

О.С. Дика, к.е.н., доц.
М.В. Біляченко, доктор філософії
Я.Ю. Левицький, аспірант

Державний університет «Житомирська політехніка»

Суб'єктний склад системи державного фінансового контролю в забезпеченні бюджетної безпеки

Забезпечення бюджетної безпеки набуває особливого значення в умовах воєнних викликів та у процесі післявоєнної економічної трансформації України. У цьому контексті державний фінансовий контроль виконує провідну функцію, оскільки саме через нього здійснюється об'єктивний аналіз ефективності, правомірності та результативності управління державними фінансовими ресурсами на всіх етапах – від їхнього формування до використання.

Мета статті полягає в дослідженні суб'єктного складу системи державного фінансового контролю в забезпеченні бюджетної безпеки.

У процесі дослідження було встановлено, що державний фінансовий контроль охоплює всі етапи управління публічними фінансами – від запобіжного контролю під час бюджетного планування до поточного нагляду за здійсненням фінансових транзакцій і завершального аудиту після використання коштів. Реалізація цих функцій покладається на спеціально уповноважені органи та інституційні механізми, які в сукупності утворюють єдину систему державного фінансового контролю. Автором було проілюстровано цю систему, яка представлена низкою органів, кожен із яких здійснює власні, чітко визначені контрольні повноваження у межах своєї компетенції.

У дослідженні проаналізовано повноваження основних суб'єктів державного фінансового контролю, таких як Рахункова палата та Державна аудиторська служба. У дослідженні здійснено всебічний аналіз суб'єктного складу системи державного фінансового контролю України з урахуванням її ролі в забезпеченні бюджетної безпеки під час війни та у відбудовчий період. Розглянуто нормативну базу та функції ключових інституцій (Рахункової палати, Держаудитслужби, Держказначейства, підрозділів внутрішнього аудиту, Держфінмоніторингу), їхню взаємодію в межах вертикалі підзвітності. Обґрунтовано ефективність трирівневої моделі контролю (зовнішній аудит, внутрішній контроль, превентивні заходи) як механізму захисту публічних фінансів. Систематизовано повноваження контрольних органів за чотирма функціональними напрямками та окреслено шляхи підвищення ефективності, зокрема через інтеграцію до європейської моделі PIFC і впровадження ризик-орієнтованого підходу до планування. Запропоновано напрями інституційної трансформації фінансового контролю в умовах євроінтеграції.

Обґрунтовано, що ефективна система державного фінансового контролю є критичним чинником стабільності бюджетної системи та інструментом забезпечення економічної безпеки країни.

Ключові слова: бюджетна безпека; фінансовий контроль; Рахункова палата; Держаудитслужба; зовнішній аудит.

Актуальність теми. Питання забезпечення бюджетної безпеки є вкрай важливим в умовах воєнного стану та подальшого повоєнного відновлення економіки України. Безумовно, що система державного фінансового контролю є ключовою системою забезпечення бюджетної безпеки, адже дозволяє оцінити ефективність, результативність та законність процесів формування, розподілу та використання державних фінансових ресурсів. «Державний фінансовий контроль посідає ключове місце в реалізації фінансово-бюджетної політики держави, а також у забезпеченні її фінансової стабільності. Зазначений вид контролю являє собою систему здійснення контрольних заходів, організації внутрішнього аудиту, інспектування з метою забезпечення оптимального управління бюджетними ресурсами та державним майном. У провідних країнах світу державний фінансовий контроль є пріоритетною сферою розвитку фінансово-бюджетних відносин. Від ефективності існування цього інструменту значною мірою залежить стан фінансової системи держави» [20].

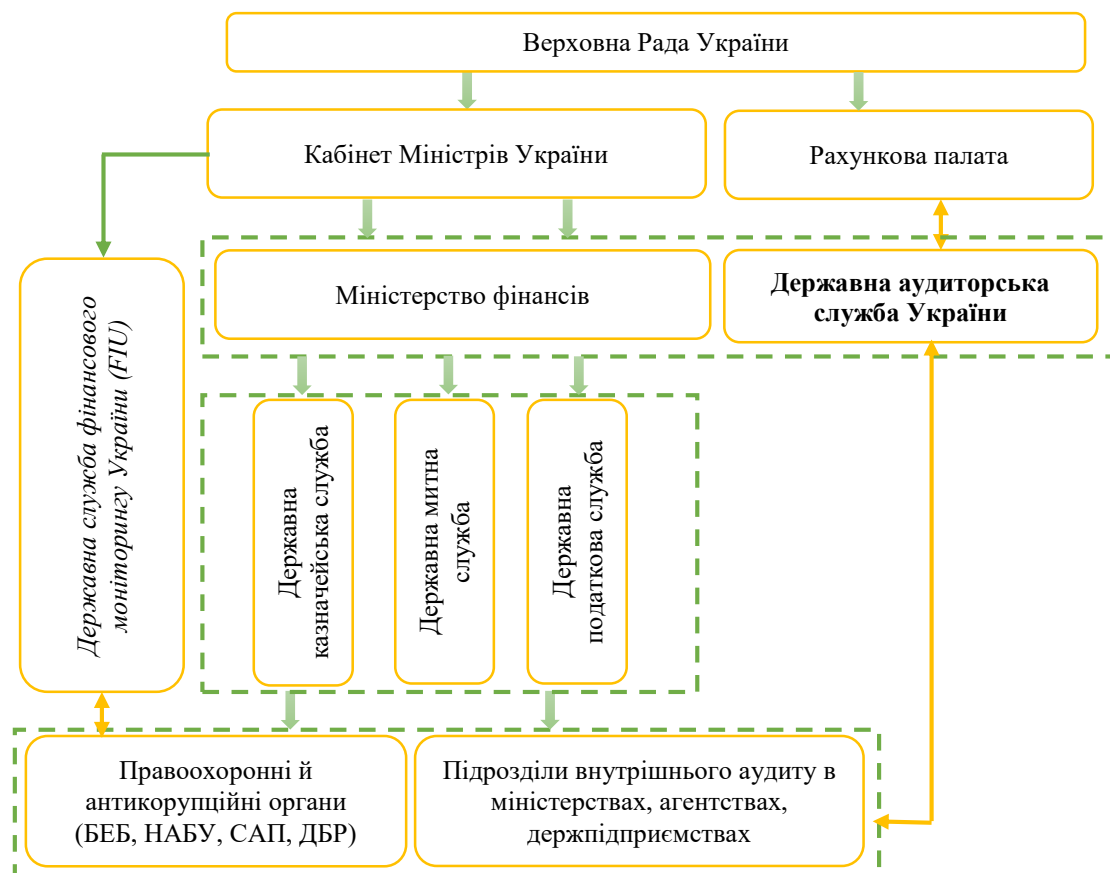
Відповідно, діяльність суб'єктів державного фінансового контролю є ключовою в управлінні бюджетною безпекою України. На державний фінансовий контроль в цілому та його суб'єктів зокрема покладається сукупність завдань, від виконання яких залежить ефективність та результативність державно-управлінських рішень на усіх етапах бюджетного процесу. Вивчення їх діяльності як з позиції нормативно-правового регулювання їх діяльності, так і з позиції функціональної спрямованості є вкрай

