

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

ВОВК Софія Богданівна

**ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ПОЛІТИЧНИХ ЗМІН**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»
кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка
групи ОАДФКзм-21
Вовк С. Б.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Шестерняк М.М.

Тернопіль – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	7
1.1. Економічна сутність державного фінансового контролю як особливого виду управлінської діяльності держави	7
1.2. Функції, принципи, класифікаційні ознаки видів, форм і методів здійснення державного фінансового контролю.....	17
Висновки до розділу 1	27
РОЗДІЛ 2 . АНАЛІЗ СТАНУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	29
2.1. Аналіз нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в Україні	29
2.2. Організаційна характеристика формування системи та аналіз діяльності органів державного фінансового контролю в Україні	36
2.3. Сучасні проблеми та перспективи розвитку системи державного фінансового контролю в Україні.....	43
Висновки до розділу 2	49
РОЗДІЛ 3. ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ СУСПІЛЬНО ПОЛІТИЧНИХ ЗМІН	51
3.1. Інституціоналізація державного фінансового контролю в світі: історичний аспект	51
3.2. Міжнародний досвід в сфері державного фінансового контролю України: національна специфіка та проблеми удосконалення	57
Висновки до розділу 3	65
ВИСНОВКИ	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	71
ДОДАТКИ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми. Сьогодні Україна переживає період глибоких соціально-політичних та економічних трансформацій, які безперервно впливають на функціонування ключових інститутів країни. Одним із найважливіших аспектів управління державними ресурсами та забезпечення фінансової стабільності є система державного фінансового контролю. В умовах стрімкої зміни соціально-політичного контексту, прискорених темпів технологічного розвитку та зростаючої вимоги до відкритості та прозорості управління державними фінансами, питання ефективності та адаптивності системи фінансового контролю стають надзвичайно актуальними.

Актуальність дослідження трансформації системи державного фінансового контролю України обумовлена необхідністю пристосування системи державного фінансового контролю до нових викликів і можливостей, що виникають у зв'язку із сучасними соціально-політичними змінами. Забезпечення ефективного використання публічних фінансів, боротьба з корупцією та забезпечення фінансової стійкості стають ключовими завданнями держави в умовах глобальних викликів.

Проблемні питання системи державного фінансового контролю досліджували такі зарубіжні вчені як: А. Арене, Дж. Бейлі, Дж. Ваттс, Р. Адамс, Є. Аتكінсон, Дж. Кейнс, Ш. Бланкарт, Дж. Бюкенен, Д. Ірвін, Дж. Робертсон, П. Самуельсон, Дж. Стігліц та ін. Важливий внесок у дослідження даної тематики зробили й вітчизняні науковці, серед яких, зокрема: М.Т. Білуха, Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко, Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, М.М. Коцупатрій, Ю.О. Лядова, Т.В. Микитенко, Л.А. Савченко, Ю.Б. Слободяник, О.Л. Стеблянко, І.Б. Стефанюк, та інші автори. Проте, незважаючи на дослідження багатьох вчених, є окремі питання та аспекти, які залишаються недостатньо вивченими та вимагають подальшого дослідження та вдосконалення.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів трансформації системи державного фінансового контролю в Україні та аналіз процесів, які відбуваються в контексті соціально-політичних змін.

У зв'язку з цим, поставленні такі **завдання**:

- з'ясувати економічну сутність державного фінансового контролю як особливого виду управлінської діяльності держави;
- розкрити функції, принципи, класифікаційні ознаки видів, форм і методів здійснення державного фінансового контролю;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні;
- вивчити організаційну характеристику формування системи та проаналізувати діяльність органів державного фінансового контролю в Україні;
- визначити основні проблеми розвитку системи державного фінансового контролю та запропонувати шляхи їх вирішення;
- дослідити історичний аспект інституціоналізації державного фінансового контролю в світі;
- проаналізувати міжнародний досвід в сфері державного фінансового контролю України.

Дослідження даної теми може сприяти кращому розумінню та адаптації системи державного фінансового контролю в Україні до змін, які відбуваються у соціально-політичному середовищі, та сприяти покращенню ефективності управління державними фінансами.

Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю в Україні під впливом соціально-політичних змін.

Предметом дослідження є процеси та аспекти змін, які відбуваються в системі державного фінансового контролю України під впливом соціально-політичних трансформацій.

Методи дослідження. Важливими інструментами для аналізу та вивчення державного фінансового контролю є такі методи: аналітичний, статистичний та графічний методи обробки й надання інформації, порівняльний і економічний

аналіз. Ці методи можна використовувати окремо або в поєднанні для здійснення комплексного аналізу державного фінансового контролю, виявлення проблем та розроблення рекомендацій для його покращення.

Інформаційна база дослідження є ключовим елементом для вивчення системи державного фінансового контролю. Це законодавчі та нормативно-правові акти, матеріали Державної аудиторської служби України, Методичні та аналітичні матеріали, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених, що надають важливу інформацію, яка допомагає зрозуміти ситуацію та ефективність системи державного фінансового контролю в Україні.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці рекомендацій, спрямованих на удосконалення системи державного фінансового контролю в умовах сучасних соціально-політичних та економічних змін.

Практичне значення одержаних результатів полягає у послідовному впровадженні та реалізації рекомендацій та пропозицій в політику та практику державного фінансового контролю, що випливають із здійсненого дослідження.

Апробація наукових досліджень. За результатами проведених досліджень автором опубліковані тези на конференціях на теми: «Теоретичні аспекти визначення економічної сутності державного фінансового контролю», «Особливості інституціоналізації державного фінансового контролю в світі».

Структура та обсяг дипломної роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дипломної роботи становить 85 сторінок друкованого тексту, з якого основний текст роботи – 70 сторінок. Список використаних джерел містить 112 найменування на 13 сторінках. У роботі подано 8 таблиць, 8 рисунків, 1 додаток.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Економічна сутність державного фінансового контролю як особливого виду управлінської діяльності держави

Невід'ємною складовою демократичного суспільства і ефективного управління державою є контроль. Його належна організація та функціонування сприяють підвищенню ефективності діяльності органів влади, прозорості та відповідальності управління і забезпечують стабільність та розвиток країни. Організація системи контролю вимагає належної уваги до встановлення незалежних механізмів контролю, ефективного співробітництва між різними органами контролю, а також залучення громадськості до процесу контролю. Це допомагає створити рівновагу влади, забезпечити відповідальність державних органів перед громадянами та забезпечити довіру громадськості до владних структур.

Проведені дослідження показують, що вивчали дефініцію «контроль» чимало відомих вітчизняних науковців та практиків, зокрема М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.Г. Виговська, А.Я. Гончарук, В.А. Дерій, Л.В. Дікань, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, Б.Ф. Усач, М.М. Шестерняк та ін.

Так, зокрема, М.М. Шестерняк зазначає, що «контроль як багатогранна категорія має історичне, філософське, правове, політичне та економічне підґрунтя. Однак, визначальним є економічне обґрунтування контролю, оскільки всі інші базуються на його економічній характеристиці» [95, с. 68]. Запропоновані трактування дефініції «контроль» та її словосполучень у наукових джерелах та працях провідних вчених подано у Додатку А.

Як видно з Додатку А, серед науковців немає спільної думки щодо визначення поняття «контроль». При цьому більшість думок зводиться до того,

що «контроль» розглядають як систему спостереження і перевірки та як функцію управління.

Звернемо увагу, що контроль у широкому розумінні – це система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне здійснення поставлених цілей [18, с. 5]. Безпосередньо сутність контролю полягає в систематичному процесі спостереження, перевірки та оцінки дійсного стану речей, процесів або ситуацій з метою забезпечення виконання встановлених стандартів, норм, правил або цілей.

На практиці існують різні види контролю, які використовуються органами контролю в залежності від виду та специфіки діяльності об'єкта, однак одним із найважливіших є «фінансовий контроль».

Фінансовий контроль – це важлива складова фінансового управління, що полягає в систематичному нагляді, перевірці та оцінці фінансових даних, операцій і процесів організації з метою забезпечення ефективного використання ресурсів, виконання фінансових цілей та дотримання стандартів, нормативів і правил. Основні аспекти фінансового контролю включають: бюджетний контроль, контроль над фінансовими операціями, аналіз фінансових звітів, контроль над фінансовими ризиками, внутрішній та зовнішній контроль. Метою фінансового контролю є забезпечення надійності фінансової звітності, виявлення фінансових ризиків, запобігання шахрайству та помилкам, забезпечення дотримання фінансових політик, процедур і стандартів, а також ефективного використання ресурсів організації. Наукові підходи щодо визначення поняття «фінансовий контроль» наведено у таблиці 1.1.

Важливим елементом економіки будь-якої країни є державний фінансовий контроль. Це одна з найважливіших функцій державного управління, покликана виявляти відхилення від установлених норм, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, оцінювати їх вплив на господарську діяльність, визначати причини їх появи та давати рекомендації органам державного управління [68]. Державний фінансовий

контроль включає набір механізмів, процедур і організаційних структур, що спрямовані на забезпечення відповідності фінансової діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування законодавству, прозорості, ефективності та економічній раціональності використання державних ресурсів тощо.

Таблиця 1.1

НАУКОВІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВИЙ
КОНТРОЛЬ»

Науковий підхід	Визначення
<i>1. Юридичний</i>	Це система законодавчих норм, процедур і механізмів, що регулюють фінансову діяльність органів держави та забезпечують дотримання фінансової дисципліни
<i>2. Економічний</i>	Це процес здійснення систематичного спостереження, аналізу та оцінки фінансових операцій з метою забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів та досягнення поставлених фінансових цілей
<i>3. Адміністративний</i>	Це система організаційних процедур, методів і інструментів, які використовуються в державних установах для перевірки та контролю фінансової діяльності з метою забезпечення її законності, ефективності та економічної раціональності
<i>4. Менеджерський</i>	Це процес управління фінансовими ресурсами, що включає планування, моніторинг, аналіз та корекцію фінансових результатів з метою забезпечення виконання стратегічних цілей організації
<i>5. Аудиторський</i>	Це незалежний та об'єктивний процес перевірки та оцінки фінансової звітності та діяльності організації з метою висловлення думки щодо її достовірності та відповідності

Примітка: розроблено автором

Разом з тим, в науковій літературі неодноразово зустрічається визначення такого виду контролю, як «державний фінансовий контроль».

Так, зокрема, економічну сутність державного фінансового контролю досліджували вітчизняні учені та практики: Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко, Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, М.М. Коцупатрий, Ю.О. Лядова, Л.А. Савченко, Ю.Б. Слободяник, О.Л. Стеблянко, І.Б. Стефанюк та інші. Окремі трактування цього терміну наведено в таблиці 1.2.

ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ»

Автори та використані джерела інформації	Визначення, що наведені в спеціалізованій літературі
Ю.Б. Слободяник [85]	державний фінансовий контроль є однією з найважливіших функцій державного управління, роль якої полягає у забезпеченні ефективного управління фінансовими ресурсами держави та сприянні реалізації фінансової політики
Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий [20, с. 303-304]	державний фінансовий контроль - це різновид фінансового контролю, який здійснюється спеціалізованими органами державного фінансового контролю та передбачає: виявлення і оцінку фактичного виконання вимог законодавства, що регулює фінансові відносини; забезпечення законності; контролювання за додержанням фінансових обов'язків та дисципліни у використанні коштів; раціональне використання фінансових ресурсів під час всього циклу їх обігу; включає перевірку використання пільг і гарантій, наданих суб'єктам фінансових відносин, які можуть впливати на фінансові ресурси держави
Н. Г. Виговська, О. Л. Стеблянко [12, с. 109]	державний фінансовий контроль - це система економічних відносин, що спрямована на забезпечення законності, ефективності та економічної доцільності формування, розподілу і використання фінансових ресурсів, а також сприяє досягненню соціально-економічних цілей країни та регіонів, забезпечуючи ефективне управління фінансовими ресурсами для сталого росту
Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Ю.О. Лядова [27, с. 13]	державний фінансовий контроль - це система постійних контрольних дій, спрямованих на моніторинг функціонування об'єктів управління органами державного фінансового контролю з метою формування інформаційних засад для прийняття управлінських рішень або їх коригування, щоб досягнути поставлені цілі найбільш ефективним способом
Л.М. Борисенко [7, с. 120]	«... державний фінансовий контроль – це система заходів і діяльність суб'єктів державного фінансового контролю з метою перевірки законності, достовірності, ефективності, доцільності при розподілі та використанні коштів для виявлення, усунення і виключення порушень у майбутньому»
Фінансово-економічний словник [88, с. 54]	державний фінансовий контроль - це вид фінансової діяльності держави щодо перевірки використання встановлених законодавством методів контрольної діяльності, законності та раціональності дій суб'єктів господарювання в процесі створення, розподілу й використання грошових фондів держави

Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [44]	«державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі» (ч. 2, стаття 2)
--	--

Примітка: Складено автором на основі джерел [85; 20; 12; 27; 7;88; 44]

Як видно з таблиці 1.2, трактування поняття «державний фінансовий контроль» досліджували з різних сторін, а саме: як функцію державного управління, як діяльність органів державної влади і управління, а також як систему економічних відносин, контрольних дій, спостереження і перевірки.

З огляду на те, можна стверджувати, що державний фінансовий контроль – це складний і важливий процес, який включає перевірку й аналіз фінансової діяльності суб'єктів господарювання та органів влади з метою забезпечення дотримання законності, раціонального використання фінансових ресурсів та досягнення соціально-економічної ефективності. Цей вид контролю визначається комплексним підходом, що базується на принципах конституційної, правової та фінансової системи країни.

Сутність державного фінансового контролю полягає в наступних аспектах:

1) *Забезпечення фінансової дисципліни*: державний фінансовий контроль сприяє дотриманню фінансової дисципліни та уникненню недопустимого витрачання та розтрати державних коштів. Він контролює виконання бюджетних обов'язків та забезпечує відповідальність посадових осіб за недобросовісне поводження з фінансовими ресурсами.

2) *Захист інтересів держави*: державний фінансовий контроль є механізмом захисту інтересів держави. Він перевіряє правильність та законність використання державних коштів, а також запобігає корупції, відмиванню грошей та іншим фінансовим порушенням. Це дозволяє зберегти фінансові ресурси та направити їх на соціальні та економічні потреби держави.

3) *Забезпечення ефективності та ефективного використання ресурсів:* державний фінансовий контроль сприяє забезпеченню ефективності та економічної раціональності використання державних ресурсів. Він дозволяє виявляти та усувати недоліки та неефективність в управлінні фінансовими процесами, що дозволяє зменшити витрати та оптимізувати бюджетне планування.

Головною метою державного фінансового контролю є виявлення порушень таких принципів, як: законність, ефективність, доцільність й економія при формуванні та використанні державних фінансових ресурсів, попередження фінансових правопорушень, притягнення до відповідальності винних, забезпечення відшкодування заподіяних збитків.

Державний фінансовий контроль здійснюється в установленому законодавством порядку всією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, в тому числі спеціальними контролюючими органами. Державний фінансовий контроль є однією із завершальних стадій управління фінансами і водночас він є необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами в цілому.

Окрім цього, державний фінансовий контроль здійснює оцінку впливу управління фінансовими ресурсами та державною власністю на господарську діяльність. Він досліджує ефективність використання коштів, раціональність і результативність державних програм і проектів, а також оцінює їх соціальний та економічний вплив. Крім того, державний фінансовий контроль визначає причини появи відхилень та розробляє рекомендації органам державного управління щодо виправлення ситуації. Він сприяє встановленню ефективних систем контролю, розробці політики управління фінансовими ресурсами та реалізації заходів щодо попередження подібних порушень в майбутньому тощо.

Особливе місце державного фінансового контролю в загальній системі контролю як елемента в системі управління суспільними процесами зумовлюється його специфікою, що проявляється в контрольній функції самих фінансів. Об'єктивно властива фінансам здатність виражати специфічну сторону

виробничо-господарської діяльності в будь-якій сфері робить фінансовий контроль всеохоплюючим і всеосяжним.

Для кращого розуміння сутності державного фінансового контролю, як особливого виду управлінської діяльності держави, необхідно розглядати цей вид контролю системно, що будуватиметься на єдиних принципах, нормах та нормативах функціонування й розв'язання поставлених завдань з чітким визначенням органів контролю та розподіленням їх функцій і повноважень [24, с. 12].

Система державного фінансового контролю включає різноманітні елементи, які допомагають забезпечити ефективне управління фінансовими ресурсами держави. Основні елементи такої системи зображені на рисунку 1.1.

