



ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



ДЕРЖАВНИЙ
ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

Навчальний посібник

Одеса ОНЕУ – 2026

УДК 336.025

Д36

Автори: О. В. Артюх (розділи 5; 6), Т. О. Муренко (розділи 1; 4), Т. С. Шаровська (п. 8.4-8.6 розділу 8), О. Г. Лищенко (розділи 2; 3), М. В. Болдуєв, (розділи 7; 9), О. В. Болдуєва (п. 8.1-8.3 розділу 8).

Рекомендовано Вченою Радою Одеського національного економічного університету (Протокол № 6 від 31.03.2026 року)

Рецензенти:

Лоханова Н. О., доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту Одеського національного економічного університету

Белінська С. М., доктор економічних наук, професор, декан факультету економічних наук Чорноморського національного університету імені Петра Могили

Лемченко В. В., доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, обліку та аудиту Одеського національного технологічного університету

Д 36 Державний фінансовий контроль: Навчальний посібник / [О. В. Артюх, Т. О. Муренко, Т. С. Шаровська, О. Г. Лищенко, М. В. Болдуєв, О. В. Болдуєва]; за ред. О. В. Артюх. Львів: СПД ФО Омельченко Вадим Григорович, 2026. 277 с.

ISBN 978-617-8683-14-6

Навчальний посібник «Державний фінансовий контроль» розкриває сучасні теоретико-методичні підходи до організації та здійснення державного фінансового контролю в Україні. Матеріал посібника знайомить читачів з основними суб'єктами, методичним інструментарієм та іншими елементами державного контролю, враховуючи світовий досвід, сучасні вимоги законодавства та інших нормативних документів.

Тестові завдання та питання для самоперевірки допомагають закріпити знання та застосовувати їх на практиці. Книга є корисним інструментом для студентів, викладачів, фахівців у сфері державного контролю та всіх, хто прагне розуміти контрольні механізми ефективного управління державними фінансами.

УДК 336.025

© Міністерство освіти і науки України

© Одеський національний економічний університет

© Колектив авторів

ISBN 978-617-8683-14-6

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	8
1.1. Сутність, завдання та функції державного фінансового контролю	8
1.2. Складові елементи системи державного фінансового контролю	12
1.3. Класифікація державного фінансового контролю: види та форми.....	22
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 1</i>	28
<i>Тестові завдання до Розділу 1</i>	29
<i>Літературні джерела до Розділу 1</i>	35
РОЗДІЛ 2 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ	37
2.1. Органи здійснення державного фінансового контролю: нормативна регламентація, визначення, класифікація	37
2.2. Напрями вдосконалення діяльності органів фінансового контролю в Україні.....	44
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 2</i>	46
<i>Тестові завдання до Розділу 2</i>	47
<i>Літературні джерела до Розділу 2</i>	53
РОЗДІЛ 3 ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ ТА РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ ...	55
3.1. Особливості реалізації контрольних повноважень Верховною Радою України	55
3.2. Рахункова палата України: загальна характеристика	58
3.3. Організація фінансового контролю Рахунковою палатою України	68
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 3</i>	80
<i>Тестові завдання до Розділу 3</i>	82
<i>Літературні джерела до Розділу 3</i>	87
РОЗДІЛ 4 ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ У	

СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	89
4.1. Структура, завдання, функції Державної аудиторської служби України	89
4.2. Порядок проведення фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання	94
4.3. Порядок проведення фінансового аудиту виконання бюджетних програм, державних (регіональних) цільових програм, інвестиційних проектів, місцевих бюджетів.....	97
4.4. Державне регулювання та контроль у сфері закупівель.....	102
4.5. Порядок проведення інспектування органами Державної аудиторської служби України	107
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 4</i>	111
<i>Тестові завдання до Розділу 4</i>	111
<i>Літературні джерела до Розділу 4</i>	116
РОЗДІЛ 5 ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	119
5.1. Структура, завдання, функції Державної податкової служби України	119
5.2. Організація податкового контролю органами ДПС України.....	124
5.3. Порядок застосування фінансових санкцій, стягнення податкової заборгованості та оскарження рішень Державної податкової служби України	132
5.4. Бюро економічної безпеки України: основні функції та завдання у сфері податкового контролю	137
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 5</i>	142
<i>Тестові завдання до Розділу 5</i>	143
<i>Літературні джерела до Розділу 5</i>	149
РОЗДІЛ 6 ДЕРЖАВНА МИТНА СЛУЖБА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	151
6.1. Державна митна служба України як суб'єкт митного контролю	151
6.2. Основні завдання та форми митного контролю	153
6.3. Митний контроль із застосуванням системи управління ризиками.....	159

6.4. Пост-аудит в системі митного контролю: сутність, функції, об'єкти та суб'єкти, порядок здійснення.....	165
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 6</i>	172
<i>Тестові завдання до Розділу 6</i>	173
<i>Літературні джерела до Розділу 6</i>	178
РОЗДІЛ 7 КАЗНАЧЕЙСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ	180
7.1. Сутність казначейського контролю, предмет, завдання, функції	180
7.2. Державна казначейська служба України як суб'єкт казначейського контролю	182
7.3. Форми та етапи здійснення казначейського контролю.....	190
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 7</i>	199
<i>Тестові завдання до Розділу 7</i>	200
<i>Літературні джерела до Розділу 7</i>	205
РОЗДІЛ 8 ІНШІ СУБ'ЄКТИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ	207
8.1. Національний банк України: регламентація, структура, функції та основні засади банківського контролю	207
8.2. Антимонопольний комітет України у сфері державного фінансового контролю	216
8.3. Контрольна діяльність Фонду державного майна України ..	223
8.4. Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку у системі фінансового контролю України.....	232
8.5. Державна служба фінансового моніторингу України.....	236
8.6. Пенсійний фонд України у системі державного фінансового контролю	243
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 8</i>	246
<i>Тестові завдання до Розділу 8</i>	248
<i>Літературні джерела до Розділу 8</i>	256
РОЗДІЛ 9 ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ СТАНДАРТІВ INTOSAI В НАЦІОНАЛЬНУ СИСТЕМУ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ	260
9.1. Міжнародні стандарти INTOSAI як методологічна основа вітчизняної системи державного контролю	260

9.2. Огляд стандартів INTOSAI.....	263
<i>Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 9</i>	<i>271</i>
<i>Тестові завдання до Розділу 9</i>	<i>272</i>
<i>Літературні джерела до Розділу 9</i>	<i>277</i>

ВСТУП

Державний фінансовий контроль є складовою системи управління публічними фінансами та охоплює сукупність організаційних, правових і методичних заходів, спрямованих на перевірку законності, доцільності, ефективності та результативності формування і використання державних фінансових ресурсів. Його важливість зумовлена необхідністю забезпечення фінансової дисципліни, запобігання фінансовим правопорушенням, підвищення ефективності використання бюджетних коштів та зміцнення довіри суспільства до державних інституцій.

В Україні система державного фінансового контролю формується на основі норм бюджетного, податкового та фінансового законодавства і реалізується через діяльність відповідних органів державної влади. Серед них важливу роль відіграють Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Державна казначейська служба України, а також інші державні інституції, що здійснюють контрольні повноваження у різних сферах публічних фінансів. Важливим суб'єктом фінансового контролю у сфері грошово-кредитних відносин є також Національний банк України, який забезпечує банківський нагляд та контроль у фінансовому секторі.

Навчальний посібник «Державний фінансовий контроль» підготовлено з метою системного висвітлення теоретичних, організаційних та практичних аспектів функціонування державного фінансового контролю в Україні. У посібнику розглядаються основні засади формування системи державного фінансового контролю, характеристика державних органів контролю, порядок здійснення фінансових перевірок, аудиту та інших контрольних заходів, а також особливості застосування міжнародних стандартів у сфері державного контролю.