важливим для обґрунтування механізмів їх трансформації в умовах євроінтеграційних процесів та нових об'єктів державного фінансового контролю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання правового регулювання діяльності суб'єктів державного фінансового контролю розкрито в працях таких вчених, як: Т.О. Байрачна, В.А. Бортняк, С.В. Василенко, Т.С. Голоднова, Є.А. Горбань, А.О. Гребенюк, В.В. Драпайло, Г.М. Зайкіна, В.В. Ізотов, М.О. Куц, І.Г. Кучеренко, О.М. Лісовол, Г.В. Лученцов, Ю.С. Мельник, Р.В. Мельниченко, В.В. Миргород, В.В. Миргород-Карпова, Д.В. Молчанов, Є.С. Мороз, М.О. Настенко, М.О. Небесна, В.В. Пацкан, І.І. Попадинець, В.М. Прасюк, О.В. Тарасенко, Т.О. Татарова, О.В. Царікова, С.В. Шкляр, Г.М. Шовкопляс та інших. Організацію контрольних заходів суб'єктами державного фінансового контролю розкрито в працях таких науковців, як: Т.В. Білобровенко, Л.М. Борисенко, О.І. Вацлавський, І.Р. Данчевська, О.В. Жадан, Г.І. Завистовська, Н.М. Засць, Н.Г. Зди́рко, Х.І. Іваськевич, С.С. Ключка, Н.Е. Конащук, О.Л. Кононенко, Б.В. Костюк, П.Г. Неботов, І.Р. Недбалюк, Н.О. Нікітан, К.О. Обиход, М.С. Письменна, О.Ю. Пушкарьова, Г.В. Рак, Н.Ю. Рекова, О.О. Стрекаль, О.Л. Ткач, В.В. Шевченко, І.О. Шевченко та інших. Діяльність суб'єктів державного фінансового контролю як органів державної влади розвивали в своїх працях: С.К. Бази́ка, Ю.С. Вичалкі́вська, В.В. Войте́нко, С.Є. Гребень, Л.І. Кийда, О.В. Матвеєнко, Н.І. Обу́шна, Р.В. Рома́нчук, М.М. Тере́щенко та інші.

Мета статті полягає в дослідженні суб'єктного складу системи державного фінансового контролю в забезпеченні бюджетної безпеки.

Викладення основного матеріалу. Державний фінансовий контроль є невід'ємною функцією публічного управління та інструментом реалізації фінансової політики держави [8]. Державний фінансовий контроль покликаний забезпечувати законність, фінансову дисципліну і раціональність у формуванні та використанні публічних фінансових ресурсів, де ефективність державного фінансового контролю визначає економічне й політичне благополуччя держави, адже саме через систему контролю держава формує і ефективно спрямовує свої фінансові ресурси на досягнення суспільних цілей [8]. Державний фінансовий контроль охоплює різні стадії управління фінансами – від попереднього контролю при плануванні бюджету до поточного моніторингу виконання фінансових операцій і наступного контролю (аудиту) вже після використання коштів. Сукупність цих функцій забезпечується через спеціально уповноважені органи і механізми, що формують систему державного фінансового контролю. Система державного фінансового контролю в Україні (рис. 1) представлена рядом органів, кожен з яких виконує визначені контрольні функції.



Джерело: розробка автора

Рис. 1. Система державного фінансового контролю в Україні

«В сьогоденнішніх умовах євроінтеграційного прагнення України постають питання вдосконалення державного фінансового контролю згідно з вимогами європейської спільноти в системі діяльності уряду, ці питання стали предметом обговорень Кабінету Міністрів з міжнародними фінансовими інституціями. Варто зауважити, що європейські прагнення та європейський вибір України повинен базуватися на конкретних аспектах у сфері соціально-економічних відносин, які знайшли відображення в прийнятому урядом Плані дій Україна – ЄС. Особливої уваги заслуговують питання державного фінансового контролю. За результатами аналізу існуючої системи державного фінансового контролю в Україні, її порівняння із сучасною типовою моделлю країн ЄС визначено ряд прогалин у вітчизняній системі контролю» [1].

У взаємопов'язаному механізмі державного фінансового контролю вертикальна підзвітність постає як основний інструмент демократичного контролю над публічними ресурсами. Рахункова палата інформує Верховну Раду України через щорічні та спеціальні звіти, які парламент розглядає на комітетських слуханнях і пленарних засіданнях; у такий спосіб забезпечується політична відповідальність уряду за управління державним бюджетом. Державна аудиторська служба, підзвітна Кабінету Міністрів через Міністерство фінансів, подає уряду результати ревізій, аудиторські висновки та плани щодо усунення виявлених порушень, що дозволяє виконавчій владі оперативного коригувати управлінські практики. Підрозділи внутрішнього аудиту звітують безпосередньо керівникам органів-розпорядників бюджетних коштів, надаючи рекомендації щодо вдосконалення систем внутрішнього контролю; таким чином, відповідальність за ефективність і належність управління фінансами піднімається на рівень кожної установи. На законодавчому рівні закріплені повноваження Рахункової палати та Державної аудиторської служби, що представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Повноваження основних суб'єктів державного фінансового контролю

ПОВНОВАЖЕННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ		
Повноваження, що характеризують контрольну діяльність		
<i>здійснює заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо:</i>		
надходжень до державного бюджету податків, зборів та інших доходів, включаючи їх адміністрування органами, що контролюють справляння таких надходжень	виконання державних цільових програм, інвестиційних проєктів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету	операцій щодо державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу
проведення витрат державного бюджету, включаючи: використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду, вищих спеціалізованих судів, апеляційних та місцевих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Офісу Генерального прокурора та інших органів, безпосередньо визначених <u>Конституцією України</u> ; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету		
управління об'єктами державної і комунальної власності, діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки, в тому числі суб'єктів господарювання, у статутному капіталі яких 50 і більше відсотків акцій (часток) належать суб'єктам господарювання державного сектору економіки, суб'єктів господарювання комунального сектору економіки	використання коштів, отриманих до державного та/або місцевих бюджетів від іноземних держав, Європейського Союзу, іноземних фінансових установ, міжнародних організацій, донорських установ у вигляді кредитів (позик), грантів, допомоги	
здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів	надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету	стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів
здійснення публічних закупівель	надходження і використання коштів місцевих бюджетів	консолідованої фінансової звітності суб'єктів державного сектору та бюджетів
інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням	виконання кошторису адміністративних витрат Національного банку України	надходження і використання коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування

Повноваження, що характеризують аналітичну діяльність		
аналізує річний звіт про виконання закону «Про Державний бюджет України», поданий Кабінетом Міністрів України, та готує відповідні висновки з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозиції щодо усунення виявлених порушень та удосконалення бюджетного законодавства	здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, щорічного звіту, що містить аналіз функціонування системи публічних закупівель та узагальнену інформацію про результати здійснення контролю у сфері закупівель, протягом трьох місяців з дня його оприлюднення	
аналізує виконання Державного бюджету України та готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень	здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду державного майна України в частині, що впливає на виконання державного бюджету	аналізує ефективність використання суб'єктами господарювання пільг із сплати до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів, доцільність функціонування пільгових режимів оподаткування та їх вплив на загальний стан надходжень державного бюджету
Повноваження, що характеризують комунікаційну діяльність		
направляє за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) обов'язкові для розгляду рішення Рахункової палати	здійснює співробітництво з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво, проводить з органами фінансового контролю інших держав спільні та паралельні аудити	
аналізує реалізацію наданих Рахунковою палатою рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності		
Повноваження, що характеризують регуляторну діяльність		
проводить експертизу поданого до Верховної Ради України проєкту закону «Про Державний бюджет України» (включаючи матеріали, що додаються до цього проєкту закону) та готує відповідні висновки	надає обов'язкові до розгляду висновки щодо проєктів законодавчих актів, що стосуються питань статусу, незалежності, організації, повноважень і порядку діяльності Рахункової палати та інших питань, пов'язаних з її функціонуванням	
здійснює методичну та методологічну роботу з питань державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту)		
ПОВНОВАЖЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ		
Повноваження, що характеризують контрольну діяльність		
здійснює контроль у міністерствах, інших органах влади, держфондах, бюджетних установах, держпідприємствах, а також у приватних суб'єктах (за рішенням суду)	здійснює контроль за: цільовим та ефективним використанням фінансових ресурсів і активів; дотриманням законодавства про закупівлі, веденням бухгалтерського обліку; реалізацією інвестпроєктів; витратами у межах державно-приватного партнерства; законністю витрат бенефіціарів у межах транскордонного співробітництва	
реалізує державний фінансовий контроль через державний фінансовий аудит, перевірки закупівель, інспектування (ревізії), моніторинг закупівель		
Повноваження, що характеризують аналітичну діяльність		
проводить оцінку достовірності фінансової звітності підконтрольних установ	оцінює організаційні механізми, процедури внутрішнього контролю та управління, які використовуються розпорядниками бюджетних коштів при формуванні та виконанні кошторисів, закупівлях, управлінні активами	
сприяє ефективному використанню ресурсів і правильності ведення бухгалтерського обліку в суб'єктах господарювання держсектору		
планує заходи фінконтролю на підставі аналізу високоризикових операцій	аналізує стан фінансової та бюджетної дисципліни, формує рекомендації щодо усунення порушень	

Закінчення табл. 1

Повноваження, що характеризують методологічну та консультативну діяльність		
узагальнює практику застосування законодавства з питань своєї компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів і нормативно-правових документів, подає їх Міністру фінансів	подає Кабінету Міністрів України, міністерствам, іншим державним органам та керівникам установ рекомендації і пропозиції щодо усунення порушень та запобігання їм у майбутньому	здійснює контроль за врахуванням і впровадженням поданих рекомендацій
Повноваження, що характеризують комунікаційну та міжвідомчу діяльність		
міжнародне співробітництво з інституціями ЄС, INTOSAI, OLAF	участь у міжвідомчих комісіях, робочих групах, взаємодія з Держфінмониторингом, Рахунковою палатою, правоохоронними та антикорупційними органами	
представництво служби у спільній робочій групі з підготовки Національної стратегії з питань протидії шахрайству з коштами ЄС	обмін інформацією з антикорупційними органами щодо виявлених фактів фінансових зловживань у сфері публічних закупівель	

Мінфін розробляє стандарти, проводить професійні тренінги та узагальнює кращі практики внутрішнього контролю й аудиту, гармонізуючи їх із міжнародними рекомендаціями INTOSAI та ІА [16]. Рахункова палата і Держаудитслужба застосовують стандарти ISSAI/INTOSAI для зовнішнього й урядового контролю відповідно, тоді як внутрішні аудитори користуються методичними настановами Мінфіну на основі Стандартів внутрішнього аудиту ІА [27].

Системний обмін інформацією є ключовою ланкою, що знижує ризик дублювання перевірок і підвищує якість нагляду. Співпраця між Рахунковою палатою та Держаудитслужбою сприяє синхронізації планів аудитів і взаємне використання результатів, завдяки чому зовнішній і внутрішній контроль доповнюють один одного. Під час моніторингу публічних закупівель у системі ProZorro Держаудитслужба формує рекомендації для замовників і передає дані про порушення до правоохоронних органів, що сприяє своєчасному реагуванню на ризики розкрадання коштів [26]. Державна служба фінансового моніторингу, виконуючи функції фінансової розвідки, постачає аналітичну інформацію Національному антикорупційному бюро, Бюро економічної безпеки та Держаудитслужбі, зокрема у випадках підозри у відмиванні бюджетних чи грантових ресурсів; таким чином, контролюючи та правоохоронні органи отримують оперативні дані для протидії корупційним схемам.

Функцію попереднього або ex-ante контролю виконує Державна казначейська служба, яка під час казначейського обслуговування бюджету блокує платіжні доручення, що не відповідають нормам бюджетного законодавства, та негайно інформує відповідного розпорядника [6]. У випадках, коли виявлені порушення мають системний характер, Казначейство передає інформацію Держаудитслужбі для поглибленої перевірки та притягнення до відповідальності.

Сукупно ці взаємозв'язки формують багаторівневу архітектуру контролю публічних фінансів. Першим рівнем є зовнішній незалежний аудит Рахункової палати, який забезпечує парламентський нагляд і стратегічні рекомендації. Другий рівень формує виконавчий внутрішній контроль, представлений Держаудитслужбою та підрозділами внутрішнього аудиту, що реалізують ревізійні, аудиторські та консультативні функції в межах урядової вертикалі. Третім рівнем є оперативний попередній контроль і розвідувально-слідчий сегмент, у якому Казначейство запобігає неправомірним платежам, Держфінмоніторинг відстежує підозрілі фінансові потоки, а правоохоронні органи притягують винних до відповідальності. Взаємодія та постійний інформаційний обмін між усіма рівнями комплексно гарантують законність, прозорість і результативність використання публічних ресурсів, підсилюючи фінансову безпеку держави та довіру суспільства до бюджетного процесу.

Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю. Її місія офіційно визначена як «забезпечення економічного добробуту країни шляхом здійснення державного фінансового контролю й сприяння ефективному державному управлінню» [7]. Відповідно ДАСУ виконує подвійне призначення: з одного боку, вона формує урядовий «внутрішній» компонент фінансового контролю, а з іншого – є практичним інструментом для досягнення бюджетної дисципліни, прозорості та економного використання публічних ресурсів.

Правовий статус і структура ДАСУ закріплені постановою Кабінету Міністрів України № 43 від 3 лютого 2016 р., що затвердила Положення про службу та чітко окреслила її повноваження [13]. У компетенцію органу входить проведення ревізій, державних фінансових аудитів, перевірок і моніторингу публічних закупівель, а також формування пропозицій Міністру фінансів щодо розвитку державної політики у сфері фінконтролю. Такі завдання офіційно перелічено на порталі Міністерства фінансів [2], що підкреслює підзвітність ДАСУ уряду та її ключову роль у виконавчій гілці влади.

Через ревізії та державні фінансові аудити ДАСУ перевіряє законність, ефективність, економність і результативність використання бюджетних коштів та державного майна. Ця діяльність перетворює службу на головний «фільтр» при виявленні системних дефектів фінансового управління, забезпечуючи захист реальних державних інтересів і відшкодування збитків бюджетові [19].

