МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Допущено до захисту
«___» _____2024р.
Зав. кафедри, д.е.н., професор
_____**Прокопчук О.Т.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

Державний фінансовий контроль використання коштів бюджетів України в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції

Виконав студент 21 м-ф групи
спеціальності 072 «фінанси,
банківська справа та страхування»
ОР «магістр» _____
Кісілєнко Олексій Вадимович
Науковий керівник
к.е.н. доцент_____
Гузар Богдан Степанович

Умань – 2024

Реферат

на кваліфікаційну роботу магістра **«Державний фінансовий контроль використання коштів бюджетів України в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції »**

здобувача вищої освіти другого (магістерського) рівня факультету економіки і підприємництва спеціальності 072 Фінанси, банківська справа та страхування, ОР «магістр» Уманського національного університету садівництва

Кісілєнко Олексія Вадимовича

В умовах воєнного стану, трансформаційних змін та євроінтеграції функціонування бюджетної системи, що характеризуються циклічністю, невизначеністю стратегії її розвитку, високою динамічністю внутрішнього та зовнішнього середовищ, серйозною конкуренцією, обмеженістю всіх джерел надходження та напрямів фінансування, зміною підходів до управління в сучасних надзвичайних кризових ситуаціях посилюється роль державного фінансового контролю та висуваються якісно нові вимоги до його організації, форм і видів. В контексті розвитку сучасних концепцій управління процес організації державного фінансового контролю, його форми і методи суттєво трансформується і орієнтовані на його здатність своєчасно реагувати на зміни.

Кваліфікаційна робота магістра виконана на 78 сторінках комп'ютерного тексту і включає в себе вступ, три розділи і висновки. Матеріал кваліфікаційної роботи проілюстрований 9 рисунками та представлений у 13 таблицях. Список використаних джерел налічує 77 джерел.

В першому розділі досліджуються теоретичні аспекти сутності державного фінансового контролю та його нормативно – правове забезпечення.

В другому розділі розкриваються сучасний стан, аналіз та оцінка організації державного фінансового контролю використання коштів бюджетів україни в умовах трансформаційних змін, війни та євроінтеграції.

В третьому розділі окреслені напрями удосконалення державного фінансового контролю в умовах трансформаційних змін та євроінтеграції.

Аннотація. В роботі досліджено сутність державного фінасового контролю, сучасний стан, аналіз та оцінка організації державного фінансового контролю використання коштів бюджетів та окреслені основні напрями його удосконалення в умовах трансформаційних змін ,війни та євроінтеграції з використанням заробіжного досвіду.

Ключові слова: контроль, державний фіннсовий контроль, фінансові порушення, органи державного фінансового контролю, рахункова палата,інформаційне забезпечення контролю,порушення бюджетного законодавства.

Annotation. *The work examines the essence of state financial control, the current state, analysis and assessment of the organization of state financial control over the use of budget funds, and outlines the main directions for its improvement in the conditions of transformational changes, war and European integration using foreign experience.*

Keywords: *control, state financial control, financial violations, state financial control bodies, accounting chamber, information support for control, violations of budget legislation*

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1.ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СУТНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ЙОГО НОРМАТИВНО – ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН, АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ І ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

2.1 Оцінка та аналіз стану організації державного фінансового контролю використання коштів державного бюджету

2.2. Оцінка та аналіз стану організації державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів

2.3.Інформаційне та програмне забезпечення ефективності організації державного фінансового контролю

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ І ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Освітня програма Фінанси, банківська справа та страхування

Спеціальність 072 Фінанси, банківська справа та страхування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
_____Олена ПРОКОПЧУК
(підпис) (ініціали, прізвище)
“_____” _____ 2024 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Студенту Кісілєнко Олексію Вадимовичу

(прізвище, ім’я, по батькові)

1. Тема роботи Державний фінансовий контроль використання коштів бюджетів України в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції
керівник роботи Гузар Богдан Степанович - к.е.н, доцент,
(прізвище, ім’я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом по університету від 03” 12.2024 року № 01- 06/320
2. Строк подання студентом роботи 3.12.2024 року
3. Вихідні дані до роботи. Статистичні і аналітичні дані Рахункової палати України. Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної аудиторської служби України, нормативно-правові акти, науково-критичне поцінування напрацювань вітчизняних та зарубіжних вчених по досліджуваній тематиці, теоретико - методичні та практичні матеріали системи організації державного фінансового контролю використання коштів бюджетів України
4. Перелік питань, які потрібно розробити

1.Теоретичні аспекти сутності державного фінансового контролю та його нормативно - правове забезпечення

2.Сучасний стан, аналіз та оцінка організації державного фінансового контролю використання коштів бюджетів україни в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції

3.Напрями удосконалення державного фінансового контролю в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції

5. Перелік графічного матеріалу робота містить 9 рисунків та 13 таблиць
6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 23.09.2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів проекту	Примітка
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи	21.09.2023р.	
2.	Одержання індивідуального завдання	23.09.2023р.	
3.	Складання календарного плану написання кваліфікаційної роботи	28.09.2023р.	
4.	Підготовка до виконання кваліфікаційної роботи - підбір та вивчення літератури - участь у виконанні науково-дослідних робіт - виконання курсових робіт - інші заходи	впродовж 1-го року навчання	
5.	Уточнення теми кваліфікаційної роботи та календарного плану-графіка, виходячи зі специфіки базового підприємства, установи	29.12.2023р.	
6.	Підготовка: - першого розділу - другого розділу - третього розділу - висновків	грудень 2023р. січень-березень 2024р. червень 2024р. листопад 2024р.	
7.	Доопрацювання кваліфікаційної роботи з урахування зауважень наукового керівника	29.11.2024р.	
8.	Написання та оформлення роботи в остаточному варіанті	03.12.2024р.	
9.	Перевірка роботи на академічний плагіат	06.12.2024р.	
10.	Одержання відгуку наукового керівника	09.12.2024р.	
11.	Попередній захист роботи на кафедрі	11.12.2024р.	
12.	Затвердження роботи завідувачем кафедри	12.12.2024р.	
13.	Одержання рецензії	13.12.2024р.	
14.	Захист кваліфікаційної роботи	17.12.2024р.	

Студент _____ **Кісілєнко О.В.**
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ **Гузар Б.С.**
(підпис) (прізвище та ініціали)

СПИСОК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

БКУ – Бюджетний кодекс України

ДБУ – Державний бюджет України

МБУ- Місцевий бюджет України

ДКСУ- Державна казначейська служба України

ЗУ – Закон України

МФУ- Міністерство фінансів України

КМУ – Кабінет Міністрів України

ВРУ-Верховна Рада України

ДФК-державний фінансовий контроль

РПУ Рахункова палата України

ДПСУ- Державна податкова служба України

ДАСУ-Державна аудиторська служба України

ВОКДФ - вищий орган контролю державних фінансів

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасні непрості і складні умови, спричинені повномасштабним вторгненням російської федерації, створили низку важливих непередбачуваних викликів у розвитку всіх сфер діяльності нашої держави. Одна із важливих управлінських функцій держави - контрольна функція фінансів набуває неабиякої актуальності для розвитку ринкової економіки, адже ця специфічна діяльність має вагомий вплив на певні економічні процеси та їх управління, особливо в умовах війни.

Ефективне здійснення державного фінансового контролю забезпечує прискорення соціально- економічного розвитку країни, збереження загальнодержавної і комунальної власності та організацію використання всіх наявних ресурсів із забезпеченням принципу оптимізації та раціоналізації.

В умовах воєнного стану в Україні державний фінансовий контроль набуває особливого значення, оскільки забезпечення фінансової дисципліни, прозорості та ефективності використання коштів бюджетів стає критично-важливим для забезпечення обороноздатності та збереження національної безпеки. Його реалізація сприяє підтримці фінансової стійкості держави, забезпеченню відповідність видатків національним інтересам та потребам, а також ефективному використанню всіх фінансових і матеріальних ресурсів.

В сучасних умовах, коли Україна активно проводить політику євроінтеграції, коли відбуваються постійні зміни вітчизняного законодавства, зокрема бюджетного, податкового, митного та адміністративного, дуже важливою є наявність ефективної системи державного фінансового контролю як інструменту фінансової політики за використанням коштів бюджету.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Загальні засади дослідження державного фінансового контролю відображено у наукових працях Ю.Ю. Болдирева, В.В. Бурцева, Н.Г. Виговської, Є.Ю. Грачевої, С.Є. Гребеня, Є.В. Дейнека, О.В. Дмитренка, М.В. Мельника, Т.О. Пожара, І.І. Попадинець В.М. Родионової, О.Л. Стеблянка, Л.В. Чернявської й ін. Дослідженням різних аспектів здійснення державного фінансового контролю в

Україні займалися Н.І. Березовська, І.М. Іванова, Л.Г. Михальчишина, В.Ф. Піхоцький, В.М. Прасюк, О.О. Репетько, І.Б. Стефанюк, Б.І. Сюркало, Н.В. Шевченко, О.А. Шевчук та ін. Однак, незважаючи на значні наукові напрацювання щодо здійснення державного фінансового контролю в Україні на сучасному етапі, існує ряд невирішених питань стосовно його удосконалення у світлі нових соціально-економічних та політико-правових викликів.

Потреба в узагальненні нагромадженого вітчизняного і зарубіжного досвіду і розробці нових наукових підходів та практичних вимог до організації та удосконаленні державного фінансового контролю в умовах трансформаційних перетворень і євроінтеграції обумовили вибір теми кваліфікаційної магістерської роботи.

Мета і завдання дослідження полягає в обґрунтуванні основних теоретичних сутностей контролю та державного фінансового контролю, їх принципів та основних видів, форм, методів і способів організації за використанням коштів бюджетів України.

Відповідно до цієї мети потрібно вирішити наступні *завдання*:

-розкрити теоретичні аспекти трактування сутності економічної категорії контроль та державний фінансовий контроль;

- розглянути загальні засади державного фінансового контролю;

- проаналізувати інституційне забезпечення здійснення державного фінансового контролю в Україні на сучасному етапі;

-здійснити оцінку сучасного стану організації державного фінансового контролю державними та спеціалізованими органами контролю;

-розглянути та проаналізувати ефективність здійснення державного фінансового контролю використання коштів бюджетів державними законодавчими та спеціалізованими органами ;

- проаналізувати зарубіжний досвід системи організації державного та незалежного громадського контролю з метою його удосконалення в Україні в умовах війни, трансформаційних змін та євроінтеграції.

Об'єктом дослідження є суспільно - економічні відносини, що

складаються у процесі здійснення державного фінансового контролю. державними та спеціалізованими органами в процесі використання коштів бюджетів України.

Предметом дослідження *є* система організації державного фінансового контролю використання коштів бюджетів України.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених завдань використовуваль загальнонаукові методи і прийоми такі як системний аналіз, прийоми економічного аналізу систематизації і логічного узагальнення, та інші методи наукових досліджень. Аналітична частина роботи побудована на методах порівняння, факторного аналізу та інші спеціальні прийоми, способи та методи , які використовуються державними та спеціалізованими контролюючими органами.

Інформаційною базою дослідження є вітчизняні і зарубіжні фундаментальні і практичні дослідження сутності контролю та державного фінансового контролю. Для аналізу використані показники публічних звітів органів Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України, Державної казначейської служби України і інших нормативно - законодавчих актів та статистичні аналітичні дані Державних бюджетів за аналізований період та іншої бюджетно - фінансової звітності про використання коштів бюджетів України.

РОЗДІЛ 1.ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СУТНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ЙОГО НОРМАТИВНО – ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

В сучасних умовах трансформаційних перетворень, війни та євроінтеграції національна економіка потребує високопрофесійного управління з боку державних органів та органів місцевого самоврядування, які повинні забезпечувати ефективне, результативне і прозоре управління державними та місцевими фінансами, що, у свою чергу, зумовлює необхідність проведення ефективного державного фінансового контролю. Такий контроль повинен здійснюватися від імені держави спеціальними контролюючими органами, не пов'язаними будь-якими іншими функціями. Найважливіши та основним в цьому аспекті є створена система державного фінансового контролю, яка повинна забезпечувати рівновагу та збалансованість у функціонуванні суспільства.

Аналіз наукових публікацій, присвячених дослідженню державного фінансового контролю свідчить про неоднозначність думок науковців щодо трактування сутності поняття економічної категорії «державний фінансовий контроль». Перш ніж перейти безпосередньо до дослідження механізму теоретичних аспектів сутності державного фінансового контролю, доцільно чітко визначити поняття сутності самого контролю, як економічної категорії.

Цей термін науковці тлумачать як складову державного управління та окремий вид державного регулювання (у формі нагляду).

У системі управління контроль виступає скоріше не формою, а засобом зворотного зв'язку між керуючою та керованою підсистемами управління. Для нормального виконання своїх функцій керуючій підсистемі постійно необхідна достовірна інформація про фактичний стан керованої підсистеми. Таку інформацію керуючій підсистемі надає контроль, і в цьому випадку він дійсно виступає засобом зворотного зв'язку.

Кожен науковець по своєму трактує поняття «контролю» доповнюючи його елементами власної думки та роздумів інших теоретиків, створюючи

абсолютно нове його значення в сучасних умовах та практичному його використанні.

Т. М. Білуха у своїх дослідженнях зазначає, що контроль – це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів, виявлення несприятливих відхилень допущених у процесі таких рішень.[3]

Науковці І. К. Дрозд та В. О. Шевчук відмічають , що контроль базується на виявленні відхилень між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон). [29]

М. С. Пушкар трактує поняття контролю як заключний етап управлінської діяльності, який дозволяє зіставити досягнуті результати із запланованими та нормативними. [60]

Науковці О. Василик, М. Ю. Павлюк, В.Ф. Піхоцький та О.Л.Шашкевич розкривають приблизно однакові тлумачення сутності контролю, стверджуючи що це елемент, функція управління, що спрямована на нагляд та перевірку відповідності і законності функціонування об’єкта, виявлення можливих відхилень та порушень при здійсненні адміністративної, економічної та господарської діяльності.

М. Ю. Павлюк відмічає що контроль – це елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольованих об’єктів вимогам, встановленим параметрам.

Науковець В. Г. Жила [30] відмічає що контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування об’єкта управління прийнятим управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей.

В. А. Лушкін, В. Д. Понікаров, І. В. Ялдін, А. Є. Ачкасов відмічають що контроль – це система спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об’єкту управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності прийняття управлінських рішень, інформування про ці явища керівних органів та усунення несприятливих ситуацій.

Ф. Ф. Бутинець, С. В. Бардаш, Н. М. Малюга та Н. І. Петренко відмічають, що контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об’єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів

В. О. Шевчук Контроль – це протистояння, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в законодавчо - нормативних та інших документах.

Науковці Л. Дікань, О. Кожушко, Ю. Лядова та ін. розглядають поняття «контроль» у двох аспектах: як функцію управління та як економічну категорію. Контроль, як функція управління, відображає більш прикладний аспект тоді, коли контроль, як економічна категорія, має виключно теоретичне значення.

Науковці Я. Гончарук та В. Рудницький розглядають контроль як функцію управління через систему спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявлення відхилень у процесі виконання цих рішень.

С.Ю. Лапицька відмічає контроль як процес, що забезпечує відповідність функціонування керованого об’єкту прийнятим рішенням, спрямований на успішні досягнення поставлених цілей

Науковець Л. Лисяк, розглядаючи категоріальну сутність контролю, зазначає, що «у широкому розумінні він представляє собою встановлення певного «порядку», тобто оцінку поточного стану явища за критерієм відповідності до вимог, а також виявлення відхилень і порушень вимог та застосування заходів їх запобігання чи усунення». Однак, дане визначення контролю, на нашу думку, характеризує лише один з його видів - поточний контроль. Варто зазначити, що окрім поточного контролю існують ще попередній та заключний. За формою здійснення всі три види контролю схожі, адже мають однакову мету - сприяти тому, щоб отримані фактичні результати відповідали цільовим програмам або нормативним вимогам. Відрізняються вони тільки часом здійснення: попередній контроль здійснюється до початку

проведення певних робіт, поточний - під час проведення робіт, а заключний - після завершення виконання усіх видів робіт.

Науковець Б. Ф. Усач відмічає, що контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності

Варто виділити ще один підхід до розкриття сутності поняття контролю, за яким контроль розглядають як зворотний зв'язок.

Так Т. Литвинчук вказує, що «контроль - це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта та використання управлінських рішень».[41]

Особливо важливо відмітити, що «фінансовий контроль» і «державний фінансовий контроль» - це два різні поняття. Науковець Стефанюк І.Б. відмічає, що перше це суто наукове поняття, друге це вид діяльності певної групи суб'єктів контролю. Оскільки фінансовий контроль, як вид діяльності самостійно не існує, говорити про його розвиток можна лише за умови, що він має ознаки виконавця. Кожен суб'єкт фінансового контролю трансформує його для власних потреб.