Посібник призначений для здобувачів вищої освіти економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, науковців, фахівців у контрольній сфері, а також для працівників органів державної влади та місцевого самоврядування, діяльність яких пов'язана з управлінням державними фінансами та здійсненням контрольних функцій.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

1.1. Сутність, завдання та функції державного фінансового контролю.

1.2. Складові елементи системи державного фінансового контролю.

1.3. Класифікація державного фінансового контролю: види та форми.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 1.

Тестові завдання до Розділу 1.

Літературні джерела до Розділу 1.

1.1. Сутність, завдання та функції державного фінансового контролю

Функціонування демократичного устрою неможливе без належного контролю, який виступає фундаментальним чинником у процесі розробки та реалізації управлінських стратегій. Даний інструмент дозволяє не лише ідентифікувати прорахунки в роботі державних установ та комерційних структур, а й з'ясувати першопричини їх виникнення. Крім того, контрольні заходи сприяють зміцненню виконавчої дисципліни серед управлінського персоналу, забезпечуючи об'єктивну базу для оцінки їхнього професіоналізму та рівня відповідальності [1, с. 8].

У широкому науковому розумінні контроль становить цілісну систему моніторингу та інспектування життєдіяльності об'єкта. Його головна мета — фіксація відхилень від встановлених нормативів для подальшого прийняття більш зважених та результативних управлінських рішень.

У цій науковій площині важливо розрізняти взаємопов'язані дефініції:

Економічний (фінансово-господарський) контроль – нагляд за господарськими процесами підприємств.

Фінансовий контроль – похідна категорія, що має вужчу спрямованість, але глибшу специфіку.

Згідно з розширеним трактуванням, фінансовий контроль є

комплексною міжгалузеву системою нагляду, що здійснюється уповноваженими державними та громадськими інституціями. Він спрямований на неупереджену оцінку економічної ефективності, перевірку легітимності фінансових операцій та пошук додаткових джерел наповнення бюджету [2, с. 13].

Фактично, цей вид діяльності полягає у забезпеченні фінансової дисципліни під час акумуляції, перерозподілу та цільового використання державних коштів.

В умовах трансформації ринкової економіки України особливої ваги набуває саме державний фінансовий контроль (ДФК), що реалізується гілками законодавчої та виконавчої влади.

Попри відсутність чіткого законодавчого визначення терміна «ДФК», у науковому середовищі під ним розуміють сукупність регламентованих законом аналітичних та інспекційних дій. Ці заходи покликані запобігати та вчасно ліквідувати правопорушення у бюджетній сфері, контролювати раціональність використання державної власності, виявляти внутрішні резерви для мінімізації витрат та збільшення доходів скарбниці.

ДФК характеризується багатоаспектністю і розглядається як:

- система, тобто сукупність взаємопов'язаних компонентів, що функціонують як єдиний механізм для досягнення спільних цілей;
- функція управління – ключовий інструмент впровадження державної політики в усіх сферах суспільного буття.

Кінцева мета ДФК полягає у гарантуванні законності та ефективності оперування фінансовими ресурсами країни як на загальнодержавному (макро), так і на рівні окремих суб'єктів (мікро).

На рис. 1.1 систематизовано ключові завдання, які покладаються на систему ДФК.

Цільова спрямованість та стратегічні пріоритети ДФК знаходять своє практичне втілення через його ключові функції. Вони актуалізуються безпосередньо під час інспектування господарських процесів, ідентифікації системних помилок та розробки коригувальних заходів, що мають на меті оптимізацію діяльності підконтрольних об'єктів.

Варто зауважити, що функції ДФК є динамічним відображенням його внутрішньої природи в реальних управлінських умовах. Саме через реалізацію цих функцій держава забезпечує

трансформацію контрольних стандартів у конкретні результати фінансової дисципліни.



Рис. 1.1. Завдання ДФК на макро- та мікроекономічному рівнях

Джерело: складено за [1, с. 10]

Комплексна характеристика базових функцій, що забезпечують дієвість системи державного контролю, систематизована в таблиці нижче.

ДФК виконує такі основні функції (табл. 1.1).

Процеси організації, практичного впровадження та безперебійного функціонування системи державного фінансового контролю в Україні базуються на розгалуженій ієрархічній структурі законодавства. Правовий базис контрольної діяльності формують: Конституція України, що має найвищу юридичну силу; кодифіковані акти (зокрема Бюджетний кодекс України / БКУ та Податковий кодекс України / ПКУ); профільні Закони України, що визначають повноваження контролюючих органів; нормативні акти Президента та Кабінету Міністрів України; відомчі інструкції та положення, розроблені безпосередніми суб'єктами контролю.

Таблиця 1.1

Основні функції ДФК

№ з/п	Назва функції	Характеристика
1	2	3
1	Аналітична	Аналіз, вивчення виконання чинного законодавства в частині використання коштів державного бюджету; виявлення відхилень у формуванні доходів і витрат суб'єкта фінансової діяльності; відхилення в сфері фінансової діяльності державних інститутів (міністерств, відомств, інших органів); аналіз причин відхилень (дослідження фактів, які спричинили те чи інше відхилення, виявлення винних осіб).
2	Інформаційна	При здійсненні ДФК отримана інформація має стати основою для ухвалення відповідних управлінських рішень і вжиття корегувальних заходів, які забезпечать функціонування суб'єкта господарювання відповідно до встановлених державою норм.
3	Профілактична	Контрольна робота спрямована на виявлення умов, що сприяють порушенню норм і стандартів, встановлених законами та нормативно-правовими актами, виникненню безгосподарності, недостач, крадіжок і зловживань, а також на встановлення осіб, винних у фінансових порушеннях, і притягнення їх до відповідальності відповідно до законодавства.
4	Коригувальна	Забезпечує розробку пропозицій щодо усунення виявлених порушень фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, інших суб'єктів контролю.
5	Мобілізує	Передбачає усунення суб'єктом господарювання наслідків допущених фінансових порушень, умов, що їм сприяли, та розробку організаційно-правових заходів з розповсюдження прогресивних методів господарювання і недопущення фінансових порушень на інших об'єктах державного регулювання.

Продовження табл. 1.1

1	2	3
6	Правоохоронна	Є засобом забезпечення законності дій посадових осіб і громадян; пов'язана з притягненням до юридичної відповідальності, а також застосуванням до посадових осіб і громадян, винних у недоліках та порушеннях, заходів державного або громадського впливу.

Джерело: складено за [1, с. 10-11]

Підсумовуючи, слід підкреслити, що державний фінансовий контроль є ключовою ланкою в системі державного управління. Його фундаментальна місія полягає у забезпеченні суворої фінансово-бюджетної дисципліни, недопущенні корупційних проявів та зловживань під час оперування державними ресурсами. Це стосується як централізованих фондів, так і капіталів децентралізованих установ, фінансових інститутів та суб'єктів підприємництва, що взаємодіють з державним сектором.

1.2. Складові елементи системи державного фінансового контролю

Побудова сучасної моделі ДФК має ґрунтуватися на консолідованому фундаменті уніфікованих принципів, нормативних стандартів та чітких регламентів. Ключовим аспектом тут виступає однозначне розмежування компетенцій контролюючих органів, що виключає дублювання їхніх функцій та повноважень.

Цілісність контрольної системи забезпечується завдяки гармонізації законодавчого базису та відсутності внутрішніх суперечностей у нормативно-правових актах. Ефективність такої системи проявляється в єдиній спрямованості всіх суб'єктів контролю на отримання верифікованих результатів ревізійних заходів, а також у застосуванні стандартизованого інструментарію, методів і форм перевірки на всіх ділянках господарування.