Служба здійснює як пост-аудит, так і ризик-орієнтований моніторинг процедур у системі ProZorro, надсилаючи замовникам обов'язкові для розгляду рекомендації та, у разі потреби, передаючи матеріали до правоохоронних органів. Європейська Комісія у звіті з розширення 2024 р. прямо визначила ДАСУ стержнем посилення контролю над закупівлями й рекомендувала уряду підготувати «дорожню карту» для розвитку цього напрямку [28]. Той самий звіт ЄС зафіксував, що ДАСУ призначено національним контактним пунктом для взаємодії з OLAF та Європейською палатою аудиторів у питаннях боротьби зі зловживаннями коштами Євросоюзу [28]. Це підсилює міжнародну вагу служби й робить її ключовим партнером у майбутньому адмініструванні фондів післявоєнної відбудови.

Через мережу міжрегіональних офісів ДАСУ здійснює ревізії на місцях, що дозволяє оперативно реагувати на локальні ризики бюджету та попереджати незаконні витрати до того, як вони набудуть системного характеру. Ризикоорієнтований підхід до планування заходів, зафіксований у стратегічних документах служби, оптимізує використання ресурсів аудиту й підвищує віддачу від контрольних дій [19].

ДАСУ не лише виявляє порушення, а й надає управлінські рекомендації міністерствам і іншим розпорядникам коштів щодо усунення системних недоліків. Плани заходів із виправлення порушень погоджуються з Кабінетом Міністрів, що сприяє інтеграції результатів аудиту в поточну бюджетну політику [2].

У контексті переговорів про вступ до ЄС Європейська Комісія наголосила на необхідності посилення ролі ДАСУ саме як центрального органу внутрішнього фінансового контролю, особливо в частині публічних закупівель та адміністрування фондів відновлення [28]. Відповідно зміцнення інституційної спроможності служби, її незалежності від політичного впливу й розвиток цифрових інструментів (зокрема IT-рішень для аналізу даних ProZorro) є одними з ключових індикаторів, за якими оцінюватиметься прогрес України у виконанні глави 32 «Фінансовий контроль».

Державна аудиторська служба України виконує незамінну функцію захисту публічних фінансів, замикаючи цикл управління бюджетом між стратегічним зовнішнім аудитом Рахункової палати й оперативним казначейським контролем. Її значення посилюється подвійними викликами воєнного часу та євроінтеграції: збереження фінансової стійкості держави й одночасна адаптація до стандартів ЄС. Саме тому, подальший розвиток ДАСУ, зокрема розширення її аналітичних можливостей та інтеграція з європейськими антикорупційними структурами, є критичним чинником підвищення прозорості, довіри суспільства й успішної імплементації міжнародної фінансової допомоги.

Сучасна система державного фінансового контролю України ґрунтується на положеннях Конституції та низки законів і підзаконних актів. Конституція України (ст. 98) визначає парламентський контроль за державними фінансами через Рахункову палату [9]. Деталізація статусу, повноважень і порядку діяльності Рахункової палати здійснена в Законі України «Про Рахункову палату» [18], який встановлює принципи її незалежності, підзвітності Верховній Раді, та регламентує проведення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). У сфері виконавчої влади базовим актом багатьох років був Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-XII, що визначав повноваження контрольно-ревізійної служби (нині – Держаудитслужби) [17]. На виконання цього закону Кабінет Міністрів затверджував положення про відповідні органи (Положення про Держфінінспекцію [14] та Держаудитслужбу [13]). Станом на 2016 р. Постановою КМУ № 43 було затверджено Положення про Держаудитслужбу, яке визначає її завдання, права та функції [13]. Окремими законами регулюються питання аудиту місцевих бюджетів, контроль у сфері закупівель тощо. Внутрішній державний фінансовий контроль регламентується підзаконними актами – зокрема, постановою КМУ від 28.09.2011 № 1001 [3], що запровадила внутрішній аудит у публічному секторі, та низкою наказів Мінфіну з методології внутрішнього аудиту. Таким чином, нормативне поле достатньо фрагментоване між різними актами, що історично ухвалювалися несинхронно.

В Україні довгий час не існувало єдиного координаційного центру фінансового контролю, а система складалася з окремих органів зі своїми повноваженнями. Клубань М.В. зазначав, що нинішня система державного контролю являє собою набір міністерств, відомств і установ, які виконують неузгоджені, роз'єднані й непорядковані контрольні функції [8]. Контрольні повноваження встановлювалися різними законами, указами Президента, постановами Уряду, часто без належної узгодженості між собою. Це призводило до дублювання функцій та обов'язків у діяльності контролюючих органів [8]. Зокрема, до недавнього часу сфери контролю Рахункової палати та Держаудитслужби частково перетиналися – обидва органи могли перевіряти використання бюджетних коштів у розпорядників, хоча формально Рахункова палата здійснює зовнішній аудит від імені парламенту, а Держаудитслужба – внутрішній державний контроль від імені виконавчої влади. Відсутність чіткого розмежування породжувала ризики повторних перевірок одних і тих самих об'єктів та неефективне використання контрольних ресурсів. Також було

розпорошено функції контролю за різними законами, оскільки існували окремі інспекції в міністерствах, ревізійні комісії без уніфікованого підходу [8].

За останні роки зроблено кроки для упорядкування структури. Формування політики у сфері фінансового контролю наразі зосереджено в Міністерстві фінансів. Держаудитслужба зосередилася на здійсненні контрольних заходів і виконанні ролі єдиного державного ревізійного органу виконавчої влади. Рахункова палата, зі свого боку, підсилює методологію аудиту відповідно до міжнародних стандартів (INTOSAI) і розширює аналітичну складову своїх звітів. Для кращої координації зовнішнього і внутрішнього контролю запроваджено механізми обміну інформацією: результати аудитів Рахункової палати надсилаються до парламенту і уряду, Держаудитслужба враховує їх при плануванні власних перевірок.

Рахункова палата України наділена повноваженнями контролювати усі надходження і видатки Державного бюджету. Це включає аудит міністерств, інших центральних органів, бюджетних програм, міжбюджетних трансфертів, а також контролю за використанням коштів державного бюджету органами місцевого самоврядування (наприклад, субвенцій). Закон дозволяє Рахунковій палаті перевіряти діяльність підприємств, установ і організацій, якщо вони отримували кошти державного бюджету чи державних цільових фондів. У багатьох випадках це означає, що Рахункова палата може аудитувати й державні підприємства, і навіть приватні структури – одержувачів бюджетних коштів (грантів, дотацій тощо) щодо цільового використання цих коштів [4]. Такий же підхід використовується і в Європейському Союзі [29]. Водночас контроль за коштами місцевих бюджетів (власні доходи громад, місцеві податки тощо) перебуває переважно поза контролем Рахункової палати – їх законність і ефективність наразі перевіряється органами місцевого самоврядування та Держаудитслужбою в межах делегованих повноважень або під час використання державних субвенцій. Такий регламент створює певні прогалини, оскільки не всі публічні фінанси охоплені зовнішнім аудитом на національному рівні. Європейські стандарти вимагають, щоб вищий орган аудиту держави мав право перевіряти усі публічні кошти незалежно від рівня бюджету [5]. В Україні для цього потрібне розширення повноважень Рахункової палати (про що йдеться далі у розділі про необхідні зміни).