Аналіз публікацій, присвячених дослідженню державного фінансового контролю показав неоднозначність наукових думок щодо трактування поняття «державний фінансовий контроль».

Вітчизняний економіст О. Василик зазначає, що «фінансовий контроль за своєю економічною суттю - це функція управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання». У цьому визначенні вчений виокремлює методи, за допомогою котрих реалізується процес управління, проте не зазначено новітні - моніторинг, аналіз, експертизу та інші. Крім того, автор розкриває суть фінансового контролю як управлінської функції і пов'язує його із фінансами.[17]

До вчених, які розглядають фінансовий контроль як контрольну функцію фінансів відноситься Т. Башкатова, яка відмічає , що «фінансовий контроль являє собою діяльність державних і громадських органів, спрямованих на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів з метою установлення вірогідності, законності й доцільності операцій».

Науковець О. Кириленко вказує на те, що управління стосується саме фінансів, зазначає, що «фінансовий контроль - це один з елементів управління фінансами.[32]

Н. Фадейкіна під фінансовим контролем розуміє особливу функцію фінансів, метою якої є розкриття відхилень від прийнятих стандартів законності та ефективності управління фінансовими ресурсами.

Більш точне визначення фінансового контролю, на нашу думку, трактує А. Хомутенко, яка стверджує, що він являє собою комплексну систему дій органів державної і місцевої влади, окремих суб'єктів господарювання і фізичних осіб, котра направлена на попередження та усунення фінансових правопорушень, неефективного управління фінансовими ресурсами і активами з боку підприємств, організацій, установ у процесі їх фінансово-господарської діяльності.[67]

Особливе місце в системі фінансового контролю посідає державний фінансовий контроль, тобто контроль за фінансовою діяльністю господарюючого суб'єкта з боку державних органів.

Лімською декларацією керівних принципів аудиту зазначено, що контроль державних фінансів не є самоціллю, а виступає обов'язковим елементом регуляторної системи, метою якої є своєчасне виявлення відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економічності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку вносити відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, ускладнити повторення виявлених порушень у

майбутньому. Згідно з Лімською декларацією керівних принципів аудиту об'єктом державного фінансового контролю є загалом управління фінансами, при цьому належність до державного чи недержавного сектору не має значення.

Розглянемо конкретніше теоретичні аспекти сутності державного фінансового контролю (табл. 1.1) .

Таблиця 1.1

Теоретичні аспекти сутності «державний фінансовий контроль»

Науковці	Визначення сутності «державний фінансовий контроль»
Л.В. Гуцаленко	це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю, полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному суб'єкті
Є.С. Дмитренко	урегульована фінансово-правовими нормами діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування і недержавних організацій із забезпечення законності, фінансової дисципліни, доцільності та ефективності при мобілізації, розподілі і використанні фінансових ресурсів із метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян
Л. Овсянников	це реалізація права держави законними шляхами захищати свої фінансові інтереси й фінансові інтереси своїх громадян через систему законодавчих, організаційних, адміністративних і правоохоронних заходів
Є. В. Калюга	ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає одним із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні
І. Б. Стефанюк	є інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності, соціальних гарантій та своєчасної виплати заробітної плати, стандартів, ціноутворення і встановлення тарифів, платіжної дисципліни, запобігання фіктивним фінансовим операціям і фактам відмивання брудних грошей, попередження та усунення фактів незаконного, нецільового й неефективного використання бюджетних коштів, що передані суб'єктам господарювання, фінансових ресурсів

Враховуючи це, а також зазначені наукові підходи та тактування сутності, вважаємо, що державний фінансовий контроль - це різновид фінансового контролю, який є визначеною законодавством діяльністю відповідних суб'єктів контролю з метою забезпечення законності, ефективності і доцільності в ході формування, розподілу та використання фінансових ресурсів. Тому метою державного фінансового контролю є виявлення та усунення порушень фінансово- бюджетної політики та бюджетного законодавства, а також профілактика та запобігання їх виникненню у майбутньому. Як зазначає науковець В. Ф. Піхоцький, державний контроль - це перевірка державою того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, як функціонує державна служба загалом.[21]

Необхідно відмітити твердження ще ряду авторів. Так, на думку Ю. Слободяник, державний фінансовий контроль - це одна з найбільш важливих функцій державного управління, яка полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування і ефективного використання фінансових ресурсів держави для досягнення поставлених нею цілей у сфері розподільчих відносин. Поряд з цим автором не взято до уваги, що державний фінансовий контроль як функція державного управління також забезпечує можливість оцінки роботи відповідного об'єкта контролю.

На думку О. Репетько державний фінансовий контроль - це функція державного регулювання економіки в процесі запровадження органами влади системи заходів, зорієнтованих на перевірку виконання господарських і фінансових операцій з точки зору їх законності, ефективності, раціональності, економічної доцільності, досягнення позитивного кінцевого результату роботи з бюджетними та іншими ресурсами держави.

Науковець Т. Жадан розглядає державний фінансовий контроль як сукупність форм, методів та інструментів контролю, за допомогою яких органи державного фінансового контролю одержують інформацію про фактичний стан справ щодо процесів формування, розподілу і використання державних фінансових ресурсів на всіх рівнях державного сектору економіки, порівнюють

отримані дані з цільовими або нормативними вимогами, визначають розміри і причини виявлених відхилень, вживають заходи, спрямовані на їх усунення, недопущення та попередження у майбутньому, з метою підвищення ефективності підготовки, прийняття та реалізації управлінських рішень у сфері управління державними фінансовими ресурсами.

Інша група авторів, серед яких В. Піхоцький, розкриваючи суть державного фінансового контролю, велику увагу приділяють фінансовому, а не державницькому аспекту. Варто зауважити, що фінансовий контроль залежно від суб'єктів його здійснення поділяється на державний, громадський, внутрішньогосподарський та аудиторський, а в державному фінансовому контролі слід виокремлювати наступні його підвиди: бюджетний, казначейський, податковий, митний, банківський, кредитний, валютний, страховий тощо.

Тому необхідно відмітити, що бюджетний контроль є видом державного фінансового контролю, який присутній на усіх стадіях бюджетного процесу і гарантує належне їх проходження згідно з чинним бюджетним законодавством, забезпечує повноцінне наповнення бюджету та ефективне використання фінансових ресурсів з метою підвищення рівня соціально- економічного розвитку держави та окремих її територій. Завдяки бюджетному контролю у державі здійснюється безперервний нагляд і перевірка діяльності на об'єктах контролю, виявляються причини виникнення порушень бюджетного законодавства, надаються відповідні рекомендації щодо управління процесом розподілу й споживання суспільного продукту і використання державних фінансових ресурсів. На нашу думку необхідно відмітити , що до цього часу громадський контроль в Україні не сформований у тому вигляді, як це є в розвинутих країнах Заходу. В умовах формування громадянського суспільства роль і значення громадського контролю суттєво зростають. По суті справи це має бути основний вид контролю, адже з фінансової точки зору контролювати має насамперед той суб'єкт бюджетного процесу, який наповнює бюджет, кінцевими платниками яких є громадяни країни. З цього слідує, що одним з

центральних видів бюджетного контролю має бути громадський бюджетний контроль. Кожний громадянин має отримати вичерпну інформацію про бюджет. Існує збалансована система рівноваги і протиріч: громадяни контролюють державу, держава - громадян, що і виступає основою оптимізації бюджету. Аналіз наукових публікацій дослідження державного фінансового контролю, засвідчив різноманітність тлумачення сутності «державного фінансового контролю». Зокрема, державний фінансовий контроль розглядають, як: реалізацію права держави; є інструментом забезпечення дотримання правил; різновид фінансового контролю; регламентовану нормами права діяльність державних органів; ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів. Детальніше узагальнивши погляди науковців, вважаємо, що державний фінансовий контроль можна розглядати за такими ознаками: функціональною: контроль за формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів держави і органів місцевого самоврядування; управлінською: оцінка ефективності державного управління на всіх етапах бюджетного процесу; цільовою: підтримка ефективного соціально-економічного розвитку країни і регіонів та перевірка доцільності, законності й ефективності формування, розподілу, перерозподілу і використання фінансових ресурсів, а також виявлення їх резервів; юридичною - це діяльність відповідних фінансових органів із виявлення порушень законності фінансової дисципліни, а також розробки і реалізації. Враховуючи розглянуті наукові підходи теоретичних аспектів трактування сутності державного фінансового контролю, необхідно відмітити, що державний фінансовий контроль використання коштів бюджетів - це система заходів та діяльність суб'єктів державного фінансового контролю (органів державної влади, місцевого самоврядування та спеціальних контролюючих органів фінансового контролю) з метою перевірки законності, ефективності, доцільності при розподілі та використанні коштів бюджетів для виявлення, усунення і запобігання порушень у майбутньому. Однак на сучасному етапі розвитку України можна констатувати, що цілісна система державного фінансового контролю в нашій державі ще не склалася, хоча її

основні елементи вже функціонують. Вони діють розрізнено, не скоординовано, за умов недосконалої і часом суперечливої нормативно-правової бази, яка регламентує їхню діяльність, а намагання окремих контролюючих органів підвищити ефективність системи фінансового контролю та усунути внутрішні диспропорції її розвитку шляхом посилення регуляторних вимог та контрольного тиску не дають очікуваного ефекту. На цій підставі кардинальний перегляд функціонування окремих органів контролю і структурна перебудова всієї системи фінансового контролю загалом визначають зміст трансформаційних процесів, що набувають особливої актуальності в сучасних кризових умовах та війни. Вони потребують координації зусиль органів законодавчої та виконавчої влади, контролюючих органів, суб'єктів господарювання усіх секторів економіки та науковців.

Аналіз законодавчих, нормативно–правових актів, які регламентують правове регулювання відносин у сфері державного фінансового контролю в Україні дає можливість зробити висновок, що в кожному з існуючих нині в Україні напрямів цього контролю напрацьована відповідна законодавча база, яка в основному забезпечує організаційно–функціональні потреби контролюючих органів. Однак, вона не в повній мірі вирішує питання розмежування повноважень між цими органами, взаємодії між ними, періодичності проведення перевірок різними державними службами. Крім цього у цих законодавчих актах зовсім не знайшли відображення методологічні аспекти, узагальнюючі поняття, основні терміни, форми, методи контрольної діяльності, не має визначення таких понять як державний фінансовий контроль, його функції, принципи, форми і методи. Таким чином, правова база здійснення фінансового контролю в Україні ще повністю не сформована. Серед основних законів, які визначають лише загальні для всієї економіки поняття і конкретними законами, що пов'язані з організацією і функціонуванням відповідних контролюючих органів: Рахункової палати, Державної аудиторської служби, Державної податкової служби, Державної казначейської служби України, аудиторських фірм, відсутній закон, який би забезпечив

комплексний підхід до правового регулювання державного фінансового контролю, визначив контроль як систему відносин, що будуються на загальних принципах, об'єднується спільними формами і методами контрольних дій, але відрізняється функціями, конкретними завданнями, суб'єктами виконання і об'єктами застосування. За сучасного складного становища та кризових умов, війни, трансформаційних змін та євроінтеграції доцільно і необхідно прийняти основний законодавчий акт, який би визначав засадні положення, принципи, завдання, форми і методи здійснення державного фінансового контролю в Україні і забезпечив би функціонування його як системи відносин між державою та її контролюючими органами і підконтрольними об'єктами, тобто, Закон України «Про державний фінансовий контроль в Україні». Проблема ефективності державного управління фінансами та здійснення фінансового контролю є надзвичайно важливою для кожної держави. Особливе місце в системі фінансового контролю кожної розвинутої держави займає вищий орган контролю державних фінансів (далі – ВОКДФ), що виділяється своїм незалежним статусом, найширшим спектром підконтрольних об'єктів, методами перевірки та формою звітності.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН, АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ пПЕРЕТВОРЕНЬ І ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

2.1. Оцінка та аналіз стану організації державного фінансового контролю використання коштів державного бюджету

З метою здійснення ефективного державного фінансового контролю створено вертикаль органів контролю, до яких відносяться Президент України, загальнодержавні законодавчі та виконавчі органи, органи місцевого самоврядування, органи державної аудиторської служби, податкові органи, фінансово-кредитні установи, органи державної казначейської служби та інші спеціалізовані контрольні органи/

В контексті розвитку сучасних концепцій управління процес організації державного фінансового контролю, його форми і методи суттєво трансформується і орієнтовані на його здатність своєчасно реагувати на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі, вивчати, аналізувати та передбачати настання ризикових подій, і безпосередньо тим самим забезпечувати стабільну діяльність держави і суб'єктів господарювання. Крім того за допомогою своєчасного контролю виявляються недоліки і порушення бюджетного законодавства за виконанням бюджетів та виявляються резерви їх наповнення та конкретизуються намічені прогнози, визначаються взаємопов'язані завдання і послідовність їх реалізації у зміцненні бюджетної системи України та її ефективності в умовах війни та повоєнний період. Незважаючи на різноманіття підходи до організації контролю на практиці, слід зазначити, що їх функції реалізуються ізольовано одна від одної, внаслідок чого знижується ефективність фінансового управління. Контролюючі органи відповідно до своїх положен, завдань і функцій здійснюють державний контроль за використанням бюджетів різних рівнів за дотриманням фінансово-бюджетної політики та нарм бюджетного законодавства. Розглянемо основні фінансові порушення при використанні бюджетних коштів (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка частки виявлених порушень від загальних доходів Державного бюджету України за період 2019-2023 рр.

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Доходи, всього, млрд.грн.	998,3	1076	1296,9	1787,4	1416,5
Обсяг порушень, млрд. грн	19,7	27,6	45,1	16,6	13,8
Частка ,%	1,97	2,57	3,48	0,93	0,97

Аналізуючи період дані таблиці необхідно відмітити, що обсяги та частки порушень коливаються і в 2022 та в 2023 році році вони залишились майже на одному рівні та їх частки в загальних доходах державного бюджету скоротилась на 1,97 в 2019 році до 0,93 та 0,97 відсотка в 2022р та 2023р відповідно.

Проаналізуємо обсяги і частки виявлених порушень у відповідності до проведених видатків з державного бюджету, що сприяло порушенням вимог бюджетного законодавства та нецільового їх використання (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка частки виявлених порушень від загальних видатків державного бюджету України за період 2019-2023 років

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Разом видатків, млрд.грн.	814,8	1127,9	1288,5	2568,6	3393,0
Обсяг порушень, млрд.грн.	19,7	27,6	45,1	16,6	21,8
Частка,%	2,42	2,45	3,50	0,65	0,64

За аналізований період обсяг порушень від загальних видатків за 2019 рік

складає 2,42% або 19,7 млрд.грн. За період 2020 та 2021 років даний показник зріс з 2,45% у 2020 (27,6млрд.грн.) до 3,50% за 2021 рік (рекордні 45,1 млрд.грн. за аналізований період). Проте в 2022 р та в 2023 р. значно скоротився в порівнянні з 2021 роком відповідно на 28,5 млрд. грн. та 23,3 млрд.грн. та їх частки теж зменшились відповідно на 2,85 та 2,86 відсотки.

