПОСИЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА БЮДЖЕТНИМИ КОШТАМИ

Метою роботи є дослідження як з правової точки зору в сучасних умовах та реаліях проводиться регулювання державного фінансового аудиту.

Відповідно до поставленої мети були визначені основні завдання:

– з'ясувати поняття державного фінансового контролю та аудиту, роль та особливості організації фінансового аудиту в Україні;

– визначити роль та особливості організації фінансового аудиту в Україні;

– виокремити пріоритетність та значимість інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту у сфері управління фінансами;

– з'ясувати, які повноваження та функції Державної аудиторської служби;

– розібратися в тому, як Державна аудиторська служба здійснює контроль й перевірку;

– оцінити наскільки прозоро працюють суб'єкти господарської діяльності та їх внутрішній аудит.

Об'єктом дослідження є державний фінансовий аудит та державний фінансовий контроль.

Предметом дослідження є основні риси та особливості здійснення й регулювання державного фінансового аудиту в Україні.

Результати дослідження дозволяють сформулювати стратегічні вектори розвитку та реформування державного фінансового контролю в Україні, також можливості застосування зарубіжного досвіду організації державного фінансового аудиту в Україні.

Кваліфікаційна робота містить 64 сторінок, список використаних джерел складається з 43 найменувань.

Ключові слова: фінансовий аудит, державні фінанси, реформування, фінансовий контроль.

Рік виконання дипломної роботи: 2024 р.

Рік захисту роботи: 2025 р.

ABSTRACT
LEGAL REGULATION OF STATE FINANCIAL AUDIT UNDER CONDITIONS OF INCREASED CONTROL OVER BUDGET FUNDS

The aim of this work is to explore the regulation of state financial audit from a legal perspective in the current conditions and realities.

To achieve this goal, the following main tasks were set:

– to clarify the concepts of state financial control and audit, the role, and the peculiarities of organizing financial audit in Ukraine;

– to define the role and features of organizing financial audit in Ukraine;

– to highlight the priority and importance of information support for state financial audit in the field of financial management;

– to explore the powers and functions of the State Audit Service;

– to examine how the State Audit Service performs control and verification;

– to assess the transparency of business entities and their internal audit systems.

The object of the research is state financial audit and state financial control.

The subject of the research is the main characteristics and peculiarities of conducting and regulating state financial audit in Ukraine.

The results of the research allow for the formulation of strategic directions for the development and reform of state financial control in Ukraine, as well as the potential application of foreign experience in organizing state financial audit in Ukraine.

The thesis consists of 64 pages, and the list of references contains 43 sources.

Keywords: financial audit, state finances, reform, financial control.

Year of thesis completion: 2024

Year of defense: 2025

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ДПС – Державна податкова служба;

ДФА – державний фінансовий аудит;

ДФІУ – Державна фінансова інспекція України;

ДФК – державний фінансовий контроль;

ЄС – Європейський Союз;

МВФ – Міжнародний валютний фонд;

США – Сполучені Штати Америки;

МТО – матеріально-технічне забезпечення;

ФЗДСПС – фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття;

РБК – розпорядники бюджетних коштів;

ДАС – Державна аудиторська служба;

СДС – суб'єкти державного сектора;

СГД – суб'єкти господарської діяльності.

ЗМІСТ

ВСТУП.....11

РОЗДІЛ 1. СУТНІСТЬ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ.....13

1.1.Поняття, завдання, принципи державного фінансового контролю в Україні.....13

1.2.Сутність, методи, стадії та етапи державного фінансового аудиту, його роль в управлінні державними фінансами.....17

1.3.Особливості та порядок організації державного фінансового аудиту в Україні.....22

Висновки до розділу 1.....24

РОЗДІЛ 2. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЧЕРЕЗ ІНСТИТУТ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ.....26

2.1. Інформаційне забезпечення державного фінансового аудиту як інструменту ефективного управління державними фінансами.....26

2.2.Організація контрольно-перевірочної роботи Державної аудиторської служби.....35

2.3. Оцінка результативності аудитів законності та ефективності 39

Висновки до розділу 2.....39

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ЯК СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ.....47

3.1.Формування стратегічних векторів розвитку та реформування державного фінансового контролю в Україні.....47

3.2. Зарубіжний досвід організації державного фінансового аудиту та можливість його застосування в Україні.....52

Висновки до розділу 3.....56

ВИСНОВКИ.....58

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....60

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах розвитку державного фінансового нагляду та його приведення у відповідність з європейськими стандартами існує нагальна потреба у створенні нових механізмів моніторингу розподілу бюджетних коштів. Основною проблемою використання державних ресурсів є забезпечення дотримання принципів ефективності та ощадливості, оскільки існуючій системі бракує прозорості та підзвітності перед громадськістю. Без чіткого розуміння того, як країна досягає своїх цілей і вирішує економічні виклики за рахунок державних коштів, існує потреба в оновленій системі державного фінансового контролю, яка зможе ефективно виявляти недоліки, аналізувати їх основні причини та пропонувати рішення для поточного та майбутнього запобігання порушень та проблем. Державний фінансовий аудит, зокрема в контексті виконання бюджетних програм, має бути пріоритетним як новий підхід до фінансового нагляду в Україні.

Стан і ступінь розробки проблеми. Дослідженню інституту фінансового контролю та державного фінансового аудиту присвячені праці В.Авер'янова, Л.Касьяненко, Є. Мнихи, Т.Білухи, А.Чорновол, Ю. Табенської, Н.Здирко, Н. Сиротенко, О. Галас, А. Буртебаєва, Л. Сембієва, Ю. Слободяник, І. Марініч та інших науковців. У зв'язку із розвитком інституту державного фінансового аудиту Україні необхідно зосередити особливу увагу на прозорість, ефективність та результативність здійснення контролю Державною аудиторською службою, покращувати показники фінансової звітності та сприяти своєчасній здачі звітності, розробляти нові методи боротьби із правопорушеннями у сфері публічного адміністрування. Тобто дане питання потребує й надалі нових досліджень для вирішення попередньо вказаних проблем.

Мета і завдання дослідження. Мета полягає в дослідженні як з правової точки зору в сучасних умовах та реаліях проводиться регулювання державного фінансового аудиту.

Відповідно до зазначеної мети виникає необхідність у вирішенні таких завдань:

– з'ясувати поняття державного фінансового контролю та аудиту, роль та особливості організації фінансового аудиту в Україні;

– визначити роль та особливості організації фінансового аудиту в Україні;

– виокремити пріоритетність та значимість інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту у сфері управління фінансами;

– з'ясувати, які повноваження та функції Державної аудиторської служби;

– розібратися в тому, як Державна аудиторська служба здійснює контроль й перевірку;

– оцінити наскільки прозоро працюють суб'єкти господарської діяльності та їх внутрішній аудит.

Об'єктом дослідження є державний фінансовий аудит та державний фінансовий контроль.

Предметом дослідження є основні риси та особливості здійснення й регулювання державного фінансового аудиту в Україні.

Методи дослідження: діалектичний, метод системно-структурного аналізу, метод порівняльно-правового аналізу, деталізація, нормативний метод, коефіцієнтний аналіз.

База досліджень. Бюджетні установи, суб'єкти господарської діяльності, підприємства, установи, організації та інші – тобто сукупність юридичних осіб, в яких здійснюється та проводиться державний фінансовий аудит.

Науково-практична значимість. Результати даної роботи можуть використовуватися для подальших наукових досліджень, бути основою для розробки законопроєктів чи інших нормативно-правових актів із врахуванням міжнародних стандартів та практики Європейського Союзу.

РОЗДІЛ 1. СУТНІСТЬ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ

1.1. Поняття, завдання, принципи державного фінансового контролю в Україні

Забезпечення управління фінансовими ресурсами залежить від державного фінансового контролю, що є ключовою функцією для реалізації державної фінансової політики. Ефективність цієї політики визначається організацією системи фінансового контролю, яка має забезпечувати збалансоване функціонування суспільства та розвиток держави. Сучасна економічна нестабільність та загострення фінансової кризи через дефіцит бюджету роблять це питання особливо актуальним для України. Вдосконалення інституту державного управління, контролю та аудиту є нагальною необхідністю. Контроль, як функція управління, передбачає моніторинг, оцінку ефективності рішень, виявлення відхилень і здійснення коригуючих дій [1].

Єдиного визначення контролю не існує через багатогранність цього поняття в різних сферах – правовій, економічній, філософській, аналітичній та управлінській. Контроль, як невід'ємна складова управління, забезпечує зворотний зв'язок, інформує про стан явища чи процесу, допомагає усувати та попереджувати порушення. Він не є самоціллю, діє цілеспрямовано та впорядковано. Дослідження ефективності управління фінансовими ресурсами, майном, кредитною політикою та зобов'язаннями є ключовим для оцінки державного управління та діяльності господарських одиниць [1].

Варто також зазначити, що у вітчизняному законодавстві також відсутнє чітке визначення поняття контролю, і цей факт пояснює чому існує величезна кількість різнобічних підходів і немає єдиного. Щодо державного контролю, то, на нашу думку, дуже влучною є позиція В. Авер'янова, зміст якої полягає в тому, що «державний контроль – це функція, яку держава здійснює з метою перевірки

дотримання і виконання поставлених завдань, прийнятих рішень та їх правомірності» [2].

Розібравшись із поняттями «контроль» та «державний контроль» тепер можна ближче підійти до аналізу фінансового контролю. В цьому питанні варто віддати перевагу Л. Касьяненко, тому що нею було проведена величезна робота щодо дослідження та аналізу здійснення Державною податковою службою України фінансового контролю. На думку цієї дослідниці сутність фінансового контролю полягає в тому, що це «засіб перевірки правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податків та інших обов'язкових платежів, виступає формою зворотного зв'язку між суб'єктом та об'єктом та дає інформацію щодо результатів діяльності останнього, має не лише фіксувати результати сплати чи несплати податків, а й збирати інформацію для аналізу причин відхилення чи ухилення від сплати, слугує засобом удосконалення роботи апарату податкової служби» [2]. На нашу думку, із зазначеним неможливо не погодитися, оскільки тут чітко окреслені ознаки фінансового контролю, а також те, на що він спрямований.

Також варто зауважити, що фінансовий контроль можна розглядати у таких двох аспектах: визначена фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх представників чи структурних підрозділів, а також осіб, які уповноважені здійснювати контроль, що ґрунтується на основі актів вітчизняного законодавства [2]; регламентована діючим законодавством і установчими актами діяльність державних, галузевих, регіональних органів, саморегульованих організацій, громадськості, суб'єктів господарювання з контролю за дотриманням фінансового планування, своєчасністю і повнотою надходжень до фондів фінансових ресурсів, а також ефективністю й законністю їх використання [2].

З огляду на викладене, можна перейти до аналізу державного фінансового контролю, об'єднавши визначення контролю, державного та фінансового контролю в єдиний теоретичний аспект. Державний фінансовий контроль є

ключовою функцією управління державними фінансами, спрямованою на встановлення правових норм щодо використання фінансових ресурсів, моніторинг їх дотримання, виявлення порушень, усунення проблем, блокування незаконних операцій і компенсацію завданих збитків [3].

Головна мета фінансового контролю полягає у сприянні зміцненню фінансового становища держави, економічному зростанню шляхом стеження за досягненням цільових орієнтирів та перевірки дотримання обмежуючих параметрів фінансового і економічного розвитку [4, с. 49].

Фінансовий контроль держави здійснюється у формах попереднього, поточного та подальшого контролю: попередній контроль (проводиться на етапі планування та погодження проектів використання державних фінансових ресурсів, запобігаючи зловживанням та неефективності); поточний контроль (здійснюється під час фінансових операцій через аналіз первинних документів, оперативний облік та інвентаризацію); подальший контроль (виконується після завершення операцій органами влади та іншими суб'єктами). Додатково існує: ініціативний контроль, що спрямований на перевірку фінансової дисципліни та оптимізацію витрат; обов'язковий контроль, який здійснюється державними або недержавними органами за рішеннями компетентних установ, наприклад, суду чи прокуратури, для забезпечення законності та встановлення істини.