Архітектура системи ДФК охоплює такі взаємопов'язані компоненти, як-то:

- суб'єкт (уповноважені органи та посадові особи);
- об'єкт (підконтрольні установи та організації);
- предмет (фінансові операції та ресурси);

- методологічний апарат (способи та прийоми перевірки);
 - фундаментальні принципи (незалежність, законність, гласність);
 - процесуальна складова (етапи здійснення контрольних дій);
 - оцінка результативності (аналіз досягнутого ефекту).
- Детальна ієрархія та взаємодія взаємопов'язаних компонентів системи ДФК відображена на рис. 1.2.

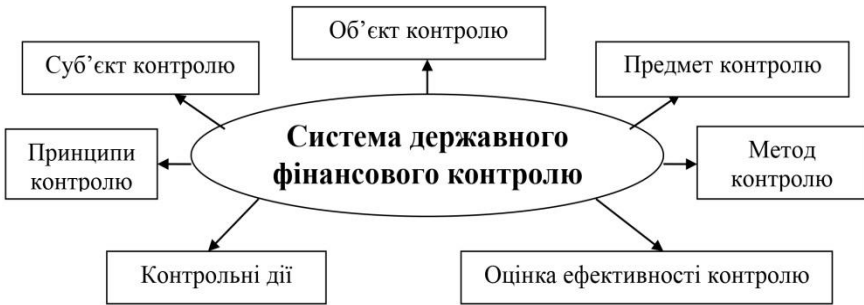


Рис. 1.2. Елементи ДФК
Джерело: складено за [1, с. 12]

Під суб'єктом контролю (контролюючою стороною) слід розуміти уповноважену державну інституцію – орган державної влади чи управління, що здійснює регулятивний та інспекційний вплив на діяльність інших осіб, установ або організацій, які функціонують у контрольному середовищі. Перелік ключових суб'єктів, що реалізують ДФК в Україні, є досить розгалуженим і охоплює: Верховну Раду України, Міністерство фінансів, Державну податкову службу України та Державну митну службу України, Державну аудиторську службу України, органи Державного казначейства, а також відповідні структури місцевого самоврядування та інші профільні відомства.

Об'єкт контролю (підконтрольний елемент) представляє собою конкретну фізичну особу або інституцію, на фінансово-господарську активність якої спрямовані безпосередні дії контролюючого органу. Важливо зауважити, що сфера ДФК інтегрована і в підприємницький сектор незалежно від форми власності. Це реалізується через моніторинг коректності податкових розрахунків, аудит виконання державних замовлень, що забезпечуються

бюджетним фінансуванням, а також перевірку цільового використання субсидій, дотацій, кредитних коштів та наданих державою преференцій. Таким чином, ДФК охоплює не лише вузьку бюджетно-податкову площину, а й увесь масив фінансових операцій суб'єктів ринку.

До ключових об'єктів ДФК відносяться юридичні особи будь-якого організаційного типу та форми власності, а також їхні структурні підрозділи (філії), що не мають статусу самостійної юридичної особи; фізичні особи (громадяни України та іноземці – суб'єкти підприємництва), якщо вони задіяні в управлінні, розподілі або відчуженні активів держави, використовують пільгові кошти або кредити, видані під урядові гарантії; конкретні фінансові та господарські операції підконтрольних структур, регламентація яких передбачена чинним законодавством.

Науково-практичний підхід дозволяє класифікувати об'єкти за рівнями:

1) на макрорівні (об'єктом є цілісна діяльність господарських одиниць, органів виконавчої влади або самоврядних громад);

2) на мікрорівні (розглядаються специфічні економічні операції, що мають відповідати стандартам бухгалтерського обліку та звітності).

Візуалізація загальної архітектури ДФК за рівнями суб'єктів та об'єктів наведена на схемі (рис. 1.3).

Предметом ДФК виступає сукупність відносин між контролюючим та контрольованим суб'єктами щодо дотримання встановлених норм, стандартів і правил під час проведення фінансових операцій.

Ефективність наглядових функцій забезпечується через метод контролю, який базується на поєднанні загальнотеоретичних та вузькоспеціалізованих прийомів (рис. 1.4).

Це дає змогу всебічно проаналізувати легітимність, раціональність та соціально-економічну результативність господарських процесів на основі опрацювання нормативної, облікової та звітної документації. Загалом, метод ДФК – це інструментарій взаємопов'язаних способів, які використовуються для дослідження об'єкта відповідно до предмета перевірки.

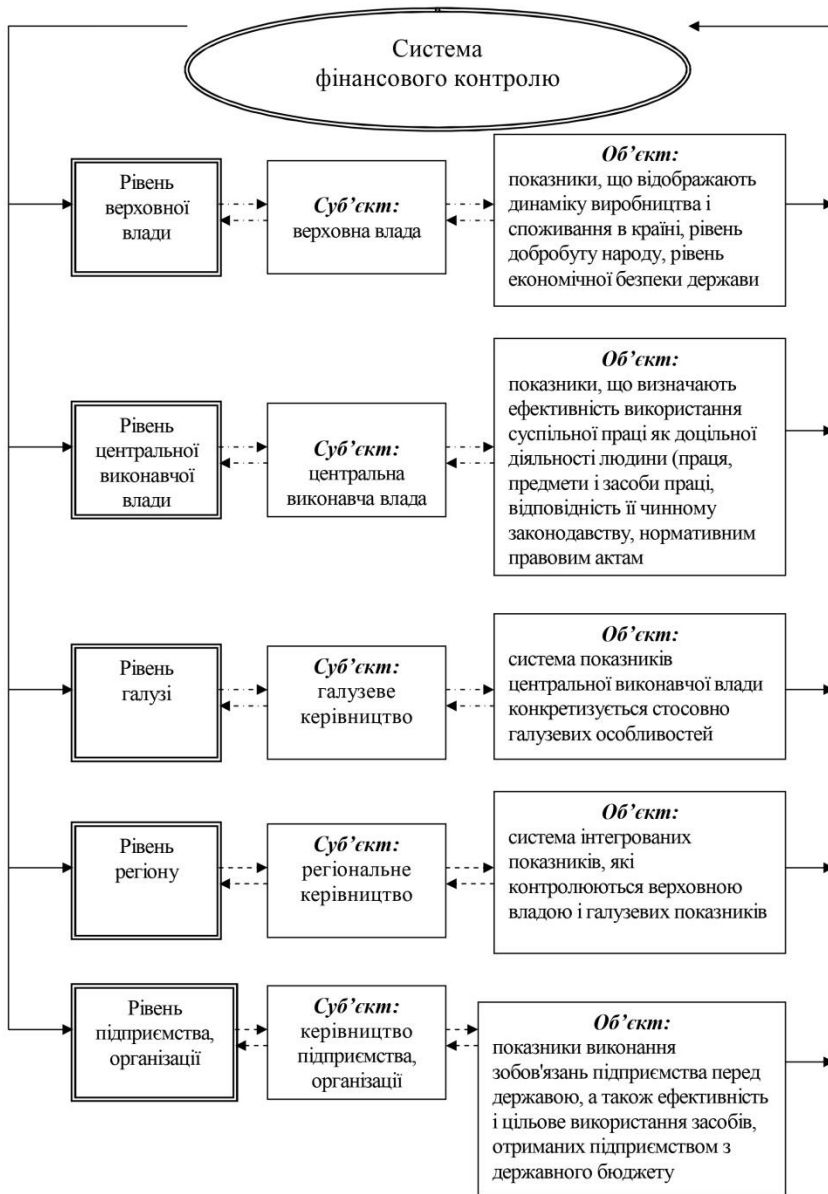


Рис. 1.3. Загальна модель системи ДФК за рівнями суб'єктів контролю

Джерело: складено за [5, с. 19]