Важливим при проведення контролю за виконанням бюджетів є встановлення фінансових порушень, які призвели до втрат бюджетних ресурсів при здійсненні бюджетних видатків на фінансування всіх галузей національної економіки. Розглянемо виявлені порушення Рахунковою палатою України (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка частки фінансових порушень використання коштів Державного бюджету України за 2019 - 2023 рр.*

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Видатки бюджету, млрд. грн.	1072,89	1288,02	1490,26	2705,42	4014,42
Фінансові порушення, що призвели до втрат бюджетних ресурсів, млрд. грн.	49,7	26,2	179,9	58,6	60,8
Виявлені фінансові порушення у % до фактичних видатків бюджету	4,63	2,03	12,07	2,17	1,51

***** Розраховано на основі даних Рахункової палати України.

Аналізуючи використання коштів державного бюджету необхідно відмітити ,що найбільша частка виявлених фінансових порушень зафіксована у 2021 році та складає 12,07% (179,9 млрд.грн) від загальних видатків. За 2019 рік даний показик становив 4,63% (49,7 млрд.грн.) від загальних видатків, тоді як у наступному році він скоротився до 2,03% (26,2 млрд. грн) від суми загальних видаків. У 2022 році із зростанням видаків обсяг фінансових порушень склав 2,17% (58,6 млрд.грн.), а у наступному році відбулося незначне

підвищення до 60,8 млрд.грн., що у відношення до збільшеного розміру видаків склали 1,51 млрд.грн. Важливо проаналізувати структуру виявлених порушень у використанні коштів державного бюджету (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка структури виявлених порушень у використанні коштів державного бюджету України за 2019 - 2023 рр.*

Роки	Недоотриманні фін. ресурси		Незаконні витрати		Нецільові витрати		Недостачі		Всього	
	млрд. грн.	частка, %	млрд. грн.	частка, %	млрд. грн.	частка, %	млрд. грн.	частка, %	млрд. грн.	%
2019	38,7	43,80	32,1	36,33	14,6	16,52	2,96	3,35	88,36	100
2020	52,8	66,92	11,9	15,08	9,5	12,04	4,7	5,96	78,9	100
2021	-	-	38,0	66,09	10,7	18,61	8,8	15,3	57,5	100
2022	45,8	79,13	11,7	20,21	0,34	0,59	0,04	0,07	57,88	100
2023	0,003	0,01	14,9	43,51	0,14	0,41	19,2	56,0	34,243	100

***** Розраховано на основі даних Рахункової палати України.

Порівнюючи структуру загальної суми виявлених порушень щодо втрат фінансових ресурсів з порушеннями у використанні коштів державного бюджету, можна відзначити, що загалом у структурі виявлених порушень переважають порушення з недоотримання фінансових ресурсів та незаконні витрати фінансових ресурсів:

- найбільша частка недоотриманих фінансових ресурсів була у 2020 році та становила 66,92% від загальної структури виявлених порушень, тоді як наступний за величиною показник був 79,13% у 2022 році;

- незаконні витрати фінансових ресурсів у 2019 році становили 36,33%, у 2020 – 15,08%, у 2021 – 66,09%, у 2022 – 20,21%, у 2023 – 43,51%. Найбільший показник був у 2021 році та становив 38 млрд.грн., у 2023 році даний показник становив 14,9 млрд.грн. Найнижчий показник був виявлений у 2022 році на рівні 11,7 млрд.грн.

- нецільові витрати за аналізований період 2019 року становили 14,6 млрд.грн, у 2020 році – 9,5 млрд.грн., у 2021 році – 10,7 млрд.грн.. Найнижчі показники обсягів нецільових видатків виявлено у 2022 та 2023 роках , які

становили – 0,34 млрд.грн. та 0,14 млр.грн. відповідно.

•недостачі за аналізований період були найвищими у 2023році – 56,07 млрд.грн., у 2021році – 15,30 млрд.грн.. Найнижчий показник був зафіксований у 2022 році та становив 0,07 млрд.грн.

Рахункова палата здійснює перевірку дотримання бюджетного законодавства з питань формування доходів та фінансування видатків державного бюджету та звітується перед парламентом в комітеті державного бюджету. Так за останні роки динаміка кількості перевірених обєктіва збільшилась, зменшились обсяги перевірених бюджетних коштів та обсяги виявлених порушень та недоліків (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка кількості перевірених об'єктів, обсяги виявлених порушень та недоліків Рахунковою палатою України за 2019-2023рр.

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Перевірено об'єктів, к-ть	184	285	490	355	399
Обсяг перевірених бюджетних коштів, млрд. грн.	763,2	1185,0	2590,4	351,3	771,1
Виявлено порушень та недоліків, млрд.грн.	49,76	26,26	179,9	58,6	60,8
Частка виявлених порушень від загального обсягу перевірених бюджетних коштів,%	6,5	2,2	6,9	16,7	7,9
у т.ч.: порушення і недоліки при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, млрд.грн.	2.97	4,77	8,8	45,9	19,2
порушення бюджетного законодавства (включаючи нецільове використання коштів і порушення при плануванні), млрд.грн.	32,11	9,56	38,0	4,5	14,9
неефективне управління бюджетними коштами і майном, їх неефективне використання, млрд.грн.	14,68	11,93	27,7	7,2	18,9
додаткові резерви доходів державного бюджету, млрд.грн.	-	-	21,6	1,0	0,08
порушення, допущені при плануванні публічних фінансів,	-	-	83,8	-	7,7

млрд.грн.					

Як свідчать дані талиці в середньому за п’ять років рахунковою палатою перевірено 342 обєкти, які фінансуються з бюджету та обсяг перевірених бюджетних коштів в середньому становив 1132,2 млрд. грн.. В середньому обсяг виявлених порушень і недоліків склав 75,1 млрл. грн. Їх частка від загального обсягу перевірених бюджетних кощтів становила 8,04 відсотка.

Якщо глибше і конкретніше проанвалізувати порушення в розрізі головних розпорядників бюджетних коштів за їх функціями фінансування то необхідно відмітити , що найбільше порушень та недоліків у 2023 році було виявлено за такими напрямами: безпека та обороноздатність держави (16,5 млрд грн, або 27,1% від загального обсягу), доходи державного бюджету (12,4 млрд грн, або 20,4% від загального обсягу), соціальна сфера і охорона здоров'я (8,4 млрд грн, або 13,8% від загального обсягу), судова влада, юстиція та запобігання корупції (7,3 млрд грн, або 12% від загального обсягу), виконання повноважень державними органами (7 млрд грн, або 11,5% від загального обсягу). Більш кокретно проаналізуємо порушення бюджетного законодавства за напрямами використання коштів фондів, порушення при управлінні та використанні державного майна, порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку, порушення використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства, порушення порушення під час здійснення публічних закупівель, втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства , нецільове використання бюджетних коштів (табл. 2.6) Аналізуюючи дані таблиці необхідно відмітити найбільший обсяг виявлених полрушень чинного бюджетного законодавства вичвлено в 2021 році , що становило 38,0 млрд.грн. Найбільші обсяги і частку займає використання коштів фондів з порушенням чинного законодавства у сумі 21,9 млрд.грн. або 57,63 % від загальної суми порушень. Порушення, допущені при управлінні та використанні державного майна були виявленні на суму 7,7 млрд.грн. або 20,26 % від загальної суми.

Порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку становили 3,8 млрд.грн. або 10% від загальної суми виявлених порушень.

Таблиця 2.6

Динаміка обсягів та часток виявлених порушень бюджетного законодавства, за видами порушень у 2019-2023рр.

Показники	2019		2020		2021		2022		2023	
	млрд. грн.	частка,%	млрд. грн.	частка,%	млрд. грн.	частка,%	млрд. грн.	частка,%	млрд. .грн.	частка,%
Всього	32,11	100	9,56	100	38,0	100	4,5	100	14,9	100
використання коштів фондів з порушенням чинного законодавства	13,71	42,7	5,2	54,4	21,9	57,63	0,18	4,03	5,1	34,2
порушення, допущені при управлінні та використанні державного майна	6,4	19,93	0,6	6,28	7,7	20,26	1,1	24,44	0,2	1,34
порушення, пов'язані з неналежним веденням бух. обліку	0,5	1,56	0,5	5,23	3,8	10,0	1,5	33,33	0,4	2,68
використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства	9,7	30,21	1,5	15,7	3,5	9,21	1,1	24,44	1,3	8,72
порушення під час здійснення публічних закупівель	1,5	4,67	1,6	16,74	1,02	2,68	0,3	6,66	4,5	30,2
втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства	-	-	0,1	1,05	0,07	0,18	0,02	0,44	3,3	22,15

нецільове використання бюджетних коштів	0,3	0,93	0,06	0,6	0,01	0,04	0,3	6,66	0,1	0,71

Використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства були виявленні на суму 3,5 млрд.грн. або 9,21%. Порушення під час здійснення публічних закупівель становили 1,02 млрд.грн. або 2,68 %. Втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства були одними із найнижчих сум серед виявлених порушень та становили 0,07 млрд.грн. або 0,18%. Найнижчий показник серед виявлених порушень за 2021 рік становили нецільове використання коштів в сумі 0,01 млрд.грн. або 0,04% від загальної суми виявлених порушень.

2.2.Оцінка та аналіз стану організації державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів

Одним із головних каталізаторів економічного зростання країни є місцеве самоврядування. І тому найважливішим та найголовнішим питанням сьогодення є забезпечення спроможності громад концентрувати місцеві фінанси і спрямовувати їх на проекти регіонального та місцевого розвитку.

Важливим аспектом у формуванні ефективного механізму ДФК України є проведення аналізу його стану та результатів з позиції дотримання фінансово-бюджетної дисципліни, раціонального використання бюджетних коштів, задоволення соціальних потреб населення та повноцінного виконання функцій держави.

З метою виявлення основних тенденцій щодо функціонування механізму ДАСУ, аналіз його стану та результативності пропонуємо здійснювати за такими напрямами:

- аналіз кількості бюджетних установ та кількості бюджетних установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення органами ДАСУ;

- аналіз використання фінансових ресурсів місцевих бюджетів і динаміки виявлених контролюючими органами правопорушень;

- аналіз структури виявлених порушень у використанні коштів місцевих бюджетів;

- аналіз частки установ та організацій, в яких виявлено незаконне та нецільове використання коштів місцевих бюджетів у розрізі регіонів;

- пошук резервів для збільшення доходів, використання яких дозволить зміцнити матеріальну та фінансову основу територіальних громад.

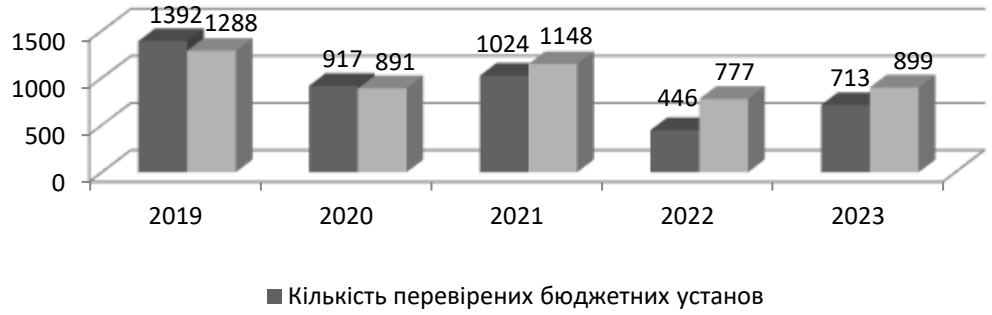
Удосконалення системи ДФК за рухом коштів органів місцевого самоврядування і пошук резервів їх збільшення є надзвичайно важливими проблемами у сучасних ринкових умовах, євроінтеграції, децентралізації , а особливо в період війни, на жаль, спостерігається негативна тенденція до зменшення частки власних надходжень у структурі доходів місцевих бюджетів і, як результат, збільшення обсягів дотацій з держави. Зрозуміло, що недостатність власних стабільних доходів не сприяє підвищенню фінансової самостійності і стійкості та суттєво обмежує вплив місцевих органів самоврядування на соціально-економічний розвиток територій.

Тому розширення та оптимізація джерел наповнення місцевих бюджетів і належний державний фінансовий контроль за формуванням та використанням бюджетних коштів є вкрай актуальним завданням, вирішення якого сприятиме як підвищенню рівня фінансової незалежності органів місцевого самоврядування, так і якісному виконанню покладених на них делегованих завдань та функцій.

Розглянемо організацію контролю органів державного управління на рівні місцевого самоврядування. Даний контроль являє собою діяльність органів центральної влади, яка може бути застосована щодо будь-якого об'єкту контролю, і спрямована на забезпечення виконання законодавства та врахування інтересів держави в сфері місцевих фінансів (рис.2.1).

Аналіз рисунка свідчить, що кількість перевірених бюджетних установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення, наведені на рис. 1., можна

аргументувати, що спостерігається тенденція до зменшення загальної величини перевірених установ і організацій органами ДАСУ (від 1392 установи у 2019 р. до 713 установ - у 2023 р. Протягом аналізованих років відбувається коливання кількості перевірених бюджетних установ, а також установ де виявлено фінансові порушення.



Джерело: розроблено автором на основі даних ДАСУ

Рис. 2.1. Кількість перевірених бюджетних установ органами ДАСУ за 2019- 2023рр.

Провідне місце у системі органів державного управління на рівні місцевого самоврядування належить спеціалізованому органу контролю - Державній аудиторській службі України, яка здійснює бюджетний контроль в процесі формування та використання бюджетних ресурсів місцевого самоврядування. Діяльність територіальних підрозділів ДАСУ протягом 2023 року здійснювалася в контексті визначених ДАСУ завдань і була спрямована на забезпечення належного рівня фінансової дисципліни в регіонах, ефективного і цільового використання державних і комунальних ресурсів, дотримання суб'єктами економічної діяльності вимог норм законодавства, яке регулює фінансові, в тому числі бюджетні та майнові відносини.

Державна аудиторська служба України реалізує бюджетний контроль через здійснення: державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування (ревізії). Регіональні відділення Державної аудиторської служби України здійснюють контроль за використанням бюджетних коштів(табл.2.7) .

Так за аналізований період 2019 - 2023рр. органами ДАСУ виявлено

порушень у 2019 на суму 1700 млн. грн. (0,3% від загальних видатків місцевих бюджетів), що є найнижчим показником серед аналізованих. За 2020 рік було виявленно порушень на суму 154400 млн .грн. (32,29% від загального обсягу видатків). У 2021 році даний показник був на рівні 14700 млрд.грн. або 2,81% від загальних видатків місцевих бюджетів.

Таблиця 2.7

Динаміка частки фінансових порушень використання коштів місцевих бюджетів України за 2019 -2023рр..*

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Видатки місцевих бюджетів, млн. грн.	566200	478100	522500	495600	670700
Фінансові порушення, що призвели до втрат бюджетних ресурсів, млн. грн.	1700	154400	14700	99800	211000
Виявлені фінансові порушення у % до фактичних видатків місцевих бюджетів	0,3	32,29	2,81	20,13	31,45

***** Розраховано на основі даних Державної аудиторської служби України.

У 2022 році даний показник становив 99800 млн. грн. або 20,13% від обсягу загальних видатків місцевих бюджетів. За 2023 рік був зафіксований найвищий показник виявлених фінансових порушень, який становив 211000 млн. грн. або 31,45 % від загального обсягу. Аналіз даних свідчать ,що незважаючи на воєнний стан, кризові ситуації в економіці держави та процеси децентралізації не вплинули на зменшення обсягів порушень, а ще більше призвело до збільшення обсягів порушень чинного бюджетного законодавства та рішень органів місцевого самоврядування.

Для більш детального аналізу виявлених фінансових порушень у використанні коштів місцевих бюджетів територіальними відділеннями ДАСУ розглянемо ці порушення в розрізі окремих їх видів, а саме: недоотриманні фінансові ресурси, незаконні, нецільові витрати та недостачі (табл.2.8).

Порівнюючи структуру загальної суми виявлених порушень органами

ДАСУ, щодо втрат фінансових ресурсів з порушеннями у використанні коштів місцевих бюджетів, можна відзначити, що загалом у структурі виявлених порушень переважають порушення з недоотримання фінансових ресурсів та незаконні витрати фінансових ресурсів:

Таблиця 2.8

Динаміка структури виявлених порушень у використанні коштів місцевих бюджетів України за 2019 - 2023рр.*

Роки	Недоотриманні фін. ресурси		Незаконні витрати		Нецільові витрати		Недостачі		Всього	
	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка,%
2019	409,7	23,92	1100	64,23	95,3	5,56	107,7	6,29	1712,7	100
2020	151,6	5,39	2300	81,73	200,7	7,13	161,7	5,75	2814	100
2021	5800	43,61	7100	53,39	361	2,71	37,7	0,28	13298,7	100
2022	60800	60,97	38700	38,81	154,7	0,16	69,5	0,07	99724,2	100
2023	134200	63,68	73100	34,69	136,3	0,06	3300	1,57	210736,3	100

***** Розраховано на основі даних Державної аудиторської служби України.

- найбільша частка недоотриманих фінансових ресурсів місцевих бюджетів була у 2023 році (63,68%), що на 54,69% більше, ніж у 2022 році і на 57,03% більше, ніж у загальній сумі виявлених порушень; на величину частки недоотриманих фінансових ресурсів місцевих бюджетів значний вплив мали незаконні їх витрати, у 2023 та 2022 роках, частка яких складала 34,69% і 38,81% відповідно;

- незаконні витрати фінансових ресурсів у 2019 р. мали частку в 64,23% по відношенню до загальних порушень, проте за період з 2020 року їх частка зросла і становила 81,73%, але у 2021 р. знову знизилася до 53,39%. У 2022 та 2023 роках частка незаконних витрат фінансових ресурсів знизилася до рівнів 38,81% та 34,69% відповідно;

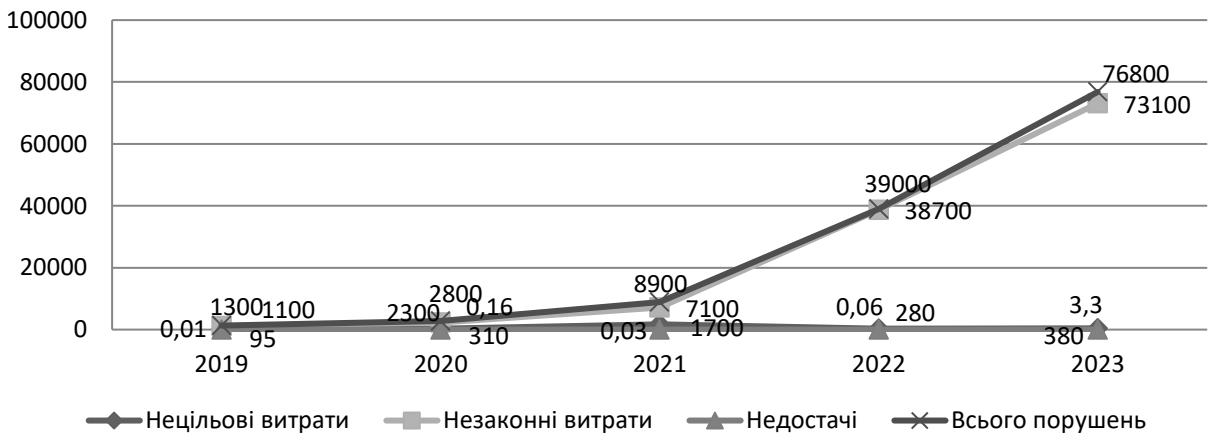
- нецільові витрати фінансових ресурсів: їхня частка від загального рівня порушень на рівні місцевого самоврядування протягом досліджуваного періоду у 2019 – першого півріччя 2024 років коливалася від 0,06% до 7,13%, тобто їх динаміка залишається досить стабільною;

- недостачі фінансових ресурсів на рівні місцевих бюджетів протягом досліджуваного періоду були незначними і складали в середньому 2,35%.