Основні завдання державного фінансового контролю: контроль за законністю, доцільністю, своєчасністю та цільовим використанням державних фінансових ресурсів (дотацій, субвенцій, кредитів); контроль за схоронністю, раціональним використанням і ефективністю розпорядження матеріальними цінностями, паливно-енергетичними ресурсами та мобілізаційним резервом; контроль за обігом державних коштів у кредитній системі; нагляд за діяльністю органів виконавчої влади у сфері розробки та реалізації фінансової політики; виявлення резервів для формування фінансових ресурсів, скорочення нераціональних видатків і бюджетного дефіциту; забезпечення фінансової безпеки у бюджетному процесі; оцінка фінансового стану та ефективності

управління у бюджетних установах і підприємствах із державною часткою майна; попередження та усунення порушень фінансової дисципліни [4, с. 51]

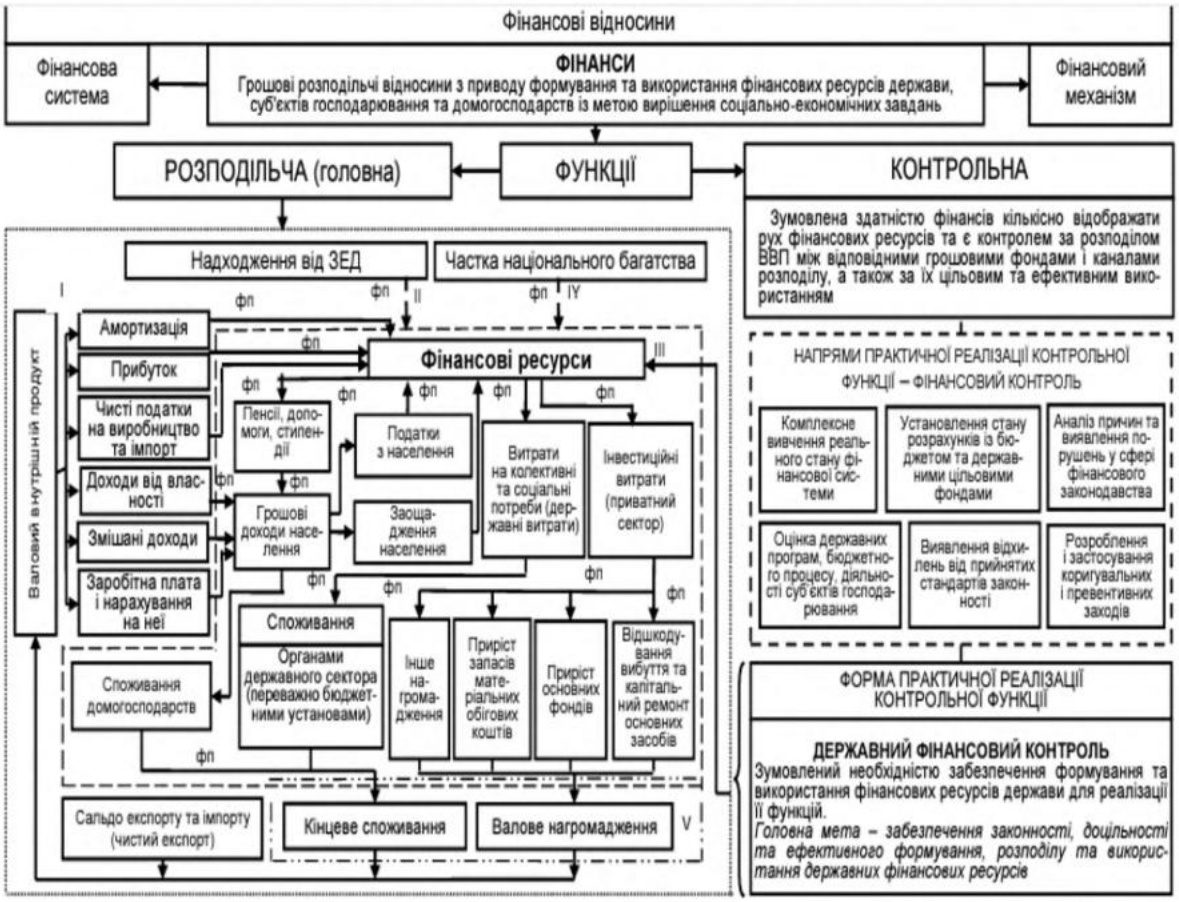


Рис.1.1 Державний фінансовий контроль як форма практичної реалізації контрольної функції фінансів

Джерело: [4, с. 50]

В умовах ринкової економіки та її перехідного етапу актуальним є системне дослідження державного фінансового контролю, яке включає аналіз його принципів, функцій, критеріїв класифікації та цілей. Функції контролю проявляються у практичному застосуванні й поділяються на такі види: політико-забезпечувальна – сприяє реалізації фінансової політики держави, регіонів і суб'єктів господарювання; інформаційно-аналітична – оцінює вплив чинників на фінансову систему, бюджетний процес і фінансовий ринок, визначає ефективність використання ресурсів; методична – передбачає розробку нормативно-правового методичного забезпечення; наглядова – забезпечує контроль за якістю та повнотою контрольних заходів; мобілізуюча – виявляє

недоліки та позитивний досвід для поширення серед підприємств; антикорупційна – запобігає корупції, підвищує інформованість суспільства; профілактична – виявляє порушення законодавства та сприяє усуненню причин недотримання норм [4, с. 54].

Ще декілька слів зазначимо й за принципи державного фінансового контролю, тому що вони показують наскільки важливою є роль держави у сфері публічних фінансів, адже мають відповідні гарантії щодо їх реалізації. До принципів державного фінансового контролю слід віднести: системність контролю; повнота охоплення об'єктів контролем; превентивність контрольних дій (запобігання виникненню значних відхилень від встановлених норм); самодостатність системи контролю; ефективність; відповідальність [4, с. 54-55].

Таким чином, значення та сутність державного фінансового контролю можна розглядати в таких аспектах як функція державного управління, як діяльність органів державної влади і управління або ж як реалізацію права держави на захист своїх фінансових інтересів.

1.2. Сутність, методи, стадії та етапи державного фінансового аудиту, його роль в управлінні державними фінансами

Відомим є той факт, що в останні кілька років в Україні було здійснено різноманітні заходи щодо вдосконалення системи державного фінансового контролю в центральних органах виконавчої влади. Важливою стала реорганізація Державної фінансової інспекції в Державну аудиторську службу України (далі – ДАС) відповідно до постанови Кабінету Міністрів № 868 від 2015 року [5]. ДАС відповідає за здійснення державного фінансового контролю через такий чинники, як державний фінансовий аудит, перевірки державних закупівель, аудити та моніторинг закупівель. Важливо зазначити, що існують фактори, які формують державний фінансовий контроль, у тому числі й

державний фінансовий аудит, який потребує постійного вдосконалення та розробки відповідних методів створення.



Рис.1.2. Фактори, які формують державний фінансовий контроль

Джерело: [7]

Державний фінансовий аудит є окремою формою державного фінансового контролю, поява якої зумовлена низкою об'єктивних чинників, головним з яких є: зміна наявних ідеологій та парадигми державного фінансового контролю [6]; зміщенням акцентів з наступного фіскального контролю на попередній (поточний) з метою попередження порушень та надання рекомендацій [6].

Державний фінансовий аудит (ДФА) – це різновид державного фінансового контролю, сутність якого полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних та комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [4, с. 88].

Поява державного фінансового аудиту у вітчизняній практиці діяльності контрольних органів була зумовлена: необхідністю підвищення результативності, дієвості й ефективності державного фінансового контролю; необхідністю істотного поліпшення діяльності виконавчих органів влади й інших організацій, що використовують державні ресурси; необхідністю запровадження у бюджетній сфері нової, менш фіскальної, але більш оперативної та партнерської форми контролю.

Метою державного фінансового аудиту є надання професійної оцінки щодо законності, ефективності використання державних і комунальних коштів

та майна, правомірності фінансового управління, функціонування системи внутрішнього контролю та достовірності звітності. Суб'єктами аудиту є органи законодавчої й виконавчої влади та спеціальні органи, уповноважені здійснювати контрольні функції від імені держави. Що стосується об'єктів державного фінансового аудиту, то до них належать: діяльність і функції державних органів влади, бюджетних установ, організацій – одержувачів державних коштів, державного чи комунального майна та суб'єктів господарювання державного сектора економіки; державна і комунальна власність, природні та інші державні ресурси; система внутрішнього фінансового управління і контролю; державні кредити та позики, надані під гарантії Уряду України; кошти, що надані з державного бюджету та місцевим бюджетом, та (або) цільових загальнодержавних фондів на реалізацію державних завдань, виконання загальнодержавних бюджетних програм; дані бухгалтерського обліку та звітності; планові документи та господарські договори [4, с. 88-89]

Завдання аудиту включають: перевірку відповідності бухгалтерського обліку національним стандартам державного сектору; контроль за використанням бюджетних коштів відповідно до кошторису та законодавства; оцінку доцільності використання матеріальних ресурсів бюджетного закладу; перевірку правильності складання фінансової звітності; оцінку ефективності управління внутрішнім фінансовим контролем; перевірку державних закупівель. Основні проблеми державного фінансового контролю в Україні: фіскальний характер більшості процедур; відсутність системного контролю, де попередній і поточний контроль є слабкими; неусвідомлення важливості внутрішнього контролю в управлінні фінансами та на рівні керівників підприємств і організацій; низька ефективність механізму адміністративних стягнень, де штрафи за незаконне використання коштів значно менші за втрати від зловживань; зростання фінансових порушень; неврегульованість діяльності та

перетин функцій суб'єктів контролю; слабка взаємодія органів зовнішнього та внутрішнього контролю [8].

Фінансовий контроль зосереджується на моніторингу та оцінці фінансових операцій без надання консультацій для виправлення помилок або неефективності. Він оцінює використання фінансових і нефінансових ресурсів бюджетною організацією без детального дослідження чи надання рекомендацій щодо розвитку та управління. Державний фінансовий аудит проводять відповідно до планів контрольно-ревізійної роботи, затверджених законодавством. Стадії аудиту включають організаційну (вибір об'єкта і підготовка), дослідну (перевірка на об'єкті) та узагальнення результатів (систематизація недоліків і розробка рекомендацій для усунення порушень).

Ознаки	Державний фінансовий аудит
Законодавча база	Господарський кодекс, Бюджетний кодекс, Закон України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні", Стандарти державного аудиту INTOSAI
Мета	Визначення законності й оцінювання ефективності використання засобів державного бюджету України і результативності виконання бюджетних програм, попередження фінансових порушень
Завдання	Оцінювання ефективності і законності використання бюджетних коштів, розроблення рекомендацій бюджетними установами для забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, формування достовірної фінансової звітності організації, внутрішньогосподарського фінансового контролю
Суб'єкти	Державні аудитори державної аудиторської служби і Рахункової палати України
Об'єкти	Бюджетні програми, бюджети, системи обліку і внутрішньогосподарського фінансового контролю бюджетних установ, суб'єктів господарювання, державна і комунальна власність
Порядок організації	Проводиться планово на основі наказу керівника органу ДАСУ, органу Рахункової палати
Порядок узагальнення контрольної інформації	Аудиторський звіт
Методичні прийоми	Прийоми і способи документального та фактичного контролю, загальнонаукові методи

Рис. 1.3. Характерні ознаки державного фінансового аудиту

Джерело: [4, с. 90]

Постановою Кабінету Міністрів України №1017 встановлено порядок проведення державного фінансового аудиту ефективності, який можна поділити на такі етапи [8].