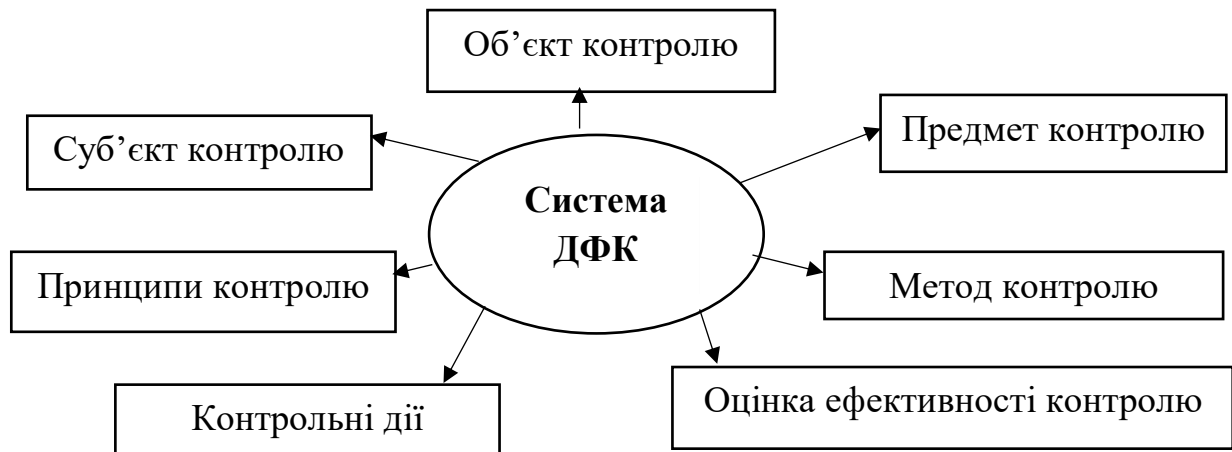


Рис. 1.1. Основні елементи системи державного фінансового контролю (ДФК)

Примітка: Складено автором на основі джерел [7;24; 27]

На основі рисунку 1.1 проведемо теоретичний аналіз основних елементів функціонування системи державного фінансового контролю.

Так, ключову роль у забезпеченні ефективності та точності контрольних дій та процедур відіграють суб'єкти контролю. Це органи, установи, або комітети, які здійснюють фінансовий контроль та мають повноваження встановлювати вимоги та здійснювати перевірки.

Основними напрямками діяльності суб'єктів контролю в рамках державного фінансового контролю є: перевірка виконання нормативно-правових

актів, контроль за доходами та витратами бюджетів, перевірка кошторисів бюджетних установ, контроль за використанням ресурсів, моніторинг касової дисципліни та операцій в банках, перевірка процедур закупівель, контроль за наявністю та рухом активів, аудит бухгалтерського обліку та фінансової звітності тощо.

Об'єкт контролю є невід'ємною частиною системи державного фінансового контролю і включає в себе різні особи та інституції, на діяльність яких спрямовуються контрольні дії суб'єкта контролю. Основна мета контролю за об'єктом полягає у забезпеченні відповідності їх фінансової діяльності вимогам законодавства та ефективного використання фінансових ресурсів.

Під об'єктом державного фінансового контролю розуміють міністерства та інші органи виконавчої влади, бюджетні установи, державні фонди, підприємства та організації, що отримують кошти з бюджетів й державних фондів або використовують державне чи комунальне майно, а також суб'єкти підприємницької діяльності, які діють на лише на основі державної власності, або державна частка яких у статутному фонді перевищує 50% чи частка, яка забезпечує державі право вирішального впливу на їх діяльність.

Предметом державного фінансового контролю є фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у формуванні, володінні та використанні коштів та інших активів, які належать або повинні належати державі (зобов'язання по податках, зборах, відрахування до бюджету).

Методи державного фінансового контролю – це способи та прийоми, за допомогою яких здійснюється перевірка фінансової діяльності суб'єктів управління, оцінка дотримання ними законодавства, а також виявлення фактів порушень та недоліків. Як свідчить практика, найбільш використовуваними є: аналітичні та експертні методи, перевірки, спостереження, моніторинг, аудит тощо. Ці методи можуть використовуватися окремо або в поєднанні для забезпечення ефективності та точності державного фінансового контролю.

Ефективність здійснення державного фінансового контролю залежить від багатьох факторів, включаючи професіоналізм посадових осіб, а також

створення відповідних законодавчо-організаційних передумов для успішної реалізації контрольних дій. Контрольні дії є ключовим елементом цього процесу і вони включають в себе такі аспекти:

- спроможність контролюючих суб'єктів здійснювати контрольні дії є основою для ефективного контролю. Це передбачає наявність необхідних знань, навичок та компетентності для проведення аналізу, перевірок та оцінок фінансової діяльності об'єкта контролю;

- цільова спрямованість контрольних дій: контрольні дії повинні бути націлені на досягнення конкретних цілей. Це може включати перевірку відповідності фінансової діяльності нормативам, виявлення можливих порушень, а також пошук шляхів покращення ефективності господарювання;

- прозорість проведення контрольних дій: громадськість має право знати, як використовуються публічні кошти та які результати досягнуті через контроль. Прозорість допомагає забезпечити відкритість та відповідальність органів контролю перед суспільством;

- адекватність заходів при недотриманні: для забезпечення ефективного контролю необхідно мати механізми для реагування на виявлені недоліки або порушення. Це може включати застосування адміністративних стягнень, фіскальних дій, а також припинення операцій на розрахункових рахунках в банках;

- системність і збалансованість контрольних дій: контрольні дії повинні бути системними і збалансованими, охоплюючи різні аспекти фінансової діяльності та ризику. Недоліки в одній галузі можуть вплинути на інші аспекти фінансової діяльності;

- наявність необхідної інформації: ефективність контролю визначається доступністю та якістю економічної інформації, на основі якої здійснюються контрольні дії. Якість і достовірність економічної інформації дозволяє забезпечити об'єктивність аналізу та оцінки фінансової діяльності об'єкта контролю [24, с. 17].

Оцінка ефективності є ключовим етапом у формуванні комплексної системи державного фінансового контролю. Вона дозволяє здійснювати аналіз результатів контрольних дій та визначати, наскільки ефективно вони впливають на досягнення поставлених цілей і завдань. Оцінка ефективності державного фінансового контролю включає в себе кількісний та якісний аналіз різних аспектів контрольної діяльності, а саме:

1) Кількісна оцінка: включає вимірювання кількості проведених контрольних дій, обсягу перевірок, кількості виявлених порушень, їх характеру та ступеня серйозності. Така оцінка дозволяє визначити обсяг роботи, проведеної контролюючими органами, та загальну кількість недоліків чи відхилень.

2) Якісна оцінка: спрямована на аналіз якості проведених контрольних дій та їхніх результатів. Включає в себе оцінку правильності виявлення порушень, адекватність заходів реагування, своєчасність і якість рекомендацій для покращення.

3) Оцінка впливу: включає в себе аналіз змін у фінансовій діяльності об'єктів контролю, покращення у відповідності до стандартів, зменшення ризиків та недоліків.

4) Порівняльний аналіз: визначення покращень, порівнюючи результати поточного періоду з попередніми або з аналогічними об'єктами контролю.

Оцінка ефективності дає змогу виявляти слабкі сторони у діяльності контролюючих органів та запропонувати шляхи покращення для забезпечення більшої ефективності державного фінансового контролю.

Таким чином, державний фінансовий контроль є досить необхідним і невід'ємним атрибутом будь-якої економіки та держави в цілому. Він відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного управління фінансовими ресурсами, забезпеченні законності та раціональності їх використання, а також в підтримці стабільності та довіри до фінансової системи країни. Окрім цього цей контроль допомагає запобігати корупції, втратам та зловживанням у сфері фінансів, сприяє ефективному виконанню фінансових обов'язків та досягненню стратегічних цілей держави. Без належного державного фінансового контролю

можуть виникати проблеми з дисципліною у витрачанні коштів, недооцінкою ризиків та втрат, а також невиконанням бюджетних зобов'язань, що може призвести до негативних наслідків для економічного розвитку та соціального благополуччя країни.

Тому «державний фінансовий контроль» є не тільки обов'язковим, але й критично важливим елементом в діяльності держави, який сприяє здоровому та стійкому функціонуванню фінансової системи та всієї економіки.

1.2. Функції, принципи, класифікаційні ознаки видів, форм і методів здійснення державного фінансового контролю

Державний фінансовий контроль є важливою складовою фінансового управління в будь-якій державі і відіграє важливу роль в забезпеченні фінансової дисципліни та відкритості в управлінні державними фінансами. Для більш детального розуміння сутності державного фінансового контролю важливим є вивчення його функцій, принципів, а також класифікаційних ознак його видів, форм та методів.

Держава, забезпечуючи належне виконання своїх функцій, поєднує функції фінансів із сутністю контролю та різновидом фінансового контролю, створює умови виникнення та впровадження державного фінансового контролю [89, с. 12].

До функцій державного фінансового контролю відносять:

1. *Аудит фінансової звітності.* Основна функція полягає в перевірці та оцінці достовірності фінансової звітності державних органів, установ, підприємств та органів місцевого самоврядування. Це включає аналіз фінансових звітів, виявлення помилок, фальсифікацій та недоліків.

2. *Контроль виконання бюджету.* Ця функція спрямована на перевірку додержання встановлених фінансових процедур та умов використання бюджетних коштів, виявлення недочетів, недорахунків, неправильного використання коштів та забезпечення дотримання бюджетної дисципліни.

3. *Контроль за фінансовою дисципліною.* Державний фінансовий контроль забезпечує дотримання фінансових норм, правил та процедур, які регулюють фінансову діяльність. Це включає контроль за виконанням фінансовими установами обов'язкових нормативів, правильністю звітності, регулярністю та своєчасністю подання звітів.

4. *Експертна підтримка та консультування.* Функція полягає у наданні консультацій та експертної допомоги державним органам з питань фінансового управління, виконання фінансових процедур та вдосконалення фінансової системи. Це сприяє підвищенню якості фінансового управління та вдосконаленню фінансових процесів.

5. *Виявлення корупції та недобросовісного поводження.* Державний фінансовий контроль включає функцію виявлення, запобігання та розслідування випадків корупції, зловживання фінансовими ресурсами та інших порушень. Це може включати перевірку декларацій про майно та доходи посадових осіб, аналіз фінансових операцій, розслідування скарг та звернень щодо фінансових порушень.

6. *Моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів.* Державний фінансовий контроль включає функцію оцінки ефективності використання державних фінансових ресурсів. Це включає аналіз результатів програм, проектів та діяльності державних установ з метою виявлення недоліків, невиконання цілей, непродуктивних витрат та розробки рекомендацій щодо поліпшення ефективності.

7. *Забезпечення фінансової відповідальності.* Функція державного фінансового контролю полягає у забезпеченні відповідальності державних органів та посадових осіб за неправомірне використання фінансових ресурсів. Це може включати притягнення до відповідальності, стягнення штрафів, позбавлення посад тощо.

8. *Захист інтересів держави та громадян.* Державний фінансовий контроль також спрямований на захист інтересів держави та громадян. Це включає забезпечення належного використання фінансових ресурсів для

реалізації соціальних програм, інфраструктурних проектів, охорони здоров'я, освіти та інших сфер життєдіяльності, які мають користь для громадян.

9. Вдосконалення фінансового управління. Державний фінансовий контроль також виконує функцію вдосконалення фінансового управління в державі. Це охоплює аналіз і оцінку ефективності фінансових політик, процедур та систем, розробку рекомендацій з поліпшення фінансового управління та впровадження нових підходів та інструментів.

10. Забезпечення відкритості та прозорості. Одна з важливих функцій державного фінансового контролю – це забезпечення відкритості та прозорості фінансової діяльності держави. Це включає публікацію фінансової звітності, інформації про використання бюджетних коштів, проведення аудитів та перевірок відповідно до законодавства, а також доступ до цієї інформації для громадськості.

Вищезазначені функції державного фінансового контролю мають на меті забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів, прозорість та відповідальність в державному фінансовому управлінні, а також захист інтересів держави та громадян. Виконання цих функцій сприяє зміцненню довіри до державних інституцій, підвищенню ефективності використання фінансових ресурсів, запобіганню корупції та недобросовісному поведінню, а також стимулює економічний розвиток і соціальний прогрес.

Завдяки державному фінансовому контролю забезпечується виконання фінансових норм, правил та процедур, що сприяє забезпеченню фінансової стабільності та дисципліни. Контроль виконання бюджету допомагає перевіряти витрати та доходи держави, що дозволяє уникнути неправомірного витрачання коштів, недорахунків та недостач.

Державний фінансовий контроль також має важливу соціальну функцію, адже він допомагає забезпечити раціональне використання фінансових ресурсів для вирішення соціальних потреб, таких як охорона здоров'я, освіта, соціальна підтримка тощо. Контроль сприяє тому, щоб гроші, виділені з бюджету, були витрачені максимально ефективно та спрямовані на досягнення соціальних

цілей. Крім того, державний фінансовий контроль виявляє корупцію та недобросовісне поводження, що дозволяє зменшити ризики фінансових злочинів і збитків для держави. Він гарантує відповідальність посадових осіб та організацій за порушення фінансових правил та норм, створює систему штрафів та санкцій для тих, хто порушує фінансову дисципліну.

Усе це допомагає забезпечити ефективне функціонування держави, розвиток її економіки та зміцнення довіри до владних органів. Державний фінансовий контроль сприяє створенню стабільного фінансового середовища, що привертає інвестиції, сприяє розвитку бізнесу та стимулює економічний зріст.

Крім того, функції державного фінансового контролю включають інформування громадськості про використання фінансових ресурсів держави. Це досягається через публікацію фінансових звітів, проведення аудитів та звітів про результати контролю. Прозорість і доступ до фінансової інформації дозволяють громадськості відстежувати, як використовуються їхні гроші та контролювати роботу державних органів.

Звернемо увагу, що такі вчені як М.Т. Білуха й Т.В. Микитенко вважають, що принципами контролю є головні засади, на яких здійснюються його функції [4, с. 65].

Організація державного фінансового контролю базується на декількох принципах, які допомагають забезпечити ефективність, об'єктивність та незалежність контрольних механізмів. Основні принципи організації державного фінансового контролю включають:

- *законність*: державний фінансовий контроль повинен ґрунтуватися на законодавстві та регуляторних актах, які визначають його компетенцію, процедури та обсяги контролю;
- *незалежність*: контролюючі органи повинні мати незалежний статус від установ, які вони перевіряють та бути вільними від будь-якого конфлікту інтересів, а це, у свою чергу, допомагає забезпечити об'єктивність контролю;

- *об'єктивність*: контролюючі органи повинні базувати свої рішення та висновки на об'єктивних доказах та фактах, а не на суб'єктивних оцінках або припущеннях;

- *пропорційність*: державний фінансовий контроль повинен бути пропорційним ризикам та масштабам фінансової діяльності установи, яку вони перевіряють, а контрольні заходи мають бути адекватними для досягнення поставлених цілей контролю;

- *координація*: ефективна організація державного фінансового контролю передбачає взаємодію різних контролюючих органів та установ для забезпечення збалансованого та комплексного підходу до контролю;

- *конфіденційність*: контролюючі органи повинні забезпечити конфіденційність інформації, отриманої під час контролю, та захист персональних даних, що є важливим для збереження довіри до контролюючих органів та забезпечення нерозголошення конфіденційної інформації третім сторонам;

- *прозорість*: контрольні процедури та результати державного фінансового контролю повинні бути доступними для зацікавлених сторін, що сприяє відкритості та впевненості в ефективності контролю та дозволяє сторонам, таким як громадські організації, медіа та громадяни, брати участь в процесі контролю;

- *послідовність*: державний фінансовий контроль повинен бути систематичним та проводитися з регулярністю, щоб забезпечити постійне спостереження за фінансовою діяльністю установ та своєчасне виявлення порушень або недоліків;

- *ефективність*: контрольні органи повинні забезпечувати ефективне використання своїх ресурсів та здійснювати ефективні контрольні заходи, а це передбачає використання сучасних методів та підходів до контролю, а також постійне оновлення процедур та технологій;

- *відповідальність*: контролюючі органи повинні нести відповідальність за свою діяльність та результати контролю, що включає вжиття заходів у разі

виявлення порушень або недоліків, а також забезпечення належного інформування про результати контролю та прийняття відповідних заходів для їх усунення.

Види і форми здійснення державного фінансового контролю можуть варіюватися в залежності від законодавства та організаційної структури країни, а також можуть взаємодіяти між собою та доповнювати один одного залежно від конкретних потреб і законодавства. Метою всіх цих контрольних механізмів є забезпечення прозорості, ефективності та відповідності фінансової діяльності держави законодавству та нормам економічної ефективності.

В основу поділу державного фінансового контролю на види, форми та методи покладено такі критерії як: суб'єкти контролю, час й спосіб здійснення контрольних дій тощо. При здійсненні класифікації вчені досить часто ототожнюють такі значення як: види, форми, методи.

На думку Л. А. Савченко, критеріями класифікації при поділі за видами виступає суб'єкт, що здійснює контрольні повноваження, за формами – час здійснення контрольних дій, а за методами – спосіб здійснення контрольних дій тощо [83].

Як стверджував А. В. Хмельков, «видом контролю є його складова частина, яка частково виражає зміст цілого і в той же час відрізняється від інших частин конкретними носіями: суб'єктами й об'єктами контролю, що у свою чергу визначає й відмінності в методах здійснення контрольних дій» [89, с. 34].

Розглянемо більш детально види державного фінансового контролю подані у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

ВИДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА КЛАСИФІКАЦІЙНИМИ ОЗНАКАМИ

№	Класифікаційні ознаки	Види
1	За часом проведення	-попередній; -поточний; -наступний;
2	За характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта	-зовнішній; -внутрішній;

продовження таблиці 1.3

3	За методами здійснення	-ревізії; -аудит; -тематичні перевірки; -камеральні перевірки; -фінансові експертизи; -службове розслідування; -слідство;
4	За інформаційним забезпеченням	-документальний; -фактичний;
5	За відношенням до власника	-внутрішньо-відомчий; -внутрішньогосподарський.