Проаналізувавши структуру виявлених порушень варто зазначити, що найбільш поширеними порушеннями в процесі використання коштів місцевих бюджетів є: порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів, взяття до сплати зобов'язань понад затверджені; асигнування, відволікання бюджетних коштів у довготривалу дебіторську заборгованість тощо; зайве витрачання бюджетних коштів внаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт і наданих послуг;

- незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності; порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання місцевих бюджетів; здійснення видатків на утримання бюджетної установи з різних бюджетів всупереч бюджетному законодавству.

Наявність таких порушень свідчить про низьку ефективність системи бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів. Не дивлячись на зменшення кількості перевірених установ, фінансова дисципліна не покращувалася, про що свідчить динаміка структури виявлених фінансових порушень, незаконних та нецільових витрат державних ресурсів і недостач у 2019- 2023 рр., представлених на рис. 2.2.



Джерело: розроблено автором на основі даних ДАСУ

Рис. 2.2. Динаміка структури виявлених фінансових порушень, незаконних та нецільових витрат державних ресурсів і недостач у 2019-2023рр, млн. грн.

Аналіз даних рис. 2.2 відображає тенденцію до збільшення кількості правопорушень незаконних витрат державних ресурсів (у 2023 р. порівняно з 2019 р. кількість злочинів збільшилася на 72000 млн.грн.), обсяг яких у 2023 р. склав 73100 млн. грн. За 2020 рік даний показник виріс до рівня 2,3 млн. грн. та до 7100 млн. грн. у 2021 році. У наступні аналізовані роки, а саме у 2022 році незаконні витрати державних ресурсів зросли до 38700 млн. грн., що на 18,34% більше ніж за аналогічний період 2021 та на 5,94% більше ніж у 2020 році.

Необхідно відмітити, що головним недоліком в роботі Державної аудиторської служби України є відсутність превентивної функції контролю, оскільки основним показником її роботи є сума виявлених порушень, а не їх вчасне попередження і недопущення, що у свою чергу тягне за собою відсутність мотивації у фінансових інспекторів щодо з'ясування причини виникнення бюджетних порушень, оскільки основна увага зосереджена на виявленні та покаранні осіб, які вчинили дані порушення.

Також у своїй контрольній діяльності Державна аудиторська служба України здійснює бюджетний контроль на рівні місцевого самоврядування у вигляді перевірки державних закупівель. Перевірка державних закупівель - це документальний та фактичний аналіз дотримання підконтрольними об'єктами законодавства про державні закупівлі.

Проаналізуємо виявлені порушення при здійсненні державних закупівель органами місцевого самоврядування у 2019 - 2023 рр. (рис.2.3).

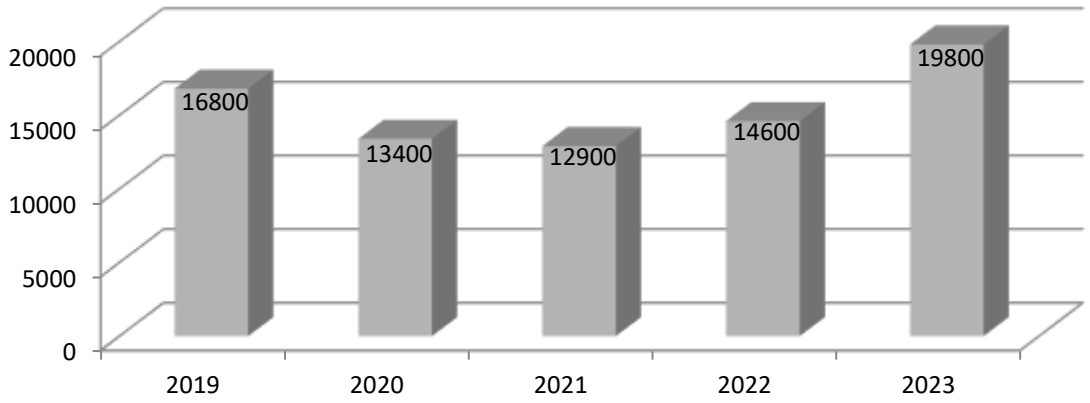


Рис.2.3. Динаміка порушень при здійсненні державних закупівель органами місцевого самоврядування за 2019 – 2023 млн.грн.

Аналізуючи динаміку порушень при здійсненні державних закупівель органами місцевого самоврядування (рис.2.3) за 2019 рік було виявлено на суму 16800 млн. грн., але подальші роки відзначилися зниженням до 13400 млн. грн. у 2020 та 12900 млн. грн. у 2021 роках. За 2022 рік сума порушень зросла до 14600 млн. грн., а вже за 2023 рік збільшилася до рекордних 19800 млн. грн. за аналізований період 2019-2023 років.

Розглянемо динаміка обсягів та часток виявлених порушень у використанні коштів місцевих бюджетів за іншими видами порушень.

Таблиця 2.9

Динаміка обсягів та часток виявлених порушень у використанні коштів місцевих бюджетів, у 2019-2023 рр.

Роки	Недоотриманні фін. ресурси		Незаконні витрати		Нецільові витрати		Недостачі		Всього	
	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	частка, %	млн. грн.	%
2019	409,7	23,92	1100	64,23	95,3	5,56	107,7	6,29	1712,7	100
2020	151,6	5,39	2300	81,73	200,7	7,13	161,7	5,75	2814	100
2021	5800	43,61	7100	53,39	361	2,71	37,7	0,28	13298,7	100
2022	60800	60,97	38700	38,81	154,7	0,16	69,5	0,07	99724,2	100
2023	134200	63,68	73100	34,69	136,3	0,06	3300	1,57	210736,3	100

Джерело: розроблено автором на основі даних ДАСУ

Аналіз свідчить, що були допущені значні суми порушень у використанні коштів місцевих бюджетів за 2021 - 2023. Найбільше зростання відбулося у

розрізі недоотримання фінансових ресурсів та незаконних витратах – з 5800 млн. грн. у 2021р. до 134200 млн.грн. у 2023 та 7100 млн. грн у 2021р. та 73100 млн. грн. у 2023 році відповідно. Нецільові витрати за 2019 рік зросли з 95,3 млн. грн до 136,3 млн грн у 2023 році. Найбільше зростання відбулося у 2020 році до 200,7 млн .грн. Недостачі у свою ж чергу зросли з 107,7 млн. грн. у 2019 до 3300 млн. грн. у 2023 році. За 2021 та 2022 роки недостачі мали найнижчий показник та зберігали певну стабільність проявляючи незначне зростання у порівнянні з іншими роками.

Збільшення фінансових правопорушень майже у всіх аналізованих роках на фоні зменшення кількості перевірених бюджетних установ свідчить не тільки про необхідність посилення контролю, а також вказує на те, що функціонування механізму ДФК є неефективним і недієвим, що сприяє подальшому скоєнню фінансових порушень при використанні бюджетних коштів.

При дослідженні проблем у виконанні видаткової частини основними причинами бюджетних порушень є диспропорції, що виникають між доведеними прогнозними показниками Мінфіну і показниками місцевих фінансових органів, зокрема вже на стадії планування бюджетних показників виникають проблеми. Розбіжності у розрахунках прогнозних показників доведених Міністерством фінансів України та місцевих фінансових органів щодо видатків місцевих бюджетів виникають щорічно.

Тому ДАСУ, ДКСУ, ДФСУ та іншими фінансовими органами у сфері фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів як на регіональному, так і на центральному рівнях здійснюється аналіз виконання прогнозних показників видатків місцевих бюджетів (без урахування коштів, що передаються з місцевих бюджетів до державного бюджету). Аналіз дає змогу своєчасно відкореговувати допущені при плануванні бюджету похибки поточного бюджету та закладати реальну базу для бюджету наступного періоду.

Контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень місцевих

бюджетів реалізується в процесі обслуговування дохідної частини бюджетів органами казначейства на стадіях зарахування, повернення помилково й надмірно зарахованих платежів, розмежування надходжень між рівнями бюджетів, при наданні місцевим бюджетам дотацій та субвенцій та перерахуванні міжбюджетних трансфертів.

Виконуючи функцію обслуговування державного й місцевих бюджетів, казначейська служба здійснює попередній і поточний контроль, який, по суті, є запобіжним заходом для бюджетних установ щодо можливих зловживань та порушень при використанні ними бюджетних ресурсів. Саме завдяки ефективному здійсненню даного контролю кількість випадків нецільового використання коштів розпорядниками бюджетних коштів повинна зменшуватися або взагалі бути відсутньою.

Крім цього важливою функцією і повноваженнями ДКСУ являється здійснення попереднього та поточного контролю, що дає можливість попередити або усунути порущення бюджетного законодавства при реєстрації фінансових зобов'язань на початковій стадії казначейського обслуговування місцевих бюджетів.

Так за аналізований період 2020-2022рр. органами Державної казначейської служби виявлено порушення бюджетного законодавства при взятті та реєстрації фінансових зобов'язань бюджетними установами , які обслуговують територіальні відділення ДКСУ (табл.2.10).

Таблиця 2.10

Динаміка виявлених порушень при реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань по місцевих бюджетах за період 2020-2022 рр., тис.грн.

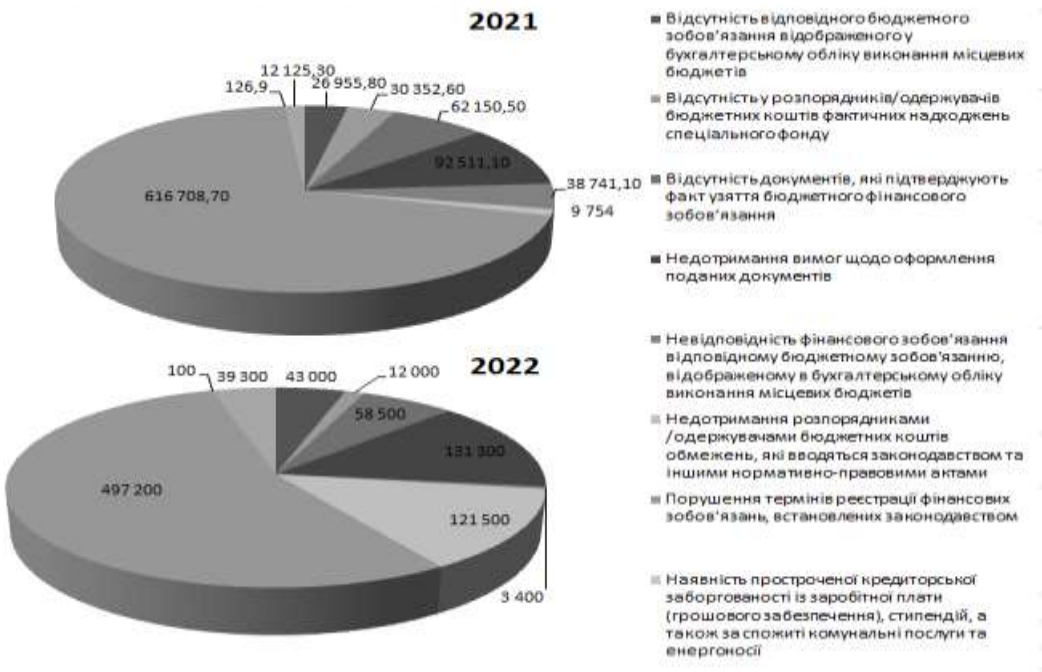
Показники	2020	2021	2022
Відсутність відповідного бюджетного зобов'язання відображеного у бухгалтерському обліку виконання місцевих бюджетів	21 282	26 955,8	43 000
Відсутність у розпорядників/одержувачів бюджетних коштів фактичних надходжень	17 449	30 352,6	12 000

спеціального фонду			
Відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов’язання	25 636	62 150,5	58 500
Недотримання вимог щодо оформлення поданих документів	108 011	92 511,1	131 300
Невідповідність фінансового зобов’язання відповідному бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання місцевих бюджетів	10 097	38 741,1	3 400
Недотримання розпорядниками /одержувачами бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно-правовими актами	32 242	9 754	121 500
Порушення термінів реєстрації фінансових зобов'язань, встановлених законодавством	1 504 034	616 708,7	497 200
Наявність простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії	399	126,9	100
Інші причини	5 813	12 125,3	39 300
Всього	1 724 963	889 426	906 300

* Складено на основі даних Державної казначейської служби України.

Аналізуючи дані таблиці необхідно відмітити, що найбільші суми порушень при реєстрації бюджетних фінансових зобов’язань по місцевих бюджетах були виявленні при порушенні термінів реєстрації фінансових зобов'язань, встановлених законодавством -2020р. на суму 1504034 тис. грн., 2021р – 616708,7тис. грн. та у 2022 – 497200 тис. грн. Наступним за обсягом виявлених порушень є недотримання вимог щодо оформлення поданих документів – 2020р. 108011 тис. грн., 2021р.- 92511,1 тис. грн. та у 2022р. 131300 тис. грн. . Наступні за величиною виявленні порушення є відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов’язання – 2020р. на суму 21282 тис. грн., 2021р. - 26955,8 тис. грн та у 2022р. – 43000 тис. грн..

Розглянемо дані види порушень для більш детального розуміння за 2021 та 2022 роки на рис.2.4. Найбільш значимі показники за 2021 та 2022 роки, а саме порушення термінів реєстрації фінансових зобов'язань, встановлених законодавством, що у 2021 році складав – 616708,70 тис.грн. та у 2022 році – 497200 тис.грн.. Іншим за величиною показником є недотримання вимог щодо оформлення поданих документів, що у 2021 році складав – 92511,10 тис.грн., а у 2022 році збільшився до 131300 тис.грн... Іншим показником, що проявив найбільше зростання є недотримання розпорядниками /одержувачами бюджетних коштів обмежень, які вводяться законодавством та іншими нормативно-правовими актами, що у 2021 році склав – 9754 тис.грн., а вже у 2022 році зріс до 121500 тис.грн., що являється найстримкішим за 2021 та 2022 роки. Аналізуючи виявленні порушення можна спостерігати, що хоч деякі і позначилися зростанням, але з кожним роком їх кількість скорочується, що є результатом ефективної діяльності Державної казначейської служби України та усунення самими бюджетними установами помилок та недоліків при використанні бюджетних коштів. Аналізуючи виявленні порушення можна зробити висновок, що з кожним роком їх кількість скорочується, що є результатом ефективної діяльності Державної казначейської служби України та усунення самими бюджетними установами помилок та недоліків при використанні бюджетних коштів.



** Складено на основі даних Державної казначейської служби України.*

Рис.2.4. Динаміка виявлених порушень при реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань по місцевих бюджетах за 2021-2022 рр., тис.грн.

Наступним видом порушення, яке виявляє казначейська служба при виконанні місцевих бюджетів, є порушення при прийнятті та виконанні платіжних доручень. Так у 2020-2023 роках виявлено (табл.2.11).