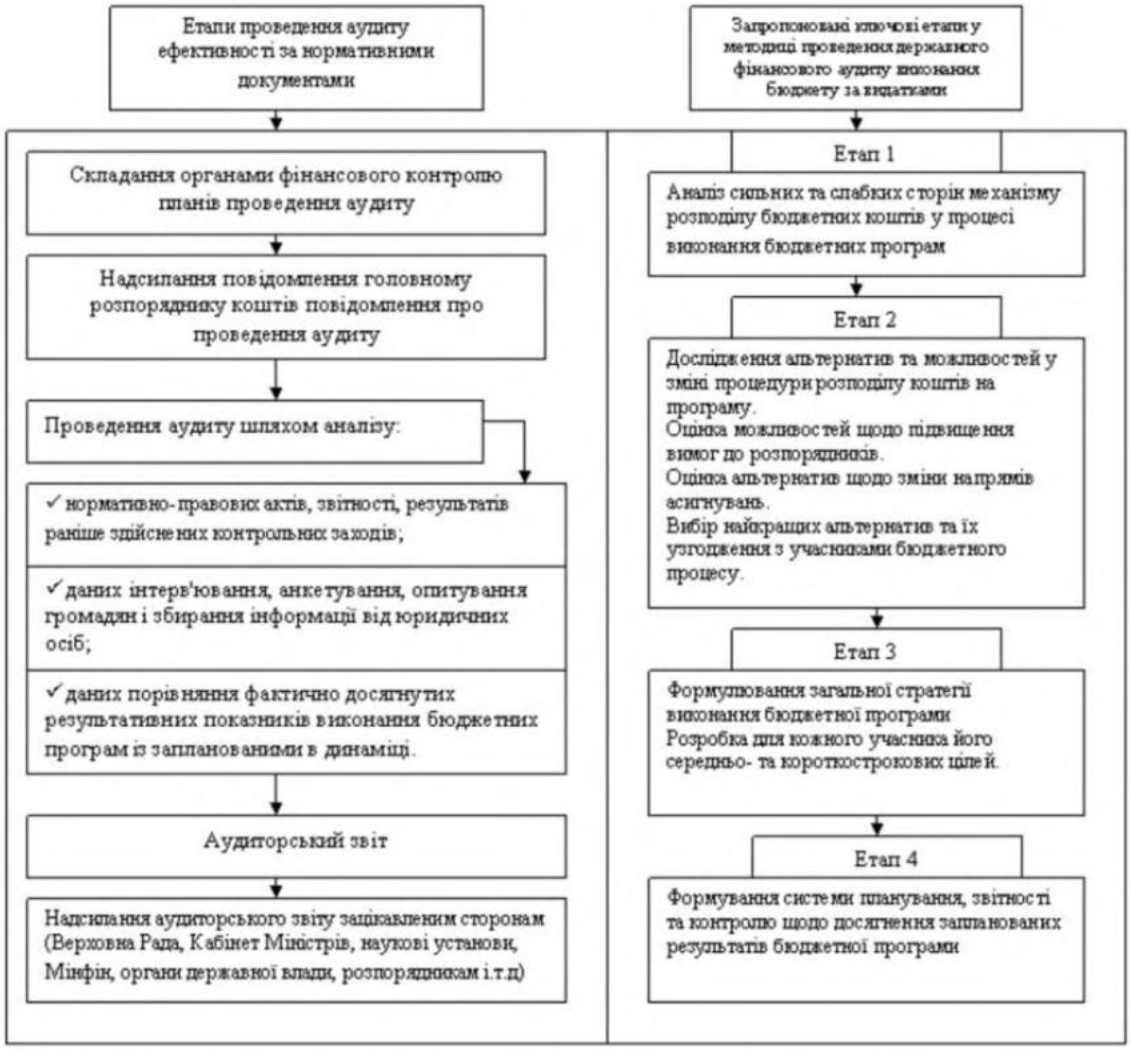


Рис.1.4. Порядок проведення державного фінансового аудиту ефективності

Джерело: [9]

Методика аудиту ефективності виконання бюджетних програм, визначена нормативними документами, є обмеженою і не повністю відповідає потребам управління державними ресурсами, оскільки не надає повної аналітичної інформації про обсяги, напрями та результати витрат. Методики контролю та аналізу господарської діяльності не завжди застосовні до оцінки використання ресурсів у виконанні державою своїх обов'язків у соціальній, економічній та культурній сферах. Дослідження Е. Ведунга пропонує підхід, який включає: 1) оцінку витрат бюджету; 2) аналіз позитивних і негативних факторів, що супроводжують виконання державних видатків; 3) розробку пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів [9].

Державний фінансовий аудит – це контроль економічності, ефективності та результативності використання державних фінансових ресурсів, виявлення перешкод і розробка пропозицій щодо їх усунення. Необхідно уточнити методику проведення аудиту для забезпечення повноти функцій, зокрема конкретизувати етапи аудиту для розробки пропозицій щодо підвищення ефективності бюджетних витрат. Перспективою є удосконалення методики, зокрема формування матеріалів контролю та звітів аудиторів.

1.3. Особливості та порядок організації державного фінансового аудиту в Україні

Державний аудит за рухом фінансових ресурсів є для нашої країни однією з новітніх форм контролю, впровадження якої вимагає не тільки інтеграція України у європейське співтовариство, а й вітчизняна контрольна практика). Так, уперше в українському законодавстві термін аудит у контексті державних фінансів було застосовано у 2001 році у Бюджетному кодексі України [10]. Хоча тлумачення цього поняття у кодексі відсутнє, але у ньому було визначено контрольні органи, що здійснюють аудит на всіх стадіях бюджетного процесу.

Бюджетний кодекс не тільки дозволяє, а й вимагає від державних органів та розпорядників бюджетних коштів здійснення аудиту). І цілком очевидно, що зазначений аудит не є тим аудитом, що здійснюється в Україні відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [11].

Стандартами INTOSAI аудит за метою проведення поділено на два основні види: фінансовий та аудит ефективності [12]. Процедури, що проводяться при зазначених видах аудиту, наведені у таблиці.

<table>
<tr><th>Державний фінансовий аудит</th><th>Аудит ефективності</th></tr>
<tr><td>– засвідчення фінансової відповідальності структур, які зобов'язані звітувати про свою діяльність, що передбачає перевірку та оцінку бухгалтерської документації і підготовку висновку стосовно фінансових звітів;</td><td rowspan="2">– визначення обсягів економічності, досягнутої в управлінні завдяки застосуванню ефективних адміністративних методів та впровадженню ефективної управлінської політики;</td></tr>
<tr><td>– засвідчення фінансової відповідальності всього державного апарату в цілому;</td></tr>
<tr><td>– перевірка операцій та фінансової звітності, а також оцінка стану дотримання об'єктом аудиту чинних законодавства та нормативних актів;</td><td rowspan="3">– перевірка результативності діяльності щодо виконання намічених цілей об'єкта аудиту та аналіз фактичних наслідків діяльності у порівнянні із запланованими;</td></tr>
<tr><td>– перевірка системи внутрішнього управління та функцій внутрішнього аудиту;</td></tr>
<tr><td>– перевірка правильності та доцільності адміністративних рішень, які приймаються об'єктом аудиту;</td></tr>
<tr><td>– відзначення всіх інших моментів, які були виявлені під час перевірки або мають відношення до неї, які ВОФК вважає за необхідне відзначити.</td><td>– перевірка ефективності використання людських, фінансових та інших ресурсів і перевірка систем інформації, оцінки результатів та їх моніторинг; аналіз заходів, вжитих об'єктом аудиту для усунення виявлених недоліків.</td></tr>
</table>

Рис.1.5. Процедури, що проводяться при державному фінансовому аудиті та аудиті ефективності

Джерело: [12]

Фінансовий контроль, здійснюваний органами Державного казначейства, є регулярним і охоплює всі фінансові операції, забезпечуючи законність і правильність обліку, що гарантує виконання рішень виконавчої влади. Рахункова палата України є вищим органом фінансового контролю, і її повноваження включають контроль за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю використання державних коштів, діяльністю органів влади, бюджетних установ і суб'єктів державного сектору, а також використанням ресурсів, наданих з державного бюджету та місцевих бюджетів.

Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» [13] її повноваження поширюються на Верховну Раду, органи виконавчої влади, Національний банк, Антимонопольний комітет, Фонд державного майна та інші державні органи і установи, створені згідно з законодавством України. Рахункова палата має право контролювати також місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування, підприємства, установи, організації, банки,

кредитні установи, господарські товариства, страхові компанії та інші фінансові установи і їх спілки, асоціації, а також інші об'єднання незалежно від форм власності, недержавні фонди та інші недержавні некомерційні громадські організації у тій частині їх діяльності, яка пов'язана з використання коштів Державного бюджету України. Усі ці установи та організації й є підконтрольними суб'єктами Рахункової палати України [12].

Посилення інтеграції реального досвіду в систему державного фінансового контролю підвищить ефективність контрольної діяльності, забезпечить державі та суспільству якісну інформацію, покращить управління та допоможе прийняттю обґрунтованих рішень. Для зміцнення фінансового аудиту необхідно впровадити ризик-орієнтовані підходи, зокрема дистанційні перевірки високоризикових сфер, посилити кадрове забезпечення, вдосконалити навчальні програми, забезпечити відповідність міжнародним стандартам, покращити матеріально-технічне забезпечення, боротися з фінансовими правопорушеннями та обмінюватися досвідом з міжнародними організаціями.

Висновок до розділу 1

У ході дослідження було визначено, що значення та сутність державного фінансового контролю можна розглядати в таких аспектах як функція державного управління, як діяльність органів державної влади і управління або ж як реалізацію права держави на захист своїх фінансових інтересів. Державний фінансовий контроль в Україні є важливою складовою частиною державного управління, яка забезпечує ефективне використання державних ресурсів, дотримання законодавства у сфері фінансів, а також прозорість і підзвітність органів влади. Державний фінансовий контроль охоплює перевірку, оцінку та моніторинг фінансових операцій, дотримання бюджетного законодавства і звітності. Його завдання — виявлення порушень, попередження неефективного використання коштів, забезпечення стабільності фінансів і зміцнення довіри до

системи. Принципи законності, об'єктивності, незалежності, прозорості та ефективності забезпечують належне виконання контролюючих функцій відповідно до національних і міжнародних стандартів.

Відзначено, що державний фінансовий аудит є важливим елементом управління фінансами, що забезпечує ефективне, законне та прозоре використання державних ресурсів. Він включає незалежну перевірку фінансової діяльності органів влади, підприємств та установ для оцінки ефективності управління коштами, виявлення недоліків і ризиків, а також надання рекомендацій. Методи аудиту включають аналітичні, документальні та контрольні підходи для об'єктивної оцінки фінансової діяльності. Аудит охоплює етапи планування, підготовки, перевірки та звітування, що сприяє виявленню порушень і підвищенню довіри до фінансової системи держави.

Наголошено, що організація державного фінансового аудиту в Україні є важливою частиною системи управління державними фінансами. Аудит має комплексний характер, оцінюючи законність, економічність, результативність і ефективність управління фінансами. Він не лише виявляє порушення, але й розробляє рекомендації для їх усунення та запобігання в майбутньому. Процес регламентується законодавством і включає планування, підготовку перевірки, складання звіту та надання рекомендацій. Співпраця між контролюючими органами та об'єктами аудиту сприяє підвищенню ефективності управління, оптимізації використання бюджетних коштів і зміцненню довіри громадськості.

РОЗДІЛ 2. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЧЕРЕЗ ІНСТИТУТ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ

2.1. Інформаційне забезпечення державного фінансового аудиту як інструменту ефективного управління державними фінансами

Аудиторський контроль виходить за межі використання інформації, формуючи інформаційну інфраструктуру суб'єктів аудиту. Це задоволення потреб як внутрішніх (менеджерів, акціонерів), так і зовнішніх зацікавлених сторін (банків, страхових компаній, партнерів, інвесторів). Інформаційне забезпечення аудиту включає збори економічних даних, що відображають виробничу та фінансову діяльність. Аудитори отримують важливу інформацію з бухгалтерії, внутрішнього контролю, статистичних звітів, а також із зовнішніх джерел, таких як банки, страхові компанії, юридичні фірми. Законодавча, планова та нормативна інформація також відіграє ключову роль у формуванні інформаційної бази аудиту.

Аудит спирається не тільки на фінансові, але й на нефінансові дані, що включають операційні та виробничі процеси компанії. Це може включати аналіз контрольних вимірювань, лабораторних даних для повного розуміння діяльності. Тип аудиторських послуг впливає на зміст інформації: фінансовий аудит потребує бухгалтерських та статистичних даних, тоді як консультаційні послуги — ширшого використання законодавчих і нормативних матеріалів. Тому аудитору важливо глибоко розуміти принципи аудиту та процес збору і застосування інформації для ефективної роботи.

На нашу думку, дуже правильною є позиція доктора економічних наук, професора Є.В. Мниха, яка викладена у монографії «Фінансовий аудит: інформаційне-аналітичне забезпечення». На його погляд, для того, щоб досягти основної мети фінансового аудиту, тобто «формування об’єктивної думки про

достовірність бухгалтерської та управлінської звітності», – аудитору потрібно отримати достатньо доказів, що мають бути параметризовані та відображені в інформаційних потоках [15].

В роботі Є.В. Мниха визначені критерії, яким мають відповідати інформаційні потоки у сфері фінансового аудиту. «До них належать: виникнення (бухгалтерські записи точно відображають господарські операції та події, що відбулися та безпосередньо пов'язані з господарськими операціями, що перевіряються); повнота (відображення усіх операцій, які мають бути висвітлені в обліку); точність (чітке відображення усіх сум та інших даних); віднесення до відповідного періоду; класифікація (відображення проведених операцій на певних рахунках бухгалтерського обліку); існування (фактичне існування відображених в обліку активів та капіталу); права й зобов'язання (володіння чи контроль прав на відображені активи, а відображені зобов'язання є обов'язковими для суб'єкта аудиту); оцінка й розподіл (правильно відображені оцінки результату та розподіл вартості); зрозумілість (подача та відображення фактів у зрозумілій формі)» [15].