Державна аудиторська служба здійснює широкий спектр контрольних заходів. Згідно з нормативно-правовою базою, до заходів держфінконтролю належать: ревізії (інспектування) – глибинні перевірки фінансово-господарської діяльності установ з точки зору законності і достовірності бухгалтерського обліку; державні фінансові аудити – оцінка діяльності суб'єктів в частині ефективності та результативності використання бюджетних коштів (близький до *performance audit* за міжнародною термінологією); перевірки закупівель – контроль за дотриманням законодавства у сфері публічних закупівель; моніторинг закупівель – превентивний контроль процедур тендерів на етапі їх проведення [15]. Таким чином, Держаудитслужба поєднує як традиційні ревізійні функції (виявлення порушень, притягнення до відповідальності), так і сучасні аудиторські (надання рекомендацій для підвищення ефективності). Регіональні підрозділи присутні в кожній області, що дозволяє охоплювати контролем і місцевий рівень (особливо використання коштів держбюджету на місцях, субвенцій). Результати перевірок Держаудитслужби оформлюються актами і звітами; за наявності порушень вживаються заходи – від вимоги усунення недоліків до передання матеріалів у правоохоронні органи у разі виявлення ознак злочинів [17].

Варто зазначити, що державна аудиторська служба має вагоме значення як у виявленні порушень, так і у відшкодуванні витрачених державних ресурсів. Зокрема, аналізуючи звіти про діяльність державної аудиторської служби, варто наголосити на такому:

– 2024 р. [21]: 1) у результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у січні – грудні 2024 р. відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму майже 6,2 млрд грн (більш як 6,4 млрд грн), з них близько 5,2 млрд грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах; 2) забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму майже 4,5 млрд грн (понад 2,3 млрд грн), що становить 14,2 % (1,7 %) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – понад 3,4 млрд грн (понад 93,0 млн грн); 3) у межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби за січень – грудень 2024 р. забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму близько 1,7 млрд грн (понад 4,1 млрд грн), що становить 17,6 % (5,4 %) від виявлених таких порушень;

– 2023 р. [22]: 1) у результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у січні – грудні 2023 р. відшкодовано фінансові порушення, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму понад 6,4 млрд грн (більш як 1,1 млрд грн), з них майже 488,8 млн грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах; 2) забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму більш як 2,3 млрд грн (близько 216,0 млн грн), що становить 1,7 % (0,4 %) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – понад 93,0 млн грн (майже 138,6 млн грн); 3) у межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби за січень – грудень 2023 р. забезпечено відшкодування

і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 4,1 млрд грн (понад 934,1 млн грн), що становить 5,4 % (2,4 %) від виявлених таких порушень;

- 2022 р. [23]: 1) у результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у січні – грудні 2022 року відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 1,1 млрд грн (майже 77,5 млрд грн), з них майже 432,6 млн грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах; 2) забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму майже 216,0 млн грн (понад 75,7 млрд грн), що становить 0,4 % (1296,7 %) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – близько 138,6 млн грн (понад 43,4 млрд грн); 3) у межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби за січень – грудень 2022 року забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 934,1 млн грн (понад 1,7 млрд грн), що становить 2,4 % (19,5 %) від виявлених таких порушень;

- 2021 р. [24]: 1) у результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у січні – грудні 2021 р. відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму майже 77,5 млрд грн (майже 1,1 млрд грн), з них понад 75,3 млрд грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах; 2) забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму понад 75,7 млрд грн (понад 455,3 млн грн), що становить 1296,7 % (0,3 %) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – більш як 43,4 млрд грн (майже 373,0 млн грн); 3) у межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби за січень – грудень 2021 р. забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 1,7 млрд грн (майже 617,3 млн грн), що становить 19,5 % (22,1 %) від виявлених таких порушень;

- 2020 р. [25]: 1) у результаті проведеної органами Держаудитслужби роботи у січні – грудні 2020 р. відшкодовано фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 1,1 млрд грн (майже 950,4 млн грн), з них майже 212,1 млн грн – за порушеннями, що виявлені у попередніх звітних періодах; 2) забезпечено надходження недоотриманих фінансових ресурсів на загальну суму понад 455,3 млн грн (майже 199,9 млн грн), що становить 0,3 % (48,8 %) від обсягу виявлених таких порушень, у тому числі до бюджетів всіх рівнів – більш як 372,9 млн грн (майже 108,7 млн грн); 3) у межах прав та наданих повноважень органами Держаудитслужби за січень – грудень 2020 р. забезпечено відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму майже 617,3 млн грн (майже 750,5 млн грн), що становить 22,1 % (57,1 %) від виявлених таких порушень.

Дієвість державного фінансового контролю в Україні поступово зростає, проте залишається низка проблем, що знижують його ефективність. Як зазначалось, інституційна фрагментарність історично призвела до дублювання контролю та неузгодженості дій. На практиці це виявлялося, наприклад, у паралельному проведенні перевірок різними органами або у відсутності єдиних стандартів оцінки фінансових порушень. Нині робиться акцент на усуненні цих недоліків – зокрема, розмежовуються функції зовнішнього та внутрішнього контролю, впроваджується ризик-орієнтоване планування аудитів, стандартизується методологія.

Ще одним викликом є обмеженість ресурсів та повноважень контролерів. Рахункова палата, маючи конституційний статус, все ж стикається з необхідністю зміцнення незалежності – фінансової, адміністративної та політичної. Європейська комісія звернула увагу, що потрібно посилити незалежність Рахункової палати України і розширити її повноваження, щоб вона могла перевіряти всі публічні кошти (а не лише державний бюджет) [5]. Держаудитслужбі своєю чергою рекомендується чіткіше визначити свою роль відносно Рахункової палати, щоби уникнути дублювання, і зосередитися на внутрішньому контролі та контролі закупівель відповідно до європейських практик [5].

Позитивною тенденцією є реформування внутрішнього контролю і аудиту. Наявність внутрішніх аудиторів у міністерствах починає давати результати у вигляді виявлення внутрішніх проблем і ризиків ще до того, як вони призведуть до порушень зовнішнього характеру. Мінфін звітує про суттєве зміцнення нормативної та методичної основи внутрішнього фінконтролю, навчання сотень внутрішніх аудиторів за останні роки [11]. Проте культурно внутрішній контроль ще не повністю інтегрований у систему управління – керівники не завжди використовують його потенціал для покращення управлінських процесів, часто сприймаючи аудит як формальність.

Хоча фінансовий моніторинг формально належить до сфери запобігання відмиванню коштів, він тісно перетинається з завданнями державного фінансового контролю у частині забезпечення фінансової дисципліни і законності. Обидві системи – і держфінконтроль, і фінмоніторинг – мають на меті забезпечити державні фінанси від зловживань та втрат, але підходять до цього з різних сторін. Державний фінансовий контроль зосереджується переважно на цільовому і ефективному використанні легальних бюджетних коштів. Контролери (аудитори) перевіряють, щоб кошти бюджету використовувалися за призначенням, не

було марнотратства або крадіжок, а також щоб дії посадовців відповідали закону. У разі виявлення порушень, інформація може передаватися у правоохоронні органи (наприклад, при виявленні розкрадань).