Таблиця 2.11

Порушення при прийнятті до виконання платіжних доручень по державному та місцевих бюджетах за період 2020-2023 років

Рік	**2020**	**2021**	**2022**
Порушення	**Сума порушення, тис.грн.**		
Відсутність в обліку органів Державного казначейства України відповідних бюджетних зобов'язань та фінансових зобов'язань кількість	119 812	19 664,7	17 600
Невідповідність платежу зареєстрованим бюджетним зобов'язанням та бюджетним фінансовим зобов'язанням	3 585	4 431,9	6 100
Невідповідність зазначеного коду економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету економічній характеристиці платежу	2 476	2 099,3	1 300
Обмеження здійснення видатків та надання кредитів, що встановлюється нормативно-правовими актами	222 418	6 934,0	900
Перевищення показників, затверджених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду місцевих бюджетів (за винятком надання кредитів з місцевих бюджетів), планах спеціального фонду місцевих бюджетів (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), планах надання кредитів із загального фонду бюджету, планах використання бюджетних коштів	1 137	6 647,0	8 700
Відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім бюджетних програм, за якими не складаються паспорти бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі)	97 609	9 62,7	1 200
Порушення порядку здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів	63 327	99 891,3	104 500
Інші причини	42 637	53 078,2	32 100
Всього	553 001	192 746	172 400

* Складено на основі даних Державної казначейської служби України.

Аналізуючи дані таблиці необхідно відмітити, що найбільші суми порушень при прийнятті до виконання платіжних доручень по державному та місцевих бюджетах були виявленні у порушеннях порядку здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів у 2020 – 63327, 2021 – 99891,3 та у 2022 – 104500. Найбільше зростання відбулося за період з 2020-2021 років на 36,6% або 36564,3 тис.грн.. Інші ж

аналізовані показники відображають не таке стрімке збільшення, а й навіть за 2021-2022 роки зниження у порівнянні з 2020 роком на 380601 тис. грн.

Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно з законами України його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними дій. Головні розпорядники, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів несуть відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Розглянемо динаміку порушень (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Динаміка порушень бюджетного законодавства розпорядниками та одержувачами коштів місцевих бюджетів за 2019 - 2023 рр.

Роки	Порушення при взятті та реєстрації фінансових зобов'язань, к-ть.	Сума порушень, тис. грн.	У розрахунку на одне порушення, тис. грн.	Порушення при прийнятті до виконання платіжних доручень,к-сть.	Сума порушень, тис. грн.	У розрахунку на одне порушення тис. грн.
2019	18500	13 800 000	74 594,5	1500	486 000	324
2020	9013	1 724 963	191,3	1500	553 001	368,6
2021	7900	889 426	112,5	1572	192 746	122,6
2022	10402	906 300	87,1	1852	172 400	93

***** Складено на основі даних Державної казначейської служби України

Важливим об’єктом контролю являється прийняття та виконання платіжних доручень. Порушення при прийнятті до виконання платіжних доручень за 2019 та 2020 роки була на одному рівні та становила 1500 порушень, різниця ж є тільки у сумі виявлених порушень. У 2019 було виявлено порушень на суму 486 000 тис. грн., а у 2020 році – 553 001 тис. грн.. При перевірці платіжних доручень до виконання за аналізований період у 2020 році було виявлено у 1500 порушень на суму 553 001 тис.грн.. За 2021 рік дана кількість порушень становила 1572 порушення на суму 192 746 тис.грн..

Тоді як у 2022 році було виявлено 1852 порушення, що на 352 більше ніж у 2020р. та на порушень 280 ніж за аналогічний період 2021 року, на загальну суму 172 400 тис.грн. (рис.2.5).

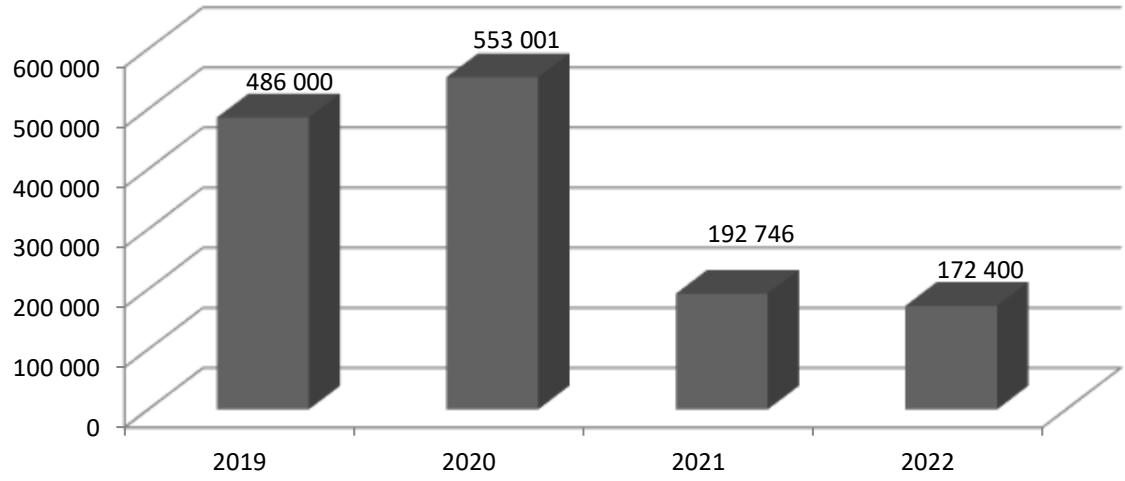


Рис.2.5. Порушення при прийнятті до виконання платіжних доручень за період 2019-2023 рр.

Важливим для проведення детального аналізу загальних порушень бюджетного законодавства бюджетними установами є загальний обсяг порушень від загальних видатків місцевих бюджетів, що дасть можливість встановити законність та цільове спрямування видатків місцевих бюджетів та їх частки у загальних видатках місцевих бюджетів (табл.2.13).

Таблиця 2.13

Динаміка виявлених порушень від загальних видатків місцевих бюджетів за 2019- 2023рр.

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Разом видатків млрд.грн.	566,2	478,1	569,5	495,6	670,7
Обсяг порушень, млрд.грн.	20,6	25,3	38,7	17,2	24,3
Частка,%	3,64	5,29	6,80	3,47	3,62

За аналізований період у 2019 році видатки місцевих бюджетів склали 566,2 млрд.грн. із загальним обсягом порушень на суму 20,6 млрд.грн. або 3,64% від загальних видатків бюджетів. Тоді як у 2020 році видатки скоротилися до рівня 478,1 млрд.грн, а загальна сума порушень зросла до 25,3 млрд.грн. або 5,29% від видатків. За 2021 рік видатки збільшилися до 569,5

млрд.грн., а загальна сума порушень зросла до рекордних 38,7 млрд.грн або 6,80% від видатків, що є найбільшим показником за аналізований період. У 2022 році відбулося скорочення видатків до 495,6 млрд.грн., а обсягу порушень до 17,2 млрд.грн. або 3,47% від видатків, що є найнижчим показником за аналізований період . За 2023 рік обсяг порушень становив 24,3 млрд.грн, або 3,62%. Представимо і проаналізуємо більш наглядно обсяги порушень від загальних доходів до місцевих бюджетів (рис.2.6).

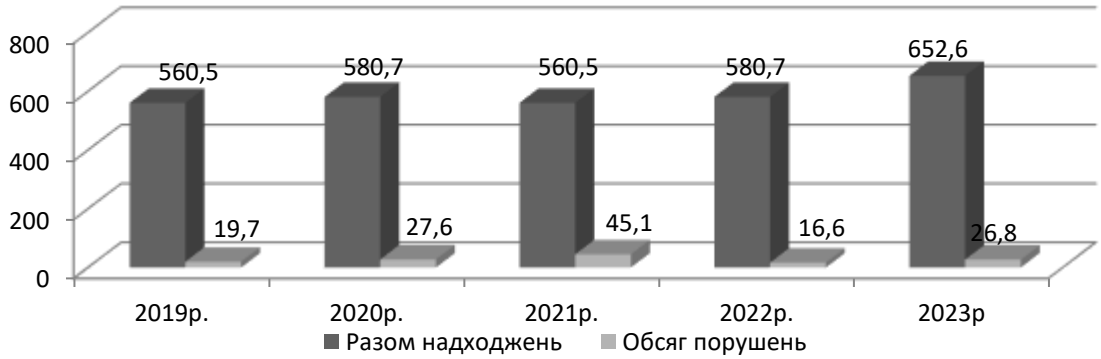


Рис.2.6. Динаміка частки виявлених порушень від загальних доходів до місцевих бюджетів України

Аналізуючи дані рисунка необхідно відмітити, що частки виявлених порушень від загальних доходів значно відрізняються від часток виявлених порушень від загальних видатків і становлять відповідно за роками 3,51;4,75;8,05;2,86;2,57 відсотка тоді як за видатками становлять 3,64;5,29;6,80;3,47;3,62 відсотка, що в середньому становить 4,35 проти 4,56 відсотка.

Розглянемо конкретні дані контролю та їх аналіз у результаті належного реагування об'єктів контролю на рекомендації контролюючих органів протягом 2022 року упереджено втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій на суму майже 2,9 млрд грн, а також відшкодовано відповідних втрат близько 969,4 млн грн. Це свідчить про різке зниження фінансової дисципліни на рівні бюджетних установ та організацій. Проте навіть ця динаміка повністю не розкриває суть проблеми, оскільки, згідно з чинним законодавством,

підконтрольні органам ДАСУ - це міністерства, державні фонди, бюджетні установи тощо, а на розпорядників бюджетних коштів, статусом вищих від міністерств, компетенція ДАСУ не поширюється, а це зокрема, Кабінет Міністрів України, Верховна Рада України, Рахункова палата України, Верховний суд України, Служба безпеки України та інші органи. Органи ДАСУ можуть здійснювати перевірки непідконтрольних об'єктів лише за їх ініціативою.

Важливим є при аналізі виконання бюджетів органами місцевого самоврядування проаналізувати дані звітів Рахункової палати України у частині використання коштів місцевих бюджетів. Видатки Державного бюджету в сумі 470,8 млрд. грн., або 69,8% річного плану, при середньому показнику виконання за останні 5 років становили 65,2%. План видатків загального фонду місцевих бюджетів не виконано на 6,1%. Унаслідок неналежної організації бюджетного процесу його учасниками стали наявними ризики не проведення видатків у запланованих на рік обсягах за більшістю бюджетних програм.

Дослідження фактичного стану та результатів діяльності суб'єктів державного фінансового контролю на місцевому рівні підтвердило необхідність проведення ефективного державного фінансового контролю, що пояснюється значними обсягами неефективного, нецільового використання бюджетних коштів внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень та порушення фінансової дисципліни, не узгодженістю дій контролюючих суб'єктів та відсутністю чіткого розмежування сфер їх діяльності. Результати аналізу державного фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів показали, що спостерігається тенденція до зменшення загальної величини перевірених установ і організацій органами ДАСУ.

Згідно із наведеною динамікою, зменшення кількості перевірених об'єктів і зменшення кількості виявлених незаконних і нецільових втрат, нестач грошових коштів, порушень не свідчить про покращення фінансової дисципліни. Адже, частка порушників у загальній кількості перевірених

підприємств, установ, організацій є дуже високою. Велика частка порушників у загальній кількості перевірених установ свідчить не тільки про необхідність посилення контролю, а також вказує на те, що економічний механізм господарювання є недосконалим і це призводить до порушень бюджетного законодавства та фінансово-бюджетної дисципліни. Отже, типовими порушеннями при виконанні місцевих бюджетів, були:

- недотримання вимог бюджетної класифікації, здійснення видатків, відсутність яких не відповідає напрямам, визначених законодавством;
- порушення норм бюджетного законодавства щодо зарахування окремих доходів до місцевих бюджетів відповідного рівня;
- недотримання вимог законодавства в частині формування та використання коштів резервного фонду місцевих бюджетів;
- затвердження в кошторисах установ видатків, не передбачених законодавством та не підтверджених відповідними розрахунками;
- порушення законодавства з питань закупівель товарів, робіт та послуг за державні кошти;
- завищення вартості та обсягів виконаних робіт із будівництва, реконструкції та капітального ремонту, інших послуг;
- заниження в обліку вартості активів унаслідок неоприбуткування земельних ділянок, будівель, споруд, матеріальних цінностей.

2.3. Інформаційне та програмне забезпечення ефективності діяльності органів державного фінансового контролю

Нині однією з істотних перешкод створенню надійної та об’єктивної діяльності в системі державного фінансового контролю в Україні є низький рівень інформаційного та програмного забезпечення діяльності органів, які його здійснюють, що визначається такими характеристиками:

- відсутність єдиного інформаційного центру органів ДФК та організаційна розпорошеність наявних інформаційних ресурсів в органах

ДФК;

- склад і наповнення інформаційних ресурсів не відповідає існуючій організації роботи органів ДФК;
- наявність міжвідомчого бар'єру щодо обміну інформацією як на центральному, так і на місцевому рівнях;
- відсутність нормативно–правового забезпечення і методологічна неузгодженість процесів обміну інформацією;
- відсутність єдиної системи класифікації і кодування інформації.

Водночас органи ДФК недостатньо використовують наявні інформаційні ресурси у процесі планування та здійснення відповідних контрольних заходів.

Створенню ефективної системи електронного обміну інформацією між спеціалізованими органами ДФК та іншими органами виконавчої влади перешкоджає й те, що деякі з них використовують різні програмні продукти, не адаптовані один одного.

З розвитком технологій, зокрема, інформаційних, і науково–технічного прогресу неможливо ігнорувати процеси автоматизації як одного з основних чинників підвищення ефективності практично будь–який діяльності, тим паче з великими обсягами різних даних.

Фінансовий контроль є важливою функцією управління, особливо у сучасних умовах постійного недофінансування, бюджетного дефіциту, недостачі коштів і взагалі складної фінансової ситуації. Ніяка, навіть найбільш досконала політика держави у сфері фінансів не дасть позитивних результатів без побудови державного фінансового контролю. Цей вид контролю забезпечує ефективний процес формування й використання фінансових ресурсів в усіх галузях економіки нашої країни, без чого неможливе її функціонування.

Інформаційне забезпечення має враховувати основні параметри фінансових зв'язків (реквізити підприємства, суми, умови, правова обґрунтованість тощо), можливість обміну даними між різними державними органами, використання ними загальних баз даних як поточної роботи, так цілей планування і прогнозування, що ускладнює структуру даної

інформаційної системи. Це завдання повинно вирішуватись як на загальнодержавному рівні у галузі створення глобальної системи обміну інформації, так і на рівні окремих міністерств та можуть визначити склад і обсяг обмінюваної інформації. Тут також мають бути вирішені питання захисту від несанкціонованого доступу до системи вироблення офіційних міжвідомчих документів і форм обміну. На цей час існує проблема доступу деяких державних органів (зокрема статистичних) до інформації про платників податків, що надходять у податкові органи, що пов'язані з захистом комерційної таємниці. Проте необхідно врахувати, що об'єктивна статистична інформація – запорука правильного і точного прогнозування, планування та управління, тому можливе створення крім єдиної інформаційної системи окремих інформаційних потоків між державними органами. Головне, щоб ці взаємозв'язки мали чітку правову і технічну визначеність.

Необхідно також відзначити, що іноді поділ контрольних функцій між різними органами виконавчої влади є штучним, що дозволяє думати про їхнє об'єднання у майбутньому. Особливо це стосується органів Міністерства фінансів, Державної казначейської служби, Державної аудиторської служби та інших, оскільки вони не лише користуються тією інформацією, але часто виконують однакові функції. Одним із способів такого об'єднання може бути утворення єдиної глобальної інформаційної системи.

Глобальна система інформаційного забезпечення повинна мати таку інформацію, яка б надходила від відповідних установ, зокрема:

- інформацію про надходження доходів населення і виконання різних рівнів бюджету, відомості розподілу регулюючих податків і платіжні документи до нього, рішення про надання та скасування пільг платникам податків, видах податків, термінів наданих відстрочок, даних про вартість ліцензій, дані про страхування майна та відповідальності тощо – від органів Міністерства фінансів, Державної казначейської служби, Міністерства економіки та інших;

- інформацію про податковий облік платників податків, щодо порушення

податкового законодавства, про сплату штрафних санкцій, про надходження податкових платежів, про борг зі сплати податків, про надані податкові пільги, перелік структурних підрозділів платників податків тощо – від Міністерства доходів і зборів України;

- інформацію про податкові правопорушення, а також відомості, виявлені під час оперативно–розшукової діяльності (наприклад, про відкриті банківські рахунки) – від органів МВС, Держфінмоніторингу тощо;

- інформацію про безготівкові платежі, зокрема відповідні платіжні документи, про стан банківських рахунків, про результати періодичних перевірок комерційних банків та т.п. – від органів Національного банку України;

- інформацію про фізичних осіб (адреса, склад сім'ї та т.п.), про виявленні правопорушення, про результати оперативно–слідчої діяльності, банківські рахунки, тощо – від органів МВС;

- відомості про сплату різних митних платежів, про заявлену вартість товарів і іншого майна, яке перевозиться через митний кордон України – від органів Міністерства доходів і зборів;

- статистична інформація, статистичні коди тощо – від органів Державного комітету статистики;

- дані про земельну власність – від органів Держкомзему і архітектури;

- інформацію про приватизацію власності – від Фонду державного майна України;

-відомості про джерела доходів, про зайнятість – від Міністерства праці та соціальної політики;

- дані про реєстрацію організацій, придбання ліцензій, реєстри місцевих зборів і платежів – від органів місцевого самоврядування.