Також інформація має відповідати таким характеризуючим ознакам як доступність, аналітичність, оперативність, корисність, адресність, достовірність, рентабельність, об'єктивність, повнота, конфіденційність та іншим [15].

Інформаційне забезпечення аудиту включає нормативно-законодавчу базу, що регулює фінансову діяльність, бухгалтерський облік, звітність, а також внутрішні стандарти підприємства, документацію, регістри обліку, зовнішні джерела та публікації. Це процес збору, реєстрації, обробки, передачі, зберігання та систематизації інформації для ефективного управління контролем [16].

Інформаційне забезпечення аудиту включає матеріальні джерела, нематеріальні об'єкти, точну, умовно точну та орієнтовно точну інформацію. Класифікація інформації залежить від джерел, які використовує аудитор: видів обліку, форм звітності, документів на підприємстві, мети використання та

надходження від відповідальних осіб [16]. Оглянути приклади можна у таблиці, розташованої нижче.

Таблиця 2.1

Класифікація інформації в залежності від тих джерел, який використовує аудитор

Джерела	***Інформація***
Бухгалтерський облік	Форми бухгалтерської фінансової звітності оборотна відомість за синтетичними рахунками; Головна книга; регістри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками (журнали, журнали-ордери, відомості, книги, картки тощо); зведені документи (матеріальні звіти, звіти матеріально відповідальних осіб, касова книга, виписки банку тощо); первинні документи за касовими, банківськими, розрахунковими, товарними та іншими господарськими операціями).
Оперативний облік	Оперативні документи та форми звітності
Статистичний облік	Форми статистичної звітності
Загальні та установчі документи	Статут суб'єкта господарювання, засновницький договір, зареєстровані зміни до статутних документів; рішення, постанови, протоколи зборів засновників; накази, виписки з річних зборів акціонерів, рішень ради директорів; свідоцтва про державну реєстрацію; свідоцтва про реєстрацію в органах статистики, різних інспекціях; документи, пов'язані з приватизацією та акціонуванням; ліцензії та дозволи на окремі види



До інших даних слід віднести бланки суворої звітності, архівні матеріали, листи, скарги, договори, особові справи співробітників [16].

Професор М.Т. Білуха класифікує підтримку професійної комунікації на різні типи, включаючи робочу, пряму та непряму інформацію [17]. Далі можна виділити такі види інформації як нова та доречна або заснована на конкретному змісті, наприклад, законодавча, планова, договірна, технологічна, організаційна або фактична інформація. Аудитор ретельно виділяє деталі планування з точки зору і поточних планів, безпосередньо пов'язаних з аудиторським контролем. Це може включати бюджети на впровадження, витрати, прибутки тощо. Вкрай важливо зберігати нормативну довідкову інформацію окремо від планових даних, як радить професор М.Т. Білуха.

Технологічна інформація включає дані про виробництво, технічний стан устаткування та стандарти якості, а джерелами є технічна та проектна документація. Організаційна інформація надходить з керівних директив, посадових інструкцій та інших документів, залежно від структури організації. Фактичні відомості отримуються з первинних документів, регістрів бухгалтерії та статистичної звітності. Більшість організацій використовує обчислювальні

станції для обробки даних, однак процес обробки може бути вдосконалений через використання персональних комп'ютерів замість ручної документації.

Інтеграція персональних комп'ютерів на робочих місцях, таких як бухгалтери та менеджери складів, змінила способи обробки інформації. Використання мереж дозволяє автоматично збирати та зберігати дані, створюючи повні бази даних. Це покращує обробку бухгалтерської інформації і посилює контроль аудиту. Ретельна класифікація та організація інформації є важливою для ефективного використання даних і збору доказів, необхідних для аудиту.

Крім наведених вище інструкцій, під час перевірки повноважень керівника господарської частини важливо враховувати такі первинні документи, як видаткові касові ордери, відомості про виплату заробітної плати, авансові звіти. У сфері бухгалтерського обліку дуже важливо, щоб кожна господарська операція була ретельно задокументована. Підприємства України використовують два основних типи первинних документів: стандартні форми та галузеві форми.

Велика кількість документів, що використовуються в бухгалтерському обліку, зумовлює необхідність їх систематичної класифікації. Професор В.В. Сопко надає комплексну класифікацію, засновану на різних характеристиках, таких як призначення, розташування, сфера застосування, рівень узагальнення, характер реєстрації, техніка написання та обробки, а також функція бухгалтерських документів [18]. Ця класифікація дозволяє аудиторам ретельно аналізувати первинні документи, які є важливими та надійними джерелами інформації про суб'єкти, що перевіряються. Накази керівництва та контракти з особами, відповідальними за збереження активів, відіграють важливу роль у контролі доступу до матеріальних ресурсів.

Удосконалення інформаційної підтримки аудиту через оцінку ризику включає методи вибірки та ретельну оцінку аудиторського ризику. Це пов'язано з суттєвістю, що визначає пріоритетність напрямків і виявлення помилок, які потребують уваги. У фінансовому аудиті помилка є суттєвою, якщо вона істотно

впливає на користувачів звітності. Цей підхід розширює пошук аудиторських доказів, виходячи за межі оцінки системи обліку та внутрішнього контролю, що змінює інформаційну базу аудиту.

На початковому етапі аудитор вибирає суб'єкта аудиту, вивчає його фінансовий стан, статут та юридичні зобов'язання, оцінює систему обліку та контролю, визначає аудиторські ризики, обсяг робіт, умови оплати і укладає договір, а також розробляє план і програму аудиту. Для цього використовуються міжнародні та національні стандарти, законодавчі документи та звіти контролюючих органів. На дослідницькому етапі аудитор аналізує господарську діяльність, тестує контрольні точки, коригує плани, аналізує фінансову звітність, використовуючи первинні документи, облікові регістри та нормативні вказівки. На завершальному етапі оцінюються докази, готується звіт і аудиторський висновок згідно з міжнародними стандартами.

Однією з причин важливості організації інформаційного забезпечення є те, що аудит часто проводиться групою, а не однією особою. Початкові етапи, як вибір суб'єкта та розуміння бізнесу, виконуються керівником, тоді як основний аудит здійснюється групою під керівництвом старшого аудитора. Інформація залежить від етапу процесу та типу аудиторських послуг. Наприклад, вимоги до аудиту фінансової звітності відрізняються від консультацій з бухгалтерії чи податків. Для ефективного забезпечення аудиту необхідно розробити методичну класифікацію та організацію джерел інформації.

При класифікації інформації важливо враховувати такі характеристики: характер, суб'єкти аудиту, ясність, рівень деталізації, часові рамки збору, джерела, рівень підтвердження, тривалість зберігання та спосіб формування. Організація джерел повинна враховувати різні підходи до аудиту (підтверджуючий, системний, орієнтований на ризик) та етапи аудиту (початковий, експериментальний, заключний).

Інформаційна підтримка залежить від аудиторських послуг і вмісту, що підлягає перевірці. Для орієнтованого на ризик аудиту важливо використовувати

різні джерела, такі як система внутрішнього контролю, оцінка ризиків та матеріали зовнішнього контролю. Ефективність контролю економічної інформації підвищується при використанні електронних систем обробки даних і сучасного програмного забезпечення.

Відомим є той факт, що Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [19] був прийнятий у 1993 році. Відповідно до Указу Президента України від 9 грудня 2010 року №1085/2010 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» [20] було проведено реорганізацію Головного контрольно-ревізійного управління України, і в державній системі з'явився новий орган як Державна фінансова інспекція України. Існування Державної фінансової інспекції України було не досить тривалим, адже 28 жовтня 2015 року Кабінетом Міністрів України було прийнято постанову «Про утворення державної аудиторської служби України» [21].

Державні аудитори, які уповноважені проводити оперативні перевірки відповідно до Закону «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» – здійснюють контрольно-наглядову та контрольну перевірочну роботу [22]. Аудити, які проводить Державна аудиторська служба, можна розділити на три типи: операційні аудити для оцінки ефективності суб'єктів державного сектору; аудити відповідності для забезпечення дотримання правових норм і процедур та аудити фінансової звітності для перевірки точності та відповідності фінансових даних [23].

ДАС здійснює державний фінансовий контроль в Україні, перевіряючи законність, ефективність і економічність використання публічних фінансів та усуваючи правопорушення. Реорганізація, що призвела до створення ДАС у 2015 році, викликала скептицизм серед експертів, оскільки не забезпечила незалежність служби. В Україні система аудиту працює інакше, ніж в інших країнах, і новостворена ДАС все ще залишається підпорядкованою Кабінету Міністрів, що обмежує її можливості діяти як незалежний орган [24].

Контрольним заходом є перевірка державних закупівель. Відповідно до ЗУ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [22], контроль за дотриманням законодавства у сфері закупівель здійснюється шляхом проведення моніторингу закупівлі у порядку, встановленому ЗУ «Про публічні закупівлі» [25], проведення перевірки закупівель, а також під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Зменшення контрольних заходів і збільшення передачі справ правоохоронним органам вказують на зростання порушень законодавства на об'єктах моніторингу. Поширені фінансові порушення призводять до втрат ресурсів, що вимагає удосконалення контролю. Ефективність ДАС знизилася через навантаження, взаємодію з правоохоронними органами та повернення коштів. Дослідження фінансових систем розвинутих країн показує спільні функції контролю з урахуванням національних особливостей, що підкреслює потребу в подальшому розвитку фінансового контролю в Україні. Постановою КМУ від 27.09.2022 №1119 «Про окремі заходи щодо забезпечення державного фінансового контролю» [26] затверджено Порядок проведення ДАС, її МТО ДФА окремих господарських операцій, що здійснюються СДС, визначеними за рішенням КМУ або за дорученням Прем'єр-міністра України. Основні завдання операційного аудиту - запобіганню незаконному, неефективному та нецільовому використанню державних коштів та/або майна держави, здійснення контролю за цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), залучених під державні гарантії, СДС [23].

Механізм проведення ДАС, її МТО ДФА використання інформаційних технологій визначається Постановою Кабінету Міністрів України від 22.05.2019 № 517 [27]. Ця форма ДФА являє собою перевірку та аналіз законності та ефективності використання публічних коштів та інших активів РБК, державних цільових фондів, ФЗДСПС для впровадження та використання інформаційних технологій. Для проведення зазначеного виду аудиту державний аудитор використовує такі аудиторські процедури, як аудиторська вибірка, гіпотези

аудиту, судження щодо причин виникнення та наявності проблем, порушень, ризиків. Результатом аудиторських процедур є отримання аудиторських доказів (документів, інформації).

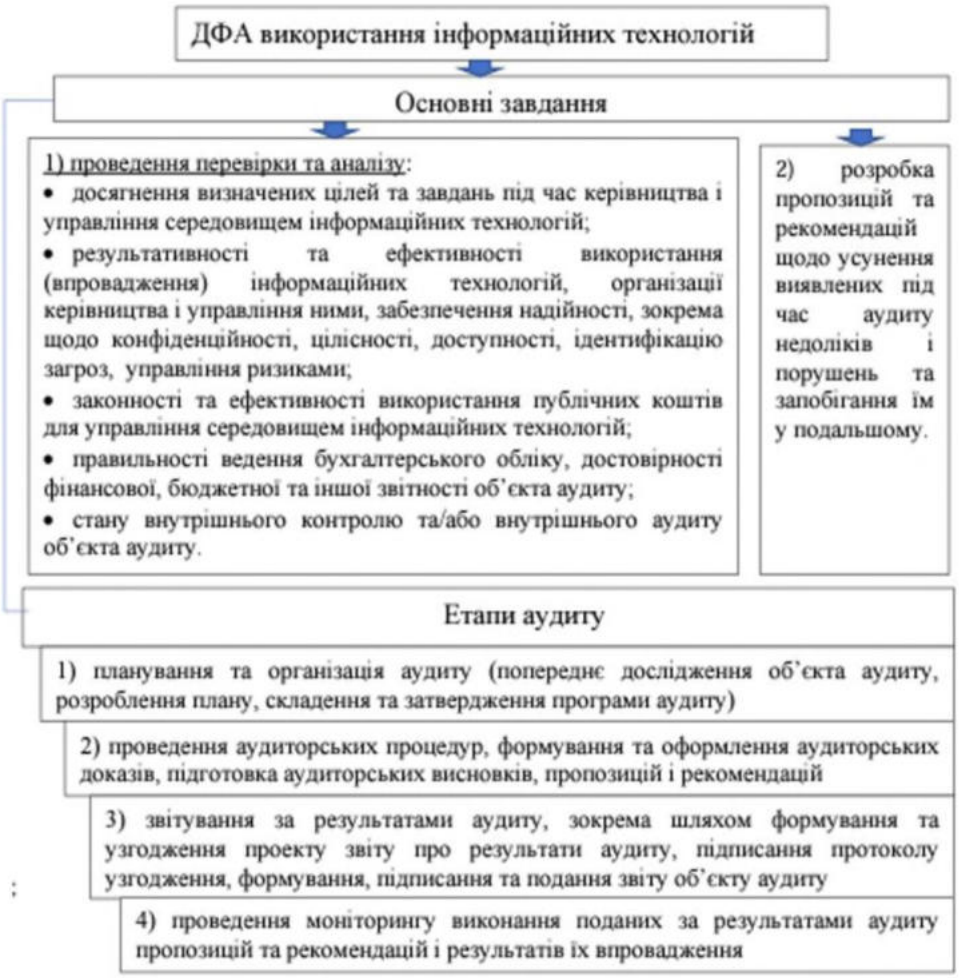


Рис.2.1. ДФА використання інформаційних технологій

Джерело: [23, с. 32]