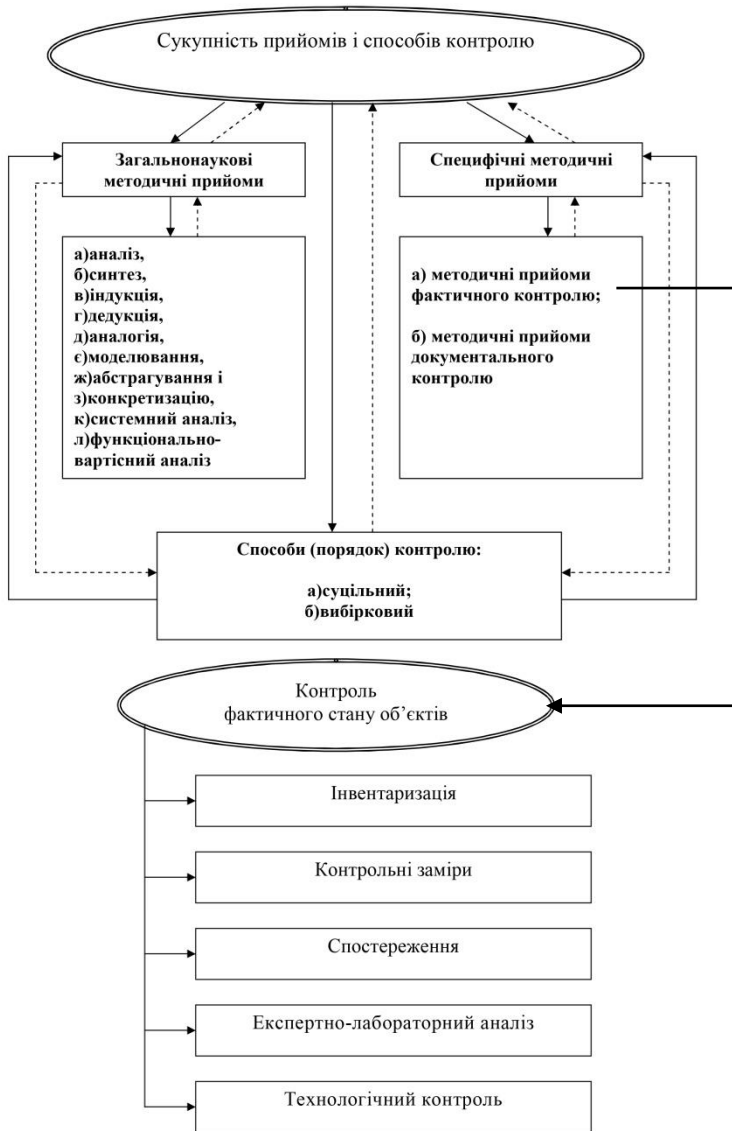


Рис. 1.4. Методичні прийоми контролю й способи ДФК
Джерело: складено за [5, с. 26-27]

Методи традиційно групують на дві категорії:
– загальнонаукові (включають синтез і аналіз, дедуктивні та

індуктивні умовиводи, моделювання, аналогію, абстрагування, а також функціонально-вартісний і системний аналіз);

– специфічні (базуються на прийомах фактичної перевірки та документального аудиту; вони застосовуються для формування доказової бази в межах ревізійних заходів або тематичних перевірок).

Розглянемо детальніше найбільш вживані методичні прийоми фактичної перевірки, які застосовуються суб'єктами ДФК для встановлення реального стану справ на підприємстві.

1. Інвентаризація

Даний метод є ключовим інструментом верифікації фактичної наявності майнових активів та фінансових зобов'язань установи. Вона дозволяє порівняти реальні залишки ресурсів із показниками бухгалтерських реєстрів на конкретний часовий момент. У межах ревізійних заходів зазвичай реалізуються вибіркові (часткові) інвентаризації, що визначені робочим планом. Проте, у випадках виявлення ознак шахрайства, протиправних дій або масштабних недотримань, ініціюється проведення позапланової повної інвентаризації. Методологічною основою цього процесу є Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [3].

2. Контрольні заміри

Цей прийом фактичного нагляду спрямований на підтвердження істинності відомостей про проведені операції. Найчастіше його використовують для перевірки реальних обсягів наданого сервісу чи завершених робіт (наприклад, при капітальному ремонті споруд, проведенні будівельно-монтажних заходів тощо), що дозволяє упередити приписки та завищення вартості.

3. Візуальне спостереження та обстеження

Специфічний спосіб контролю, що полягає у вивченні якісних характеристик об'єктів та умов їхнього функціонування. Через обстеження ревізори перевіряють рівень захищеності складських приміщень, дотримання правил пожежної безпеки, умови зберігання цінностей та регламент їхнього відпуску внутрішнім підрозділам організації.

4. Експертно-лабораторне дослідження

Цей метод є незамінним для ідентифікації якісного складу сировинних ресурсів, напівфабрикатів та кінцевих товарів. Його активно впроваджують у хімічній та харчовій галузях для

моніторингу відповідності виробів державним стандартам та технологічним рецептурам. Процедура передбачає відбір двох контрольних зразків, які пломбуються та передаються до спеціалізованої лабораторії разом із офіційним запитом ревізора. Отриманий за результатами аналізу лабораторний висновок стає юридичною підставою для оцінки результативності контрольного заходу.

5. Технологічний контроль

Даний вид перевірки орієнтований на встановлення відповідності структури виробу нормативам експлуатаційної та виробничої технологічності. Він дає змогу оцінити можливість впровадження найбільш ефективних методів виготовлення продукції з огляду на обсяги виробництва та специфіку використовуваних матеріалів.

6. Контрольний запуск сировини у виробництво

Спеціалізована форма фактичної перевірки, що застосовується переважно в переробних галузях для визначення реального виходу готових виробів. Під час цієї процедури контролер та профільний експерт спостерігають за повним циклом: від точного зважування вхідних матеріалів до отримання фінальної продукції. Такий підхід дозволяє вирахувати фактичну норму витрат, порівняти її з обліковими даними, виявити приховані надлишки та нейтралізувати потенційні шляхи для посадових зловживань у майбутньому.

Фундаментом для якісного виконання всіх вищезгаданих заходів у системі ДФК є сукупність базових організаційних, процедурних та професійно-етичних принципів, які систематизовано на рис. 1.5.

Зважаючи на те, що ДФК виступає невід'ємною функцією загальної системи фінансового управління, він базується як на фундаментальних управлінських постулатах, так і на специфічних засадах, притаманних виключно цій галузі знань.

Самі по собі контрольні дії є специфічними операціями, під час яких суб'єкт контролю зіставляє реальні показники функціонування об'єкта з еталонними параметрами (стандартами, регламентами та правовими нормами). Це здійснюється для оперативного виявлення, нейтралізації відхилень від заданого курсу, а також для пошуку прихованих можливостей підвищення продуктивності господарювання.