Примітка: складено автором на основі джерел [12, 18]

Так, залежно від часу проведення, державний фінансовий контроль може бути поділений на такі типи:

1. *Попередній контроль (превентивний)* – це тип контролю, що здійснюється до виконання фінансових операцій або прийняття рішень щодо використання публічних коштів. Метою попереднього контролю є перевірка законності, ефективності та цілеспрямованості запланованих витрат та фінансових рішень.

2. *Поточний контроль* – це тип контролю, який здійснюється протягом фінансового періоду або під час здійснення фінансових операцій. Він включає в себе: нагляд за фінансовою діяльністю, виконанням фінансових процедур, контроль за розрахунками, витратами та використанням коштів у реальному часі тощо.

3. *Наступний контроль (ретроспективний)* – це тип контролю, що здійснюється після завершення фінансового періоду або після виконання фінансових операцій. Метою такого контролю є перевірка та оцінка фінансової звітності, фінансових результатів та витрат, а також виявлення будь-яких недоліків, порушень або незаконностей, які могли виникнути.

Подібної думки дотримується Л. А. Савченко, який вважає, що найкраще класифікувати державний фінансовий контроль за формами на попередній,

поточний та наступний відповідно до норм Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів [83, с. 243].

Ці види контролю можуть доповнювати один одного, створюючи комплексну систему державного фінансового контролю, що охоплює всі етапи фінансової діяльності держави та інших публічних органів.

За характером взаємовідносин суб'єкта (органу, установи) та об'єкта (суб'єкта фінансової діяльності) державний фінансовий контроль поділяється на такі типи:

1. *Внутрішній контроль*: цей тип контролю здійснюється в межах самої державної організації або установи. Внутрішній контроль може включати в себе систему внутрішнього аудиту, контрольні функції та механізми, які забезпечують дотримання фінансових процедур, правил та нормативних вимог в межах самої організації. Суб'єктами внутрішнього контролю можуть бути фінансові підрозділи, аудиторські служби або спеціалізовані контрольні підрозділи в державних органах.

2. *Зовнішній контроль*: цей тип контролю здійснюється зовнішніми незалежними органами або установами, які не входять в склад контролюваної організації. Зовнішній контроль може включати перевірку фінансової звітності, дотримання фінансових норм та стандартів, оцінку ефективності та ефективності використання публічних коштів. Суб'єктами зовнішнього контролю можуть бути аудиторські організації, контрольно-аудиторські палати, спеціалізовані контрольні органи або установи.

Вищезазначені типи контролю за характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю доповнюють один одного та сприяють забезпеченню прозорості, відповідності фінансових норм та ефективного використання публічних коштів. Вибір конкретного типу контролю залежить від особливостей країни, її законодавства та інституційної структури.

Наступною класифікаційною ознакою державного фінансового контролю є метод контролю. Так, зокрема, Л. В. Гуцаленко стверджує, що «метод – це спосіб дослідження, що визначає підхід до об'єктів, які вивчаються, шлях

наукового пізнання та встановлення істини» [18, с.12]. Тобто, метод фінансового контролю у вузькому значенні представляє собою сукупність прийомів його виконання, а в широкому розумінні – це система теоретичних понять, основних концепцій, наукових інструментів і принципів, які визначають організацію контролю.

За методами здійснення державний фінансовий контроль поділяється на: ревізію, аудит, тематичні й камеральні перевірки, фінансові експертизи, службове розслідування, слідство. Їх детальнішу характеристику можна побачити на рисунку 1.2.

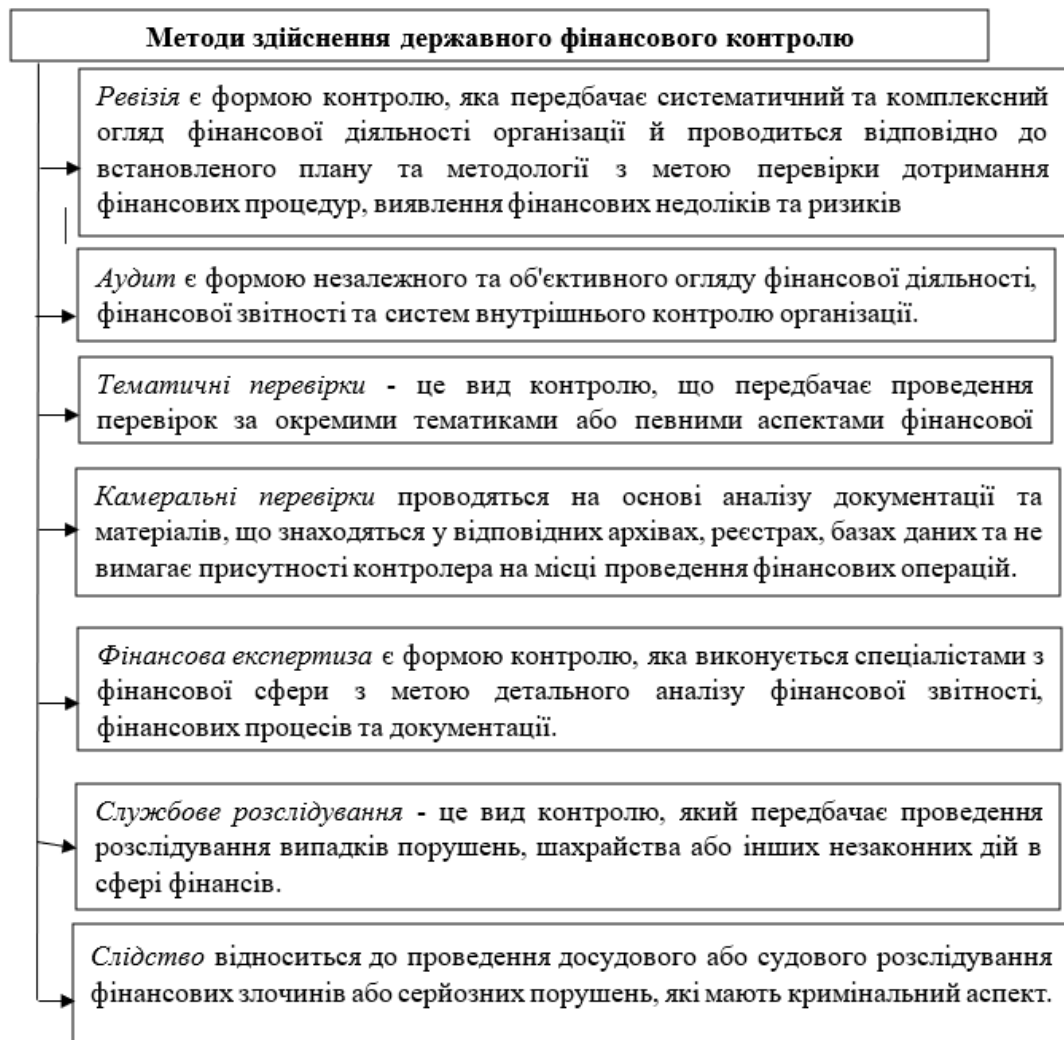


Рис.1.2. Методи здійснення державного фінансового контролю

Примітка: сформовано автором на основі джерел [17; 18]

За інформаційним забезпеченням державний фінансовий контроль поділяється на:

1. *Документальний контроль*: цей вид контролю передбачає перевірку та аналіз фінансової документації, зокрема фінансових звітів, бухгалтерських записів, фінансових договорів та інших документів, що містять фінансову інформацію. Метою документального контролю є переконатись у достовірності, правильності та повноті фінансової звітності та відповідності її нормативним вимогам.

2. *Фактичний контроль*: цей вид контролю передбачає перевірку фактичних операцій та подій, що стосуються фінансової діяльності. Включає збір і аналіз даних про фінансові операції, розрахунки, витрати, надходження та інші фактичні показники. Метою фактичного контролю є перевірка виконання фінансових процедур, правильного використання коштів, виявлення можливих порушень та недоліків.

Обидва ці види контролю використовуються для забезпечення достовірності, точності та відповідності фінансової інформації нормативним вимогам. Їхнє проведення дозволяє перевіряти та контролювати фінансову діяльність суб'єктів і забезпечувати додержання фінансової дисципліни та законності.

За відношенням до власника поділяється на:

1. *Внутрішньо-відомчий контроль*: цей вид контролю здійснюється відповідними державними органами або службами в межах одного відомства чи міністерства. Внутрішньо-відомчий контроль передбачає перевірку фінансової діяльності організацій, що підпорядковуються цьому відомству, з метою встановлення дотримання нормативних вимог, правильного використання фінансових ресурсів та забезпечення ефективного управління.

2. *Внутрішньогосподарський контроль*: цей вид контролю здійснюється самою організацією або підприємством для власного внутрішнього контролю та управління фінансовою діяльністю. Внутрішньогосподарський контроль включає систему контрольних процедур, механізмів звітності, моніторингу та

оцінки ризиків, які розробляються та застосовуються самою організацією для забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів, запобігання фінансовим проблемам та забезпечення відповідності нормативним вимогам.

Ці два види контролю спрямовані на забезпечення ефективного внутрішнього контролю та управління фінансовою діяльністю організації чи відомства. Внутрішньо-відомчий контроль є специфічним для відповідного відомства, яке здійснює контроль своїх підпорядкованих організацій, тоді як внутрішньогосподарський контроль є загальноприйнятим для більшості організацій для власного внутрішнього управління та контролю за фінансовою діяльністю. Цей вид контролю орієнтований на забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів, відповідність нормативним вимогам, уникнення фінансових проблем та підвищення рівня управління організацією. Обидва види контролю мають свої особливості та спрямовані на забезпечення ефективного фінансового контролю відповідно до потреб та вимог відповідних організацій та відомств.

На основі проведених досліджень можна стверджувати, що державний фінансовий контроль стає ефективним, коли відбувається комплексно й систематично, тобто він повинен охоплювати всі сфери фінансової діяльності та проводитися на регулярній основі.

Поєднання всіх видів, форм й методів створює цілісний і ефективний підхід, який сприяє успішній реалізації фінансової політики, підвищення результативності державного фінансового контролю в Україні. Тому існує потреба в подальшому більш детально вивчати окреслені елементи класифікації державного фінансового контролю.

Висновки до розділу 1

У результаті проведеного дослідження теоретичних засад системи державного фінансового контролю зроблено наступні висновки:

1. Державний фінансовий контроль доцільно розглядати як складний і важливий процес, який включає перевірку й аналіз фінансової діяльності суб'єктів господарювання та органів влади з метою забезпечення дотримання законності, раціонального використання фінансових ресурсів та досягнення соціально-економічної ефективності. Цей вид контролю визначається комплексним підходом, що базується на принципах конституційної, правової та фінансової системи країни.

2. Державний фінансовий контроль є важливою складовою демократичного управління, яка допомагає забезпечити ефективне та чесне управління публічними фінансами та гарантує, що гроші громадян витрачаються відповідно до їх інтересів та на користь суспільства загалом.

3. Державний фінансовий контроль стає ефективним, коли відбувається комплексно й систематично, тобто він повинен охоплювати всі сфери фінансової діяльності та проводитися на регулярній основі. Поєднання всіх видів, форм й методів створює цілісний і ефективний підхід, який сприяє успішній реалізації фінансової політики, підвищенню результативності державного фінансового контролю в Україні.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СТАНУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в Україні

Нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні відіграє важливу роль у забезпеченні дієвості та ефективності діяльності органів державного фінансового контролю шляхом систематизації чинного законодавства. Це регулювання визначає порядок проведення фінансового контролю, встановлює повноваження контролюючих органів, обов'язки контрольованих суб'єктів, а також визначає права та обов'язки всіх учасників контрольного процесу. Усі ці аспекти нормативного регулювання допомагають забезпечити ефективну та добре організовану систему державного фінансового контролю в Україні, що сприяє більшій відкритості, відповідальності та ефективності у використанні ресурсів держави.

Нормативно-правове регулювання – це сукупність норм, правил й методів, яка прямо, або опосередковано регулює діяльності органів державного фінансового контролю згідно чинного законодавства України [70, с.156].

Правова база здійснення державного фінансового контролю в Україні включає ряд законодавчих актів і нормативних документів, які визначають принципи, права та обов'язки учасників процесу фінансового контролю. До таких нормативно-правових документів відноситься: Конституція України, Бюджетний кодекс України, Закони України про контроль, Укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України, статuti та інші внутрішні акти органів контролю, а також інструкції, накази, розпорядження та інші акти, видані компетентними органами, які стосуються конкретних аспектів державного фінансового контролю тощо.

Сучасний стан ієрархічної системи нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю в Україні представлено на рисунку 2.1.



Рис. 2.1. Ієрархічна система нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю в Україні

Примітка: розроблено автором

Як видно з рисунка 2.1., нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні складається з 7 рівнів. Найвищий рівень в системі займає Конституція України – це основний закон України, що визначає основні принципи державного устрою, права та свободи громадян, структуру та функції органів державної влади, а також загальні засади формування системи державного фінансового контролю.

Доцільно розглянути основні положення деяких статей Конституції України [52], що регулюють державний фінансовий контроль. З огляду на те, зазначимо:

➤ Стаття 106 – глава держави - Президент України контролює фінансову діяльність, здійснює функції контролю в сфері управління публічними фінансовими ресурсами шляхом видання указів й розпоряджень, які націлені на регулювання фінансових відносин.

➤ Стаття 85 – до компетенції Верховної ради України входить: затвердження Державного бюджету України та здійснення контролю за його виконанням; прийняття рішень щодо надання Україною позик чи економічної допомоги іноземним державам, або ж навпаки рішень про отримання позик від іноземних держав, банків, які не передбачені в Державному бюджеті України, а також контроль за їх використанням; призначення на посади та звільнення з посад Голови та інших членів Рахункової палати, Голови Національного банку України, половини складу Ради Національного банку України.

➤ Стаття 116 – Кабінет Міністрів України відповідає за наступні функції: забезпечує здійснення фінансової, цінової, інвестиційної, податкової політики, виконання Державного бюджету України; керує об'єктами державної власності, розробляє проекти законів про Державний бюджет України, організовує та надає підтримку зовнішньоекономічній діяльності України та митній справі, координує роботу міністерств та інших органів виконавчої влади.

➤ Стаття 98 – Рахункова Палата здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету та їх використанням від імені Верховної Ради України.

➤ Стаття 100 – Рада Національного банку України встановлює головні засади грошово-кредитної політики та має повноваження контролювати її виконання.

➤ Стаття 118 – виконавчу владу в областях, районах, містах Києві та Севастополі виконують місцеві державні адміністрації, які відповідають перед Президентом України і Кабінетом Міністрів України, звітують органам виконавчої влади вищого рівня.

➤ Стаття 67 – кожен повинен сплачувати податки і збори відповідно до порядку і розмірів, які встановлені законом.

Наступний рівень після Конституції України займають кодекси, які є не менш важливими в системі державного фінансового контролю, а саме: Бюджетний кодекс [8], Податковий кодекс [69], Митний кодекс [58], Кримінальний процесуальний кодекс України [56] та Кодекс України про адміністративні правопорушення [50, 51] тощо.

Бюджетний кодекс України [8] – це нормативний акт, що регулює усі аспекти бюджетного процесу в Україні. Він містить правила та положення щодо формування, виконання та контролю державного та місцевих бюджетів, управління бюджетними коштами, оподаткування та фінансового контролю. Бюджетний кодекс визначає порядок розподілу бюджетних ресурсів, встановлює фінансову відповідальність та зобов'язання у сфері бюджетних відносин в Україні.

Податковий кодекс України [69] регулює відносини, пов'язані із сплатою податків і зборів. Він визначає: порядок й умови сплати податків та зборів, компетенцію контролюючих органів у сфері адміністрування податків, повноваження і обов'язки посадових осіб контролюючих органів під час збору податків, відповідальність за порушення податкового законодавства. Цей кодекс має велике значення для фінансової системи країни, оскільки він встановлює правила та процедури, які регулюють сплату податків і зборів, і визначає вимоги до дотримання податкових обов'язків громадянами та підприємствами в Україні.

Митний кодекс України [58] визначає процедури та правила, згідно з якими товари ввозяться та вивозяться з країни, визначає ставки мита та митні обов'язки, а також встановлює вимоги до митних декларацій та інших документів, а також регулює контрольні функції митних органів та встановлює правила для митного оформлення товарів. Загалом, він відіграє важливу роль у системі державного фінансового контролю, оскільки сприяє забезпеченню справедливого збору мит та контролю за рухом товарів через кордон, що впливає на фінансову стабільність та економічний розвиток країни.

Згідно з Кодексом України про адміністративні правопорушення [50, 51], до списку адміністративних правопорушень в сфері фінансів належить:

недотримання порядку ведення податкового обліку, порушення порядку сплати податків й зборів, діяльність без ліцензії на фондовому ринку, розміщення без реєстрації випуску цінних паперів чи порушення процедури їх випуску та інші.

Кримінальний процесуальний кодекс України [56] містить розділ, присвячений злочинам у сфері фінансів, який визначає різні види злочинів, які стосуються фінансових операцій, податкових правопорушень, шахрайства, відмивання грошей та інших фінансових правопорушень. Він встановлює відповідальність за такі злочини та передбачає можливі санкції, такі як покарання у вигляді штрафів, позбавлення волі тощо. Цей розділ Кримінального кодексу має на меті забезпечити додержання фінансового законодавства, запобігання фінансовим злочинам та забезпечення відповідної відповідальності за їх вчинення.