Процес ДФА СГД санкціонується ДАС. Для дослідження гіпотез подаються запити до Державної служби охорони, а аудитори збирають інформацію на місці, що фіксується довідкою. Про результати аудиту та врахування рекомендацій інформують Міністра КМУ, держоргани та громадськість. При значних фінансових ризиках, ДАС надає МФО копію звіту та інформацію про виконання рекомендацій. Результати аудиту можуть бути оприлюднені через ЗМІ та сайт ДАС. Постановою КМУ від 12 вересня 2018 року затверджено Порядок проведення ДАС інвестиційних проектів, метою якого є перевірка законності та ефективності використання бюджетних інвестицій і

державних коштів. Аудит оцінює досягнення показників ефективності управління інвестиціями. У процесі можуть брати участь юридичні особи різних форм власності, зосереджуючись на головному РБК, виконавцю або бенефіціарі проекту [23].

Отже, інформаційне забезпечення державного фінансового аудиту є ключовим для ефективного управління державними фінансами, забезпечуючи точність та прозорість фінансових операцій. Сучасні технології сприяють швидкому збору та аналізу фінансових даних, допомагаючи аудиторам виявляти порушення та оптимізувати витрати. Це також забезпечує своєчасний контроль за бюджетними програмами та підвищує рівень публічної прозорості, зміцнюючи довіру громадян до органів влади. Інформаційне забезпечення є важливим інструментом для підвищення ефективності фінансового аудиту та сталого економічного розвитку.

2.2. Організація контрольно-перевірочної роботи Державної аудиторської служби

Контрольно-перевірочна робота ДАС є одним із ключових елементів системи фінансового контролю в країні, спрямованим на забезпечення ефективного та законного використання державних коштів. В умовах сучасних економічних викликів і необхідності підвищення рівня публічної фінансової дисципліни, роль цієї служби стає все більш важливою для підтримки фінансової стабільності та прозорості в управлінні бюджетними ресурсами.

Організація контрольно-перевірочної роботи ДАС – це комплекс процедур та заходів, спрямованих на здійснення ефективного контролю за використанням державних коштів, оцінку ефективності управління бюджетними ресурсами та забезпечення законності фінансових операцій органів державної влади. Процес контрольно-перевірочної діяльності є важливою частиною забезпечення публічної фінансової дисципліни та транспарентності в Україні.

Основні етапи організації контрольно-перевірочної роботи:

1) Планування перевірок. Планування контрольно-перевірочної роботи є першим і ключовим етапом, який визначає загальні напрями та обсяги перевірок:

– Аналіз ризиків (під час планування перевірок враховуються наявні ризики, пов'язані з управлінням бюджетними коштами. Ризики можуть бути фінансовими, правовими або операційними. Для цього ДАС проводить аналіз діяльності державних органів, вивчає попередні перевірки, проблеми, що виникали в ході виконання бюджетних програм);

– Підготовка плану перевірок (на основі аналізу ризиків складається річний план перевірок. Цей план затверджується керівництвом ДАС і в ньому визначаються конкретні органи або об'єкти для перевірки, а також порядок проведення перевірок);

– Пріоритети (при визначенні об'єктів перевірки враховуються пріоритетні напрямки, зокрема, об'єкти з високим рівнем фінансових ризиків, об'єкти, які не піддавалися перевірці протягом тривалого часу, або органи, які здійснюють важливі державні функції);

2) Підготовка до перевірки. Підготовка до перевірки включає організаційні та методологічні заходи, що допомагають забезпечити ефективність перевірки:

– Аналіз документів (для підготовки до перевірки аудитори досліджують фінансові документи, звітність, бюджетні декларації та інші документи, що підтверджують використання державних коштів. Це дозволяє зібрати необхідні дані про діяльність органів, які будуть перевірятися);

– Підготовка робочої групи (на основі плану перевірок формується група аудиторів, до складу якої можуть входити фахівці з різних напрямів (фінансисти, юристи, економісти));

3) Проведення перевірки. На цьому етапі здійснюється безпосередній контроль за використанням державних коштів і перевірка виконання бюджету та інших фінансових документів:

– Аудиторські процедури (під час перевірки аудитори проводять різні процедури для оцінки фінансової звітності. Це можуть бути вибіркові перевірки, тестування фінансових операцій, перевірка документів та звітності на предмет відповідності вимогам законодавства);

– Оцінка ефективності використання бюджетних коштів (аудитори аналізують, чи були досягнуті цілі використання державних коштів, чи були витрати ефективними, і чи відповідають вони стратегічним завданням);

4) Аналіз та оцінка результатів перевірки. Після завершення перевірки результати аналізуються та оцінюються на предмет виявлених порушень, недоліків у фінансовій звітності, та їхнього впливу на фінансову дисципліну:

– Оцінка фінансової дисципліни (визначення відповідності витрат вимогам бюджету та законодавства, перевірка законності виділення коштів);

– Виявлення порушень та недоліків (здійснюється фіксація виявлених порушень (наприклад, нецільове використання коштів, порушення умов контрактів, незаконне використання бюджетних ресурсів));

5) Складання звіту про результати перевірки. Результати перевірки оформлюються в звіт, який включає:

– Висновки про відповідність (звіт містить висновки щодо відповідності здійснених витрат та дій з використанням бюджетних коштів чинному законодавству України);

– Рекомендації (зазначаються конкретні рекомендації щодо усунення виявлених порушень або покращення ефективності витрачання бюджетних коштів);

– Пропозиції щодо санкцій (у разі виявлення серйозних порушень звіт може містити пропозиції щодо застосування дисциплінарних або адміністративних санкцій до осіб, які допустили порушення);

6) Оформлення акту перевірки. Оформлюється акт, який є офіційним документом, що підписується уповноваженими особами і в якому викладаються всі результати перевірки;

7) Інформування та публікація результатів. Після завершення перевірки результати направляються до Верховної Ради України, уряду та інших органів, які мають відношення до управління державними коштами. Результати також можуть бути опубліковані для забезпечення публічної прозорості та підзвітності;

8) Оскарження результатів перевірки. Виявлені порушення можуть бути оскаржені в суді або в іншому відповідному органі. Перевірений орган має право подати свої пояснення або заперечення щодо результатів перевірки.

З оглядом на вище окреслене, можемо визначити ключові функції та принципи контрольно-перевірочної роботи ДАС зокрема:

– Прозорість та об'єктивність (всі перевірки мають здійснюватися на основі об'єктивних критеріїв, без упередженості або впливу зовнішніх факторів);

– Підвищення ефективності (контрольно-перевірочна робота має на меті не лише виявлення порушень, а й поліпшення управління фінансами та ресурсами);

– Захист інтересів держави та громадян (перевірки спрямовані на забезпечення належного використання державних коштів та захист прав громадян на ефективне використання публічних фінансів).

Контрольно-перевірочна робота ДАС є важливим інструментом для забезпечення ефективного, прозорого та законного використання державних ресурсів в Україні.

Отже, організація контрольно-перевірочної роботи Державної аудиторської служби України є важливою складовою системи державного фінансового контролю, яка забезпечує законність, ефективність і прозорість використання державних коштів. Здійснення перевірок на всіх етапах – від планування до аналізу результатів – дозволяє виявити порушення, недоліки у фінансовій діяльності органів влади та пропонувати заходи для їх усунення. Цей процес допомагає забезпечити відповідальність органів державної влади за витрати публічних коштів, сприяє покращенню фінансової дисципліни та ефективності управління державними ресурсами. Водночас, контрольно-перевірочна робота ДАС також виконує роль попередження можливих

зловживань, що важливо для зміцнення довіри громадян до органів влади та підвищення рівня публічної прозорості. Важливими аспектами цієї діяльності є об'єктивність, незалежність та комплексний підхід до проведення перевірок, що дозволяє не лише виявляти порушення, а й пропонувати шляхи для покращення фінансового управління в державному секторі.

2.3. Оцінка результативності аудитів законності та ефективності

Протягом січня – листопада 2024 року проведено 709 ревізій та 351 перевірку закупівель, під час яких перевірено понад 1,0 тис. підприємств, установ і організацій. Загальна сума виявлених фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, становить більш як 40,5 млрд грн (понад 210,8 млрд грн за аналогічний період минулого року), з них коштів бюджетів усіх рівнів та бюджетних установ – понад 5,8 млрд грн (близько 43,0 млрд грн) [41].

На 367 об'єктах контролю виявлено недоотримання фінансових ресурсів на загальну суму близько 31,3 млрд грн (майже 134,2 млрд грн), у тому числі бюджетами – майже 1,2 млрд грн (понад 36,9 млрд грн). Проведеними заходами державного фінансового контролю на 918 об'єктах встановлено незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів на загальну суму понад 9,2 млрд грн (близько 76,7 млрд грн), у тому числі за операціями з бюджетними коштами – більш як 4,6 млрд грн (понад 6,0 млрд грн) [41].

Сума виявлених на 909 об'єктах контролю незаконних витрат ресурсів становить понад 8,6 млрд грн (понад 73,0 млрд грн), у тому числі за операціями з бюджетними коштами – більш як 4,1 млрд грн (понад 5,7 млрд грн) [41].

На 81 об'єкті контролю не за цільовим призначенням проведено витрати державних ресурсів на суму понад 556,8 млн грн (понад 382,0 млн грн), у тому числі більш як 376,6 млн грн (більш як 199,5 млн грн) – кошти державного бюджету та майже 155,4 млн грн (понад 135,1 млн грн) – місцевих бюджетів [41].

Недостачі ресурсів виявлено на 149 об'єктах контролю на загальну суму понад 73,3 млн грн. У результаті проведеної органами ДАС роботи у січні – листопаді 2024 року відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 6,1 млрд грн, з них понад 5,1 млрд грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах [41].

Зокрема, забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму понад 4,4 млрд грн (понад 2,3 млрд грн), що становить 14,2% (1,7%) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – більш як 3,4 млрд грн (майже 8,5 млн грн). У межах прав та наданих повноважень органами ДАС за січень – листопад 2024 року забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 1,6 млрд грн (близько 4,1 млрд грн), що становить 17,7% (5,3%) від виявлених таких порушень [41].

За результатами проведених заходів державного фінансового контролю загалом органами ДАС подано 160 (175) пропозицій щодо застосування фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, з яких застосовано 101 (121), а саме: у 4 (3) випадках призупинено бюджетні асигнування, у 92 (99) – зупинено операції з бюджетними коштами та 5 (19) об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів зменшено бюджетні призначення/асигнування на загальну суму майже 44,1 млн грн (понад 28,2 млн грн) [41].

З метою вжиття відповідних заходів до порушників фінансової дисципліни, органами ДАС до правоохоронних органів у звітному періоді передано 942 (910) матеріали ревізій та перевірок зі свого боку, правоохоронними органами у січні – листопаді 2024 року за матеріалами проведених заходів розпочато 410 (408) досудових розслідувань та 20 (22) досудових розслідувань – за результатами участі у перевірках правоохоронних органів [41].

З початку звітного року долучено до кримінальних проваджень 337 (364) матеріалів заходів контролю органів ДАС та вжито 148 інших заходів реагування. У звітному періоді вручено 154 (132) письмових повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення, в тому числі за матеріалами заходів, проведених за власною ініціативою – 106 (87), за зверненням правоохоронних органів – 42 (31). Крім цього, органи ДАС протягом січня – листопада 2024 року, реалізуючи право на звернення до суду в інтересах держави, пред'явили 14 (15) позовів до суду щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму майже 14,7 млн грн (понад 96,5 млн грн). Ініційовано 161 (182) цивільний позов перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом [41].