Автоматизація обробки даних відомостей дозволить відповідним державним органам якісно, і в стислі терміни виконувати свої функції з обліку фінансових потоків й виявляти платників податків, які ухиляються від постановки на облік та сплати податків, чи одержувачів бюджетних коштів, які

витрачають бюджетні кошти не за цільовим призначенням, шляхом проведення аналітичних процедур. Автоматизація внутрішньовідомчого документообігу дозволить звільнити робочий час чиновників, використовуючи вже запроваджену автоматизовану інформаційну систему даних для різноманітних цілей і різними користувачами, не вдаючись до використання паперових носіїв, значно зменшить ймовірність помилки «ручного набору».

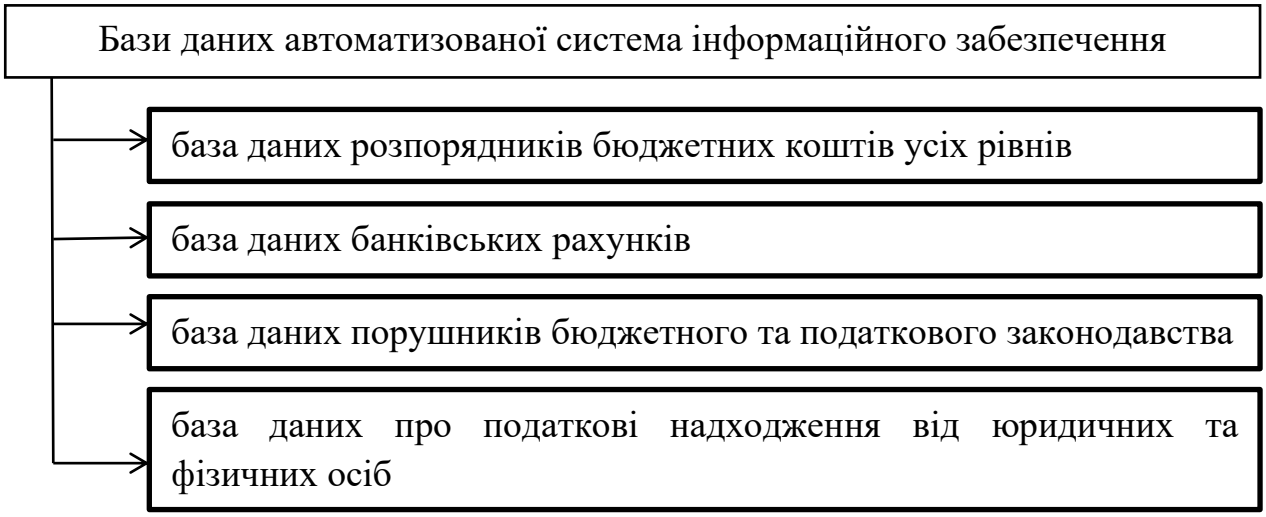


Рис.2.7. Бази даних, що входять до автоматизованої система інформаційного забезпечення

База даних банківських рахунків (рис.2.7), має містити інформацію про фінансові потоки в межах окремих видів банківських рахунків та банків.

База даних порушників бюджетного та податкового законодавства збиратиметься на основі інформації про характеристики проведених контрольних заходів, їх результатів і рішень, які прийняті на їх основі. Ця база даних дасть можливість точно визначити ефективність контрольних заходів, зокрема різних контролюючих органів.

Державний реєстр платників податків, який включатиме ідентифікаційні, статистичні, вчені та інші характеристики (ІПН, адреси, інформацію про керівництво, види діяльності, відомча приналежність, дані про засновників, організаційно–правова форма, розмір статутного капіталу, форма сплати податків, наявність пільги з оподаткування, число дебіторів, заборгованість підприємства до бюджету тощо). При цьому необхідно автоматичне виділення

найбільших платників податків, суб'єктів з більшими сумами заборгованості тощо.

База даних про податкові надходження від юридичних та фізичних осіб які надходять на особові рахунки державного бюджету в розрізі видів даних надходжень (різні податки, штрафні санкції, недоїмки, переплати) і навіть податкові пільги.

Попри всі позитивні моменти впровадження даної системи виконання бюджету, вона має ряд недоліків, одним із них є явне уповільнення руху бюджетних коштів, що знижує ефекти від їх використання. І це визначає необхідність розв'язання питання про автоматизацію казначейського виконання бюджету.

При казначейському виконанні бюджету можна виділити такі процеси, які підлягають автоматизації:

- бюджетне планування (складання та затвердження проекту бюджету); розрахункове обслуговування (найважливішим тут є санкціонування витрат бюджетних коштів);
- процедури фінансового контролю (зокрема, операційний контроль, у якому нецільову витрату здійснити фізично неможливо, до складу якого входять контроль цін, договорів тощо);
- управлінський облік і аналіз.

На етапі складання і затвердження бюджетів слід передбачити використання звітності попередніх років, можливість зміни наявних показників (гнучкий режим), бажано наявність автоматичної генерації усіх документів, необхідних для ухвалення проекту бюджету, а також автоматичне створення перспективного фінансового плану балансу фінансових ресурсів. Тут слід виділити підсистеми обліку договорів, які укладають одержувачі бюджетних коштів із своїми постачальниками і підрядчиками. Принципом роботи цієї підсистеми має стати акумуляція в контрольному центрі даних про заплановані і поточні договори, ступінь їхнього виконання та стан сплати. З використанням інформації про договори, звітність минулих років планування бюджету буде

якіснішим, але трудомістким, що визначає необхідність використання сучасних методів аналізу та моделювання.

Найбільш складною є автоматизація операційного контролю, який здійснюють до проведення самого платежу, тобто прийому заявки на платіж. Під час прийому платіжного доручення казначейством здійснюється автоматична перевірка достатності ліміту, і звіряння з базою даних казначейства, яка може містити будь–які поставлені адміністрацією параметри терміновості і пріоритетності. Бажано на цьому етапі автоматично перевіряти закладені в контрактах і договорах ціни, що має виключити можливість зловживань при закупівлі товарів по явно завищеним цінам. Заодно без попереднього узгодження договорів із державними органами неможливо уникнути конфліктних ситуацій. Тому підсистема обліку договорів мусить бути дворівневою і мати зворотній зв'язок, тобто на першому етапі до системи заносяться попередні параметри договорів (умови, вартість, терміни і тощо), отримані від одержувачів бюджетних коштів, а потім вони мають бути або підтверджені, або одержувачам бюджетних коштів відсилаються зауваження до договору.

Автоматизація процесу бюджетного обліку, і генерація звітності повинна проводитись з урахуванням специфіки бюджетних установ, тобто має бути передбачений бухгалтерський облік як у самому казначействі, так і в одержувачів бюджетних коштів відповідно до Плану рахунків бюджетного обліку, формування первинних документів, і навіть ведення аналітичного обліку, контроль стану розрахунків і документів, випуск різних форм звітності та будь–які часові періоди тощо.

З метою вирішення проблеми обліку й контролю у бюджетних розпорядників доцільно створити систему, яка б забезпечила:

- можливість автоматизованого прийому заявок від одержувачів бюджетних коштів в електронному вигляді, на основі яких складається зведена бюджетна заявка;
- автоматизований поквартальний розподіл затверджених бюджетних

асигнувань – формування бюджетного розпису;

- формування зведеного кошторису прибутків і витрат з урахуванням кошторисів, наданих одержувачами бюджетних коштів;
- можливість у процесі виконання бюджету змінювати параметри бюджетних асигнувань;
- нагромадження даних про виконання бюджету (збереження початкових даних);
- можливість у процесі безпосереднього витрачання бюджетних коштів розподіляти їх за різними алгоритмами – пропорційно кошторисам витрат, лімітам бюджетних зобов'язань, залишкам фінансування тощо;
- забезпечення поєднання з програмними засобами органів казначейства по прийманню–передаванню лімітів бюджетних зобов'язань та обсягів фінансування на бюджетних носіях.

Отже, слід зазначити, що попри наявність різних програмних продуктів, які могли б забезпечити автоматизацію процесу виконання бюджету, сучасна система автоматизації контролюючих органів є далекою від досконалості. Зокрема, немає єдиного програмного продукту, який міг би застосовуватися на всіх щаблях й цілком відповідав би вимогам якісної взаємодії контролюючих органів. Хоча тут проблема полягає більше в наявності технічного, а не програмного забезпечення.

Безумовно, державний контроль, як і будь–яка управлінська функція, потребує відповідного фінансування, і підтримки, зокрема публічної. Але тим не менше, це лише умова задля досягнення позитивних змін у цій галузі, бо передусім необхідно виробити концепцію реформування, яка відповідає основним державним цілям і завданням.

Як свідчить досвід, найперспективнішою стає персоніфікація обліку сплати податків, внесків, різних виплат та інших рухів державних засобів у розрізі окремих юридичних і фізичних осіб, державних установ. Характерним прикладом успішної автоматизації є банківська система, а також єдина

інформаційна система по персоніфікованому обліку, яка створена у Пенсійному фонді України.

Отже, необхідність запровадження технологій і наукових розробок очевидна. Але зрозуміло також, що необхідна державна централізація такого впровадження, оскільки розрізнене застосування інформаційних і комп'ютерних технологій призведе до того що, у подальшому їх об'єднання для створення єдиної державної інформаційної бази буде практично неможливим або буде вимагати значних витрат. Нині в Україні можна спостерігати процес постійного реформування державного фінансового контролю та відповідних контролюючих органів. Одним із напрямків такого реформування має стати автоматизація цих процесів управління.

Найгострішою проблемою, яку пропонується вирішити з допомогою інформаційних технологій, є проблема обміну інформації між розгалуженою мережею контролюючих установ. Створення єдиної інформаційної бази, забезпеченої можливостями вільного доступу кожного з відповідних органів, дозволить оптимізувати процеси взаємодії, співпраці і комплексної оцінки економічної ситуації на макрорівні.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ І ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Дотримання курсу на європейську інтеграцію України передбачає втілення численних реформ у політичній, правовій, соціально-економічній і фінансовій сферах. Серед основних завдань реформування - перебудова механізму державних фінансів з урахуванням передового світового та європейського досвіду й особливостей функціонування вітчизняної фінансової системи. Оскільки фундаментом об’єднання європейських держав є економічні інтереси, державні фінанси відіграють важливу роль для виконання Копенгагенських критеріїв.

Проте, світова спільнота ставить завдання, одним з яких є запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та аудиту; інтеграція зусиль до виконання заходів міжнародного аудиту; ставлення національних підходів до аудиту та контролю; допомогу всім органам, що виконують контроль та аудит.

Принципи організації державного фінансового контролю викладені в Лімській декларації. До них відносяться такі універсальні принципи, як незалежність і об'єктивність, компетентність і гласність.

Незалежність контролю повинна бути забезпечена:

а) фінансовою самостійністю контрольного органу;

б) більш тривалими в порівнянні з парламентськими строками повноважень керівників органів контролю;

в) закріпленням в Конституції їх статусу.

Об'єктивність та компетентність обумовлюються неухильним дотриманням контролерами чинного законодавства, високим професійним рівнем роботи контролерів на основі чітко встановлених стандартів проведення ревізійної роботи.

Гласність передбачає постійний зв'язок державних контролерів з громадськістю та засобами масової інформації.

З цих базових принципів випливають і інші, що носять більш прикладний характер, в тому числі: результативність; чіткість і, логічність пропонованих контролерами вимог; непідкупність суб'єктів контролю; обґрунтованість і доказовість інформації, наведеної; презумпція невинності (до суду) підозрюваних в. фінансових злочинах осіб; координація дій різних контролюючих органів тощо.

Проте, сучасний етап розвитку економіки України характеризується низкою кризових явищ, нестабільністю зовнішньо- та внутрішньополітичного середовища та іншими негативними явищами. Безперечно, всі ці фактори впливають на якість управління державними фінансами. За таких умов ефективний державний фінансовий контроль є першочерговою потребою держави. Для побудови системи державного фінансового контролю, яка б могла ефективно виконувати контрольну функцію державних фінансів, необхідно сформулювати чіткі та зрозумілі концептуальні основи державного фінансового контролю. Доведено, що неефективний контроль сприяє розвитку інших фінансово економічних проблем в країні. Між підвищенням рівня корупції та послабленням ефективності державного фінансового контролю існує пряма взаємозалежність. Кузьменко О., Дрозд О., Чорна В. вказують, що розквіту корупції в Україні сприяє неефективність державного фінансового контролю в Україні через відсутність законодавчого регулювання його здійснення та координації в діяльності різних контролюючих органів, слабкість законодавчої та методологічні основи їх діяльності.

Система ДФК, яка побудована в Україні, не забезпечує на належному рівні фінансово-бюджетну дисципліну, як в цілому в державі, так і на регіональному рівні, зокрема. Це є наслідком ряду проблем, які створюють тенденції щодо зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень. Сучасний рівень розвитку національних державних фінансів свідчить про нагальну необхідність удосконалення правової, організаційної, економічної та інформаційної основи державного фінансового контролю. Для досягнення цих цілей держава має вдосконалити існуючий законодавчий контроль, створити

відповідні веб- ресурси тощо. Ця діяльність має бути спрямована на підвищення ефективності контролю за накопиченими чи витраченими державними фінансами. Пропоновані кроки передбачають сприяння переходу на міжнародні принципи державного аудиту, розвиток механізмів державного фінансового контролю, підвищення ефективності контрольних функцій за накопиченням і витрачанням державних коштів.

Основні проблеми ДФК наведено на рис.3.1

До основних проблем державного фінансового контролю в Україні належать: правові, організаційні, методологічні, інформаційно-аналітичного забезпечення та кадрові. До правових належить недосконале законодавство, що проявляється у погано сформованих або ж неправильно працюючих законів, що дозволяє порушникам уникати покарання, а у деяких випадках і користуватися даними недоліками.

До організаційних належать: відсутність цілісної організаційної структури; недостатня увага контрольним діям, які забезпечують профілактичну функцію контролю; відсутність належної взаємодії між органами ДФК, що посилює дублювання в роботі; низька відповідальність учасників бюджетного процесу. Кожна з даних проблем указує на низьку організаційну структуру контролюючих органів, що у свою чергу не дає у повній мірі виявити та проаналізувати всі наявні порушення.

До проблематики інформаційно-аналітичного забезпечення відносять поганий розвиток єдиної інформаційної системи у тому числі вдосконалення програмно-технічної бази, що не дозволяє представникам контролюючих органів ефективно виконувати свої обов’язки, а порушник уникати покарання або сплачувати низькі штрафні платежі у кінцевому результаті



Рис.3.1. Основні проблеми державного фінансового контролю в Україні

Уряд України розпочав необхідні фінансово - економічні реформи, щоб зробити фінансове управління більш прозорим, протидіяти корупції та наблизитися до стандартів ЄС і міжнародних стандартів. Угода про асоціацію з ЄС вимагає фундаментальних змін в системі фінансового контролю. Однак Міністерство фінансів досі не повністю впровадило ці законодавчі зміни. Таким чином, можна визначити, що правове регулювання фінансового контролю має бути переглянуте відповідно до вимог сучасних викликів та процесів євроінтеграції [18].

Однією із головних проблем органів фінансового контролю є те, що вони фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати й попереджати. Це свідчить про наявність проблеми переважання заходів подальшого (наступного) контролю. Частково попередній і поточний контроль здійснюється органами ДКСУ на етапах взяття зобов'язань та оплати рахунків. Однак левову частку контролю проводять органи ДАСУ, при цьому заходи подальшого контролю здійснюються через значний час після прийняття управлінського рішення чи проведення господарської операції.

Також негативним вважаємо недостатньо швидке реагування правоохоронних органів у випадках фінансових порушень, відсутня належна відповідальність посадових осіб за порушення законів та відповідне відшкодування втрачених ресурсів; дублювання окремих функцій державними контролюючими органами, відсутність жорсткої адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення та невідшкодування спричинених збитків, неможливість притягнути винних осіб до відповідальності або тільки в окремих випадках.