Третій рівень включає в себе закони України, які визначають правові основи діяльності спеціальних органів державного фінансового контролю. Вони встановлюють завдання, функції, повноваження цих органів, обсяг проведення фінансового контролю та порядок організації та здійснення контролю. До таких законів можна віднести, наприклад, Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [44]. Правовий статус таких органів державного фінансового контролю, як Кабінет Міністрів України, Рахункова палата, Ради Національного банку, відповідно, визначається: Законом України «Про Кабінет Міністрів України» [39], Законом України «Про Рахункову палату» [45], Законом України «Про національний банк України» [42]. Інші закони, зокрема, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» [40] та Закон України «Про місцеві державні адміністрації» [41] регламентують повноваження органів місцевого самоврядування та державних адміністрацій в регіонах тощо.

Четвертий рівень представляють нормативно-правові акти, що включають в себе укази Президента України, Постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України. Наприклад, Постановою Кабінету Міністрів України від

20.08.2014 року. № 375 [76] визначається правовий статус Міністерства фінансів України та регулюється Положенням про Міністерство фінансів України.

Підзаконні нормативно-правові акти займають п'яту сходинку в системі державного фінансового контролю, що доповнюють законодавство та надають конкретні вказівки для проведення контрольної діяльності в різних сферах державного фінансового контролю. Вони визначають правила, процедури та стандарти, які контрольні органи мають дотримуватися під час проведення аудиту або контролю в цих сферах. Ці акти також можуть встановлювати вимоги до звітності, процедур призначення аудиторів, обсягу документації та інші деталі, які стосуються контрольної діяльності. Центральні органи виконавчої влади мають повноваження визначати структуру та організацію контрольних органів, а також надавати їм необхідні ресурси та підтримку для виконання їхніх завдань. За допомогою підзаконних нормативно-правових актів ці органи визначають правила та процедури, які регулюють функціонування системи державного фінансового контролю в конкретних сферах.

Важливим є те, що підзаконні нормативно-правові акти, які регулюють контрольну діяльність в конкретній сфері, зазвичай не розповсюджуються на суміжні сфери діяльності інших органів державного фінансового контролю, за винятком спільних нормативно-правових актів. Це означає, що такі норми інколи стосуються лише конкретного контрольного органу або органу, який регулює певну сферу, і не є обов'язковими для виконання іншими контрольними органами, які мають інші функції та компетенції. Спільні нормативно-правові акти, які регулюють взаємодію та спільні процедури між різними контрольними органами, можуть включати в себе вимоги та правила щодо обміну інформацією, спільних аудитів, координації та інших аспектів взаємодії між органами державного фінансового контролю. Так, загальні правила етичної поведінки державних службовців й посадових осіб місцевого самоврядування є прикладом таких спільних нормативно-правових актів.

Шостий рівень представлений нормативно-правовими актами місцевого значення. Ці акти спрямовані на забезпечення ефективного управління

фінансами на місцевому рівні та дотримання вимог фінансового законодавства у конкретних територіальних громадах, областях, районах, містах тощо.

Нормативно-правові акти місцевого значення можуть регулювати різні аспекти фінансової діяльності на місцевому рівні, зокрема:

- рішення про місцеві бюджети та інші фінансові питання, що пов'язані з виділенням та використанням фінансових ресурсів на місцевому рівні;
- плани та прогнози на майбутні роки щодо місцевих бюджетів;
- програми та проекти, спрямовані на розвиток та підвищення якості життя місцевих мешканців;
- постанови та розпорядження, що регулюють різні фінансові аспекти на місцевому рівні.

Сьомий – останній рівень в системі нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю займають акти індивідуальної дії, які мають на меті забезпечити ефективне виконання завдань і функцій посадовими особами на виконання державного фінансового контролю. Таким актом є, наприклад, публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за певний рік, або план проведення аудиторських досліджень, які планується провести протягом певного періоду тощо.

Проведений нами аналіз сучасного стану нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в Україні є важливим для оцінки ефективності системи фінансового контролю та ідентифікації можливих проблем та недоліків. Незважаючи на те, що прийнято багато законодавчих нормативно-правових актів та законів, які мають на меті розвиток системи контролю, вона ще не є досконалою. Тому важливо продовжувати працювати над покращенням нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в Україні та впроваджувати нові методи та технології для забезпечення ефективності цієї системи.

2.2. Організаційна характеристика формування системи та аналіз діяльності органів державного фінансового контролю в Україні

Після здобуття незалежності в Україні важливим кроком в створенні системи державного фінансового контролю було прийняття Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» (нині – Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні») в 1993 році [44]. Цей закон створив правову основу для функціонування контрольно-ревізійної служби. Відповідно, це надавало даній службі повноваження проводити аудит та контроль за використанням державних ресурсів. Зазначений закон також визначив завдання та функції контрольно-ревізійної служби, а також встановив принципи незалежності та об'єктивності у діяльності контрольно-ревізійної служби.

Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» був важливим кроком в розвитку системи державного фінансового контролю в Україні та послужив основою для подальших реформ та вдосконалень у цій галузі. З часом, Україна продовжила розвивати свою систему контролю, вдосконалюючи законодавство та практичні механізми контролю, щоб відповідати сучасним вимогам та стандартам.

Важливу роль у розвитку системи державного контролю в Україні відіграв Указ Президента України від № 1031 «Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи» від 27 серпня 2000 року [86]. Цим документом Головному контрольно-ревізійному управлінню України було надано статус центрального органу виконавчої влади. Цей статус центрального органу виконавчої влади дозволив Головному контрольно-ревізійному управлінню більш ефективно взаємодіяти з іншими виконавчими органами та забезпечувати відповідність роботи контрольно-ревізійного органу законодавству та нормативам.

Даний крок був важливим для зміцнення системи державного фінансового контролю в Україні та покращення його ефективності в нагляді за

використанням державних ресурсів та додержанням фінансових норм і стандартів.

Реорганізація Головного контрольно-ревізійного управління України в Державну фінансову інспекцію України відбулася відповідно до Указу Президента України від 09 грудня 2010 року № 1085/2010 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» [87]. Такий поступ відображав стратегічний підхід до оптимізації системи виконавчої влади та реформування системи державного фінансового контролю в Україні.

Державна фінансова інспекція України (далі – Держфінінспекція) мала за завдання здійснювати контроль та ревізію фінансових операцій та витрат бюджетних коштів, забезпечуючи їхню легальність, ефективність та раціональність. Реорганізація була спрямована на покращення управління та координацію в сфері державного фінансового контролю в Україні та забезпечення його ефективності та прозорості.

Реорганізація Держфінінспекції в Державну аудиторську службу України (далі – Держаудитслужба) відбулася відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 868 «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28 жовтня 2015 року [77]. Даний крок був спрямований на оптимізацію та покращення системи державного фінансового контролю в Україні.

Держаудитслужба – це центральний орган виконавчої влади, який забезпечує здійснення зовнішнього державного фінансового контролю, координується Кабінетом Міністрів України, а також забезпечує здійснення державної політики у сфері державного фінансового контролю. Її діяльність визначається Положенням про Державну аудиторську службу України [74].

Згодом, а саме – 19 лютого 2020 року замість Держаудитслужби було створено Офіс фінансового контролю, про що свідчила Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Офіс фінансового контролю» [75], яка згодом втратила свою чинність. Разом з тим, 20 травня 2020 року відбувається ліквідація Офісу фінансового контролю і Кабінет Міністрів

України відміняє рішення про реорганізацію Державної аудиторської служби [71].

Звернемо увагу, що в 2021 було році прийнято Закон України «Про Бюро економічної безпеки України» [34]. Так, зокрема, вже в травні 2021 році було створено Бюро економічної безпеки - центральний орган виконавчої влади, який виконує правоохоронну функцію у сфері охорони економічної безпеки держави. Його діяльність спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України. Основні завдання бюро зображені на рисунку 2.2



Рис. 2.2. Завдання Бюро економічної безпеки України [9]

Проведені дослідження показують, що процес формування системи державного фінансового контролю в Україні включає в себе реформи та законодавчі зміни, які спрямовані на зміцнення незалежності та ефективності органів контролю. Так, в Україні було створено Державну службу фінансового моніторингу для боротьби з корупцією та легалізацією доходів від злочинної діяльності [22]. Також були внесені зміни до законодавства, що регулює фінансовий контроль, з метою забезпечення більшої відкритості та відповідності міжнародним стандартам.

На рисунку 2.3 зображено схему системи державного фінансового контролю, яка властива Україні.

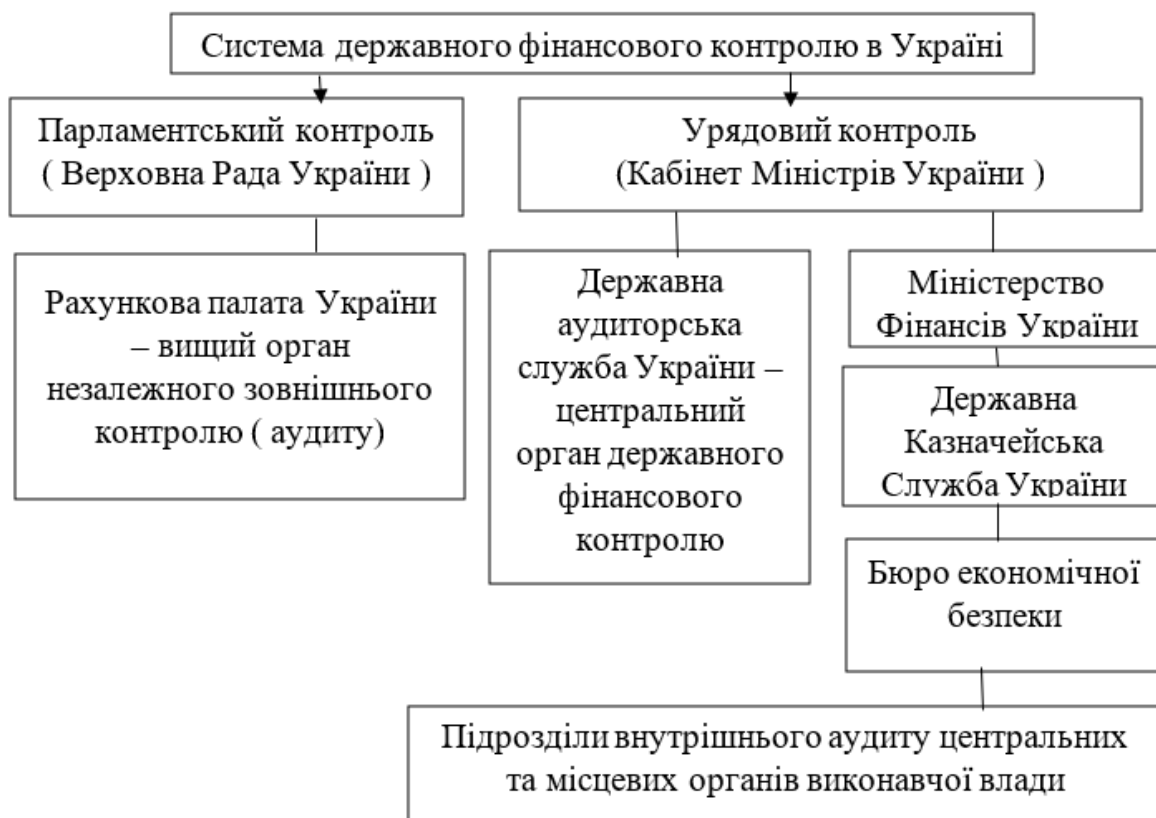


Рис. 2.3. Система державного фінансового контролю в Україні

Примітка: розроблено автором на основі джерела [49, с. 422; 13; 5]

До складу органів Держаудитслужби України входять центральний орган – Держаудитслужба, а також її міжрегіональні територіальні офіси, що відповідають за проведення аудитів та ревізій у відповідних регіонах України і забезпечують виконання завдань Держаудитслужби на регіональному рівні і зображені на рисунку 2.4.

Міжрегіональні територіальні офіси мають у володінні печатки із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки та рахунки в органах Державної казначейської служби України. Це дозволяє їм здійснювати офіційні дії та проводити аудиторські операції від імені та в інтересах держави в межах своєї компетенції.

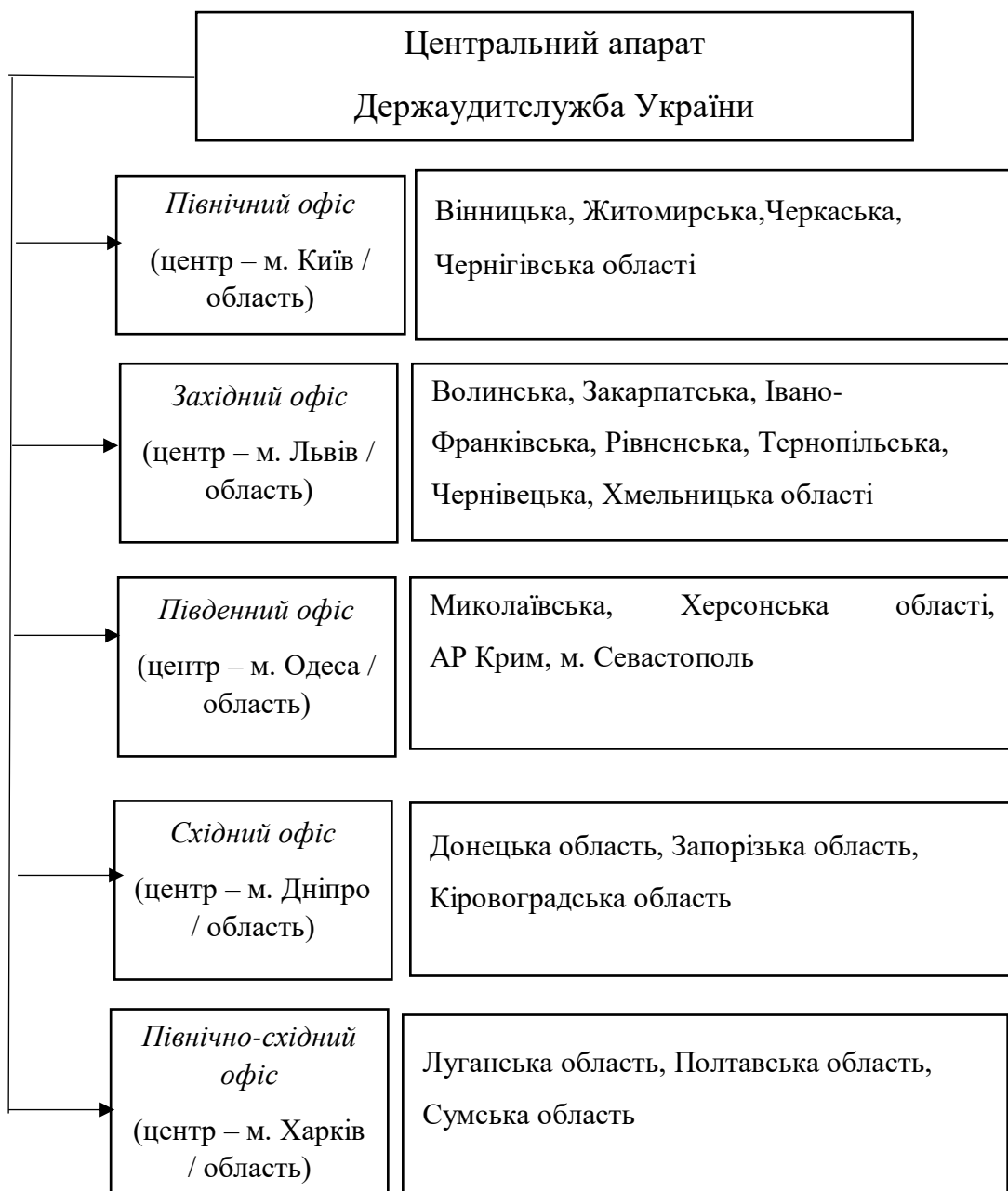


Рис. 2.4. Структура міжрегіональних територіальних органів
Держаудитслужби

Примітка: сформовано автором на основі джерела [21, 94]

Протягом 2018-2022 років Державна аудиторська служба України виконувала свої повноваження в частині комплексного контролю за ефективністю та законністю використання ресурсів держави. Це включало в себе проведення аудитів та ревізій фінансових операцій та витрат бюджетних коштів з метою перевірки їхньої відповідності законодавству, ефективності та

раціональності. Тому, розглянемо таблицю 2.1. в якій наведено заходи державного фінансового контролю протягом 2018-2022 років.

Таблиця 2.1

**КІЛЬКІСТЬ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВПРОДОВЖ
2018-2022 РР.**

Категорія заходів	2019	2020	2021	2022
Перевірок закупівель	118	122	528	587
Ревізії	1392	917	1000	446
Фінансовий аудит	449	207	191	159

Примітка: згруповано автором на основі даних Держаудитслужби України [21]

Насамперед звернемо увагу на кількість проведених ревізій. Як видно з таблиці 2.1, проведені ревізії мають неоднозначну тенденцію. Так, зокрема, в 2019 році ревізій було проведено 1392, натомість у 2020 році на 475 менше. Разом з тим, в 2021 році кількість проведених ревізій збільшилася на 83, в наступному році знову спостерігається зниження кількості перевірок на 557, що є негативним показником.