За порушення фінансово-бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності притягнуто майже 1,3 тис. (близько 1,1 тис.) посадових осіб. Загальна сума накладених адміністративних стягнень становила близько 2,8 млн грн (більш як 2,0 млн грн). До дисциплінарної відповідальності в звітному періоді притягнуто 182 посадові особи (286), з яких 14 (21) – звільнено із посад, до матеріальної – 306 осіб (195) [41].

За результатами заходів державного фінансового контролю, якими виявлені порушення чинного законодавства, керівниками центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій прийнято 648 управлінських рішень (795). Крім зазначеного, органами ДАС у січні – листопаді 2024 року проведено понад 9,8 тис. (близько 11,3 тис.) моніторингів закупівель [41].

За результатами проведених моніторингів закупівель органами ДАС протягом звітного періоду попереджено порушень, у тому числі шляхом відміни торгів, на суму понад 5,0 млрд грн (майже 7,1 млрд грн) та розірвання договорів на суму більш як 16,5 млрд грн (понад 9,4 млрд грн) [41].

Протягом січня – листопада 2024 року проведено 208 (193) державних фінансових аудитів, а саме: 63 (43) аудити місцевих бюджетів, 43 (35) аудити виконання бюджетних програм, 101 (115) аудит діяльності суб'єктів господарювання та 1 (0) аудит інвестиційних проектів [41].

З початку звітного року державними фінансовими аудитами охоплено фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму майже 2 058,4 млрд грн (більш як 409,1 млрд грн). Проведеними державними фінансовими аудитами виявлено неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що призвели до упущених вигод/неотриманих доходів або непродуктивних/зайвих витрат на загальну суму понад 162,0 млрд грн. (78,0 млрд грн), неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що можуть призвести (свідчити) про упущені вигоди/неотримані доходи або непродуктивні/зайві витрати на суму майже 143,7 млрд грн (понад 46,7 млрд грн) [41].

Крім того, виявлено порушень законодавства, що можуть призвести до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму близько 2,1 млрд грн (більш як 483,3 млн грн) [41].

У результаті належного реагування об'єктів контролю на рекомендації державних аудиторів протягом січня – листопада 2024 року упереджено втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій на суму майже 3,5 млрд грн (більш як 10,4 млрд грн), а також відшкодовано відповідних втрат близько 834,9 млн грн (понад 3,9 млрд грн). За результатами державних фінансових аудитів надано понад 2,2 тис. пропозицій (понад 2,0 тис.), майже 1,2 тис. пропозицій (понад 1,1 тис.). Органами ДАС до правоохоронних органів за їх зверненням у звітному періоді передано 119 (112) аудиторських звітів. Зі свого боку, правоохоронними органами у січні – листопаді 2024 року за матеріалами проведених таких заходів розпочато 21(19) досудове розслідування. За результатами державних фінансових аудитів керівниками центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій прийнято 505 управлінських рішень (328) [41].

Можемо стверджувати, що оцінка результативності аудитів законності та ефективності проведених органами ДАС за період січня-листопада 2024 року свідчить про значні досягнення та певні зони для покращення, зокрема:

Позитивні аспекти:

1) Обсяг проведених перевірок та ревізій. Усього було проведено 709 ревізій і 351 перевірку закупівель, що є значним обсягом роботи, охоплюючи понад 1 тис. підприємств, установ і організацій. Це свідчить про активність органів ДАС у забезпеченні фінансової дисципліни;

2) Виявлені порушення та втрати. Загальна сума виявлених фінансових порушень склала понад 40,5 млрд грн. Це величезна сума, що підкреслює важливість роботи ДАС у запобіганні фінансовим втратам. Значна частина порушень стосувалася бюджетних коштів (більше 5,8 млрд грн);

3) Відшкодування порушень. За результатами перевірок було відшкодовано понад 6,1 млрд грн, що становить значну частину виявлених порушень. Це свідчить про ефективність заходів по поверненню фінансових ресурсів державі;

4) Виявлені незаконні витрати та недостачі. На 918 об'єктах контролю виявлено незаконні витрати та недостачі на суму понад 9,2 млрд грн. З цього, понад 4,6 млрд грн стосуються операцій з бюджетними коштами;

5) Пропозиції щодо санкцій. Було подано 160 пропозицій щодо фінансових санкцій, з яких 101 було застосовано. Це свідчить про ефективну роботу в частині притягнення до відповідальності порушників;

6) Правоохоронна діяльність. Протягом періоду було передано 942 матеріали до правоохоронних органів, що призвело до 410 початих досудових розслідувань. Це свідчить про високий рівень співпраці з правоохоронними органами та боротьбу з фінансовими порушеннями.

Проблемні аспекти:

1) Низький рівень відшкодування виявлених порушень. Відшкодування фінансових порушень становить лише 14,2% від недоотриманих ресурсів та

17,7% від незаконних витрат. Це свідчить про обмежену ефективність в частині повернення коштів, що є результатом не завжди швидкої або повної реакції з боку відповідальних осіб;

2) Недостатнє попередження порушень. Незважаючи на велику кількість перевірок, сума попереджень щодо порушень (через відміну торгів або розірвання договорів) становить понад 5,0 млрд грн, що є значним, але з урахуванням масштабу порушень є недостатнім для комплексного попередження порушень на більшому рівні;

3) Низька ефективність моніторингу закупівель. Попередження порушень шляхом скасування торгів на суму понад 5 млрд грн є позитивним, але з огляду на обсяг ринку закупівель, цей захід можна вважати неповністю достатнім для запобігання порушенням;

4) Низька кількість поданих позовів та адміністративних стягнень. Водночас, хоча сума накладених адміністративних стягнень становить близько 2,8 млн грн, це вказує на певну обмеженість у використанні цього інструменту для запобігання фінансовим порушенням.

Загалом, заходи, проведені органами ДАС, є ефективними у виявленні та частковому відшкодуванні порушень. Однак, є значні можливості для покращення результативності в частині попередження порушень, підвищення рівня відшкодування порушених фінансових ресурсів і застосування фінансових санкцій. Подальша оптимізація роботи та посилення взаємодії з іншими контролюючими органами, а також розвиток моніторингових інструментів можуть підвищити ефективність цієї діяльності в майбутньому.

Отже, протягом січня-листопада 2024 року органи ДАС продемонстрували високий рівень активності в проведенні перевірок і ревізій, виявивши значні фінансові порушення та недостачі ресурсів, загальна сума яких перевищила 40,5 млрд грн. Водночас, відшкодування фінансових порушень склало понад 6,1 млрд грн, що складає лише частину від виявлених порушень, що вказує на необхідність удосконалення механізмів повернення ресурсів. Позитивним є

високий рівень співпраці з правоохоронними органами, що призвело до численних досудових розслідувань та подання матеріалів до суду. Однак, низький рівень попередження порушень та відносно невелика кількість накладених санкцій свідчить про певні слабкі місця в системі запобігання порушенням і контролю за ефективністю витрат. Загалом, результати роботи ДАС свідчать про ефективність виявлення фінансових порушень і часткове відшкодування втрат, але для підвищення ефективності та досягнення більших результатів необхідно посилити заходи щодо попередження порушень, а також збільшити рівень відшкодування та застосування санкцій.

Висновок до розділу 2

У ході дослідження відзначено, що інформаційне забезпечення є ключовим компонентом державного фінансового аудиту, що визначає його якість, об'єктивність і ефективність як інструменту управління державними фінансами. Сутність інформаційного забезпечення полягає в зборі, аналізі, обробці та використанні достовірних даних, які необхідні для здійснення аудиторських процедур. Основними джерелами інформації є фінансова звітність, бухгалтерські документи, нормативно-правові акти, аналітичні звіти та дані з автоматизованих систем обліку.

Відзначено, що організація контрольно-перевірочної роботи ДАС є ключовим механізмом для забезпечення законності та ефективності використання державних фінансів. Основні завдання включають виявлення порушень, оцінку ефективності управління та розробку рекомендацій для їх усунення. Процес включає етапи планування, збору даних, їх аналізу, складання звітів і контролю за впровадженням рекомендацій. Ефективність роботи залежить від професіоналізму співробітників, доступу до якісної інформації та сучасних методів контролю. Результати сприяють підвищенню фінансової дисципліни та оптимізації бюджетних витрат.

Висвітлено, що протягом січня-листопада 2024 року органи ДАС продемонстрували високий рівень активності в проведенні перевірок і ревізій, виявивши значні фінансові порушення та недостачі ресурсів, загальна сума яких перевищила 40,5 млрд грн. Водночас, відшкодування фінансових порушень склало понад 6,1 млрд грн, що складає лише частину від виявлених порушень, що вказує на необхідність удосконалення механізмів повернення ресурсів. Позитивним є високий рівень співпраці з правоохоронними органами, що призвело до численних досудових розслідувань та подання матеріалів до суду. Однак, низький рівень попередження порушень та відносно невелика кількість накладених санкцій свідчить про певні слабкі місця в системі запобігання порушенням і контролю за ефективністю витрат. Загалом, результати роботи ДАС свідчать про ефективність виявлення фінансових порушень і часткове відшкодування втрат, але для підвищення ефективності та досягнення більших результатів необхідно посилити заходи щодо попередження порушень, а також збільшити рівень відшкодування та застосування санкцій.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ЯК СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

3.1. Формування стратегічних векторів розвитку та реформування державного фінансового контролю в Україні

Падіння економічного рівня держави є стрімким та відчутним і тому управління фінансами держави в умовах воєнного стану суттєво відрізняються від звичайних умов. У мирний час Україна діяла відповідно до Закону про Державний бюджет, який вимагав, щоб будь-які зміни доходів чи видатків бюджету затверджувалися Верховною Радою та вводилися в дію певним законом, що спричиняло прогалини у зв'язку із затримкою по часу. Однак під час війни уряд має повноваження, як зазначено в Бюджетному кодексі, перерозподіляти кошти без схвалення парламенту, що забезпечує більшу гнучкість у спрямуванні ресурсів на оборону. Незважаючи на виклики війни, місцеві органи влади продемонстрували стійкість у ефективному управлінні своїми фінансами. Сьогодні громади відіграють вирішальну роль у формуванні економічного ландшафту країни. Державний бюджет є ключовим інструментом економічної політики, здатним як стимулювати зростання, так і викликати спад.

Згідно з поточними оцінками Світового банку, державне фінансування в Україні, за прогнозами, покриє приблизно 80% невідкладних економічних і гуманітарних потреб країни. Ця фінансова допомога також буде спрямована на відновлення державних ресурсів та надання підтримки приватному бізнесу.

Прогнозований дефіцит державного бюджету на 2024 рік становить 20,4% ВВП, а здатність подолати цей дефіцит залежить від таких факторів, як військові витрати, варіанти зовнішнього фінансування та реструктуризація боргу. Через

обмеженість внутрішніх ресурсів у економіці, що відновлюється, значна зовнішня допомога має вирішальне значення для відновлення України [42].

Важливим аспектом дослідження є визначення стратегічних джерел фінансування з державного бюджету для ефективного управління державними фінансами під час та після війни, посилення державно-приватного партнерства та адаптації міжнародного досвіду відновлення до унікальних обставин України. Уряд України визначив макрофінансову допомогу від ЄС, МВФ, Світового банку, уряду США та інших офіційних кредиторів як потенційні джерела фінансування на 2024 рік. Однак існує ризик того, що значна частина цього фінансування може бути не гарантована. Незважаючи на це, Україна досягла домовленостей з ЄС і МВФ про потенційне отримання $9 млрд і $2 млрд відповідно для фінансування дефіциту бюджету. Також тривають дискусії щодо фінансової допомоги з боку США та інших країн G7 [42].

Основним стратегічним напрямком управління державними фінансами в контексті відбудови України є фінансування системи соціального захисту та реконструкції житлового фонду. У 2022 році державне фінансування соціального захисту становило 6,7-8,7% ВВП, збільшившись до 10,5% через зростання безробіття та переміщення мільйонів людей. Зокрема, у 2023 році соціальні витрати залишалися високими на рівні 9,1% ВВП, потенційно знижаючись до 8,4-8,5% у міру зменшення соціальної напруги та зміщення уваги на інфраструктуру та економічне відновлення [42].

Головні аспекти трансформації системи соціального захисту під час та після війни включають збільшення підтримки вразливих верств населення, надання пільг постраждалим від конфлікту та впровадження програм стимулювання створення робочих місць. Що стосується реконструкції житла, уряд планує надавати субсидії на ремонт та реконструкцію всім постраждалим домогосподарствам, зосереджуючись на пріоритетних інвестиціях та субсидіях на основі конкретних критеріїв для підтримки найбільш уразливих верств

населення. Очікується, що іноземні донори допоможуть у відновленні, співпрацюючи з міжнародними та місцевими підрядниками.