Ще однією проблемою, як зазначає Скоропад І.С., є слабка взаємодія ДАСУ з правоохоронними та судовими органами (зволікання судів з розглядом справ, безпідставне звільнення від відповідальності правопорушників, несвоєчасне інформування органів ДАСУ про передачу до органів виконавчої служби постанов про притягнення правопорушників до адміністративної відповідальності). Більше того, суми штрафів, які призначають згідно із

законодавством, значно менші, ніж обсяги бюджетних коштів, які держава втрачає через зловживання відповідальних посадових осіб.

Актуальним на сьогодні є запровадження контролю за ефективним використанням бюджетних коштів одночасно з контролем їхнього цільового використання. Це потребує посилення аналітичної функції фінансового контролю і відповідної підготовки працівників контрольних органів, зокрема, щодо здійснення аналізу ефективної реалізації бюджетних програм та надання відповідних рекомендацій під час підготовки бюджету. Головна проблема в цьому питанні - це відсутність в законодавстві України механізму оцінювання ефективності використання бюджетних коштів.

Так законодавчо не врегульовано такі питання:

- ознаки та критерії, які можуть свідчити про неефективне використання бюджетних коштів;
- порядок визначення обсягу коштів бюджетів, використаних неефективно;
- процедури накладання стягнень та вжиття заходів до розпорядників коштів за фактами неефективного використання коштів та встановлення відповідальності за такими фактами [21].

У зв'язку з цим розвинулася потреба термінового вивчення практик країн з ефективними фінансовими системами управління. У розвинутих європейських країнах організація фінансово-економічного контролю набула вкрай високої якості та ефективно виконує покладені на неї завдання. Фінансовий контроль відіграє значну роль в організації функціонування національних фінансових систем європейських держав.

Сьогодні в зарубіжних країнах існують дві основні форми фінансового контролю: державний і аудиторський. Заслуговує на увагу висока ефективність діяльності контрольних органів зарубіжних країн. Вони здійснюють контроль переважно за витратами державних коштів і використанням державного майна через контроль витрат коштів міністерствами, відомствами та іншими органами управління, виданих на їх утримання і на реалізацію державних програм,

перевірку виробничо-фінансової діяльності приватних фірм із виконання урядових замовлень. Досвід країн з розвинутою економікою (Франція, Німеччина, Великобританія, Австрія, США, Японія), свідчить про те, що структурна організація органів фінансового контролю обумовлена передусім розмежуванням об'єктів контролю та необхідністю створення системи владних відносин на основі чіткого розмежування контрольних повноважень.

Конституції різних країн по-різному закріплюють місце органів фінансового контролю в системі державних органів. Одні зараховують їх до органів парламенту (Австрія, Угорщина), інші – визначають як самостійний вищий орган фінансового контролю (Болгарія, Німеччина, Польща). Існує ще одна група країн, у яких ВОФК наділяють рисами судового органу, або прямо включають до судових органів (Італія, Франція).

У низці зарубіжних країн система державного і муніципального контролю побудована як єдина система, що базується на спільних принципах і стандартах (Австрія, Німеччина, США, Великобританія). Обовязковою умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю в більшості країн є наявність територіальних підрозділів, які повністю або частково підпорядковані верховному рахунковому відомству, проте зберігають самостійність у виконанні функцій і зосереджені на перевірках витрачання коштів місцевих бюджетів. У разі потреби вони виконують оперативні завдання центральної контрольної установи. Подібні регіональні представництва функціонують у Франції, Канаді, Болгарії, Китаї, Чехії, Німеччині та Польщі.

У Франції державний фінансовий контроль характеризується високим ступенем централізації та тісними вертикальними міжвідомчими зв'язками. Функції державного фінансового контролю виконуються Рахунковою палатою, яка приділяє особливу увагу правильності, економічній ефективності та відповідності звітності встановленим стандартам. Рахункова палата Франції посеред розвинених країн належить до однієї з організаційно найскладніших структур державного фінансового контролю. Органами фінансового контролю у Франції є, в тому числі, Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція

адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів, Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб Міністерства економіки і фінансів. Вона контролює діяльність усіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих державних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує й здійснює дослідження економічних і фінансових проблем на замовлення державних міністерств і відомств, а також за власної ініціативи .

На Рахункову палату покладені насамперед функції виявлення й запобігання бюджетно-фінансовим зловживанням; відповідно до Конституції Французької Республіки 1958 р., вона допомагає парламенту та уряду контролювати належне виконання фінансових законів, у т. ч. законів щодо фінансування соціального забезпечення членів суспільства.

У Великобританії контроль фінансово-господарської діяльності державного сектора економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до закону про фінансовий контроль. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють більше ніж 60% державних витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров’я, націоналізованим галузям промисловості й державним корпораціям [50]. Крім того, органом державного управління фінансами Великобританії є Казначейство. Воно здійснює управління розробкою, складанням і виконанням державного бюджету, визначенням податкової політики, фінансово-економічним прогнозуванням, міжнародними фінансовими відносинами, здійснює контроль за використанням коштів державними підприємствами.

Слід зауважити, що незалежним від уряду й парламенту органами державного контролю є Суд аудиту Бельгії, Рахункова палата Франції й Суд аудиту Нідерландів. Ці інститути мають виняткові права самостійного

планування та впровадження діяльності. Так само у Німеччині законодавчо закріплено, що Федеральна рахункова палата є вищою федеральною установою; вона не належить ані до законодавчої, ані до виконавчої, ані до судової гілки влади; є нейтральним авторитетним органом між парламентом і урядом та в ролі незалежного органу фінансового контролю підпорядковується лише закону. Що стосується членів палати, то діє суддівська недоторканність: професійна (неможливість надання їм настанов) та особова (неможливість примусового звільнення з посади).

Для України з метою опанування нових підходів до організації державного фінансового контролю, цікавим є вивчення досвіду Німеччини і США у цьому питанні.

Зокрема ВОФК у Німеччині є незалежним органом фінансового контролю і відповідає лише перед законом, натомість РПУ підзвітна Верховній раді України, що вже не може свідчити про достатню незалежність. Саме незалежність від держави накладає на ВОФК величезну відповідальність за ефективне і результативне виконання своєї роботи. Регіональні контрольні органи підпорядковуються ВОФК, який керує і контролює їхню діяльність. А в Україні місцеві бюджети не є об'єктами державного фінансового контролю РПУ.

ВОФК у Німеччині не лише дає рекомендації депутатам парламенту, які контролюють витрачання засобів окремими відомствами, але і бере участь у завершальному засіданні Комітету з асигнувань, присвяченому обговоренню проекту бюджету, де до його представників часто звертаються з проханням висловитися щодо ще не вирішених питань. У подальшій роботі над бюджетом ВОФК участі не бере.

Відповідно до загального для всіх федеральних міністерств регламенту в роботі над законопроектами, яку веде уряд та інші відомства, бере участь президент ВОФК, як уповноважений з питань ефективності державного управління, який висловлює свою думку, складену на підставі результатів контрольно-ревізійної діяльності, глибокого знання того, як працюють

державні установи, і уявлення про труднощі, з якими можна зіткнутися при практичній реалізації законодавчих ініціатив.

Також погоджуємося із думкою Л. Л. Кінащук, що заслуговує на увагу досвід США щодо залучення аудиторів до проведення експертизи при формуванні бюджетів усіх рівнів на наступний рік на кожній стадії бюджетного процесу, і що, завдяки незалежності аудиторів, а відповідно і об'єктивності їх висновків, забезпечить якісне формування бюджетів. Так під час розгляду законопроекту «Про Державний бюджет України» у комітетах Верховної Ради України до незалежної його експертизи та експертизи пропозицій, що пропонуються народними депутатами, слід, на умовах договору, залучати незалежних аудиторів. Аудитори повинні передати свої поправки до законопроекту бюджету Державного бюджету в Комітет із питань бюджету, надавши обґрунтований письмовий висновок.

Тому саме, незалежність ВОФК і можливість президенту ВОФК та незалежним аудиторам брати участь у обговоренні законопроектів, проекту бюджету є перспективами впровадження для України на шляху до підвищення ефективності державного фінансового контролю.

Особливий інтерес викликає шведська система фінансового контролю, оскільки Швеція свого часу зазнала багато явищ, які притаманні перехідній економіці України. Економіка цієї країни відома соціальною орієнтованістю. Шведська система державного фінансового контролю складається з трьох рівнів: загальнодержавного, районного та міського. Шведський уряд вважає, що ефективний фінансовий контроль сприяє економії бюджетних коштів та соціально ефективним витратам.

У Швеції, яка є парламентською монархією, головним відомством у справах державного контролю та обліку є Державне ревізійне управління (у деяких джерелах має назву Національне бюро аудиту). Його метою, як визначено урядом, є досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю [54].

Аудит адміністративної діяльності впроваджений у Швеції в 1967 р., та з того часу сфокусований на трьох загальних показниках, які найбільш повно характеризують стан управління державними ресурсами, а саме:

1. Ефективність – дієвість, рівень досягнення мети.

2. Продуктивність – плодотворність, ступінь корисності споживання ресурсів для створення продукту.

3. Ощадність – економія, ступінь мінімізації видатків з огляду на якість продукту.

Такий метод контролю отримав назву «контроль ефективності» і нині використовується всіма демократичними країнами. З метою досягнення ефективності аудиту у системі фінансового контролю особлива увага приділяється оцінці наслідків урядових рішень щодо державного бюджету.

У деяких країнах ВОФК виконують специфічні функції, які не притаманні вищим інститутам контролю. Так, наприклад, однією із функцій Рахункової палати Туреччини є попередня перевірка контрактів вартістю понад 100 тис. дол США, які виконуються за рахунок коштів консолідованого або муніципального бюджету. А нормативні акти уряду Іспанії набирають чинності за умови попередньої експертизи верховним контрольним відомством.

В усіх, без винятку, зарубіжних країнах поширений незалежний аудит, але у кожній з них має свої особливості. Водночас, вивчення особливостей та досвіду здійснення аудиту в зарубіжних країнах важливе, оскільки він тільки починає запроваджуватись в Україні.

Разом з тим, практика організації фінансового контролю іншими державами не може бути застосована в Україні без урахування поточного стану нормативно-правового забезпечення та реалій суспільних відносин на нинішньому етапі.

Україна входить до складу таких міжнародних організацій з питань фінансового контролю:

- Міжнародна організація вищих органів аудиту- INTOSAI;
- Європейська організація вищих органів аудиту - EUROSAI.

INTOSAI створена в 1953 році і є головною організацією, яка на світовому рівні об’єднує вищі органи контролю державних фінансів країн, які є членами Організації Об'єднаних Націй. ЇЇ метою є вивчення досвіду в контрольній практиці.

У 1990 році з метою забезпечення досягнення цілей INTOSAI на регіональному рівні, надаючи при цьому членам можливість зосередити увагу на притаманних їх регіону питаннях, було створено Європейську організацію вищих органів аудиту (EUROSAI). Україна є членом INTOSAI з 1998 р. та EUROSAI з 1999 р.

Також, позитивним моментом в удосконаленні організації фінансового контроль в Україні є те, що у вересні 2024 року Державна аудиторська служба України та урядове Французьке агентство міжнародного технічного співробітництва Expertise France розпочали масштабну програму з обміну досвідом та вдосконалення системи заходів державного фінансового контролю.

Це важлива співпраця Урядів України та Франції у сфері контролю за ефективним використанням бюджетних коштів.

Програма, яку фінансуватиме уряд Франції, передбачає низку спільних заходів, спрямованих на правове, технічне та організаційне удосконалення Держаудитслужби. Загалом вона триватиме півтора роки та працюватиме за трьома основними напрямками:

1) законодавче та нормативно-правове забезпечення діяльності аудиторів;

2) удосконалення методики проведення контрольних заходів з метою ефективного використання бюджетних коштів;

3) алгоритми практичної роботи: як відбувається планування проведення заходів контролю, вибір об’єктів ДФК, обробка інформації перевірок, способи та види застосування санкцій проти порушників.

Таким чином, дослідивши та проаналізувавши діяльність чинних органів державного фінансового контролю на загальнодержавному та місцевому рівнях, посиленню державного фінансового контролю бюджетних потоків можуть сприяти такі заходи:

По-перше, насамперед, на основі Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», доопрацювати і прийняти Закон України «Про державний фінансовий контроль в Україні», та прийняти законодавчі акти щодо здійснення державного фінансового контролю на рівні місцевих бюджетів. Через відсутність цих документів у нас немає єдиної і чіткої системи організації фінансового контролю як на загальнодержавному, так і на місцевому рівні;

По-друге, розширити повноваження Рахункової палати України з трансформованими функціями та розгалуженою територіальною структурованістю, куди слід залучати кращих фахівців контролюючих органів. До його основних функцій має входити контроль за дотриманням законності, доцільності та ефективності розпорядчих і виконавчих дій, а також функціонування системи управління економікою в цілому. Також до функцій ВОФК слід віднести здійснення державного фінансового контролю за формуванням бюджетних коштів, а не лише за їх використанням;

По-третє, дослідження підтвердило, що органи державного фінансового контролю, в основному, діють відокремлено, відсутня система їх взаємодії і координації в результаті чого деякі сторони управління бюджетними коштами залишаються поза контролем, відбувається невиправдане дублювання функцій, відсутня єдина інформаційна база, що не дозволяє повністю володіти ситуацією і правильно орієнтуватися в середовищі контролю. Внаслідок цього не тільки розмивається відповідальність контролюючих органів, але й відбувається нераціональне витрачання виділених бюджетних коштів контролюючими органами на їх діяльність. Вважаємо, з метою мінімізації витрат на державний фінансовий контроль необхідним є ретельне координування і узгодження робіт, що здійснюються різними контролюючими органами. Особливо важливим питання координації діяльності органів державного фінансового контролю постало в умовах гострої нестачі фінансових ресурсів і дефіциту бюджету, коли необхідно забезпечити своєчасне і повне надходження запланованих доходів та

своєчасне ефективне витрачання коштів на передбачені місцевим бюджетом програми;

По-четверте, важливим питанням підвищення якості контрольних заходів є впровадження сучасних інформаційних технологій до роботи контролюючих органів, тобто створити вищим органом державного фінансового контролю єдину для всіх інтегровану базу даних, або систему обліку результатів діяльності всіх контролюючих органів. Також можна запровадити загальний моніторинг зведених даних про виявлені порушення фінансової дисципліни та відшкодовані збитки;

По-п'яте, у нових економічних умовах вельми зростає рівень вимог до працівників, які здійснюють контрольні заходи (перевірку, ревізії, аудит ефективності тощо). Високий рівень їх професійних знань, професійна підготовка (та перепідготовка) мають забезпечувати ефективність проведення аудиту та якість і достовірність його результатів.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження сформульовано наступні висновки :

1.Система державного фінансового контролю, яка побудована в Україні, не повною мірою забезпечує на належному рівні фінансово–бюджетну дисципліну як в цілому в державі, так і на місцевому рівні зокрема. Це є наслідком низки проблем, які створюють тенденції щодо зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень.

2.Основною метою діяльності державного фінансового контролю необхідно визначити забезпечення попередження та недопущення фінансово– бюджетних порушень. Проблема полягає в тому, що система державного фінансового контролю не відповідає основним сучасним європейським вимогам.

3.Децентралізація економіки внаслідок економічних реформ призвела до погіршення державного контролю над багатьма економічними процесами, зокрема використання фінансових ресурсів. Зарубіжною практикою доведено: децентралізація дає позитивний результат лише в тому разі, якщо вона супроводження посиленням державного контролю над процесами в бюджетно–фінансовій сфері. Саме тому потрібно проаналізувати як світову, так і вітчизняну практику здійснення фінансового контролю в контексті трансформаційних процесів економіки.

4.На жаль, і досі поширене нецільове використання державних фінансових ресурсів, що свідчить про недостатню ефективність існуючої системи фінансового контролю, зокрема зовнішнього фінансового контролю, що не залежить від виконавчої влади і здійснюється стороннім органом, уповноваженим на проведення компетентних дій у сфері перевірки стану додержання фінансової дисципліни окремими учасниками фінансових відносин, та у процесі якого беруть участь органи як загальної, так і спеціальної компетенції у сфері фінансових відносин.

5.Показники, які характеризують фінансово–бюджетну дисципліну,

свідчать про значну кількість та обсяги фінансових порушень, а також тенденції щодо їхнього зростанняв умовах трансформаційних змін та війни.Виходячи з цього, однією з основних причин несформованості цілісної системи державного фінансового контролю можна виділити недосконале законодавство

Нині система державного фінансового контролю України функціонує без існування базового закону, який би встановлював основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв би завдання, функції та повноваження між органами державної та місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, визначав відповідальність та незалежність відповідних уповноважених посадових осіб. Бюджетний кодекс України не врегульовує цих питань. Норми діючих законів та нормативно–правових актів у сфері державного фінансового контролю не завжди узгоджуються між собою. Методичні рекомендації та інструкції охоплюють лише окремі аспекти. У вищих навчальних закладах фактично відсутній системний навчальний курс з підготовки та перепідготовки відповідних кадрів у цій сфері.