Щодо фінансового аудиту, то як видно з таблиці 2.1, з кожним наступним роком кількість проведення фінансового аудиту знижується на 290 в порівнянні з 2019 роком.

А перевірка закупівель, навпаки, має позитивну тенденцію. В 2022 році їх було проведено 587, що на 469 більше ніж, наприклад, в 2019 році.

Таблиця 2.2

ВИЯВЛЕНІ ВТРАТИ ТА ЇХ ВІДШКОДУВАННЯ ПРОТЯГОМ 2018-2019 РР.

<i>Показники</i>	млн. грн.	
	2018	2019
Виявлені порушення	2249,98	1723,7
Відшкодування втрат	970,94	950,4

Примітка: згруповано автором на основі даних Держаудитслужби України [21]

Відповідно до таблиці 2.2 проаналізуємо порушення, що були виявлені впродовж 2018-2019 років. Як бачимо, спостерігається тенденція зниження обсягів виявлених правопорушень на 526,28 млн. грн. в порівнянні з 2018 роком. Відповідно до цього відбулось і зниження відшкодування втрат. Якщо в 2018 році їх було 970,94 млн. грн., то в 2019 році на 20,54 млн. грн. менше.

У таблиці 2.3 представлено дані щодо ефективності діяльності Держаудитслужби України за 2018-2019 роки.

Таблиця 2.3

ПОКАЗНИКИ ЕФЕКТИВНОСТІ РОБОТИ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ УКРАЇНИ

Показники	2018			2019		
	план	факт	% виконання	план	факт	% виконання
Співвідношення відшкодованих сум державних та комунальних ресурсів за результатами заходів державного фінансового контролю до суми коштів, виділених на утримання Держаудитслужби	1,3	1,6	123	1,4	1,5	107
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних та державних цільових програм на 100 працівників аудиторського складу	8	8	100	8	11	138
Середня кількість проведених державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів на 100 працівників аудиторського складу	5	6	120	7	7	100

Примітка: згруповано автором на основі даних Держаудитслужби України [21]

Підсумовуючи, можна зазначити, що була проведена ефективна робота центрального органу виконавчої влади, оскільки як у 2018 році, так і в 2019 році спостерігається виконання планових показників про що свідчать показники подані в таблиці 2.3.

З огляду на те, зазначимо, що органи державного фінансового контролю в Україні відіграють важливу роль у забезпеченні фінансової стійкості та

ефективного використання бюджетних коштів. Їхні функції включають в себе моніторинг, аналіз, аудит та контроль фінансових операцій на різних рівнях управління державними фінансами. При цьому органи державного фінансового контролю в Україні можуть бути урядовими, парламентськими або незалежними, а їхні функції, завдання та організація роботи можуть відрізнятися в залежності від конкретної інституції.

2.3. Сучасні проблеми та перспективи розвитку системи державного фінансового контролю в Україні

В Україні процес створення системи державного фінансового контролю співпає з періодом державотворення та переходу до ринкових відносин. Постійний аналіз та вдосконалення системи державного фінансового контролю є важливим процесом для забезпечення ефективного управління фінансами держави та відповідності вимогам демократичного управління та ринкової економіки. Відповідно система державного фінансового контролю потребує постійної уваги та ретельного вивчення позаяк виникає необхідність її подальшого вдосконалення.

Сформована нині система державного фінансового контролю передбачає сукупність слабо взаємодіючих між собою самостійних служб, що наділені відповідними повноваженнями та реалізує свої контрольні функції у визначених межах згідно чинного законодавства. Тому, незважаючи на здійснену в останні роки реорганізацію та помітне скорочення кількості контролюючих органів в Україні, ще й досі залишилися такі державні служби, функції яких є дублюючими. Існування досить розгалуженої кількості служб та інспекцій в Україні, які належать до державних контролюючих органів не тільки спричиняє великі витрати бюджетних ресурсів, а й призводить до невиправданого зростання частоти й тривалості перевірок суб'єктів господарювання

Н.Г. Здирко та О.Д. Шевчук виділяють декілька ключових недоліків щодо розвитку державного фінансового контролю в Україні, а саме:

1) *недостатність чисельності підрозділів контролю.* Недостатня кількість контролюючих підрозділів у Державній аудиторській службі може призводити до того, що обсяг роботи перевищує їхні можливості. Це може призводити до затримок у проведенні аудитів та обмеження охоплення контролю;

2) *недосконалість методологічної бази.* Важливо мати чітку та сучасну методологічну базу для проведення державного фінансового контролю. Недосконалість методології може призвести до неефективного контролю та неправильних висновків;

3) *недоліки в аудиторських діях та документації.* Повнота та якість аудиторських дій та документації є важливими аспектами проведення контролю. Недоліки в цих аспектах можуть призводити до недостатньо обґрунтованих висновків та неправильних рішень;

4) *відсутність належної нормативно-правової бази.* Важливо мати відповідну нормативно-правову базу для регулювання та проведення державного фінансового контролю. Відсутність такої бази може призвести до правових недорозумінь та відсутності чітких правил [46, с. 16].

Натомість, А. І. Бондаренко у своїх працях визначає ряд недоліків, що мають поганий вплив на якість результатів фінансового контролю держави. До цих недоліків він відносить:

1) *відсутність єдності в системі органів фінансового контролю.* Недостатня координація та взаємодія між різними органами, які здійснюють фінансовий контроль, може призвести до неефективного та роздрібленого контролю. Брак єдності може вплинути на повноту контролю;

2) *відсутність єдиного методологічного координаційного центру.* Важливість єдиного методологічного центру для координації та встановлення стандартів і методів контролю важко переоцінити. Відсутність такого центру може призвести до різниці у методології та підходах між різними контролюючими органами [5, с. 156].

Поділ контрольних функцій між різними органами виконавчої влади може створювати зайву бюрократію та дублювання їхньої роботи. Так, зокрема, на думку В.Ф. Піхоцького, об'єднання цих органів у єдину інформаційну систему державного фінансового контролю може сприяти покращенню ефективності та координації контрольних функцій» [66, с.139].

Створення єдиної інформаційної бази для вільного доступу різних державних органів має потенціал оптимізувати процеси взаємодії та співпраці, а також поліпшити комплексну оцінку економічної ситуації на макрорівні.

Перевагами такого підходу є:

- *Зменшення дублювання інформації.* Єдина інформаційна база дозволить уникнути дублювання збору та обробки даних різними органами. Це заощадить час і ресурси.

- *Підвищення точності та достовірності.* Коли інформація доступна централізовано і спільно використовується, це може сприяти покращенню точності та достовірності даних.

- *Забезпечення швидкого доступу.* Вільний доступ до інформації дозволить різним державним органам швидко отримувати необхідні дані для прийняття рішень.

- *Підвищення ефективності аналізу.* Зібрана в одному місці інформація дозволить здійснювати комплексний аналіз економічної ситуації та ефективно оцінювати ризики та можливості.

Проте така інформаційна база повинна бути добре захищеною від несанкціонованого доступу, оскільки вона містить важливі дані. Також важливо враховувати питання щодо конфіденційності та захисту особистої інформації громадян. Тому важливим кроком для покращення ефективності державного фінансового контролю та сприяння більшої прозорості та координації в роботі державних органів є створення єдиної інформаційної бази.

Звернемо увагу, що досить поширеною в зарубіжній практиці є використання міжнародних стандартів у системі державного фінансового контролю, що сприяє покращенню якості та ефективності контролю.

У міжнародній практиці, зокрема, використовуються такі стандарти:

1. ISSAI (Міжнародні стандарти вищих органів аудиту) – це стандарти розроблені Міжнародною організацією вищих органів аудиту (INTOSAI) і є прийнятними для застосування контрольними органами в різних країнах. Вони надають рамки для проведення аудитів та контролю, включаючи аудит державних фінансів, фінансового менеджменту, ефективності та багато іншого.

2. Міжнародні стандарти аудиту (МСА) – стандарти розроблені Міжнародною федерацією облікових стандартів (IFAC) і застосовуються у сфері аудиту. Вони надають методологію для проведення аудитів фінансової звітності організацій та можуть бути корисні при аудиті державних фінансів.

В Україні, як свідчить практика, є випадки коли використовують різноманітні внутрішні регламентуючі документи у різних органах державного фінансового контролю, що породжує ймовірність незрозумілості та різниці в підходах до контролю. Впровадження єдиних міжнародних стандартів може допомогти стандартизувати і уніфікувати діяльність органів державного фінансового контролю в Україні, що, в свою чергу, сприяє покращенню якості та ефективності контролю.

Важливо враховувати, що впровадження міжнародних стандартів може потребувати підготовки та навчання персоналу, а також адаптації стандартів до конкретних потреб та особливостей України.

У своїх працях Ю.А. Виходець виокремлює ключові проблеми функціонування системи державного фінансового контролю, серед яких:

- правові – відсутність концепції;
- інформаційні – відсутність єдиної системи інформації про правопорушення в бюджетній сфері;
- організаційні – немає єдиного підходу до структурної організації суб'єктів;
- комунікативні – дефіцит координації дій органів державного контролю між собою;

- інституційні – недостатнє дотримання принципів; немає пріоритетів між органами контролю;

- методологічні – немає єдності суб'єктів щодо формування кадрової політики, не достатній рівень професійної підготовки кадрів [13, с.141].

Відповідно до зазначених проблем, пропонуємо напрями удосконалення організаційно-правового механізму державного управління в сфері державного фінансового контролю в Україні, а саме:

- Створення єдиних концептуальних засад. Це стане важливим кроком для формування єдиної системи державного фінансового контролю, яка відповідає б сучасним умовам розвитку українського суспільства. При цьому необхідно визначити загальні принципи та стратегію контролю.

- Формування єдиного правового поля. Законодавче закріплення функцій та повноважень суб'єктів державного фінансового контролю є важливим для забезпечення їхньої відповідальності та чіткої регламентації.

- Вдосконалення організаційної структури. Спрощення та раціоналізація організаційної структури може допомогти зменшити бюрократію та покращити координацію між різними органами.

- Стандартизація. Впровадження стандартів державного фінансового контролю сприяє єдності підходів та покращує якість контролю.

- Методики та процедури. Розробка нових та вдосконалення існуючих методик та процедур допоможе покращити якість проведення контролю.

- Координація діяльності. Єдина інформаційна база та інші заходи забезпечать кращу координацію між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю.

- Кадрове забезпечення та навчання. Розвиток кадрового потенціалу та створення науково-дослідної та навчальної бази є важливими аспектами удосконалення системи контролю.

– Інформаційно-комунікаційна інфраструктура. Сучасна інформаційна інфраструктура допоможе забезпечити обмін даними та інформацією між органами контролю.

– Матеріально-технічне та фінансове забезпечення. Забезпечення відповідними ресурсами є важливим аспектом ефективності функціонування системи державного фінансового контролю.

– Прийняття найкращих міжнародних практик та стандартів в цій сфері. Реалізація цих напрямів може сприяти покращенню контролю, збільшенню ефективності використання державних ресурсів та підвищенню довіри до системи державного фінансового контролю в Україні.

Таким чином, можна зробити висновок що потреба подальшого вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні є важливою та обґрунтованою. Запровадження системи фінансового контролю, яка відповідає сучасним міжнародним стандартам і принципам, є ключовим кроком для забезпечення фінансової безпеки держави та підвищення довіри до системи управління державними ресурсами. Для досягнення цих цілей необхідно розглядати дослідження та рекомендації високорозвинених країн і впроваджувати відповідні зміни у національну систему державного фінансового контролю. При цьому слід зосередити увагу на удосконаленні законодавства, оптимізації структури контрольних органів, впровадженні міжнародних стандартів та методологій, покращенні навчальних програм для кадрів, а також розвиток інформаційно-комунікаційної інфраструктури.

Забезпечення об'єктивного, прозорого та неупередженого фінансового контролю є важливим для забезпечення фінансової стабільності та ефективного використання державних ресурсів. Такий контроль сприятиме підвищенню рівня фінансової безпеки та довіри як держави, так і громадян до фінансових процесів у країні.

Висновки до розділу 2

У результаті проведеного аналізу стану системи державного фінансового контролю в Україні» автором сформульовано такі висновки та рекомендації:

1. Нормативно-правове забезпечення фінансового контролю здійснюється за допомогою нормативно-правових актів, що визначають його організаційну структуру, методологічні основи, містять вимоги до діяльності контролюючих суб'єктів під час реалізації ними контрольних повноважень, встановлених фінансовим законодавством, і які впливають на правову поведінку всіх учасників фінансових правовідносин щодо контрольної діяльності.

2. Україна активно працює над удосконаленням інституту державного фінансового контролю. Це включає в себе гармонізацію з міжнародними стандартами, чітке розмежування повноважень, вивчення кращих практик, підвищення якості кадрового забезпечення, використання сучасних ІТ-рішень і підвищення рівня прозорості. Ці заходи спрямовані на забезпечення більшої ефективності та довіри в управлінні фінансовими ресурсами держави.

3. В Україні була здійснена значна реформа в галузі державного фінансового контролю, але є певні проблеми та недоліки, які потребують подальшої уваги та вдосконалення. Важливо забезпечити повну незалежність органів державного фінансового контролю від політичного впливу та інших зовнішніх тиску. Це допоможе зберегти об'єктивність та надійність результатів контролю. Важливо забезпечити доступ громадськості до інформації про результати фінансового контролю та використання публічних коштів. Це сприятиме більшій прозорості та довірі. Система контролю повинна бути ефективною та спроможною виявляти порушення та рекомендувати вдосконалення управління фінансами. Важливо забезпечити високий рівень професійної підготовки працівників, які здійснюють фінансовий контроль. Особливо важливою є постійна робота над вдосконаленням системи державного фінансового контролю для забезпечення економічної безпеки країни та відповідального використання державних коштів.

4. Проаналізовано діяльність Державної аудиторської служби України, а саме – кількість проведених заходів державного фінансового контролю за 2018-2022 рр. Аналіз динаміки проведення ревізій, фінансового аудиту та перевірок закупівель вказує на різні тенденції. Так, зокрема, у 2019 році було проведено 1392 ревізії, що є високим показником. Напротивагу, зменшення на 475 ревізій у 2020 році пов'язане з пандемією COVID-19. Збільшення кількості проведених ревізій у 2021 році на 83 свідчить про відновлення активності у сфері контролю. Однак, зниження на 557 ревізій у 2022 році є знову негативним показником. Також у 2022 році спостерігається зменшення кількості проведених фінансових аудитів на 290 у порівнянні з 2019 роком, що свідчить про скорочення обсягів аудиторської діяльності. Це пов'язано з різними факторами, такими як зміни в політиці аудиту, фінансові ускладнення чи інші обставини. Позитивна тенденція у проведенні перевірок закупівель (збільшення на 469 у 2022 році) свідчить про покращення контролю за витратами та дотриманням процедур закупівель.

5. Запропоновано напрями удосконалення організаційно-правового механізму державного управління в сфері державного фінансового контролю в Україні, а саме: створення єдиних концептуальних засад; формування єдиного правового поля; вдосконалення організаційної структури; впровадження стандартів; розробка нових та вдосконалення існуючих методів; координація діяльності; розвиток кадрового потенціалу й створення науково-дослідної та навчальної бази; формування сучасної інформаційної інфраструктури; матеріально-технічне та фінансове забезпечення; впровадження найкращого міжнародного досвіду.

РОЗДІЛ 3

ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ СУСПІЛЬНО ПОЛІТИЧНИХ ЗМІН

3.1. Інституціоналізація державного фінансового контролю в світі: історичний аспект

Державний фінансовий контроль в кожній країні розвивається своєрідно в залежності від їх історичного та адміністративного устрою. В Україні, як і в інших країнах, система фінансового контролю пов'язана зі всіма гілками влади – законодавчою, виконавчою та судовою.

Питання глобальної інституціоналізації розвитку державного фінансового контролю та ролі міжнародних організацій у цьому процесі є важливим та актуальним для вивчення. Регламентуючі та стандартизуючі функції міжнародних організацій допомагають у встановленні загальноприйнятих стандартів та норм для фінансового контролю, що забезпечує відкритість, прозорість та ефективність використання бюджетних коштів. Це, в свою чергу, сприяє вдосконаленню фіскальної взаємодії між різними країнами, оскільки вони можуть використовувати спільні стандарти та методи аудиту для спільного контролю над витратами та ефективністю управління фінансами. Завдяки міжнародній співпраці та інституціоналізації, країни можуть обмінюватися досвідом та найкращими практиками у сфері фінансового контролю, що сприяє підвищенню якості управління фінансами та сприяє сталому розвитку.

У період глобалізації фінансової системи політика держави повинна бути адаптована до глобальних реалій та враховувати досягнення людства. Оскільки фінансова система стала вкрай складною і взаємопов'язаною на міжнародному рівні, важливо, щоб держави були готові максимально швидко реагувати на зміни, які відбуваються в глобальному економічному середовищі.