Також варто зауважити, що управління державними фінансами у видатковій частині Держбюджету на 2024 рік спрямовує свої зусилля на розвиток інфраструктури та енергетичного сектору. Основною метою для середньострокового вдосконалення транспортної інфраструктури України включають відновлення функціональності доріг, залізниць та аеропортів; розширення мережі доріг для підтримки зусиль з реконструкції в різних секторах; зміцнення зв'язків у західному напрямку для узгодження з інтеграцією в ЄС та забезпечення стабільності транспорту у разі перебоїв у морському сполученні; модернізація транспортних мереж відповідно до стандартів безпеки та обслуговування ЄС.

Зокрема, Боснія та Герцеговина підкреслюють важливість надання пріоритету реконструкції транспортних шляхів, і тому на цю сферу спрямовано 18% іноземної допомоги. Також багато сподівань покладено й на приватні інвестиції та надходження від плати за користування дорогами, що сприятиме довгостроковій стабільності транспортної інфраструктури. Для допомоги великомасштабним інвестиціям необхідно посилити механізм державно-приватного партнерства (ДПП), включаючи вдосконалення законодавства та спрощення процесу відбору й затвердження проектів у рамках програми реконструкції України.

Що стосується енергетики, то одним із головних завдань у цій сфері є відновлення пошкодженої інфраструктури та надання фінансової допомоги енергетичним компаніям, модернізація електростанцій та систем теплопостачання за допомогою ефективних технологій, диверсифікація поставок газу та підключення до європейських ринків, а також підвищення потужності та безпека ядерної енергії за допомогою нових установок і стандартів. Зусилля з реконструкції вимагатимуть не лише державного фінансування, а й підтримки іноземних партнерів у формі грантів, позик, інвестицій у капітал та гарантій.

Знову ж таки, у Боснії та Герцеговині зовнішні донори виділили 13,3% свого фінансування на відновлення електростанцій і газових мереж. Для успішної перебудови національного енергетичного сектору вирішальним буде покращення державно-приватного партнерства та залучення приватних інвестицій.

Ще одним напрямом управління державними фінансами планується фінансування оборони та військово-промислового комплексу. Після завершення конфлікту з Росією прогнозується, що приблизно 6,5% ВВП буде спрямовано на розвиток оборонної та військової промисловості в 2024-2025 роках. Дослідження, проведені в різних країнах, свідчать про те, що країни, які страждають від війни або постійної загрози вторгнення, зазвичай виділяють від 4,2% до 7,6% свого ВВП на витрати на оборону. Вкрай важливо вирішити демографічні виклики, з якими стикається наша країна, особливо у зв'язку зі старінням населення. Такі фактори, як зниження народжуваності та вплив війни, загострили ці проблеми. Зменшення народжуваності та зростання міграції ще більше посилилися через триваючий конфлікт, що призвело до значного зниження загального рівня народжуваності. Для забезпечення потреб охорони здоров'я ветеранів у 2024 році буде реалізовано пілотний проект з зубопротезування, на який будуть виділені значні кошти. Крім того, вживаються заходи для забезпечення безпечних медичних закладів під час конфлікту з акцентом на надання доступної та якісної медичної допомоги незалежно від обставин. Інвестиції також спрямовуються на централізовані закупівлі медичного обладнання та ліків, а також на посилення можливостей профілактики та реагування на захворювання. Незважаючи на виклики, пов'язані з війною, уряд прагне забезпечити своєчасний доступ населення до необхідної медичної допомоги як військовослужбовцям, так і цивільним.

Слід відзначити, що формування стратегічних векторів розвитку та реформування державного фінансового контролю в Україні в умовах воєнного стану є складним і важливим завданням. Ось деякі аспекти, які варто врахувати:

1) Підвищення ефективності державного контролю. Ураховуючи обмеження, пов'язані з воєнним станом, необхідно оптимізувати механізми фінансового контролю для зменшення бюрократичних процедур та прискорення процесів перевірки використання бюджетних коштів. Це включає посилення використання цифрових технологій та автоматизацію перевірок;

2) Прозорість та доступність інформації. В умовах кризи важливо забезпечити максимальну прозорість у використанні державних коштів, особливо у сфері оборони та гуманітарної допомоги. Створення єдиного інформаційного простору для контролю за використанням бюджетних коштів є важливим кроком до підвищення довіри громадян;

3) Міжвідомчі взаємодії. У часи війни фінансові потоки можуть бути спрямовані на особливо критичні сфери. Це вимагає тісної взаємодії між державними органами, правоохоронними структурами та міжнародними організаціями для контролю за фінансовими витратами, забезпеченням гуманітарної допомоги, постачанням військової техніки тощо;

4) Інтеграція міжнародного досвіду. Варто використовувати досвід інших країн, які проходили через воєнні ситуації та кризові періоди. Для цього можна залучати міжнародні організації та експертів, що допоможуть налагодити систему контролю за витратами та запобігти корупційним проявам;

5) Аудит та зовнішній контроль. Зважаючи на високий рівень сприйняття ризиків і можливі відхилення в управлінні державними фінансами, важливо збільшити незалежний аудит і створити ефективні інструменти для виявлення та запобігання фінансовим зловживанням;

6) Адаптація до умов воєнного часу. Державний фінансовий контроль має бути гнучким і здатним адаптуватися до змінюваних умов воєнного часу. Це вимагає постійного моніторингу ситуації та коригування стратегії відповідно до нових викликів;

7) Підготовка кадрів та посилення професійних стандартів. У важливих для держави сферах, зокрема в контролі за фінансами, критично важливо мати

висококваліфікованих фахівців. Це потребує оновлення програм навчання та постійної підготовки кадрів для ефективного реагування на нові виклики;

8) Підвищення рівня відповідальності органів державної влади. Для успішного реформування важливо посилити відповідальність органів влади за свої дії в межах фінансового контролю. Це включає покращення правової бази та вдосконалення процедур притягнення до відповідальності за порушення у фінансовій сфері.

Таким чином, стратегічні вектори розвитку та реформування державного фінансового контролю мають включати в себе не лише вдосконалення внутрішніх процесів, а й адаптацію до нових реалій, підвищення прозорості та інформованості громадян, а також забезпечення належного зовнішнього контролю. Реформування державного фінансового контролю в Україні в умовах воєнного стану є невідкладною потребою для забезпечення ефективного використання обмежених ресурсів, підвищення прозорості та зменшення корупційних ризиків. Основними стратегічними векторами розвитку є оптимізація контролю через цифрові технології, інтеграція міжнародного досвіду, посилення міжвідомчої взаємодії, а також забезпечення високого рівня професіоналізму серед кадрів. Водночас, важливою є гнучкість у системі фінансового контролю, щоб вона могла оперативно реагувати на зміни ситуації. Лише комплексний підхід до цих завдань дозволить забезпечити надійний моніторинг та ефективне використання державних коштів у період війни та постконфліктного відновлення.

3.2. Зарубіжний досвід організації державного фінансового аудиту та можливість його застосування в Україні

Державний контроль є невід'ємною складовою системи управління будь-якою країною, адже він забезпечує ефективне використання публічних коштів, гарантує дотримання законності та запобігає нецільовому витрачанню

державних ресурсів. В умовах глобалізації та інтеграції в міжнародну спільноту питання підвищення ефективності та прозорості державного фінансового контролю набуває особливої актуальності. Зарубіжний досвід організації державного контролю надає цінні уроки, які можуть бути адаптовані до специфіки української реальності. Вивчення успішних моделей контролю, розроблених у розвинутих країнах, таких як Швеція, Німеччина, США та Великобританія, дозволяє виділити основні принципи і практики, які сприяють ефективності державного управління та забезпечення фінансової дисципліни [43].

В Україні процеси державного фінансового контролю та аудитів все ще потребують вдосконалення, зокрема в аспектах прозорості, ефективності використання державних ресурсів та координації між різними органами контролю. У цьому контексті, вивчення зарубіжного досвіду організації та функціонування системи державного контролю є важливим кроком для досягнення сталого розвитку державного управління в Україні.

Державний контроль є важливою складовою ефективної державної політики, оскільки він забезпечує належне використання бюджетних коштів, ефективність державних програм та боротьбу з корупцією. Зарубіжний досвід в організації державного контролю може бути корисним для України в контексті оптимізації та вдосконалення її власної системи державного фінансового контролю.

Розглянемо детальніше прикладу зарубіжного досвіду:

1) Швеція має одну з найбільш розвинених систем державного контролю, яка складається з декількох органів, зокрема Шведського національного аудиторського управління. Цей орган незалежно перевіряє ефективність використання державних коштів, проводячи як фінансові, так і ефективні аудити. Шведський досвід грунтується на принципах прозорості, доступу громадян до інформації та високої професійної незалежності аудитора. Крім того, Швеція

активно використовує внутрішній аудит на рівні урядових установ, що дозволяє швидко реагувати на фінансові порушення.

Можливість використання в Україні (Україна може розвивати свою систему внутрішнього аудиту в державних установах та посилити незалежність органів державного фінансового контролю, забезпечуючи доступ громадян до результатів перевірок);

2) Німецька система державного контролю заснована на Федеральному рахунковому управлінні (Bundesrechnungshof), яке здійснює контроль за використанням публічних коштів та надає рекомендації уряду щодо оптимізації витрат. Рахункове управління не має права застосовувати санкції, але надає висновки урядовим установам, які зазвичай стають підставою для зміни політики. Важливим елементом є взаємодія між державними аудиторами та місцевими органами влади, що дозволяє реагувати на порушення на всіх рівнях управління.

Можливість використання в Україні (Україна може покращити механізми взаємодії між різними органами контролю, створюючи систему координації між державними та місцевими аудиторами, а також забезпечити належну реакцію на порушення через чіткі рекомендації та застосування санкцій);

3) В США державний контроль організований через Бюро відповідальності уряду (GAO), яке проводить аудити та оцінки ефективності витрат федеральних агентств. GAO має велику роль у забезпеченні прозорості витрат та формулюванні рекомендацій для покращення управління державними коштами. Одна з ключових особливостей — використання технологій для моніторингу витрат і збору даних, що дозволяє швидко виявляти порушення.

Можливість використання в Україні (в Україні можна запровадити більш технологічно забезпечену систему моніторингу державних витрат, використовуючи сучасні інформаційні системи для автоматичного виявлення порушень та аналізу ефективності витрат);

4) У Великій Британії державний контроль здійснюється через Національний аудиторський офіс (NAO), який проводить аудит використання державних коштів, вивчаючи як ефективність, так і законність витрат. Рекомендації NAO часто стають основою для змін у державній політиці. Важливою частиною є залучення громадськості через публікацію результатів аудиту та доступність інформації.

Можливість використання в Україні (в Україні варто посилити прозорість та публічність результатів аудиту, а також активно залучати громадськість до моніторингу витрат через публікацію звітів).

З оглядом на вище окреслене, можемо визначити можливості адаптації зарубіжного досвіду в Україні. Зокрема:

1) зміцнення незалежності органів державного контролю (створення більш незалежних і потужних органів державного контролю, подібних до шведської системи, дозволить забезпечити ефективність фінансового контролю);

2) покращення інтеграції технологій (запровадження сучасних інформаційних технологій для моніторингу та контролю витрат, як у США, дозволить оперативно виявляти порушення та покращити загальну ефективність державного контролю);

3) встановлення чітких механізмів відповідальності (важливо розвивати систему чітких санкцій та рекомендацій, як це практикується в Німеччині та Великобританії, для того щоб забезпечити реальну відповідальність за порушення фінансової дисципліни);

4) залучення громадськості (прозорість і відкритість результатів перевірок, а також можливість залучення громадськості до процесу контролю, дозволить підвищити рівень довіри до органів контролю та забезпечить ефективніше використання державних ресурсів).

Підсумовуючи викладене, можна дійти до такого висновку, що в Україні доцільно було б запровадити такі заходи: створення системи забезпечення виконання єдиного нормативного документа державного фінансового контролю,

який би відповідав міжнародним стандартам, та притягнення керівників підприємств до відповідальності за економічні правопорушення. Європейські приклади демонструють, що в демократичних системах бюджетний процес зазвичай складається з чотирьох етапів: планування та подання проекту бюджету до парламенту, перегляд і затвердження бюджету, виконання та перегляд бюджету та аудит фінансових звітів. Централізований контроль за бюджетним процесом у багатьох країнах сприяє підвищенню фінансової дисципліни та економічної безпеки. Слід наголосити, що зарубіжний досвід у сфері державного фінансового контролю є корисним орієнтиром для України, зокрема в частині посилення незалежності органів контролю, застосування сучасних технологій, підвищення прозорості і залучення громадськості. Адаптація цих принципів до української системи може значно підвищити ефективність контролю за використанням державних ресурсів та сприяти зменшенню корупційних ризиків.