Фінансовий моніторинг, натомість, відстежує потенційно нелегальні фінансові потоки незалежно від того, державні це кошти чи приватні. Його цікавлять операції, що можуть бути пов'язані з легалізацією кримінальних доходів або фінансуванням терористичної діяльності. Часто такі нелегальні доходи отримуються шляхом корупції або розкрадання бюджетних коштів. Таким чином, фінмоніторинг може виявляти, куди «виходять» вкрадені з бюджету гроші, або ж навпаки – що злочинні кошти намагаються проникнути в легальну економіку.

Взаємодія двох систем проявляється, наприклад, коли Держаудитслужба під час ревізії виявляє підозрілі транзакції, які можуть вказувати на відмивання коштів (скажімо, перерахування бюджетних грошей на фіктивні фірми). У такому випадку інформація може бути передана до Держфінмоніторингу і правоохоронців для подальшого фінансового розслідування. Навпаки, якщо СФМ помічає підозрілі операції з бюджетними коштами, він може повідомити про це органам фінансового контролю чи прокуратурі для реагування по лінії бюджетної дисципліни.

Обидві системи активно співпрацюють у питаннях антикорупційної діяльності. Зокрема, протидія відмиванню доходів, отриманих від корупції, – один з пріоритетів фінмоніторингу. А джерелом таких доходів часто є розкрадання бюджетних коштів, що виявляється держфінконтролем. Тому Держфінмоніторинг і Рахункова палата / Держаудитслужба де-факто працюють над спільною метою – не допустити, щоб публічні фінанси ставали об'єктом кримінальних схем.

На рівні стратегій уряду боротьба з відмиванням коштів інтегрована в ширший контекст забезпечення верховенства права та належного урядування. Виконання Держфінмоніторингом вимог FATF і MONEYVAL доповнює виконання Україною антикорупційних і фінансово-контрольних зобов'язань перед ЄС (наприклад, Глави 23 і 32 переговорного процесу перетинаються в питанні боротьби з корупцією високого рівня, де і фінконтроль, і фінмоніторинг відіграють важливу роль) [10, 12].

Отже, фінансовий моніторинг доповнює державний фінансовий контроль, створюючи другу лінію захисту фінансової системи: якщо держфінконтроль стежить за правильним витрачанням бюджетних коштів, то фінмоніторинг не дає можливості приховати вже вкрадені чи незаконно отримані кошти у фінансовій системі. Обидві системи спільно працюють на зміцнення фінансової безпеки держави. Як зазначено в спеціальній літературі, державний фінансовий контроль і фінансовий моніторинг є суміжними інструментами забезпечення фінансової безпеки, прозорості фінансових операцій та економічної стабільності країни.

Для підвищення ефективності цієї взаємодії Україна продовжує вдосконалювати і законодавство (нещодавно оновлено базовий закон про фінмоніторинг, що ввів сучасні стандарти FATF), і практичну співпрацю між органами. Наприклад, проводяться спільні тренінги за участю Держфінмоніторингу, Бюро економічної безпеки та Держаудитслужби щодо виявлення схем розкрадання бюджетних коштів і їх відмивання.

У підсумку, державний фінансовий контроль і фінансовий моніторинг – це два компоненти фінансової системи держави, що мають різні сфери відповідальності, але єднаються спільною метою – забезпечити законність і доброчесність фінансових процесів. Держфінконтроль пильнує за ефективністю та законністю витрачання державних ресурсів до того, як вони можуть бути втрачені, а фінмоніторинг відстежує підозрілі фінансові потоки після того, як кошти могли бути викрадені чи залучені в незаконний обіг. Разом вони створюють цілісний механізм фінансової безпеки, наближаючи Україну до найкращих міжнародних практик і сприяючи інтеграції у європейський простір фінансової стабільності та прозорості.

Загалом система держфінконтролю України перебуває у стадії трансформації. Вона поступово переорієнтовується з радянської моделі пошуку порушень на сучасну модель забезпечення належного урядування і управління публічними фінансами. Подальший розвиток цієї системи значною мірою відбувається під впливом євроінтеграційних реформ.

Висновки. В результаті проведеного дослідження здійснено комплексну характеристику суб'єктного складу системи державного фінансового контролю України крізь призму її впливу на бюджетну безпеку у воєнний та повоєнний періоди. Розкрито нормативно-правові засади функціонування ключових інституцій – Рахункової палати, Державної аудиторської служби, підрозділів внутрішнього аудиту, Державної казначейської служби та Держфінмоніторингу. Визначено взаємозалежність інституцій в системі фінансового контролю, їхніх контрольних, аналітичних і превентивних функцій у вертикальній системі підзвітності «парламент – уряд – розпорядник».

Доведено, що саме трирівнева модель «зовнішній аудит – урядовий внутрішній контроль – оперативний превентивний блок» формує цілісний механізм захисту публічних фінансів і забезпечує належне урядування у сфері бюджетної політики.

В дослідженні систематизовано повноваження основних суб'єктів фінансового контролю за чотирма функціональними групами (контрольною, аналітичною, методологічно-консультативною та комунікаційно-координаційною), що дозволило обґрунтувати їх органічне місце в архітектурі бюджетної

безпеки. В запропонованій концепції узгоджено інформаційний обмін між зовнішнім та внутрішнім контролем як необхідної передумови інтеграції до європейської системи RIFC. Серед недоліків виділені прогалини щодо охоплення зовнішнім аудитом усіх рівнів публічних фінансів та формулювання пропозицій щодо розширення повноважень Рахункової палати згідно з вимогами acquis ЄС. Запропоновано алгоритм ризик-орієнтованого планування контрольних заходів, який поєднує аналітику ДАСУ та Держфінмоніторингу і підвищує превентивний потенціал системи. Результати дослідження конкретизують напрямки інституційної трансформації державного фінансового контролю в умовах євроінтеграції та можуть слугувати методологічною базою для подальшого вдосконалення законодавства, управлінських рішень і навчальних програм у сфері публічного фінансового управління.

Список використаної літератури:

1. Гребень С.Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципи відмінності / С.Є. Гребень // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 22. – С. 103–108 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2017/24.pdf.
2. Державна аудиторська служба України / Міністерство Фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/uk/the_state_audit_service_of_ukraine-381.
3. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту : Постанова КМУ № 1001 від 28.09.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p#Text>.
4. Замкова І. Вищі органи фінансового контролю у забезпеченні прозорості та підзвітності установ державного сектору країн ЄС / І.Замкова, Н.Надточій // Modern Economics. – 2023. – Т. 42, № 1. – С. 47–51 DOI: 10.31521/modecon.v42(2023)-07.
5. Звіт ЄС щодо України 2024: головні рекомендації Єврокомісії / Transparency International Ukraine [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ti-ukraine.org/news/zvit-pro-rozshyrennya-yes-shhodo-ukrayiny-2024-golovni-rekomendatsiyi-yevrokomisiyi/>.
6. Здійснення попереднього та поточного контролю працівниками органів Державного казначейства України / Державна казначейська служба України. – 2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.treasury.gov.ua/news/zdiysnennya-poperednogo-ta-potochnogo-kontrolyu-pratsivnikami-organiv-derzhavnogo-kaznacheystva-ukraini-7>.
7. Зміст та принципи діяльності / Державна аудиторська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1414>.
8. Клубань М.В. Державний фінансовий контроль в умовах євроінтеграції України / М.В. Клубань // Ампаро. – 2022. – Т. 1, спец. – С. 132–137. DOI: 10.26661/2786-5649-2022-спец-1-19.
9. Конституція України ; відомості від 28.06.1996 № 254к/96-ВР станом на 1 січ. 2020 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>.
10. Кузьмінська О. Оцінка відповідності заходів системи фінансового моніторингу України міжнародним стандартам FATF / О.Кузьмінська // Фінансовий моніторинг. – 2023. – № 4. – С. 55–75.
11. Приведення сфери фінконтролю у відповідність до норм ЄС є однією з ключових передумов для євроінтеграції України / Міністерство фінансів України. – 2024 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.mof.gov.ua/uk/news/privedennia_sferi_finkontroliu_u_vidpovidnist_do_norm_ies_ie_odniieiu_z_kliuchovikh_peredumov_dlia_ievrointegratsii_ukraini_-denis_uliutin-4836#:~:text=%C2%AB%D0%97%D0%B0%D0%B2%D0%B4%D1%8F%D0%BA%D0%B8%20%D0%B7%D1%83%D1%81%D0%B8%D0%BB%D0%BB%D1%8F%D0%BC%20%D0%94%D0%B5%D0%BF%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%B0%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82%D1%83%20%D0%B3%D0%B0%D1%80%D0%BC%D0%BE%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%97%20%D0%B4%D0%B5%D1%80%D0%B6%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE,%D0%97%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%B7%20%D0%BC%D0%B8%20%D1%96%D0%BD%D1%82%D0%B5%D0%BD%D1%81%D0%B8%D0%B2%D0%BD%D0%BE%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D1%86%D1%8E%D1%94%D0%BC%D0%BE%20%D0%BD%D0%B0%D0%B4.
12. Про Держфінмоніторинг / Державна служба фінансового моніторингу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://cutt.ly/zrhf1W6K>.
13. Про затвердження положення про Державну аудиторську службу України : Постанова КМУ № 43 від 03.02.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-p#Text>.
14. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України : Постанова КМУ від 06.08.2014 р. № 310 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-p#Text>.
15. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами : Постанова КМУ від 20.04.2006 р. № 550 станом на 31.12.2023 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-p#Text>.
16. Про необхідність належної організації внутрішнього аудиту / Міністерство фінансів України. – 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%B4%D0%BE%D0%B4_%201%20%D0%9D%D0%B5%D0%BE%D0%B1%D1%85%D1%96%D0%B4%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C%20%D0%92%D0%90.pdf.
17. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII станом на 15.11.2024 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>.

18. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
19. Публічний звіт за 2023 рік. Основні результати діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів / Державна аудиторська служба України. – 2024 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://dasu.gov.ua/attachments/e12078b6-9c59-465c-8af7-3c2cbe78df4b_%D0%9F%D0%A3%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%A7%D0%9D%D0%98%D0%98CC%86_%D0%97%D0%92%D0%86%D0%A2_2023_pdf.
20. Пустовіт Ю.Ю. Суб'єкти державного фінансового контролю України в умовах євроінтеграції / Ю.Ю. Пустовіт // Держава та регіони. – 2019. – № 3 (65). – С. 196–203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://law.stateandregions.zp.ua/archive/3_2019/34.pdf.
21. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – грудень 2024 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3754>.
22. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – грудень 2023 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3517>.
23. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – грудень 2022 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/2652>.
24. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – грудень 2021 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1985>.
25. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – грудень 2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/71>.
26. У яких випадках інформувати Держаудитслужбу про порушення / Інфобокс Прозорпо [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://infobox.prozorro.org/articles/u-yakih-vipadkah-informuvati-derzhauditsluzhbu-pro-porushennya>.
27. Хмельков А. Інституційний дизайн моделі фінансового контролю: компаративний аналіз ідеалу та реалій / А.Хмельков // Соціальна економіка. – 2022. – № 64. – С. 79–102. DOI: 10.26565/2524-2547-2022-64-08.
28. Commission staff working document Ukraine 2024 Report Accompanying the document Communication from the commission to the european parliament, the council, the european economic and social committee and the committee of regions 2024 Communication on EU enlargement policy : Document 52024SC0699. – 2024 [Electronic resource]. – Access mode : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52024SC0699>.
29. Public Audit in the European Union 2024 Edition [Electronic resource]. – Access mode : <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/en/>.

References:

1. Hreben, S.Ie. (2017), «Vydy, formy ta metody derzhavnoho finansovoho kontroliu: sutnist ta pryntsyropy vidminnosti», *Investysii: praktyka ta dosvid*, No. 22, pp. 103–108, [Online], available at: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2017/24.pdf
2. Ministerstvo Finansiv Ukrainy, *Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy*, [Online], available at: https://mof.gov.ua/uk/the_state_audit_service_of_ukraine-381
3. Kabinet ministriv Ukrainy (2011), *Deiaki pytannia zdiisnennia vnutrishnoho audytu ta utvorennia pidrozdiliv vnutrishnoho audytu*, Postanova No. 1001 vid 28.09.2011 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p#Text>
4. Zamkova, I. and Nadtochii, N. (2023), «Vyshchi orhany finansovoho kontroliu u zabezpechenni prozorosti ta pidzvitnosti ustanov derzhavnoho sektoru krain YeS», *Modern Economics*, Vol. 42, No. 1, pp. 47–51, doi: 10.31521/modecon.v42(2023)-07.
5. Transparency International Ukraine (2024), *Zvit YeS shchodo Ukrainy 2024: holovni rekomendatsii Yevrokomisii*, [Online], available at: <https://ti-ukraine.org/news/zvit-pro-rozshyrennya-yes-shhodo-ukrayiny-2024-golovni-rekomendatsiyi-yevrokomisiyi/>
6. Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy (2008), *Zdiisnennia poperednoho ta potochnoho kontroliu pratsivnykamy orhaniv Derzhavnoho kaznacheystva Ukrainy*, [Online], available at: <https://www.treasury.gov.ua/news/zdiysnennya-poperednogo-ta-potochnogo-kontrolyu-pratsivnikami-organiv-derzhavnogo-kaznacheystva-ukraini-7>
7. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy, *Zmist ta pryntsypy diialnosti*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1414>
8. Kluban, M.V. (2022), «Derzhavnyi finansovy kontrol v umovakh yevrointegratsii Ukrainy», *Amparo*, Vol. 1, spets., pp. 132–137, [Online], available at: <https://doi.org/10.26661/2786-5649-2022-spec-1-19>
9. Verkhovna Rada Ukrainy (1996), *Konstytutsiia Ukrainy*, vid 28.06.1996 No. 254k/96-VR stanom na 1 sich. 2020 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr#Text>
10. Kuzminska, O. (2023), «Otsinka vidpovidnosti zakhodiv systemy finansovoho monitorynhu Ukrainy mizhnarodnym standartam FATF», *Finansovyi monitorynh*, No. 4, pp. 55–75.
11. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2024), *Pryvedennia sfery finkontroliu u vidpovidnist do norm YeS ye odniieiu z kliuchovykh peredumov dlia yevrointegratsii Ukrainy*, [Online], available at: https://www.mof.gov.ua/uk/news/privedennia-sferi-finkontroliu-u-vidpovidnist-do-norm-ies-ie-odniieiu-z-kliuchovykh-peredumov-dlia-ievrointegratsii-ukraini_-denis-uliutin-4836#:~:text=%C2%AB%D0%97%D0%B0%D0%B2%D0%B4%D1%8F%D0%BA%D0%B8%20%D0%B7%D1%83%D1%81%D0%B8%D0%BB%D0%BB%D1%8F%D0%BC%20%D0%94%D0%B5%D0%BF%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%B0%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82%D1%83%20%D0%B3%D0%B0%D1%80%D0