Як зазначає у своїх працях С.В. Волосович, економіка України належить до категорії країн з моделю державного регулювання, що в режимі очікуванні [15, с.72-73]. Наприклад, в нашій країні й досі немає ні державного регулювання,

ні державного фінансового контролю щодо операцій з віртуальною валютою з боку Національного банку. Автор виділяє 4 моделі щодо регулювання електронних грошей, які представлені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

МОДЕЛІ РЕГУЛЮВАННЯ СХЕМ ВІРТУАЛЬНОЇ ВАЛЮТИ В СВІТІ

Модель та країна-представник	Характеристика
<i>1. Ліберальна</i> (Великобританія)	Віртуальна валюта офіційно визнана; нею можна сплачувати податки; створено сприятливі умови для криптовалютних підприємств.
<i>2. Консервативна</i> (США, Австралія, Норвегія, Канада)	Операції з криптовалютою прирівнюються до грошових переказів.
<i>3. Репресивна</i> (В'єтнам, Болівія, Еквадор, Таїланд)	Віртуальна валюта категорично заборонена.
<i>4. В режимі очікування</i> (Ізраїль, Тайвань, Швейцарія, Україна)	Не рокомендується здійснювати операції у віртуальній валюті, але й не забороняється.

Примітка: складено автором на основі джерел [2; 15]

Отже, як видно з таблиці 3.1, одні країни швидко адаптують свою державну політику до глобальних змін, використовуючи сучасні підходи до регулювання фінансів, технології та інновації, а інші – можуть залишатися в режимі очікування, що може сповільнювати їх розвиток.

Також різні моделі регулювання електронних грошей є індикаторами адаптивності національних систем фінансового регулювання та контролю до змін, викликаних глобальним середовищем. Адаптивність у цьому контексті означає здатність країн адекватно реагувати на зміни в глобальній фінансовій системі, включаючи інновації та технологічний прогрес. Однак, стоїть питання щодо того, хто ж першим повинен реагувати на такі зміни у системі органів державного фінансового контролю та чиї це обов'язки?

Так, у своїй статті С. В. Бардаш та Ю. Р. Баранюк описують організаційну структуру системи державного фінансового контролю, яка функціонує в Україні з виділенням інститутів, що його здійснюють. Автори зазначають, що дана система контролю не є ефективною, а також не забезпечує дотримання чинних

норм законодавства учасниками фінансових відносин [101, с.6-9]. Таким чином, ствержувати щодо можливого розвитку цієї системи в напрямі пошуку нових підконтрольних фінансових ресурсів, а саме – криптовалюти, неможливо.

Важливу роль в інституційному розвитку контролю державних фінансів у світі відіграє Міжнародна організація вищих органів аудиту (INTOSAI). У 1953 році на Кубі відбувся перший конгрес за участю керівників 34 вищих органів контролю за фінансами держави. Метою їх було створення спеціальної платформи, яка б сприяла обміну досвідом в галузі державного фінансового контролю та аудиту. Організація спрямовує свої зусилля на зміцнення інституціоналізації державного фінансового контролю в країнах-членах INTOSAI. За 65 років історії INTOSAI, організація дійсно досягла своєї мети. Вона стала важливим форумом для обміну інформацією та найкращими практиками в галузі контролю державних фінансів. Через цей обмін знаннями країни мають можливість покращити свої системи фінансового контролю, що сприяло зміцненню їх інституціональних можливостей для ефективного управління фінансами та боротьби з корупцією. INTOSAI є автономною, незалежною та неполітичною організацією, і її девіз «*Experientia mutua omnibus prodest*» відображає її підхід до роботи та співпраці. Цей латинський вислів перекладається як «досвід взаємної вигоди всім» [105].

Починаючи з 1960-х років розпочався період стрімкої інституціоналізації державного фінансового контролю у світі, що відбулося внаслідок приєднання нових країн-членів до INTOSAI щорічно. Це свідчило про зростання інтересу країн у встановленні і підтримці ефективних систем державного фінансового контролю. Разом із цим, також створювалися материкові відокремлені об'єднання органів фінансового контролю (див. рис. 3.1).

Так, в 1963 році у Венесуелі було засновано першу регіональну організацію, що називалась OLACEFS (Організація вищих органів фінансового контролю Латинської Америки й Карибського басейну). Згодом, у 1965 р. був створений ILACIF (Латиноамериканський інститут аудиторських наук) в Чилі (пізніше в 1990 р. ILACIF перейменовано на OLACEFS). Дана організація

здійснює наукові дослідження, надає консультації та допомогу для органів фінансового контролю країн цього регіону [110].

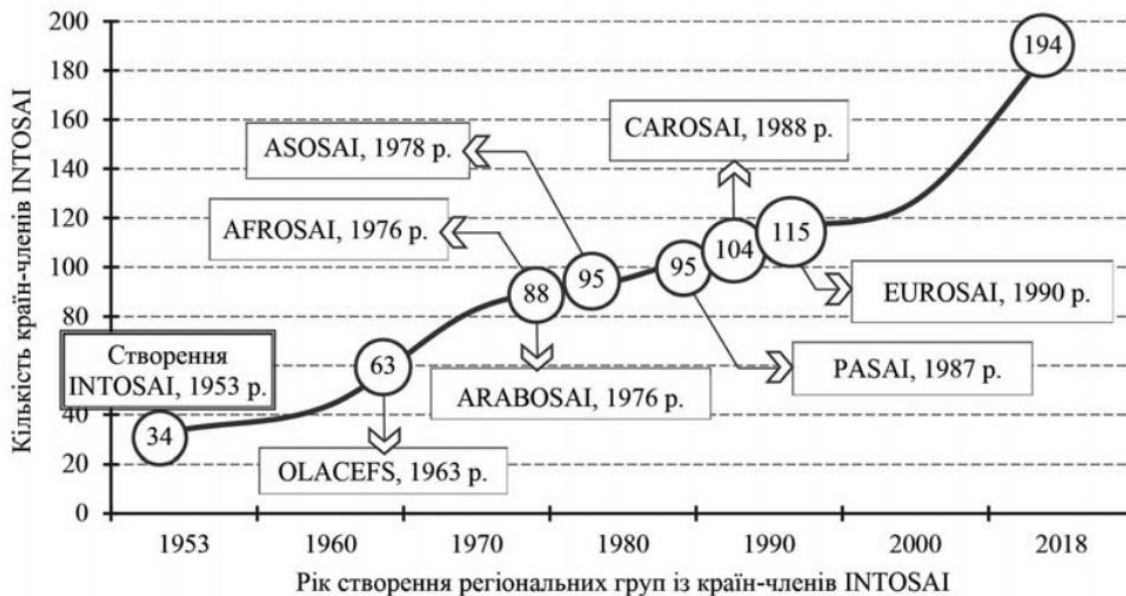


Рис. 3.1. Інституційний розвиток державного фінансового контролю у світі [2, с. 153]

В 1976 р. були ще засновані Арабська (ARABOSAI) та Африканська (AFROSAI) організації органів фінансового контролю. Крім цього, в африканському регіоні діє ще й Організація вищих франкомовних контрольних органів Африки (CREFIAF), яка бориться з корупцією та бідністю, захищає права людини, демократію тощо [105].

Також в 1978 році в азійському регіоні створено ASOSAI (Азійська організація вищих органів фінансового контролю), до складу якої входять: країни, що керують, країни-учасники, а також асоційовані країни. Зараз членство зросло до 48 вищих органів фінансового контролю [100].

В Тихоокеанському регіоні перша організація почала роботу в 1987 році як SPASAI (Південно-тихоокеанська асоціація вищих органів контролю), а згодом в 2009 р. як PASAI, що має на меті сприяти прозорому, підзвітному та ефективному використанню ресурсів державного сектора в Тихоокеанському регіоні й налічує 29 членів [111].

Пізніше в 1988 р. утворюється така організація як CAROSAI (Карибська

організація вищих контрольних органів), наразі існує 23 країни-учасники. Головними цінностями даної організації є: професіоналізм, іклюдивність, партнерські відносини, достовірність, відповідальність тощо [112].

Хоч і EUROSАI (Європейська організація вищих органів фінансового контролю) вважають наймолодшою з семи регіональних груп INTOSAI, але ідея про її створення бере свій початок ще із заснування INTOSAI у 1953 році. Перші активні кроки щодо створення EUROSАI відбулися у 1974 році під час VIII Конгресу INTOSAI у Мадриді. Між 1975 і 1989 роками вищі органи фінансового контролю Італії та Іспанії, проклали шлях для EUROSАI, підготувавши перші проекти статуту EUROSАI. У червні 1989 році XIII Конгрес INTOSAI, що відбувся в Берліні, прийняв «Берлінську декларацію», яка містила угоду про створення EUROSАI. У листопаді 1990 році в Мадриді відбулися установча конференція та I конгрес EUROSАI. На цій Асамблеї було обрано першого Президента та Правління EUROSАI, обговорено та затверджено Статут, а в офісах Рахункової палати Іспанії було створено штаб-квартиру та постійний Генеральний секретаріат [109].

Результати дослідження INTOSAI у форматі Глобального опитування в 2017 році свідчать про те, що інституціоналізація вищих органів державного фінансового контролю у світі здійснюється за різними моделями та з різними статусами вищих органів державного контролю, які зображені на рисунку 3.2.

Як видно з рисунку 3.2, серед більшості організацій найпоширенішою є парламентська модель, яка передбачає, що керівник державного фінансового контролю призначається парламентом чи аналогічним законодавчим органом, і він відповідає перед парламентом за аудит та фінансовий контроль в державному секторі. Ця модель підкреслює важливу роль парламенту у нагляді за фінансами в державі. Вона сприяє демократичному контролю над фінансами й забезпечує відкритість та відповідальність у фінансовому управлінні. Інституції державного фінансового контролю, такі як ARABOSAI, CREFIAF, CAROSAI і PASAI застосовують структуру виконавчої влади інституції. Серед країн-членів

ARABOSAI й CREFIAF переважає незалежне управління, що наділене судовими функціями. Це пов'язано з колоніальним пануванням Франції над ними.

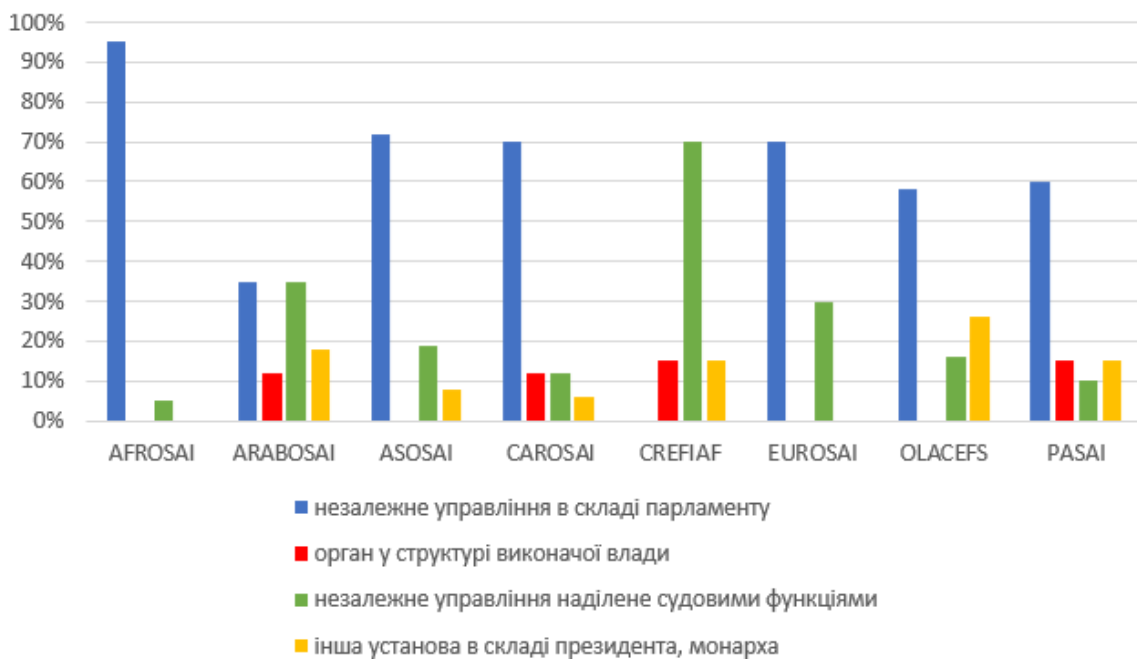


Рисунок 3.2. Моделі інституціоналізації вищих органів державного фінансового контролю у світі

Примітка: розроблено автором на основі джерел [2; 105; 103]

Згідно даних EUROSAI, інституціоналізація органів державного фінансового контролю в країнах-членах Європейського союзу поділена на дві основні моделі: парламентську, що становить 70% й судову – 30%. Ці моделі виникли внаслідок історичних й культурних впливів, зокрема, внаслідок епохи Франції, Англії та Португалії [109].

В 1998 році Україна приєдналася до складу INTOSAI, а вже в 1999 році до EUROSAI, тому й Рахункова палата належить до парламентського моделі.

Таким чином, можна зробити висновок, що інституціоналізація розвитку державного фінансового контролю є динамічним процесом. Міжнародні організації, такі як INTOSAI, постійно адаптуються до змін в глобальних умовах та прагнуть вдосконалити свою структуру, стратегії та стандарти. Це необхідно для того, щоб забезпечити максимальну ефективність та результативність

контролю над використанням фінансових ресурсів і на державному рівні, і на рівні міжнародному.

Щодо інституціоналізації системи державного фінансового контролю в Україні, то можна сказати, що це є невід'ємною частиною процесу консолідації демократії та побудови стійкого економічного фундаменту. Інституційний розвиток державного фінансового контролю в Україні включає в себе створення та удосконалення органів контролю, законодавчих актів, а також встановлення ефективних механізмів співпраці між різними інституціями та громадянським суспільством. Зростання прозорості, відкритості та ефективності у сфері державних фінансів є ключовими для забезпечення відповідальності влади перед громадянами. Створення незалежних та компетентних органів державного фінансового контролю, підвищення кваліфікації персоналу та використання сучасних технологій є необхідними елементами цього процесу.

Однак існують виклики, такі як потреба в постійній модернізації, зміцненні взаємодії між інститутами та подальшому залученні громадянського суспільства. Постійний моніторинг та адаптація системи державного фінансового контролю є необхідні для забезпечення його ефективності та відповідності високим стандартам.

Україна працює над інституційним розвитком державного фінансового контролю, а також продовжує визначати та впроваджувати інноваційні підходи для досягнення ефективного та прозорого управління державними фінансами, що в свою чергу сприяє розвитку країни та підвищенню рівня довіри громадян до владних структур.

3.2. Міжнародний досвід в сфері державного фінансового контролю України: національна специфіка та проблеми удосконалення

Глобалізація та кризові процеси мають вплив на тенденцію до зближення, уніфікації та взаємної адаптації національних правових систем у Європі. Ця інтеграція і обмін досвідом в галузі управління та фінансового контролю стали

важливими аспектами розвитку і підвищення ефективності систем державного управління та контролю.

Системи державного фінансово-економічного контролю в різних країнах мають свою специфіку, і ця специфіка визначається рядом факторів, таких як історичний контекст, форма правління, політичний режим та економічний розвиток. Кожна країна вибирає той шлях розвитку своєї системи державного фінансового контролю, який відповідає її потребам і особливостям.

Важливою аксіомою є необхідність інституціоналізації і розвитку системи державного фінансового контролю. Ця система є необхідною для забезпечення ефективного та відповідального управління державними та муніципальними фінансами. Вона допомагає запобігати корупції, недоцільному використанню бюджетних коштів і незаконним діям у сфері фінансів.

Колективна Європа стала прикладом успішної інтеграції і спільної реакції на кризи. Спільні механізми фінансового контролю, регулювання та управління фінансовими ринками стали дуже важливими для забезпечення стабільності та розвитку європейського економічного простору. Через успішність цих систем управління та контролю, багато країн за межами Європи розглядають їх як модель для запозичення та адаптації. Наприклад, багато аспектів фінансового контролю, такі як: бюджетний аудит, контроль за використанням бюджетних коштів, антикорупційні заходи, моніторинг та інші, можуть слугувати взірцем для інших країн.

Запозичення кращих практик та інструментів з європейських систем також може сприяти підвищенню якості управління, зменшенню корупції та забезпеченню стабільності фінансових ринків в інших країнах. Проте важливо при цьому враховувати конкретні особливості і потреби кожної країни та адаптувати їх під себе.

Фінансовий контроль є важливим і невід'ємним елементом функціонування національних фінансових систем у більшості європейських держав, а також у багатьох інших країнах. Він відіграє ключову роль у забезпеченні ефективного управління фінансами, контролю над бюджетними

видатками та фінансової стійкості. Органи державної влади визначають напрямки та обсяги видатків, а також контролюють їх ефективність через фінансовий контроль. Це допомагає забезпечити раціональне використання публічних коштів, ефективну реалізацію соціальних та економічних програм та забезпечення стабільності фінансів країни.

У міжнародній практиці здійснення ефективного фінансового контролю є невід'ємною частиною демократичного управління та забезпечення відкритості та відповідальності в управлінні державними фінансами. Також світовий досвід є важливим джерелом навчання та натхнення для країн, які прагнуть покращити ефективність своєї системи фінансового управління. Так, зокрема, Україна розвиваючи свою економіку та вдосконалюючи управління фінансами може взяти на озброєння визнані міжнародні стандарти та практики, які сприяли успіху багатьох країн у покращенні своїх фінансових систем. Міжнародна практика надає можливість враховувати кращі підходи та інновації з інших країн, сприяючи розвитку більш сучасних, ефективних та прозорих систем управління фінансами в Україні.