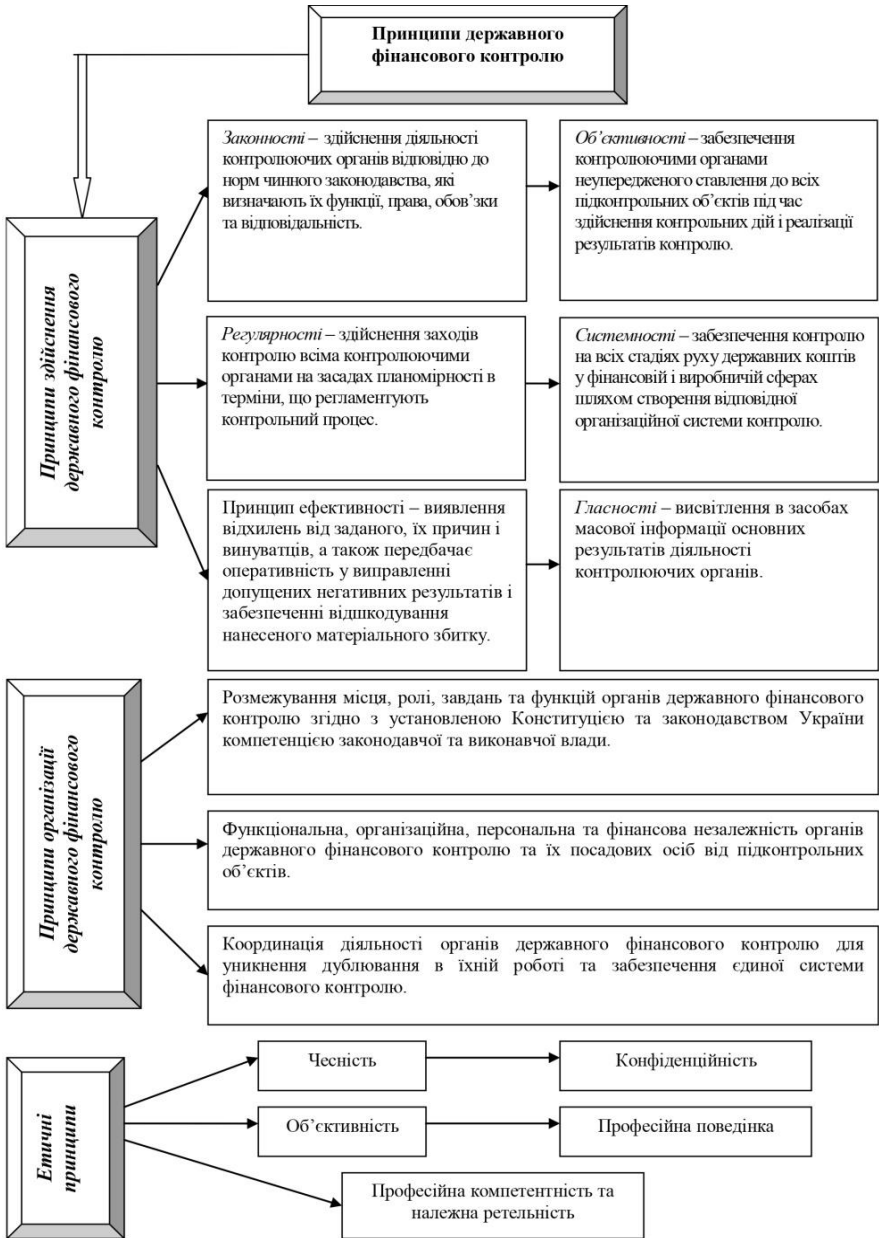


Рис. 1.5. Принципи ДФК
Джерело: складено за [1, с. 16]

Для досягнення високої результативності таких заходів критично важливим є дотримання наступних умов:

1. *Гарантування правоможності суб'єктів контролю.* Органи контролю повинні мати безперешкодну можливість здійснювати свої повноваження. У ситуаціях, коли фіксується недопущення інспекторів на територію або відмова у наданні первинної документації, необхідно застосовувати заходи фіскального та юридичного впливу:

- накладення адміністративних штрафів;
- блокування транзакцій на банківських рахунках;
- передача матеріалів до правоохоронних структур;
- інші заходи.

2. *Векторна спрямованість контрольних процедур.* Йдеться про системний підхід, раціональність та збалансованість дій. Будь-яка відсутність внутрішньої координації всередині контролюючого органу неминуче призводить до хаотичності та зниження якості наглядових функцій.

3. *Гласність та прозорість процесу.* Демократичний устрій передбачає право соціуму на володіння інформацією щодо напрямів використання бюджетних ресурсів та позабюджетних капіталів. У свою чергу, контролюючі інституції мають залишатися транспарентними та відкритими для цивільного моніторингу.

Важливим етапом побудови цілісної архітектури ДФК є методологія оцінювання його ефективності. Вона дозволяє проаналізувати як кількісні, так і якісні параметри проведення конкретних перевірок або діяльності контрольних відомств у цілому. Для цього використовується розгалужена ієрархія індикаторів, які доцільно розглядати за відповідними блоками.

Перший блок охоплює показники операційної продуктивності органів ДФК:

- обсяг контрольних заходів, що припадає на одну штатну одиницю (інспектора або аудитора);
- чисельність охоплених перевіркою об'єктів у розрахунку на одного фахівця;
- коефіцієнт результативності та загальної ефективності впроваджених заходів;
- показник дієвості реалізації результатів проведеного контролю;

– сумарний обсяг ідентифікованих фінансових ресурсів, що були витрачені з недотриманням лімітів, не за призначенням або неефективно;

– кількість сформованих за результатами перевірок звітів та актів ревізій.

Варто визнати, що далеко не кожен аспект контрольної діяльності піддається точному грошовому виміру чи статистичному обліку. Саме тому у прикладній площині фахівці часто звертаються до спрощеної методики обчислення – так званої проміжної ефективності, розрахунок якої здійснюється за наступною математичною залежністю (формула 1.1):

$$\text{П еф.} = \text{Vв} / \text{З}, \quad (1.1)$$

де П еф. – проміжна ефективність;

Vв – обсяг коштів, відшкодованих контролюючими органами;

З – витрати на утримання органу ДФК.

До другого блоку індикаторів відносяться показники, що відображають результативність розподілу та використання бюджетних ресурсів державою. Дані параметри дозволяють комплексно оцінити якість виконання головного фінансового плану країни та слугують інструментом інформування соціуму про реальний стан і напрями експлуатації публічних коштів.

Кількісну оцінку продуктивності державних видатків прийнято визначати через кореляцію фактично досягнутого соціально-економічного ефекту з показниками, що були закладені в бюджеті на стадії планування. Математично це співвідношення результативності можна представити у вигляді наступної залежності (формула 1.2):

$$\text{Еф.} = \text{Р отр.} / \text{Р пл.}, \quad (1.2)$$

де Еф. – кількісне значення ефективності державних видатків;

Р отр. – отриманий результат за певний період;

Р пл. – планове значення за цей період.

Наведені показники оцінки ефективності свідчать про рівень роботи контролюючого органу, є основою оцінки його роботи, а з іншого – виявляють і усувають фінансові порушення.

Розуміння і правильне використання всієї сукупності елементів має надзвичайно важливе значення для ефективного функціонування системи ДФК в нашій країні.

1.3. Класифікація державного фінансового контролю: види та форми

З метою забезпечення логічної впорядкованості та раціональної побудови процесу державного фінансового контролю, його прийнято структурувати за певними класифікаційними ознаками, зокрема за видами, формами реалізації та специфічними методами.

Під видом ДФК у науковій літературі розуміють специфічний структурний елемент загальної системи контролю. Ця складова, з одного боку, повноцінно транлює сутнісну характеристику контролю як цілісного явища, а з іншого – має чіткі відмінності від інших компонентів. Такі диференційні ознаки виявляються у специфіці суб'єктів (носіїв контрольних повноважень), особливостях підконтрольних об'єктів, а також у конкретному інструментарії та методології впровадження наглядових процедур.

Систематизація видів ДФК здійснюється на основі низки фундаментальних ознак, що дозволяють розмежувати сфери відповідальності та процедурні особливості контрольних заходів. Детальна класифікаційна модель, яка розкриває багатогранність цієї системи, ілюстрована на рис. 1.6.