- %BC%D0%BE%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%97%20%D0%B4%D0%B5%D1%80%D0%B6%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE,%D0%97%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%B7%20%D0%BC%D0%B8%20%D1%96%D0%BD%D1%82%D0%B5%D0%BD%D1%81%D0%B8%D0%B2%D0%BD%D0%BE%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D1%86%D1%8E%D1%94%D0%BC%D0%BE%20%D0%BD%D0%B0%D0%B4
12. Derzhavna sluzhba finansovoho monitorynhu Ukrainy, *Pro Derzhfinmonitorynh*, [Online], available at: <https://cutt.ly/zrhf1W6K>
13. Kabinet ministriv Ukrainy (2016), *Pro zatverdzhennia polozhennia pro Derzhavnu audytorsku sluzhbu Ukrainy*, Postanova No. 43 vid 03.02.2016 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-p#Text>
14. Kabinet ministriv Ukrainy (2014), *Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Derzhavnu finansovu inspektsiiu Ukrainy*, Postanova vid 06.08.2014 r. No. 310, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-p#Text>
15. Kabinet ministriv Ukrainy (2006), *Pro zatverdzhennia Poriadku provedennia inspektuvannia Derzhavnoi audytorskoii sluzhboi, yii mizhrehionalnymi terytorialnymi orhanamy*, Postanova vid 20.04.2006 r. No. 550 stanom na 31.12.2023 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-p#Text>
16. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2021), *Pro neobkhdnist nalezhnoi orhanizatsii vnutrishnoho audytu*, [Online], available at: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%B4%D0%BE%D0%B4_%201%20%D0%9D%D0%B5%D0%BE%D0%B1%D1%85%D1%96%D0%B4%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C%20%D0%92%D0%90.pdf
17. Verkhovna Rada Ukrainy (2024), *Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 r. No. 2939-XII stanom na 15.11.2024 r.*, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
18. Verkhovna Rada Ukrainy (2015), *Pro Rakhunkovu palatu*, Zakon Ukrainy vid 02.07.2015 r. No. 576-VIII, [Online], available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
19. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy (2024), *Publichnyi zvit za 2023 rik. Osnovni rezultaty diialnosti Derzhavnoi audytorskoii sluzhby Ukrainy, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv*, [Online], available at: https://dasu.gov.ua/attachments/e12078b6-9c59-465c-8af7-3c2cbe78df4b_%D0%9F%D0%A3%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%A7%D0%9D%D0%98%D0%98%CC%86_%D0%97%D0%92%D0%86%D0%A2_2023_.pdf
20. Pustovit, Yu.Iu. (2019), «Subiekty derzhavnoho finansovoho kontroliu Ukrainy v umovakh yevrointehratsii», *Derzhava ta rehiony*, No. 3 (65), pp. 196–203, [Online], available at: http://law.stateandregions.zp.ua/archive/3_2019/34.pdf
21. *Rezultaty diialnosti Derzhaudytysluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv za sichen – hruden 2024 roku*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3754>
22. *Rezultaty diialnosti Derzhaudytysluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv za sichen – hruden 2023 roku*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3517>
23. *Rezultaty diialnosti Derzhaudytysluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv za sichen – hruden 2022 roku*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/2652>
24. *Rezultaty diialnosti Derzhaudytysluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv za sichen – hruden 2021 roku*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1985>
25. *Rezultaty diialnosti Derzhaudytysluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv za sichen – hruden 2020 roku*, [Online], available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/71>
26. «U yakikh vypadkakh informuvaty Derzhaudytysluzhbu pro porushennia», *Infoboks Prozorro*, [Online], available at: <https://infobox.prozorro.org/articles/u-yakih-vipadkakh-informuvati-derzhaudytysluzhbu-pro-porushennia>
27. Khmelkov, A. (2022), «Instytutsiyni dyzain modeli finansovoho kontroliu: komparatyvnyi analiz idealu ta realii», *Sotsialna ekonomika*, No. 64, pp. 79–102, doi: 10.26565/2524-2547-2022-64-08.
28. *Commission staff working document Ukraine 2024 Report Accompanying the document Communication from the commission to the european parliament, the council, the european economic and social committee and the committee of regions 2024 Communication on EU enlargement policy (2024)*, Document 52024SC0699, [Online], available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52024SC0699>
29. *Public Audit in the European Union 2024 Edition*, [Online], available at: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/en/>

Дика Олена Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри національної безпеки, публічного управління та адміністрування Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-0800-3498>.

Наукові інтереси:

– механізми зміцнення фінансової безпеки держави як складової національної безпеки, нарощування оборонного потенціалу.

Біляченко Максим Володимирович – доктор філософії, доцент кафедри права та правоохоронної діяльності Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0001-6201-4203>.

Наукові інтереси:

– ефективність системи державного фінансового контролю.

Левицький Ярослав Юрійович – аспірант Державного університету «Житомирська політехніка».
<https://orcid.org/0009-0007-6370-7950>

Наукові інтереси:

- питання функціонування системи державного фінансового контролю;
- роль державного фінансового контролю в системі забезпечення економічної безпеки держави.

Dyka O.S., Bilyachenko M.V., Levytskyi Y.Yu.

Subject composition of the state financial control system in ensuring budget security

Ensuring budget security is of particular importance in the context of military challenges and in the process of post-war economic transformation of Ukraine. In this context, state financial control performs a leading function, since it is through it that an objective analysis of the efficiency, legality and effectiveness of the management of state financial resources is carried out at all stages – from their formation to use.

The purpose of the article is to study the subject composition of the state financial control system in ensuring budgetary security.

In the process of the study, it was established that state financial control covers all stages of public finance management – from preventive control during budget planning to current supervision of the implementation of financial transactions and final audit after the use of funds. The implementation of these functions is entrusted to specially authorized bodies and institutional mechanisms, which together form a single system of state financial control. The author illustrated this system, which is represented by a number of bodies, each of which exercises its own, clearly defined control powers within its competence.

The study analyzed the powers of the main subjects of state financial control, such as the Accounting Board and the State Audit Service. The study carried out a comprehensive analysis of the subject composition of the state financial control system of Ukraine, taking into account its role in ensuring budgetary security during the war and during the reconstruction period. The regulatory framework and functions of key institutions (the Accounting Chamber, the State Audit Service, the State Treasury, internal audit units, the State Financial Monitoring Service) are considered, as well as their interaction within the vertical of accountability. The effectiveness of the three-level control model (external audit, internal control, preventive measures) as a mechanism for protecting public finances is substantiated. The powers of control bodies are systematized in four functional areas and ways to increase efficiency are outlined, in particular through integration into the European PIFC model and the implementation of a risk-based approach to planning. Directions for institutional transformation of financial control in the context of European integration are proposed.

It is substantiated that an effective system of state financial control is a critical factor in the stability of the budget system and a tool for ensuring the economic security of the country.

Keywords: budget security; financial control; Accounting Chamber; State Audit Service; external audit.

Стаття надійшла до редакції 22.01.2025.