Однак, застосування в Україні практики здійснення державного фінансового контролю іншими державами можливе з врахуванням ряду ключових аспектів, а саме: поточного стану нормативно-правового забезпечення та суспільних відносин на сучасному етапі.

Разом з тим, важливо дослідити досвід зарубіжних країн з ефективною системою державного фінансового контролю та ознайомитись з основними класифікаціями системи державного фінансового контролю.

Заслуговує на увагу підхід О. М. Піхоцької до класифікації системи державного фінансового контролю в європейських країнах, в якому він розподіляє види системи контролю залежно від способу їх конституційного закріплення. Представимо короткий опис запропонованої класифікації системи контролю, де автор виділяє такі види:

– парламентська система контролю: в цій системі контроль над фінансами покладається на парламент, який формує відповідний контрольний

орган. Парламентська система надає парламенту ключову роль у визначенні бюджетних пріоритетів та контролі за використанням коштів;

– судова система контролю: в цій системі конституційні норми, що регулюють діяльність органів фінансового контролю, включаються в розділ, який стосується правових основ функціонування судової влади. Суди відіграють важливу роль у вирішенні фінансових питань та контролі за законністю та ефективністю витрат держави;

– спеціалізована система контролю: у цій системі правила організації та функціонування системи державного фінансового контролю закріплені у розділі конституції, який визначає правовий статус та функції органів контролю. Ця система передбачає створення спеціалізованих органів для здійснення контролю;

– президентська система контролю: в цій системі основні правила організації та функціонування системи державного фінансового контролю закріплені у розділі конституції, присвяченому правовому статусу президента. Президент має широкі повноваження у сфері фінансового контролю [65, с.197].

Кожен з цих видів системи контролю може відзначатися своїми особливостями, і вибір конкретної системи залежить від конституційних норм та політичної системи кожної окремої країни.

Багато країн на практиці використовують комбінації різних підходів до системи державного фінансового контролю, які можуть бути змішаними. Це свідчить про те, що в сучасному світі існує багато різних моделей та підходів, і кожна держава може адаптувати їх до своїх конкретних потреб і умов. Наприклад, система державного фінансового контролю в Австрії та Чехії поєднує риси парламентської та спеціалізованої моделей. Натомість, такі країни як Італія та Франція використовують комбінацію елементів з різних моделей, включаючи парламентську, президентську та судову.

В багатьох розвинених країнах світу існують спеціальні органи фінансового контролю, які відіграють важливу роль у забезпеченні ефективності та законності витрат держави, а також в контролі за використанням публічних коштів. Такі органи можуть мати різні назви та функції, але їх головна мета

полягає в забезпеченні фінансової дисципліни. Так, органом фінансового контролю в США є Головне контрольно-ревізійне управління, у Франції – Рахункова палата, в Канаді – Управління Генерального аудитора, в Німеччині – Федеральна Рахункова палата, у Швеції - Державне ревізійне управління (або Національне бюро аудиту), в Польщі – Верховна контрольна палата та інші.

Зважаючи на приклади зарубіжних органів фінансового контролю, які були зазначені раніше, розглянемо їх функціональні можливості, що зображені в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

**ФУНКЦІОНАЛЬНІ МОЖЛИВОСТІ ЗАРУБІЖНИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО
КОНТРОЛЮ**

Орган фінансового контролю	Функції
Головне контрольно-ревізійне управління США	Проводить ретельні аудити фінансової діяльності федеральних відомств та програм; надає тлумачення фінансових нормативних актів та вимог; здійснює перевірку та контроль за тим, чи здійснюються операції федеральних відомств законно та ефективно; надає інформацію та аналітичну підтримку Конгресу США, його комітетам і конгресменам; слідкує за виконанням окремих фінансових операцій, щоб забезпечити їх законність.
Рахункова палата Франції	Здійснює контроль щодо фінансової діяльності адміністративних органів; здійснює контроль за використанням кредитів і фондів, які виділяються на різні потреби, та виявлення недоречностей у їхньому використанні.
Управління Генерального аудитора Канади	Забезпечує підзвітність уряду та державних органів перед Парламентом; проводить аудити та оцінки, спираючись на об'єктивність та неупередженість; аналізує та оцінює діяльність державного апарату для підвищення його ефективності.

Продовження таблиці 3.2.

Федеральна Рахункова палата Німеччини	Здійснює контроль щодо управління економікою Федерації та бюджетного фінансування; здійснює нагляд за дотриманням законів, бюджету, а також адміністративних приписів.
Державне ревізійне управління Швеції	Здійснює перевірки і аудит фінансової діяльності державних організацій, установ, підприємств, що фінансуються з бюджету Швеції; виконує ревізію державних закупівель з метою визначення ефективності цих процесів.
Верховна контрольна палата Польщі	здійснює контроль за вищими органами державної влади, за урядовою адміністрацією, за Національним Банком Польщі; має право на звернення до органу конституційного правосуддя щодо визначення відповідності закону Конституції.

Примітка: сформовано автором на основі джерел [1; 6; 48; 59; 61; 67; 90]

Цікавим є погляд О.О. Чечуліної, яка вважає, що важливу роль у забезпеченні ефективності контролю відіграє система призначення та тривалості повноважень керівників вищих органів державного фінансового контролю. Так, деякі країни мають практику призначення і затвердження керівників вищих органів державного фінансового контролю на більш тривалий період, ніж терміни повноважень самих парламентів. Вони можуть бути звільнені з посади тільки за рішенням парламенту у разі професійної невідповідності чи зловживань, що забезпечує більшу відповідальність перед громадськістю і збереження стабільності в системі фінансового контролю. Наприклад, у США – це 15 років, в Німеччині – 12, в Канаді – 10, в Швейцарії, Польщі – 6 років тощо. [91, с. 47].

Прикладом ефективного підходу щодо використання функцій вищого органу державного фінансового контролю є арабська країна Бахрейн, в якій фінансовий аудит, аудит адміністративної діяльності та аудит комп'ютерних та бухгалтерських систем є різними напрямками контролю, які спрямовані на забезпечення якості та ефективності управління державними ресурсами. Так, зокрема:

- фінансовий аудит допомагає визначити, як ефективно використовуються фінансові ресурси;
- аудит адміністративної діяльності оцінює якість та результативність наданих послуг та дотримання нормативно-регулюючих вимог;
- аудит комп'ютерних та бухгалтерських систем перевіряє правильність та надійність облікових процесів та технологій [82, с. 25-26].

Цей підхід допомагає впорядкувати контроль за діяльністю державних установ та забезпечувати використання фінансових ресурсів максимально ефективно.

Варто зазначити, що висока оплата праці аудиторів і фахівців у сфері державного фінансового контролю є важливим чинником, що сприяє забезпеченню об'єктивності та професіоналізму їхньої роботи. Це допомагає уникнути упередженості та інших суб'єктивних чинників у процесі аудиту та нагляду за фінансовою діяльністю державних установ та підприємств. Великобританія та Туреччина – це приклади країн, де висока оплата праці аудиторів є важливою. Так, у Великобританії прямі видатки на оплату працівників становлять близько третини бюджету Національного управління аудиту, також заробітна плата персоналу Рахункової палати в Туреччині вдвічі перевищує зарплату адміністрації тощо [29, с.77].

Отже, засвоєння кращих практик та досвіду зарубіжних країн може сприяти підвищенню рівня довіри до системи фінансового контролю в Україні. Переведення цих практик у життя може допомогти вдосконалити ефективність та результативність державного фінансового контролю, а також сприяти більшій прозорості та обліку публічних фінансів. У результаті, це може призвести до зменшення фінансових ризиків, зменшення корупції та зловживань у сфері фінансів, а також покращити управління фінансами на користь громадян та економіки країни.

Таким чином, можна зробити висновки, що міжнародна практика здійснення державного фінансового контролю є важливим джерелом для

вдосконалення систем управління фінансами в країнах світу, в тому числі і для України.

На основі проведених досліджень пропонуємо визначити кілька ключових аспектів, що є актуальними для України:

1) *необхідність незалежності та об'єктивності*. Забезпечення незалежності органів контролю та їх об'єктивного підходу є фундаментальним принципом ефективної системи фінансового контролю. Для України надзвичайно важливо удосконалювати механізми гарантування незалежності цих органів;

2) *автоматизація та використання сучасних технологій*. Запровадження сучасних технологій для автоматизації процесів аудиту, збору та обробки даних. Це може покращити ефективність та точність фінансового контролю;

3) *громадська участь та відкритість*. Сприяння громадській участі в процесах фінансового контролю шляхом створення механізмів звітності та інформування громадськості про використання бюджетних коштів;

4) *запобігання корупції*. Запровадження ефективних механізмів запобігання корупції в сфері фінансів є ключовим завданням. Україна повинна активно працювати над створенням систем внутрішнього контролю та антикорупційних заходів;

5) *міжнародна співпраця та обмін досвідом*. Співпраця з міжнародними фінансовими установами та обмін досвідом з іншими країнами є важливим елементом постійного удосконалення системи фінансового контролю;

6) *висока оплата праці для працівників органів державного фінансового контролю*. Це є одним з ключових факторів, які привертають та утримують висококваліфікованих фахівців. Важливо забезпечити, щоб висока оплата була обґрунтованою та справедливою, а система оплати враховувала результати та ефективність працівників. Також важливо забезпечити прозорість у системі оплати, щоб уникнути сумнівних ситуацій або недостатньої прозорості;

Враховуючи ці висновки та адаптуючи їх до специфіки державних реалій, Україна може ефективно зміцнити свою систему державного фінансового

контролю. Посилення цього механізму сприятиме не лише забезпеченню законності витрат, а й створенню передумов для сталого економічного та соціального розвитку країни. Засвоєння міжнародного досвіду може значно підвищити ефективність системи державного фінансового контролю в Україні, сприяючи створенню прозорої та відповідальної системи управління державними фінансами.

Висновки до розділу 3

У результаті проведеного дослідження трансформації системи державного фінансового контролю в умовах суспільно політичних змін зроблено такі висновки та рекомендації:

1. Інституціоналізація державного фінансового контролю є важливою складовою ефективного управління державними фінансами та прозорості в управлінні. Ця система забезпечує незалежний та об'єктивний контроль над використанням публічних коштів, підвищує довіру громадськості та міжнародних спільнот, та сприяє виявленню та запобіганню корупції та інших порушень фінансового законодавства. Без інституціоналізації державного фінансового контролю і відповідної системи контролю може виникнути безлад та надмірна корупція, що може завдати серйозної шкоди фінансовим ресурсам країни. Тому розвиток та посилення інституцій фінансового контролю є важливим завданням для будь-якої держави, що прагне забезпечити ефективне та відповідальне управління фінансами.

2. На основі зарубіжного досвіду державного фінансового контролю можна зазначити, що для України важливо: забезпечити незалежність органів державного фінансового контролю та забезпечити їхній повний доступ до фінансової інформації; приділити увагу системному підходу до державного фінансового контролю; співпрацювати з іншими країнами та міжнародними організаціями для обміну кращими практиками та найкращим досвідом у сфері фінансового контролю; забезпечити професійну підготовку та навчання спеціалістів, які працюють у цій сфері, для підвищення їхньої компетентності та

ефективності тощо. Засвоєння міжнародного досвіду в сфері державного фінансового контролю може допомогти Україні покращити систему контролю, зменшити фінансові ризики, покращити управління фінансами на користь громадян та економіки країни і сприяти більш ефективному та відповідальному використанню державних коштів.

3. Інституційний розвиток системи державного фінансового контролю в Україні є складним та динамічним процесом, що пройшов кілька етапів становлення та реформування. Починаючи з періоду незалежності, Україна постійно працює над вдосконаленням інститутів фінансового контролю з метою підвищення ефективності та прозорості в управлінні державними фінансами. Цей процес має стратегічне значення для стабільності економіки, розвитку державних інститутів та збереження довіри громадян до управління фінансовими ресурсами.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено теоретичні узагальнення та здійснено вирішення наукового завдання пов'язаного з трансформацією системи державного фінансового контролю в Україні та аналізом процесів, які відбуваються в контексті соціально-політичних змін. Проведені дослідження та отримані науково-практичні результати дали змогу зробити такі висновки:

1. Державний фінансовий контроль – це важливий, але водночас і складний процес, що здійснює аналіз й перевірку фінансової діяльності суб'єктів господарювання, а також органів влади. Державний фінансовий контроль дозволяє забезпечити не лише відповідність законам і стандартам, але й здійснювати стратегічне управління фінансовими ресурсами з орієнтацією на досягнення більш широких цілей сталого економічного та соціального розвитку. Даний вид контролю орієнтований на принципи таких систем, як: конституційна, правова, а також фінансова.

2. Державний фінансовий контроль виконує роль інструменту для зміцнення демократичного управління та підтримки відкритості, прозорості та взаємодії між владою та громадянами. Адже він допомагає не лише забезпечити ефективно, але й чесно управління фінансами держави. Також державний фінансовий контроль запевняє громадян, що їх кошти витрачаються згідно їх інтересів та на їх користь.

3. Ефективність державного фінансового контролю відбувається тоді, коли він здійснюється комплексно і систематично, а саме: має охоплювати усі сфери фінансової діяльності (це означає, що аудит та контроль повинні відбуватися в усіх рівнях та відносно всіх видів фінансових операцій); повинен проводитися на постійній основі (це вказує на потребу систематичної перевірки та моніторингу фінансових процесів, що дозволяє вчасно виявляти проблеми та уникати їх накопичення); необхідно поєднувати різні види, форми та методи контролю (це підкреслює важливість варіативності та гнучкості в підході до державного фінансового контролю й дозволяє ефективно взаємодіяти з різними аспектами фінансової системи).

4. Нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю представлено рядом нормативних актів, які визначають його ключові аспекти: структуру та організацію фінансового контролю; включає в себе методологічні основи, що визначають стандарти та підходи, які використовуються при здійсненні контрольної діяльності; містять вимоги до контролюючих суб'єктів; регулюють правову поведінку всіх учасників фінансових правовідносин, які стосуються контрольної діяльності. В цілому, нормативно-правове забезпечення фінансового контролю є основною складовою для створення системи, яка дозволяє ефективно взаємодіяти з фінансовими процесами, забезпечуючи законність, ефективність та відповідальність в управлінні фінансовими ресурсами.

5. В Україні хоч і була проведена значна реформа в сфері державного фінансового контролю, але є проблеми, що потребують уваги й вдосконалення. Пошук шляхів для забезпечення повної незалежності органів державного фінансового контролю від політичного впливу та інших зовнішніх тисків є ключовим аспектом. Забезпечення доступу громадськості до інформації про результати фінансового контролю та використання публічних коштів важливе для підвищення прозорості та довіри. Розвиток ефективної системи контролю, здатної виявляти порушення та рекомендувати вдосконалення управління фінансами, є важливим завданням. Висвітлення важливості високого рівня професійної підготовки працівників, які здійснюють фінансовий контроль, свідчить про усвідомлення важливості кваліфікації та компетентності у цій сфері. Також важливо постійно працювати над вдосконаленням системи державного фінансового контролю, щоб мати змогу адаптуватися до постійних змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі. Ці напрямки повинні слугувати основою для подальших реформ та удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

6. Здійснено аналіз діяльності Державної аудиторської служби України за 2018-2022 роки, що вказує на цікаві тенденції та різноманітні фактори впливу. Так, зокрема, кількість проведених 1392 ревізій в 2019 році свідчить про високий

рівень активності та важливості державного фінансового контролю. Зменшення на 475 ревізій у 2020 році пов'язане зі світовою пандемією та обмеженнями, що були введені для обмеження поширення вірусу. Збільшення кількості ревізій у 2021 році на 83 вказує на певне відновлення активності у сфері контролю, а у 2022 році цей показник знизився на 557, що є негативно. Також негативна тенденція спостерігається в кількості проведених фінансових аудитів, а саме: у 2022 році цей показник знизився на 290 у порівнянні з 2019 роком. Позитивним сигналом є те, що кількості проведених перевірок закупівель у 2022 році збільшилася на 469 порівняно з 2019 роком, що свідчить про кращий контроль за витратами та дотриманням процедур закупівель.

7. Для створення ефективної та сучасної системи державного фінансового контролю рекомендовано шляхи вдосконалення організаційно-правового механізму державного управління: 1) визначення основних принципів та стратегічних цілей державного фінансового контролю; 2) уніфікація нормативно-правового регулювання сфери фінансового контролю; 3) оптимізація структури та взаємодії органів контролю; 4) забезпечення єдності методології та високого рівня професійної підготовки контролерів; 5) адаптація до змін у фінансовій сфері та забезпечення ефективності контрольних заходів; 6) сприяння взаємодії та обміну інформацією між контролюючими органами; 7) підвищення професійного рівня та використання нових наукових розробок у практиці; 8) забезпечення доступу до актуальної інформації та використання сучасних інструментів для здійснення контролю; 9) забезпечення достатніх ресурсів для ефективного функціонування системи контролю.

8. Ключовим елементом для забезпечення ефективного та відповідального управління фінансами держави є інституціоналізація державного фінансового контролю. Інституціоналізована система дозволяє створити незалежні та об'єктивні органи контролю, які виконують свої функції без політичного впливу, створює сприятливий клімат для міжнародного співробітництва, знижує ризик втрати фінансових ресурсів через недобросовісне використання. Загальною метою інституціоналізації є покращення стабільності

та ефективності управління фінансовими ресурсами, щоб забезпечити їхнє відповідне використання на користь суспільства.