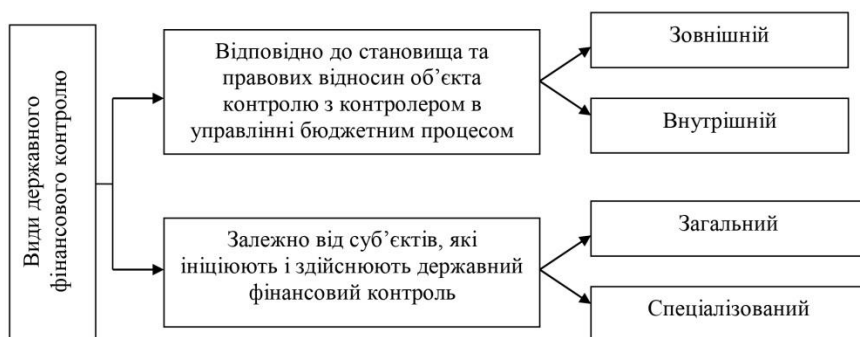


Рис. 1.6. Класифікація видів ДФК

Джерело: складено за [1, с. 19]

Класифікація ДФК за критерієм правового статусу та характеру

взаємодії між сторонами процесу дозволяє розмежувати його на дві фундаментальні категорії:

1. Зовнішній ДФК. Цей вид контролю імплементується на всіх етапах бюджетного циклу в ситуаціях, коли підконтрольний об'єкт та предмет перевірки перебувають поза межами адміністративного підпорядкування чи сфери управління контролюючої інституції. Це забезпечує максимальну незалежність та об'єктивність експертних висновків.

2. Внутрішній ДФК. Реалізується в межах єдиної управлінської вертикалі, коли суб'єкт та об'єкт належать до спільної галузевої чи відомчої структури. Його головне призначення полягає у забезпеченні високої економічності, продуктивності та результативності внутрішніх процесів; гарантуванні істинності звітної інформації (фінансової, управлінської, статистичної) та суворому дотриманні законодавчих регламентів.

Внутрішній ДФК, у свою чергу, диференціюється на контроль:

– *внутрішньовідомчий* (здійснюється апаратом міністерств, центральних відомств чи інших органів виконавчої влади щодо діяльності підпорядкованих їм установ та організацій. Найчастіше він набуває форми цільових / тематичних інспекцій);

– внутрішньогосподарський (організовується безпосередньо власниками або менеджментом господарюючих суб'єктів згідно з чинними правовими нормами. Об'єктами тут виступають структурні ланки підприємства – цехи, дільниці, бригади. Як правило, ключова роль у координації цього виду контролю покладається на бухгалтерську службу під керівництвом головного бухгалтера).

З огляду на специфіку суб'єктів, що здійснюють перевірку, ДФК поділяють на:

1. *Загальний ДФК*. Проводиться вищими органами державної влади та управління. Визначальною рисою такого контролю є його екстериторіальність та позавідомчий статус (можливість інспектувати будь-якого суб'єкта ринку незалежно від його галузевої приналежності).

2. *Спеціалізований ДФК*. Орієнтований виключно на конкретні сегменти фінансової діяльності. Наприклад, Державна податкова служба України фокусується на повноті наповнення бюджету, Державна аудиторська служба України – на правомірності використання публічних фінансів, а Національний банк України – на

банківському нагляді та дотриманні валютного законодавства.

Під формоюДФК слід розуміти специфічну систему методів організації та зовнішнього прояву контрольних заходів на кожній стадії бюджетного процесу. Ці форми спрямовані на практичну реалізацію контрольних функцій у ході акумуляції, перерозподілу та експлуатації централізованих ресурсів держави.

Детальна систематизація цих форм представлена в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Форми ДФК

Ознака класифікації	Форми ДФК	Стисла характеристика ДФК
1	2	3
Залежно від часу проведення	Попередній (превентивний) контроль	Проводиться на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з ресурсами з метою недопущення неправильного, нерационального їх використання, а також пошуку додаткових резервів наповнення бюджету.
	Поточний (оперативний) контроль	Здійснюється під час реалізації управлінських рішень та операцій з активами за оперативною інформацією з метою своєчасного надходження коштів до бюджету та здійснення платежів з бюджетних рахунків; забезпечення ефективності та цілеспрямованості використання ресурсів; достовірності складання фінансової звітності; запобігання зловживанням під час використання бюджетних коштів.
	Наступний (ретроспективний) контроль	Здійснюється після завершення звітного періоду, перевіряється доцільність та ефективність витрачання бюджетних коштів, оцінюються досягнуті результати фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю.

Продовження табл. 1.2

1	2	3
Залежно від способу проведення	Державний фінансовий Аудит	Полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних/комунальних коштів і майна держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.
	Інспектування / ревізія	Полягає у перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті.
	Перевірки та моніторинг* закупівель	Здійснюється шляхом перевірки та моніторингу закупівлі згідно Закону України «Про публічні закупівлі».
	<i>*Моніторинг закупівлі – це аналіз дотримання замовником законодавства у сфері публічних закупівель під час проведення процедури закупівлі, укладення договору про закупівлю та протягом його дії з метою запобігання порушенням законодавства у сфері публічних закупівель [4]</i>	
	Фінансова експертиза	Передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертизи.

Продовження табл. 1.2

1	2	3
	Службове розслідування	<p>Це форма контролю над дотриманням працівниками підприємств та організацій службових обов'язків, також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини.</p> <p>Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства у разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.</p>
	Слідство	<p>Як форма контролю являє собою процесуальні дії, у ході яких встановлюється провина відповідальних посадових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних із присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється процесуальним законодавством.</p>
За інформаційним забезпеченням	Документальний	Контроль здійснюється за даними первинної документації, облікових реєстрів і звітності, у яких вона знайшла відображення у підсистемах обліку.
	Фактичний	Полягає в установленні реального стану об'єкта ліченням, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та іншими засобами

Джерело: складено за [1, с. 11; 6, с. 14; 7]

Фундаментальною основою будь-якої форми контролю виступає перевірка, змістовне наповнення якої детермінується сукупністю різноманітних чинників. Саме багатогранність цих факторів зумовлює існування широкого спектру видів перевірок,

серед яких виділяють:

- документальні та фактичні;
- суцільні (повні) та вибіркові;
- планові та позапланові;
- тематичні;
- експертні;
- зустрічні;
- камеральні;
- логічні та формальні тощо.

Розглянемо більш детально специфіку окремих видів контрольних заходів:

1. Експертна перевірка документації

Даний метод передбачає проведення глибокого та деталізованого дослідження істинності документів, що відображають господарські операції, за наявності підозр щодо їхньої недоброякісності. До категорії сумнівних належать документи, сформовані з порушенням нормативних вимог бухгалтерського обліку стосовно їхньої форми, заповнення обов'язкових реквізитів або способів виправлення помилок.

Експертний підхід доповнює стандартні арифметичні та формальні перевірки, якщо виникають підозри у фальсифікації даних. Ознаками підробки документації можуть бути: механічне видалення тексту (підчищення), дописування літер чи цифр; виправлення вартісних показників, дат, кількості товарів; імітація підписів відповідальних посадових осіб.

При виявленні таких ознак ревізор зобов'язаний застосувати методи взаємного контролю та зустрічної перевірки для підтвердження реальності операцій. У разі необхідності залучаються спеціалізовані лабораторії для криміналістичної експертизи. Оскільки фальсифікація документів є кримінальним діянням, контролер повинен невідкладно поінформувати правоохоронні органи та забезпечити належне збереження речових доказів.

2. Зустрічна перевірка

Це один із найбільш дієвих інструментів документального нагляду, суть якого полягає у порівнянні ідентичних примірників документів або записів у реєстрах, що зберігаються у різних контрагентів (наприклад, постачальника та покупця). Порівнюючи дані документів ревізованого підприємства з копіями, що

знаходяться у партнерських організаціях, можна легко виявити приховані виправлення чи заміну дійсних документів фіктивними.