Висновок до розділу 3

У ході дослідження визначено, що формування стратегічних векторів розвитку та реформування державного фінансового контролю в Україні є важливим завданням для забезпечення прозорості, підзвітності та ефективності управління державними фінансами в умовах сучасних економічних викликів. Розвиток державного фінансового контролю вимагає запровадження міжнародних стандартів, удосконалення нормативно-правової бази, впровадження інноваційних методів контролю та використання сучасних інформаційних технологій. Стратегічні вектори повинні враховувати сучасні виклики, такі як цифровізація економіки, боротьба з корупцією, необхідність підвищення бюджетної дисципліни та ефективності управління державними фінансовими ресурсами.

Окреслено, що досвід зарубіжних країн у сфері організації державного контролю демонструє ефективні моделі управління фінансовими ресурсами, які

можуть бути корисними для вдосконалення системи державного контролю в Україні. Ключовими елементами, що характеризують успішні системи державного контролю за кордоном, є незалежність контрольних органів, високий рівень прозорості, запровадження ризик-орієнтованих підходів, застосування сучасних інформаційних технологій та інтеграція міжнародних стандартів аудиту. Україна має значний потенціал для адаптації зарубіжного досвіду, зокрема шляхом імплементації кращих практик Європейського Союзу, де акцент робиться на ефективності, продуктивності та підзвітності. Зарубіжний досвід у сфері державного фінансового контролю є корисним орієнтиром для України, зокрема в частині посилення незалежності органів контролю, застосування сучасних технологій, підвищення прозорості і залучення громадськості.

Висвітлено, що стратегічні вектори розвитку та реформування державного фінансового контролю мають включати в себе не лише вдосконалення внутрішніх процесів, а й адаптацію до нових реалій, підвищення прозорості та інформованості громадян, а також забезпечення належного зовнішнього контролю.

У підсумку відзначено, що в Україні доцільно було б запровадити такі заходи: створення системи забезпечення виконання єдиного нормативного документа державного фінансового контролю, який би відповідав міжнародним стандартам, та притягнення керівників підприємств до відповідальності за економічні правопорушення. Європейські приклади демонструють, що в демократичних системах бюджетний процес зазвичай складається з чотирьох етапів: планування та подання проекту бюджету до парламенту, перегляд і затвердження бюджету, виконання та перегляд бюджету та аудит фінансових звітів.

ВИСНОВКИ

У ході дослідження визначено, що державний фінансовий контроль в Україні є важливим елементом забезпечення ефективного використання публічних фінансів та ресурсів. Його основними завданнями є забезпечення законності, прозорості та економічності у використанні державних коштів, а також виявлення та усунення фінансових порушень. Принципи фінансового контролю, зокрема законність, об'єктивність та незалежність, є основою для здійснення контрольних функцій, що сприяє підвищенню довіри громадян до органів влади та посилює відповідальність за використання державних коштів.

Визначено, що державний фінансовий аудит є ключовим інструментом для оцінки ефективності витрачання державних коштів, виявлення фінансових порушень і оптимізації бюджетних витрат. Методи аудиту включають збір та аналіз даних, проведення тестувань, а також оцінку ризиків і ефективності системи внутрішнього контролю. Стадії та етапи аудиту (планування, проведення перевірок, складання звітів і рекомендацій) дозволяють детально оцінити управління державними фінансами, сприяючи більш ефективному та економічному використанню бюджетних коштів.

Висвітлено, що організація державного фінансового аудиту в Україні передбачає чітке дотримання встановлених процедур і стандартів, а також взаємодію з органами влади, правоохоронними органами та іншими державними структурами. Особливістю є те, що аудит проводиться за участю різних інституцій та на всіх етапах використання державних коштів. Порядок організації включає етапи планування, збору даних, аналізу та складання звітів, що дозволяє забезпечити ефективність фінансового контролю та реалізацію рекомендацій для покращення управління державними фінансами.

Окреслено, що інформаційне забезпечення державного фінансового аудиту є критично важливим для забезпечення точності та прозорості в управлінні державними коштами. Використання сучасних технологій і систем

дозволяє ефективно збирати, обробляти та аналізувати фінансові дані, що, в свою чергу, дозволяє аудиторам оперативно виявляти порушення та оптимізувати бюджетні витрати. Підвищення доступу до актуальної інформації та використання автоматизованих систем аналізу є ключовими факторами для ефективності фінансового аудиту в Україні.

Наголошено, що організація контрольно-перевірочної роботи Державної аудиторської служби є важливим етапом забезпечення законності, ефективності та прозорості використання державних фінансів. Ця робота передбачає системний підхід до планування перевірок, збору та аналізу даних, складання звітів та надання рекомендацій щодо покращення фінансового управління. Від успішної організації контрольно-перевірочних заходів залежить підвищення фінансової дисципліни та зниження рівня фінансових порушень у державному секторі.

Висвітлено, що оцінка результативності аудитів законності та ефективності є ключовим елементом для забезпечення підзвітності та прозорості в управлінні державними фінансами. Важливим є не лише виявлення порушень, але й оцінка того, як ефективно було використано бюджетні кошти та чи досягнуті поставлені цілі. Результати таких аудитів дозволяють оцінити ефективність фінансових програм та процесів, визначити слабкі місця в управлінні фінансами та запропонувати зміни для покращення ситуації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: *дис. ... на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук.* Львів. 2015. 530 с.

2. Петричук М.В. Поняття та основні завдання державного фінансового контролю. *Юридичний науковий електронний журнал.* № 11. 2022. С. 476-479.

3. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М. Формування економічної сутності державного фінансового контролю. *Збірник наукових праць ВДАУ*, № 36. 2009. С. 300-305.

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

5. Постанова Каб. Міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28.10.2015 р. № 868. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-п#Text (дата звернення: 15.05.2024).

6. Державний університет «Житомирська політехніка». URL: https://learn.ztu.edu.ua›mod›resource›view (дата звернення: 18.05.2024)

7. Табенська Ю.В. Державний фінансовий аудит як перспективна форма фінансового контролю. *Економіка і суспільство*. Випуск 16. 2018. С. 818-821.

8. Постанова Каб. Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програмвід 12.10.2023 р. № 1017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-п#Text (дата звернення: 20.05.2024)

9. Зима Ю.П. Місце державного фінансового аудиту в системі контролю за видатками державного бюджету. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. 2024.

URL: https://magazine.faaf.org.ua/misce-derzhavnogo-finansovogo-auditu-v-sistemi-kontrolyu-za-vidatkami-derzhavnogo-byudzhetu.html (дата звернення: 20.05.2024)

10. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI : станом на 21 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 20.05.2024).

11. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII : станом на 20 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата звернення: 20.05.2024).

12. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Державний аудит як форма фінансового контролю: сутність та інституційні особливості. *Вісник соціально-економічних досліджень.* Випуск 2 (42). 2011. С. 124-130.

13. Закон України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 р. № 576-VIII : станом на 4 трав. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text (дата звернення: 25.05.2024).

14. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII : станом на 30 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 30.06.2024).

15. Мних Є.В., Бардаш С.В., Назарова К.О., Шерстюк О.Л., Белякова В.П., Міняйло В.П. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення. *Монографія.* Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с.

16. Інформаційне забезпечення аудиту. *Pidru4niki.* URL: https://pidru4niki.com/1594102463450/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/informatsiyne_zabezpechennya_auditu (дата звернення: 21.06.2024).

17. Білуха М. Т. Аудит. *Підручник.* Київ: Знання, 2000. 768 с.

18. Сопко В.В. Організація і методика проведення аудиту. *Навчально-практичний посібник.* Київ: Професіонал, 2006. 576 с.

19. Постанова Верхов. Ради України «Про порядок введення в дію Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993

р. № 2940-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2940-12#Text (дата звернення: 26.05.2024).

20. Указ Президента України «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» від 09.12.2010 р. № 1085/2010 : станом на 21 січ. 2014 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1085/2010#Text (дата звернення: 27.05.2024).

21. Постанова Каб. Міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28.10.2015 р. № 868. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-п#Text (дата звернення: 27.05.2024).

22. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII : станом на 30 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 30.06.2024).

23.Захарченко В. Аналіз діяльності органів державного фінансового аудиту та напрями її удосконалення. *Випускна робота.* Київ. 2023. 75 с.

24. Крутенок К.Б. Правовий статус державної аудиторської служби України. *Актуальні проблеми сучасної науки і правоохоронної діяльності*. Харків, 2018. С. 103-104.

25. Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII : станом на 19 квіт. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text (дата звернення: 25.06.2024).

26. Постанова Каб. Міністрів України «Про окремі заходи щодо забезпечення державного фінансового контролю» від 27.09.2022 р. № 1119 : станом на 31 груд. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1119-2022-п#Text (дата звернення: 25.06.2024).

27. Постанова Каб. Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій» від 22.05.2019 р. № 517 : станом на 12 жовт. 2023 р.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/517-2019-п#Text (дата звернення: 25.06.2024).

28. Електронний архів (репозитарій) ДДУВС: Головна сторінка. URL: https://er.dduvs.in.ua/bitstream/123456789/5861/1/408.pdf (дата звернення: 25.06.2024).

29. Збірник «Науковий вісник УжНУ. Серія «Право». URL: https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/01/19.pdf (дата звернення: 26.06.2024).

30. Про АПУ. Аудиторська палата України. *Офіційний сайт*. URL: https://www.apu.com.ua/proapu/ (дата звернення: 26.06.2024).

31. Demianyshyn V. Modern vectors of reforming public finance management in the context of modernization of the financial mechanism and financial system of ukraine. *World of finance.* 2021. №. 2(67). P. 51–65.

32. Slobodianyk Y., Kriher Y. Performance audit: concepts and principles. problems of systemic approach in the economy. 2022. №. 2(88). URL: https://doi.org/10.32782/2520-2200/2022-2-16 (дата звернення: 27.06.2024).

33. Лебединська О. Ю. Зовнішній та внутрішній державний аудит: нормативно-правові засади розмежування в умовах адміністративної реформи. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* Серія : Право. 2020. Вип. 61(2). С. 7-12.

34. Ралко А. І. Результати дослідження психологічної готовності фахівців Державної аудиторської служби України до аудиторської діяльності. *Молодий вчений.* 2019. № 8(1). С. 50-53.

35. Салямон-Міхєєва К. Д. Взаємодія незалежного та державного аудиту: міжнародний досвід та вітчизняні особливості. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки.* 2020. № 5(2). С. 9499.

36. Слободяник Ю. Б., Матієнко-Зубенко І. І., Мариніч І. О., Сиротенко Н. А. Державний аудит як сучасний інструмент попередження корупції. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики.* 2020. № 3. С. 157–166.

37. Табенська Ю. В. Повноваження державної аудиторської служби України в сфері публічних закупівель. *Вісник Чернівецького торговельно74 економічного інституту. Економічні науки*. 2019. Вип. 3-4. С. 229-237.

38. Чорновол А. О., Табенська Ю. В. Ефективність управлінських дій та рішень під час проведення державного фінансового аудиту місцевих бюджетів. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту.* Економічні науки. 2020. Вип. 4. С. 113-124.

39. Шевчук О. Д., Здирко Н. Г. Стан та перспективи розвитку державного фінансового аудиту як ефективного інструменту боротьби з фінансовими порушеннями. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2019. № 5. С. 158-168.

40. Шкуропат О. Г., Петруха С. В., Мельников О. В. Перспективи державних підприємств в умовах модернізації системи управління державною власністю (на прикладі підприємств, віднесених до сфери управління Державної аудиторської служби України). *Економічний вісник.* Серія : Фінанси, облік, оподаткування. 2021. Вип. 8. С. 144-155.

41. Державна аудиторська служба Україна. *Офіційна веб-сторінка*. URL: https://dasu.gov.ua/ (дата звернення: 18.12.2024).

42. Міністерство фінансів України. *Офіційна веб-сторінка*. URL: https://mof.gov.ua/uk/ (дата звернення: 18.12.2024).

43. Гладченко Л., Сивульська Н., Волковський Є. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні на шляху до євроінтеграції. *Економіка та суспільство*, (66). 2024. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-96 (дата звернення 18.12.2024).