9. Дослідивши міжнародний досвід здійснення державного фінансового контролю, який є важливими для удосконалення системи фінансового контролю в Україні, зазначимо його основні аспекти: незалежність та доступність інформації, системний підхід, міжнародна співпраця, професійна підготовка кадрів, інтернаціоналізація норм та стандартів. Ці напрями можуть слугувати основою для розвитку системи державного фінансового контролю в Україні, сприяючи ефективному та відповідальному управлінню фінансами та забезпеченню економічної безпеки країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Александрович О.О. Сучасна нормативна модель державного фінансового контролю в контексті світового досвіду. *Інтернаука*. 2015. № 9. С. 9-14.
2. Баранюк Ю. Інституціоналізація державного фінансового контролю. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2018. № 1. С. 150 –166.
3. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник / 2-е вид., перероб. Київ, 1999. 574 с.
4. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник / М. Т. Білуха, М. Г. Дмитренко, Т. В. Микитенко; [за ред. засл. діяча науки і техн. України, докт. екон. наук, проф. М. Т. Білухи. 2-ге вид., перероб. і доповн. Київ: Українська академія оригінальних ідей. 2006. 888 с.
5. Бондаренко А.І. Особливості здійснення державного фінансового контролю як чинника формування ефективної фінансової системи України. *Теорія та практика державного управління*. 2016. Вип. 3. С. 153-159.
6. Борисенко Л.М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*, № 13-14. 2020. С. 50-54.
7. Борисенко Л.М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні / *Державне регулювання економіки та розвиток регіонів. Стратегія економічного розвитку України*. № 46 (2020). URL: <http://sedu.kneu.edu.ua/article/view/209370/209412>
8. Бюджетний кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, № 50-51, ст. 572), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 13.09.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
9. Бюро економічної безпеки. URL: <https://esbu.gov.ua/>
10. Вашай Ю. В., Дорошенко О. О. Міжнародні організації і глобальна інституціоналізація розвитку державного фінансового контролю. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія: Економічні науки*. 2020. Вип. 3. С. 71-79.

11. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 532 с.

12. Виговська Н.Г., Стеблянюк О.Л. Державний фінансовий контроль у системі регулювання земельних відносин. *Галицький економічний вісник*. 2012. № 4 (37). С. 104-111.

13. Виходець Ю.А. Проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2013. № 16. С. 139-144.

14. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації. *Вісник Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького. Серія: Економічні науки*. 2019. Вип. 1. С. 44-50.

15. Волосович С.В. Віртуальна валюта: глобалізаційні виклики і перспективи розвитку. *Економіка України*. 2016. № 4. С. 68–79.

16. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит: навч. посіб. / [3-тє вид., перероб. і доп.]. Київ: Знання, 2007. 443 с.

17. Гребень С.Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності. *Інвестиції: практика та досвід*. № 22, 2017. С. 103–108. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2017/24.pdf

18. Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 424с.

19. Гуцаленко Л.В., Вахновська О.В. Напрями реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики: всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2017. № 6 (22). С. 7-23.

20. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М. Формування економічної сутності державного фінансового контролю. Збірник наукових праць Вінницького ДАУ. 2008. Вип. 36. С. 300-305.

21. Державна аудиторська служба України. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/51>

22. Державна служба фінансового моніторингу України. URL: <https://fiu.gov.ua/>
23. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. у схемах і таблицях / [Л.В. Дікань, І.О. Шевченко, Є.В. Дейнеко, Д.В. Калінкін]. Харків, 2019. 275 с
24. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посіб. / за ред. В.М. Русіна та Б.С. Шулюк. Тернопіль, 2018. 214 с.
25. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с.
26. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 245 с.
27. Дікань Л.В., Кожушко О.В., Лядова Ю.О. Контроль у бюджетних установах: теорія та практика: монографія. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця. 2016. 332 с.
28. Дікань Л.В., Чечетова Н.Ф., Синюгіна Н.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. для самост. вивч. дисципліни. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2009. 256 с.
29. Дмитренко Г.В. Проблеми удосконалення державного фінансового контролю в контексті зарубіжного досвіду. *Економіка та держава*. 2013. № 7. С. 76-79.
30. Економічна енциклопедія: у трьох томах / [Б.Д. Гаврилишин, О.А. Устенко, А.С. Гальчинський та ін.]. К.: ВЦ «Академія», 2000. Т. 1. 864 с., С. 75; Т. 3. 952 с., С. 593.
31. Ємельянов В. М., Степанюк Д. А. Пріоритетні аспекти розвитку системи державного фінансового контролю в Україні. *Публічне управління та регіональний розвиток*. 2018. №1. С. 126-143.
32. Жадан Т.А. Економічна сутність та зміст поняття «державний фінансовий контроль». *Причорноморські економічні студії*. 2017. № 16. С. 161-168.
33. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50),

(із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

34. Закон України «Про Бюро економічної безпеки України» від 28.01.2021 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2021, № 23, ст.197), (із поточними змінами і доповненнями), поточна редакція від 31.03.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>

35. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністрів» від 16.10.2012 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2014, №4, ст.61), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 31.03.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5463-17#Text>

36. Закон України «Про державну службу» від 10.12.2015 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 4, ст.43), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 19.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>

37. Закон України «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2017, № 45, ст. 400, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text>

38. Закон України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2014, № 49, ст.2056), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 19.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18>

39. Закон України «Про Кабінет Міністрів України» від 27.02.2014 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2014, № 13, ст.222), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 03.08.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18>

40. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1997, № 24, ст.170), (із змінами і

доповненнями), поточна редакція від 03.08.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

41. Закон України «Про місцеві державні адміністрації» від 09.04.1999 (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 20-21, ст.190), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 03.08.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/586-14#Text>

42. Закон України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 29, ст.238), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 02.07.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14#Text>

43. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05.04.2007 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2007, № 29, ст.389), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 08.10.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>

44. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993 р., № 13, ст. 110, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 19.08.2022 р. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

45. Закон України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 31.03.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

46. Здирко Н.Г., Шевчук О.Д. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики: всеукраїнський науково-виробничий журнал. 2018. № 5 (33). С. 7-24.

47. Злобіна А. І. Потенціал державного фінансового контролю в Україні. Соціальна економіка. 2019. Вип. 58. С. 88-94.

48. Іванова А.І. Адаптація зарубіжного досвіду з формування ефективної системи державного фінансового контролю. Облік і фінанси. 2017. № 3. С. 72-77.

49. Іваськевич Х.І. Система органів державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні. Економіка і суспільство. 2017. № 11. С. 421-424.

50. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 1 - 212-24) (Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР) 1984, додаток до № 51, ст.1122), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 14.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>

51. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 213 - 330), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 14.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80732-10#Text>

52. Конституція України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1996, № 30, ст. 141), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>

53. Контроль і ревізія: навч. посіб. Нормативно-практичні матеріали / [2-е вид., перероб. і доп.] / [Є.М. Романів, Р.Л. Хом'як, А.С. Мороз, М.В. Корягін та ін.]. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2002. 320 с.

54. Контроль і ревізія: підручник / за заг. ред. Ф.Ф. Бутинець - [вид. 2-е, доп. і перероб.]. Житомир: ЖІТІ, 2000. 512 с.

55. Контроль у бюджетних установах: теорія та практика: монографія / Л.В. Дікань, О.В. Кожушко, Ю.О. Лядова та ін. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця. 2016. 332 с.

56. Кримінальний процесуальний кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013, № 9-10, № 11-12, № 13, ст.88), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 24.08.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>

57. Кур'янов В. В. Уніфікація системи державного фінансового контролю в умовах глобалізації. Соціальна економіка. 2020. Вип. 59. С. 72-83.

58. Митний кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45, № 46-47, № 48, ст.552), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 17.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

59. Мишалова Ю.О. Система вищих органів фінансового контролю зарубіжних країн. *Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку*: матеріали V Міжн. наук.-практ. конф. (27-28 квітня 2023 р., м. Херсон – м. Хмельницький), 2023. С. 518-520.

60. Міжнародні стандарти аудиту. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року. Частина I, Частина II, Частина III*. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 20.08.2023 р.)

61. Мішеніна Г.А. Реформування механізмів державного фінансового контролю в Україні на основі досвіду зарубіжних країн. *Економічні проблеми сталого розвитку*: матеріали Міжн. наук.-практ. конф. ім. проф. Балацького О.Ф. (11-12 травня 2016 р., м. Суми), 2016. С. 220-222.

62. Моїсеєнко О.М. Формування інституціонального механізму державного управління економічним розвитком України : дис. канд. наук з держ. управління: 25.00.02. Чернігів, 2021. 248 с.

63. Навродська М., Артюх О. Державний фінансовий контроль: міжнародний досвід. *Науковий вісник ОНЕУ*. 2018. №4. С. 129-140.

64. Новий словник іншомовних слів: близько 40 000 сл. і словосполучень / [Л.І. Шевченко, О.І. Ніка, О.І. Хом'як, А.А. Дем'янюк]. Київ: АРІЙ, 2008. 672 с.

65. Піхоцька О. М, Піхоцька М.Р. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична*. Випуск 34/2022. С.194-201

66. Піхоцький В. Ф. Система інформаційного забезпечення контролюючих органів як інструмент підвищення державного фінансового контролю в Україні. *Регіональна економіка*. 2016. № 1. С. 138-143.

67. Піхоцький В.Ф. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість використання його в Україні. *Економіст*. 2016. № 1. С. 31-34.

68. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія. Львів: Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2014. 336 с.

69. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 03.09.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text>

70. Полінець О.П. Контроль в державному управлінні України: теоретико-організаційні питання : дис. ... канд. наук з держ. управління : 25.00.01 / Національна академія держ. управління при Президентові України. Київ, 2003. 248 с.

71. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання органів фінансового контролю» від 20 травня 2020 року № 388. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/388-2020-%D0%BF#Text>

72. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок планування заходів державного фінансового контролю органами державного фінансового контролю» від 8 серпня 2001 р. № 955, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 09.11.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/955-2001-%D0%BF#Text>

73. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» від 10 серпня 2004 р. № 1017, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 11.09.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF#Text>

74. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» від 03.02.2016 року № 43, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 30.05.23 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

75. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Офіс фінансового контролю», від 19 лютого 2020 року № 184, що *втратив*

чинність від 22.05.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/184-2020-%D0%BF#Text>

76. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» від 20 серпня 2014 р. № 375 (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 04.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

77. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28.10.2015 № 868, поточна редакція - прийняття від 28.10.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-%D0%BF#Text>

78. Прасюк В.М. Нормативно-правове регулювання державного фінансового контролю. *Право як ефективний суспільний регулятор*: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. (Львів, 14-15 лютого 2020 р.). Львів: Західноукраїнська організація «Центр правничих ініціатив», 2020. С. 87-89.

79. Проблеми удосконалення системи зовнішнього державного фінансового контролю в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2010. 20(9). С. 145-150.

80. Пушкар М.С., Гавришко Н.В., Романів Р.В. Історія обліку та контролю господарської діяльності: навч. посіб. Тернопіль: Карт-бланш, 2003. 223 с.

81. Пушкар Р.М., Тарнавська Н.П. Менеджмент: теорія та практика: підручник / [3-тє вид., перероб. і доп.]. Тернопіль: Карт-бланш, 2005. 486 с.

82. Романів Є.М., Труш І.Є. Державний аудит: навч. посіб. Львів, 2017. 235 с.

83. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія. Ірпінь: Академія державної податкової Служби України, 2001. 407 с.

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

85. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2014. 589 с.

86. Указ Президента України «Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи» від 27.08.2000 №1031/2000, *що втратив чинність від 09.12.2010*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1031/2000#Text>

87. Указу Президента України «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» від 09 грудня 2010 року № 1085/2010 (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 21.01.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1085/2010#Text>

88. Фінансово-економічний словник : словник-довідник / [О.С. Юнін, О.О. Круглова, М.О. Савельєва та ін.]. Дніпро, 2018. 164 с.

89. Хмельков А.В. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Харків, 2013. 548 с.

90. Ходаківська Л.О., Грибовська Ю.М. Органи фінансового контролю: вітчизняний та міжнародний досвід. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю*: матеріали II Міжн. наук.-практ. конф. (23 квітня 2020 р., м.Полтава), 2020. С. 461-466.

91. Чечуліна О.О. Світові тенденції та перспективи розвитку державного фінансового контролю. *Фінанси України*. 2014. № 2. С. 44-53.

92. Шевченко Н. В. Розвиток державного фінансового контролю: сучасні тенденції та пріоритетні напрями. *Ефективна економіка*. 2016. №12

93. Шестерняк М., Івахів А. Державний фінансовий контроль як інструмент управління бюджетними ресурсами. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали X Ювілейної Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Тернопіль, 17 грудня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С.187-189. URL:[http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45188/1/Облік%2Соподаткування і контроль.PDF#page=187](http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45188/1/Облік%2Соподаткування%20і%20контроль.PDF#page=187)

94. Шестерняк М.М. До питання реформування державного фінансового контролю в Україні. Соціально-економічні трансформації у розвитку держави: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Вінниця, 22-23 квітня 2021 р.). Тернопіль: *Крок*, 2021. С. 147-151. URL: <http://surl.li/jtttx>

95. Шестерняк М.М. Контроль як економічна категорія. Система контролю: актуальні проблеми науки і практики: матер. інтернет-конф., (м. Тернопіль, 31 січня 2013 р.). ТНЕУ: Тернопіль, 2013. С. 67-74. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/9868/1/67-74.pdf>

96. Шестерняк М.М. Контроль як функція управління. Теоретичні та практичні аспекти соціально-економічних наукових досліджень: матеріали Міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 30 жовтня 2020 р.). Київ: Східноєвропейський центр наукових досліджень, 2020. С. 134-137. URL: <https://bit.ly/3sNVLeT>

97. Шестерняк М.М. Методи і форми контролю: проблеми визначення. Вісник ХДУ Сер. Економічні науки: Херсон, 2017. Випуск № 26, ч. 2. С. 154-156. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/26876/1/000Методи і форми контролю.pdf>

98. Шестерняк М.М., Вовк С.Б. Теоретичні аспекти визначення економічної сутності державного фінансового контролю. The XXXIII International scientific and practical conference «Modern scientific technologies and solutions of scientists to create the latest ideas», August 22-25, 2023, London, Great Britain. International Science Group. P. 81-84. URL: <file:///C:/Users/ADMIN/Downloads/Modern-scientific-technologies-and-solutions-of-scientists-to-create-the-latest-ideas.pdf>

99. Шестерняк М.М., Вовк С.Б. Особливості інституціоналізації державного фінансового контролю в світі. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали XII Всеукр. наук.-практ. дистанційної конф. (Тернопіль, 15 грудня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023.

100. Asian Organization of Supreme Audit Institutions. URL: <https://asosai.org/asosai/>

101. Bardash S. V., Baraniuk Yu. R. Financial audit as a part of state administration in Ukraine: condition and public need. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2016. № 2 (2). P. 5–14.

102. Dropa Y. Development of the financial monitoring system as a component of effective control and security formation in Ukraine. *Scientific Bulletin of the Uzhhorod National University*. 2021. № 37. P. 43-35.

103. Global SAI Stocktaking Report 2017: Report prepared by IDI to report findings from the INTOSAI Global Survey and other data. IDI INTOSAI. 2018. 67 P.

104. Hakeem Hammood Flayyih, Aws Saeed Mirdan Alnujaimi, Amjed Hamid Murad, [...], Muthana ABDULWHAB. Using the model of the european foundation for quality management in evaluating the performance of control and internal auditing. (May 2022) *Conference: THE 18TH INTERNATIONAL CONFERENCE ON EUROPEAN INTEGRATION – NEW CHALLENGES – EINCO 2022 University of Oradea, Faculty of Economic Sciences*. URL: [https://www.researchgate.net/publication/360823881_USING_THE_MODEL_OF_T
HE_EUROPEAN_FOUNDATION_FOR_QUALITY_MANAGEMENT_IN_EVAL
UATING_THE_PERFORMANCE_OF_CONTROL_AND_INTERNAL_AUDITIN
G](https://www.researchgate.net/publication/360823881_USING_THE_MODEL_OF_THE_EUROPEAN_FOUNDATION_FOR_QUALITY_MANAGEMENT_IN_EVALUATING_THE_PERFORMANCE_OF_CONTROL_AND_INTERNAL_AUDITING)

105. International Organization of Supreme Audit Institutions. URL: <https://www.intosai.org/>

106. Khmeliuk A. The role of financial monitoring in the system of financial control. *Skhid*. 2015. № 6 (132). P. 42–46.

107. Luchko M.R. Contract theory: selected issues of accounting and analysis. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2016. Вип. 2 (15). С. 71-77. URL: http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2016/16lmrota_002.pdf.

108. Ms. Afshan Younas, Dr Aza Azlina Md Kassim (2019). Essentiality of internal control in Audit process. (November 2019) *International Journal of Business and Applied Social Science (IJBASS)*. URL: <http://dx.doi.org/10.33642/ijbass.v5n11p1>

109. The European Organisation of Supreme Audit Institutions. URL: <http://www.eurosai.org>

110. The Organization of Latin American and Caribbean Supreme Audit Institutions. URL: <https://olacefs.com>

111. The Pacific Association of Supreme Audit Institutions. URL:
<https://www.pasai.org/>

112. The Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions. URL:
<https://carosai.org/>