Згідно з нормами Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою України [5], зустрічна звірка трактується як метод одночасного документального та фактичного підтвердження обсягу, виду та якості проведених розрахунків і операцій у сторонніх організацій для встановлення їхньої реальності та повноти відображення в обліку основного об'єкта контролю.

3. Логічна перевірка

Використовується для верифікації вірогідності економічних подій у випадках, коли виникають сумніви щодо кількісних чи вартісних параметрів. Методика базується на аналізі взаємозв'язків між різними показниками на предмет об'єктивної можливості виконання певної дії. Наприклад, ревизор може зіставити дані про вантажоперевезення у дорожніх листах із потужністю транспортного засобу або порівняти обсяги випущеної продукції з технічними можливостями обладнання.

4. Камеральна перевірка

Ця форма контролю реалізується безпосередньо у приміщенні контролюючого органу. Вона базується виключно на аналізі інформації, задекларованої платником податків у звітності (згідно з пп. 75.1.1 ст. 75 ПКУ [4]). Особливість камерального підходу полягає в тому, що податкова звітність приймається без попереднього підтвердження вказаних у ній цифр, а аналіз проводиться вже після її реєстрації.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 1

1. Чому контроль вважається необхідною умовою існування демократичної держави та ефективного державного управління?

2. Розкрийте взаємозв'язок та відмінності між поняттями «економічний контроль», «фінансовий контроль» та «державний фінансовий контроль».

3. Поясніть, яким чином державний фінансовий контроль виступає інструментом реалізації державної політики.

4. Сформулюйте головну мету ДФК. Чим відрізняються завдання контролю на макро- та мікроекономічному рівнях?

5. Яка з функцій ДФК (аналітична, інформаційна,

профілактична тощо), на вашу думку, є найбільш пріоритетною в умовах цифрової трансформації економіки? Обґрунтуйте відповідь.

6. ОхарактеризуйтеДФК як систему. Які елементи утворюють внутрішню структуру цієї системи?

7. Визначте коло суб'єктівДФК в Україні. Чи можуть фізичні особи бути об'єктами державного фінансового контролю? За яких умов?

8. Що саме є предметомДФК та які загальнонаукові методи використовуються під час проведення контрольних заходів?

9. Розкрийте зміст та специфіку застосування таких прийомів, як «технологічний контроль» та «контрольний запуск сировини у виробництво».

10. У чому полягає сутність та практичне значення зустрічної перевірки та логічного дослідження документів?

11. Яке значення для дієвості контролю мають принципи прозорості та цільової спрямованості? Як вони корелюються з міжнародними стандартами (наприклад, Лімською декларацією)?

12. За допомогою яких показників розраховується «проміжна ефективність» діяльності органівДФК?

13. Як розраховується кількісне значення ефективності витрачання бюджетних коштів і про що свідчить відхилення отриманого результату від планового?

14. Наведіть відмінні риси між зовнішнім та внутрішнім фінансовим контролем. Хто забезпечує внутрішньогосподарський контроль на підприємстві?

15. Дайте порівняльну характеристику попереднього, поточного та наступного контролю. Яка з цих форм має найбільший превентивний потенціал?

Тестові завдання до Розділу 1

1. У загальному сенсі контроль – це:

а) система спостереження та перевірки процесу функціонування об'єкта з метою встановлення відхилень;

б) виключно процес накладання адміністративних штрафів на порушників;

в) спосіб ліквідації суб'єктів господарювання;

г) діяльність, що не впливає на прийняття управлінських

рішень.

2. Яка функція ДФК спрямована на аналіз причин відхилень та виявлення винних осіб?

- а) інформаційна;
- б) аналітична;
- в) коригувальна;
- г) мобілізуюча.

3. Що є головною метою державного фінансового контролю?

- а) збільшення кількості ревізій на одного інспектора;
- б) забезпечення законності, доцільності та ефективності використання фінансових ресурсів держави;
- в) повна заміна системи внутрішнього аудиту підприємства;
- г) втручання у господарську діяльність приватних осіб.

4. До суб'єктів, які здійснюють ДФК в Україні, не належать:

- а) Верховна Рада України;
- б) Державна аудиторська служба України;
- в) приватні детективні агентства та колекторські фірми;
- г) Рахункова палата України.

5. Фізичні особи стають об'єктами ДФК, якщо вони:

- а) є громадянами України;
- б) використовують бюджетні кошти або отримали пільги за платежами до бюджету;
- в) мають відкритий депозитний рахунок у приватному банку;
- г) отримують дохід виключно у приватному секторі економіки.

6. Метод ДФК визначається як:

- а) сукупність взаємообумовлених способів, прийомів та інструментів контролю;
- б) наказ керівника про проведення перевірки;
- в) сума коштів, відшкодована до державного бюджету;
- г) виключно проведення анкетування працівників установи.

7. Який прийом фактичного контролю використовується для перевірки наявності активів на певну дату?

- а) інвентаризація;
- б) контрольний замір;
- в) логічна перевірка;
- г) зустрічна звірка.

8. Для перевірки відповідності сировини стандартам і рецептурам застосовують:

- а) арифметичну перевірку;
- б) експертно-лабораторний аналіз;
- в) зустрічну перевірку;
- г) формальну перевірку.

9. Проміжна ефективність роботи органу ДФК розраховується за формулою:

- а) відношення кількості ревізій до кількості інспекторів;
- б) відношення обсягу відшкодованих коштів до витрат на утримання органу ДФК;
- в) відношення планових видатків бюджету до фактичних;
- г) сума нарахованих штрафів поділена на кількість населення.

10. Зовнішній ДФК здійснюється суб'єктом, який:

- а) не належить до сфери управління об'єкта контролю;
- б) є штатним працівником підконтрольної установи;
- в) не має законодавчих повноважень на перевірку;
- г) здійснює контроль виключно за власним бажанням.

11. Попередній (превентивний) контроль проводиться:

- а) після завершення всіх фінансових операцій;
- б) під час безпосередньої реалізації управлінських рішень;
- в) на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень до здійснення операцій;
- г) виключно під час судового засідання.

12. Яким документом завершується процедура ревізії?

- а) звітом про аудит;
- б) актом ревізії;
- в) доповідною запискою;
- г) усною заявою контролера.

13. Суть зустрічної перевірки документів полягає у:

- а) перевірці документів у присутності керівника об'єкта контролю;
- б) зіставленні документів та записів у різних, але взаємопов'язаних організаціях;
- в) логічному аналізі цифр у звітності;
- г) знищенні застарілих документів.

14. Камеральна перевірка проводиться:

- а) на території платника податків з вивченням первинної документації;
- б) у приміщенні контролюючого органу на підставі даних декларацій;
- в) за обов'язкової участі понятих та представників поліції;
- г) виключно у нічний час.

15. Принцип ДФК «прозорість» передбачає:

- а) повне засекречування результатів перевірок;
- б) право громадськості знати, на які цілі витрачаються бюджетні кошти;
- в) надання конфіденційної інформації будь-якій приватній особі;
- г) відсутність письмових звітів про результати контролю.

16. Предметом ДФК є:

- а) відносини між суб'єктом і об'єктом щодо дотримання норм у фінансових операціях;
- б) приміщення, де зберігаються грошові кошти;
- в) печатка та фірмовий бланк установи;
- г) особисті відносини між інспектором та бухгалтером.

17. Логічна перевірка документів використовується для встановлення:

- а) справжності підпису посадової особи;
- б) об'єктивної можливості виконання певної господарської операції;
- в) правильності підрахунку підсумкових сум у накладній;
- г) дати реєстрації підприємства.