6.За умов недостатньо розвиненого в Україні громадянського суспільства загальний контроль органів центральної виконавчої влади повинен доповнюватися незалежним державним фінансовим контролем, який зумовлюється існуванням різних гілок державної влади. Зміни самої форми фінансової роботи державних органів, у тому числі у зв'язку з більш чітким і визначеним розподілом функцій влади, робить створення системи фінансового контролю однією з невід'ємних надходження державних доходів, а також за законністю й ефективністю використання бюджетних коштів та розпорядження державною власністю стає одним із напрямів сучасної економічної політики.

7.Організація та функціонування чіткої системи фінансового контролю – обов'язковий, неодмінний елемент фінансової політики держави, і тому її вдосконалення має здійснюватися не автономно, а як першочерговий захід у загальній системі перебудови фінансового механізму.

На сучасному етапі розвитку України можна констатувати, що цілісна система державного фінансового контролю в нашій державі ще не склалася, хоча її основні елементи вже функціонують. Проте вони діють розрізнено, не координовано, за умов недосконалої і часом суперечливої нормативно–правової бази, яка регламентує їх діяльність.

Правомірне, ефективне, економне та раціональне використання державних коштів є важливою передумовою правильного управління державними фінансами та дієвості прийнятих відповідними установами управлінських рішень. Досвід зарубіжних країн (США, країн Євросоюзу тощо) засвідчує, що для досягнення цієї мети необхідний ефективно діючий вищий орган фінансового контролю (ВОФК), незалежний статус якого законодавчо закріплений.

Важливим елементом підвищення ефективності державного фінансового контролю, особливо в умовах євроінтеграційних процесів, стає використання нових інформаційних технологій. Передові технології та їх використання в діяльності органів державного фінансового контролю можуть відкрити перспективи для підвищення ефективності використання публічних фінансів. Застосування нових інформаційних технологій дозволить ретельніше здійснювати контроль за доходами і видатками одержувачів коштів із бюджету держави в реальному часі, що має сприяти запобіганню та припиненню порушень у цій галузі. Формування єдиного інформаційного простору вимагає забезпечення інформаційної сумісності результатів діяльності контрольних органів шляхом автоматизації й уніфікації обліку контрольних заходів і забезпечення обміну між ними відповідною інформацією. Інформатизація діяльності органів фінансового контролю створить можливість підвищення ефективності використання публічних фінансових ресурсів, сприятиме вирішенню завдань відкритості та незалежності органів державного фінансового контролю в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1.Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17 (дата звернення: 08.07.2024).

2.Бардаш С. Модернізація підходів щодо визначення ефективності державного фінансового контролю: філософський дискурс. Proceedings of the 3rd International Scientific and Practical Conference «Scientific Progressive Methods and Tools» (March 6-8, 2024). Riga, Latvia. Scientific Collection «InterConf». 2024. № 191. С. 48–54.

3.Білуха М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник / М.Т. Білуха, М.Г. Дмитренко, Т.В. Микитенко / – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: Укр. акад. оригінальних ідей, 2006.

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

5.Борисенко Л. М. Сучасний стан системи державного фінансового контролю. Ефективна економіка. 2020. №7. С. 1–7. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2020/204.pdf (дата звернення: 20.06.2024).

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

7.Борисенко Л.М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. Стратегія економічного розвитку України. 2020. № 46. С. 116–126.

8.Борисенко О.П., Боркут О.В. Взаємодія державних служб під час оптимізації митного контролю в практиці застосування принципу «єдиного вікна». Публічне управління та митне адміністрування. 2018. № 1. С. 173–179.

9.Бортняк В. А. Контроль як функція управління фінансовою діяльністю держави. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. 2020. №31(70). С. 118–

123. DOI: https://doi.org/10.32838/2707-0581/2020.1/22 (дата звернення: 20.07.2024).

10.Бортняк В. А. Форми і методи здійснення фінансового контролю в Україні. Академічні візії. 2022. №13. С. 1–11. URL: https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/98 (дата звернення: 20.06.2024).

11.Бортняк В.А. Контроль як функція управління фінансовою діяльністю держави. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки. Том 31 (70). № 1, 2020. С. 118 – 123. DOI https://doi.org/10.32838/2707-0581/2020.1/22. URL: http://www.juris.vernadskyjournals.in.ua/journals/2020/1_2020/24.pdf (дата звернення: 10.07.2024).

12.Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету. Київ. ІБСЕД, 2022р.

13.Ванькович Д.В., Іваськевич Х.І. Оцінка продуктивності діяльності Державної аудиторської служби України: регіональний аспект. Формування ринкової економіки в Україні. 2018. Вип. 40, ч. 1. С. 43–51.

14.Вареник В.М., Кочкова А.В. Побудова системи внутрішнього контролю та її впровадження в діяльність бюджетних установ. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 941–945.

15.Василик О.Д. Бюджетна система України: [підручник] / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2004.

16.Васільєва Л. М., Дацій Н. В., Залізнюк В. П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2020. №3. С. 1–5. URL: http://www.dy.nayka.com.ua/pdf/3_2020/5.pdf (дата звернення: 22.06.2024).

17.Войтенко В. В. Фінансовий контроль як категорія фінансових відносин у системі державного управління. Економіка, управління та адміністрування. 2020. №1(91). С. 99–103. URL: http://ema.ztu.edu.ua/article/view/200869 (дата звернення: 22.03.2024).

18.Галунько Валентин Васильович , Мосьондз Сергій Олександрович. АКАДЕМІЧНІ ВІЗІЇ Випуск 13/2022

19.Гриджук І. А. Удосконалення регуляторного механізму державного контролю у фінансово-економічній сфері. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2019. №1. С. 1–6. URL: https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/5c45c021-60e8-471d-9e0d-b5084e783139/content (дата звернення: 22.06.2024).

20.Гриценко М.В. Податковий контроль як вид державного фінансового контролю. Економіка. Фінанси. Право. 2020. № 12/2. С. 35-37.

21.Гуренко Т. О. Сучасний стан та напрями удосконалення організації державного фінансового контролю. Економіка та суспільство. 2023. №55. С. 1–7. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-23 (дата звернення: 22.07.2024).

22.Данчевська І.Р., Ковалюк О.М. Ефективність державного фінансового контролю місцевих бюджетів. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. Вип. 18. С. 526–530.

23.Державний фінансовий контроль в Україні: проблеми нормативно-правового забезпечення / В. Ф. Піхоцький // Регіональна економіка. 2014. № 4.

24.Державна казначейська служба України. Публічні звіти. URL: https://www.treasury.gov.ua/ storage/app/sites/1/uploaded-files/%20%D0%93%D0%9E%D0%9B%D0% 9E%D0%92%D0%98%2020 20pdf.pd (дата звернення: 08.08.2024).

25.Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Мін. України від 7 травня 2022 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/561-2022-%D0%BF (дата звернення: 08.08.2024).

26.Долбнєва Д. В. Напрями розвитку та шляхи удосконалення державного аудиту бюджетних програм в умовах економічних трансформацій України. Проблеми економіки. 2018. №3(37). С. 226–231.

URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2018-3_0-pages-226_231.pdf (дата звернення: 25.06.2024).

27.Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль: [навч. посіб.] / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К.: Імекс-ЛТД, 2007.

28.Дубовик К.Є., Горник В.Г., Шпачук В.В., Кравченко С.О. Організаційно- правовий механізм державного фінансового контролю в Україні. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2019. Том 3. № 30. С. 340–350.

29.Жидовська Н., Петришин Л. Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. Економіка та суспільство. 2024. № 62.

30.Жила В.Г. Ревізія та аудит: навч. посібник / В.Г. Жила. – К.: МАУП, 1998.

31.Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» №2939-XII від 26.01.1993 р. (редакція від 30.06.2024 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text(дата звернення: 25.07.2024).

32.Закон України «Про Рахункову палату» №576-VIII від 02.07.2015р. (редакція 04.05.2024). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text

33.Звіт Рахункової палати за 2021 р. (2022). URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2021/ZVIT_RP_2021.pdf. (дата звернення: 25.07.2024).

34.Івашова Л.М., Івашов М.Ф. Досвід державного фінансового контролю в країнах ЄС та напрями його імплементації до України. Вісник Академії митної служби України. Серія: Державне управління. 2014. № 2. С. 12–23.

35.Квеліашвілі І. М. Ідентифікація інституціональних проблем у сфері фінансового контролю України. Публічне управління та митне адміністрування. 2023. №3(38). С. 43–48. DOI: https://doi.org/10.32782/2310-9653-2023-3.6 (дата звернення: 25.07.2024).

36.Кириленко О. П., Вацлавський О. І. Бюджетний контроль при плануванні місцевих бюджетів Світ фінансів, 2018

37.Ключка О.В., Ключка С.С. Світова практика організації державного фінансового контролю та можливість її адаптації в Україні. Актуальні проблеми економіки. 2021. № 6 (240). С. 93–104.

38.Коломийчук Н.М. Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку суспільства. Ефективна економіка. 2019. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7343 (дата звернення: 21.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.10.67

39.Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальних засад. International Science Journal of Management, Economics & Finance. Vol. 2, No. 1, 2023, pp. 9 – 18. DOI: https://doi.org/10.46299/j.isjmef.20230201.02: URL: j.isjmef.20230201.02.pdf (дата звернення: 08.09.2024).

40.Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальний засад. International Science Journal of Management. 2023. №2. С. 1–10. URL: https://isg-journal.com/isjmef/article/download/263/139 (дата звернення: 25.03.2024).

41.Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальних засад. International Science Journal of Management, Economics & Finance. Vol. 2(1). 2023, pp. 9-18. doi: 10.46299/j.isjmef.20230201.02

42.Лагодієнко Н.В., Іванченкова Л. В., Євтушевська О.О., Скляр Л.Б. Податковий контроль як умова ефективного функціонування податкової системи. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 9-10. С.24-29. DOI: 10.32702/2306-6814.2022.9—10.24

43.Литвинчук Т.В. Методологічні засади сутності контролю як функції управління. Вісник Технологічного університету Поділля. 2000. № 2 (20).

44.Ломейко Ю.А. Державний фінансовий контроль в Україні: напрями вдосконалення його організації та оцінювання. Проблеми економіки. 2016. № 2. С. 148 – 160. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2016_2_21 (дата звернення: 10.09.2024).

45.Міщенко Д. А. Державний фінансовий контроль як умова ефективного функціонування податкової системи. Публічне управління та митне адміністрування. 2023. №3(38). С. 49–54. DOI: https://doi.org/10.32782/2310-9653-2023-3.7 (дата звернення: 25.03.2024).

46.Міщенко Д.А., Міщенко Л.О. Application of cluster analysis to determine the level of the budget potential of the Ukrainian regions. Науковий вісник Полісся. 2018. №2. С. 179-185.

47.Міщенко Л.О., Міщенко Д.А. Удосконалення механізму управління бюджетними видатками в Україні. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2017. №3. С. 13-16.

48.Невідомий В., Канонішена-Коваленко К. Нова якість Рахункової палати України: стратегія розвитку. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. 2019. № 3 (204). С. 40–50. URL: http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp content/uploads/2019/10/204.pdf#page=40

49.Невідомий В.І. Розвиток інституційної спроможності Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської установи. Фінанси України. 2016. № 1. С. 116–125.

50.Ольга В. Ключка , Сергій С. Ключка. АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЕКОНОМІКИ №6 (240), 2021

51.Петричук М. В. Поняття та основні завдання державного фінансового контролю. Юридичний науковий електронний журнал. 2022. №11. С. 476–479. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0374/2022-11/115 (дата звернення: 25.08.2024).

52.Піхоцька О. М., Піхоцька М. Р. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2022. №34. С. 194–201. URL: https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/download/627/576 (дата звернення: 25.07.2024).

53.Піхоцька О.М., Піхоцька М. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2022. № 34. С. 194–201. URL: https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/627

54.Піхоцька О.М., Піхоцька М.Р. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична. Випуск 34/2022

55.Піхоцький В. Ф., Рисін В. В., Любенко А. М. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2019. №1(28). С. 205–215. DOI: https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.164008 (дата звернення: 20.06.2024).

56.Піхоцький В.Ф., Рисін В.В., Любенко А.М. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. 2019. № 28. С. 205-215. Ht

57.Погріщук Г., Головай Н. Сучасні проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. Економіка та суспільство. 2022. №46. С. 1–6. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2077 (дата звернення: 15.07.2024).

58.Постанова КМУ «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» №1001 від 28.09.2011 р. (редакція 18.06.2024 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text

59.Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січ. 1993 року № 2939-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 08.09.2024).

60.Пушкар М.С. Необхідність розробки сучасної теорії обліку і контролю І Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки» URL: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13212/1/%D0%9F%D1%83%D1%88%D0%BA%D0%B0%D1%80%20%D0%9C.%D0%A1..PDF

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

62.Сисоєва І. М., Добіжа Н. В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. Інвестиції: практика та досвід. 2021. №18. С. 11–18. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/18_2021/4.pdf (дата звернення: 18.06.2024).

63.Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Мін. України від 29 груд. 2021 р. № 1805-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80 (дата звернення: 10.09.2024).

64.Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Мін. України від 29 груд. 2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80 (дата звернення: 29.07.2024)

65.Стратегія розвитку Рахункової палати на 2019-2024 роки. Рішення Рахункової палати від 29 липня 2019 року №18-1 (зі змінами, внесеними Рішенням Рахункової палати від 26 березня 2024 року №14-1). URL: https://rp.gov.ua/upload-files/About/Strategy/Strat2019-2024.pdf (дата звернення: 29.07.2024)

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

67.Тюбенська Ю.В. Рахункова палата України як вищий орган незалежного зовнішнього контролю. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Випуск 19. Частина 3. С. 88–91. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_3_2018ua/20.pdf (дата звернення: 29.07.2024)

68.Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text(дата звернення: 29.07.2024)

69.Хомутенко А.В. Вдосконалення інституціональних засад державного фінансового контролю в Україні Ефективна економіка № 4, 2013 URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1927(дата звернення: 29.07.2024)

70.Швець А.К. Вищі органи фінансового контролю в ЄС. Публічна політика і державне управління в умовах війни: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Вінниця, 12 квітня 2024 р.) [Електронне видання]. Донецький національний університет імені Василя Стуса. URL: https://jppasa.donnu.edu.ua/article/view/15750(дата звернення: 29.07.2024)

71.Шевченко І.О., Шевченко Н.В. Реформування системи державного фінансового контролю в умовах євроінтеграції. Науково-практичний, економічний журнал «Економічні студії». 2019. № 1(23). С. 97 – 101. URL: http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/21805 (дата звернення: 05.09.2024).

72.Budget, finance, economy and management: the latest trends in business and startup development DOI: 10.46299/ISG.2024.MONO.ECON.2.1.2 Modern approaches to state financial control as a means of ensuring effective use of budget resources URL: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://isg-konf.com/wp-content/uploads/2024/06/ISG.2024.MONO_.ECON_.2.1.2.pdf

(дата звернення: 25.09.2024).

73.Dikan L., Shevchenko I. Development of state financial control in the context of the filling of the budget of Ukraine URL: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/23168/1/1%d0%a8%d0%b5%d0%b2%d1%87%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be_%d0%94i%d0%ba%d0%b0%d0%bd__%d1%81%d1%82%d0%b0%d1%82%d1%82%d1%8f.pdf

74.Grischuk N.V. Lecturer of the Department of Finances, Banking and Insurance Vinnitsa National Agrarian University Role of the state financial control in the provision of financial security of the state URL: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/96.pdf(дата звернення: 25.09.2024).

75.Nehoda Yuliia Ways of improving state financial control in Ukraine URL: file:///C:/Users/My%20comp/Downloads/1770-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-1703-1-10-20221110.pdf(дата звернення: 25.09.2024).

76.Oksana Riabchuk, Olha Panasiuk, Volodymyr Tarashchenko, Tetiana Bilobrovenko, Kateryna Saliamon-Mikhieieva Problems and Prospects of State Financial Control and Analysis of Local Budget Execution URL: file:///C:/Users/My%20comp/Downloads/Scientific%20Horizons_2022_Vol.%205,%20No.%2011-102-110.pdf(дата звернення: 25.09.2024).

77.Ruslan Romanchuk Public Administration and Law Review The essence and significance of state financial control in the management of state financial flows and financial and economic activities of economic entities URL: file:///C:/Users/My%20comp/Downloads/PALR-2022-13-1-43-53.pdf (дата звернення: 25.09.2024).