18. Експертна перевірка документів призначається у разі:

- а) виявлення ознак підробки (підчищення, дописування, виправлення);
- б) зміни керівництва підконтрольного об'єкта;
- в) планового завершення бюджетного року;
- г) відсутності інспектора на робочому місці.

19. ДФК у широкому розумінні – це:

- а) діяльність виключно податкових органів;
- б) багатоаспектна міжгалузева система контролю та нагляду за фінансовою діяльністю;
- в) спосіб збору добровільних пожертв на користь держави;
- г) контроль за дотриманням правил дорожнього руху посадовими особами.

20. Контрольний запуск сировини у виробництво дозволяє перевірити:

- а) термін придатності обладнання;
- б) фактичний вихід готової продукції та норми витрат матеріалів;
- в) рівень кваліфікації робітників цеху;
- г) колір та дизайн упаковки товару.

21. Поточний (оперативний) контроль здійснюється:

- а) до початку бюджетного року;
- б) під час реалізації управлінських рішень та операцій з активами;
- в) через рік після завершення проекту;
- г) лише у разі ліквідації юридичної особи.

22. СпеціалізованийДФК поширюється на:

- а) будь-які дії громадян у побуті;
- б) тільки на закріплені за конкретним органом напрямки діяльності;
- в) діяльність міжнародних корпорацій за межами України;
- г) контроль за якістю освіти у приватних школах.

23. Внутрішньовідомчий контроль проводиться:

- а) Державною аудиторською службою України щодо всіх міністерств;
- б) міністерствами щодо діяльності підвідомчих їм підприємств та установ;
- в) громадськими організаціями щодо органів місцевого самоврядування;
- г) міжнародними аудиторськими компаніями.

24. За Бюджетним кодексом України, внутрішній контроль – це:

- а) перевірка, яку проводить Служба безпеки України;
- б) система управління розпорядника коштів для досягнення поставленої мети;
- в) контроль, що здійснюється виключно працівниками банку;
- г) особистий контроль громадянина за власними витратами.

25. Державний фінансовий аудит, на відміну від ревізії, спрямований на:

- а) виявлення кримінальних злочинів;
- б) аналіз фактичного стану справ та оцінку ефективності використання майна і коштів;
- в) негайне вилучення документів та печаток;
- г) накладання адміністративних арештів на майно.

26. Яка ознака підроблених документів є фізичною?

- а) великий шрифт тексту;
- б) підчищення, дописування тексту, виправлення цифр;
- в) використання паперу високої якості;
- г) наявність підпису вчителя.

27. За інформаційним забезпеченням ДФК поділяється на:

- а) документальний та фактичний;
- б) плановий та позаплановий;
- в) повний та вибірковий;
- г) тасмний та публічний.

28. Принцип «спроможність» суб'єкта ДФК означає:

- а) можливість застосовувати санкції у разі перешкоджання

контролю;

- б) обов'язкову наявність у інспектора наукового ступеня;
- в) використання лише іноземного програмного забезпечення;
- г) право інспектора на безкоштовний проїзд у транспорті.

29. Показники ефективності державних витрат характеризують:

- а) суму штрафів, сплачених до бюджету;
- б) якість виконання бюджету та результативність використання публічних коштів;
- в) рівень корупції у приватному секторі;
- г) кількість проведених нарад у Кабінеті Міністрів.

30. Основним призначенням ДФК є:

- а) ліквідація дефіциту державного бюджету за один день;
- б) зміцнення фінансово-бюджетної дисципліни та запобігання зловживанням;
- в) повне скасування податкової системи;
- г) заміна судових органів органами аудиту.

Літературні джерела до Розділу 1

1. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посібн. / за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2018. 214 с.

2. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2014. 496 с.

3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 . № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#n16>

4. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/922-19>

5. Максимова В. Ф. Організація державного фінансового контролю: навч. посібн. Одеса: ОНЕУ, 2012. 276 с.

6. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. за № 2939-XII /

Верховна Рада України. URL :
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

7. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р.
за № 2755-VI / Верховна Рада України. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17/conv>

РОЗДІЛ 2 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

2.1. Органи здійснення державного фінансового контролю: нормативна регламентація, визначення, класифікація.

2.2. Напрями вдосконалення діяльності органів фінансового контролю в Україні.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 2.

Тестові завдання до Розділу 2.

Літературні джерела до Розділу 2.

2.1. Органи здійснення державного фінансового контролю: нормативна регламентація, визначення, класифікація

Відповідно до положень основного Закону – Конституції України [3], архітектура системи державного фінансового контролю базується на принципі розподілу владних повноважень. Роль суб'єктів, уповноважених здійснювати наглядові та інспекційні функції у фінансовій сфері, покладена на розгалужену мережу інституцій, що представляють законодавчу, виконавчу та судову гілки влади.

Кожна з цих гілок реалізує ДФК у межах своєї специфічної компетенції: законодавчі органи забезпечують парламентський контроль за бюджетним процесом, виконавчі органи здійснюють безпосереднє оперативне управління та аудит публічних ресурсів, а судові інстанції гарантують правову охорону фінансового порядку та розв'язання суперечок у цій царині. Повну структуру та взаємодію цих органів систематизовано на рис. 2.1.

Ключовим суб'єктом ДФК, що представляє законодавчу гілку влади, виступає Верховна Рада України. Як єдиний законодавчий орган країни, вона володіє виключним правом на формування правового поля в сфері контролю шляхом прийняття відповідних Законів України та реалізації права законодавчої ініціативи.

Важливою складовою структури Верховної Ради України є Рахункова палата України. Ця інституція від імені Верховної Ради України здійснює зовнішній аудит та моніторинг надходження ресурсів до Державного бюджету, а також оцінює ефективність їх

використання. Рахункова палата України є підзвітною Парламенту та зобов'язана систематично інформувати народних депутатів про стан державних фінансів.



Рис. 2.1. Органи здійснення ДФК

Джерело: складено за [2, с. 37]

Згідно з нормами Закону України «Про Рахункову палату» [4], цей орган функціонує як незалежна колегіальна інституція, що володіє повною автономією від інших владних структур. Таким чином, через діяльність Парламенту та Рахункової палати України в державі забезпечується повноцінний парламентський фінансовий контроль.

У механізмі державного управління вагому роль відіграє також Президент України. Виступаючи гарантом економічного суверенітету та національної безпеки, Глава держави формує стратегічні норми контролю через видання указів з економічних питань. Президент здійснює нагляд за відповідністю правових норм, прийнятих Верховною Радою України, інтересам держави.

Контрольні функції Президента України реалізуються як безпосередньо, так і через діяльність спеціалізованих інституцій:

- Офіс Президента України – забезпечує правовий, експертно-аналітичний та інформаційний супровід конституційних повноважень Глави держави;
- Рада національної безпеки і оборони (РНБО) — де Президент головує, координуючи питання фінансово-економічної безпеки;
- Спеціальні президентські комісії, наділені відповідною компетенцією.

Вищою ланкою в ієрархії виконавчих органів є Кабінет

Міністрів України (Уряд). Йому підпорядкована вся вертикаль центральних та регіональних органів виконавчої влади. Правовий статус та функціональні обов'язки Уряду регламентуються Законом України «Про Кабінет Міністрів України» [5].

Уряд є відповідальним перед Главою держави, а також підконтрольним і підзвітним Парламенту в межах, визначених Конституцією. Структурно Кабінет Міністрів складається з Прем'єр-міністра, віце-прем'єр-міністрів та очільників міністерств. Головним завданням Уряду в цій сфері є координація роботи міністерств та інших відомств для забезпечення єдиної фінансової політики.

Міністерство виступає центральним органом, що не лише розробляє державну політику у своїй галузі, а й здійснює нагляд за діяльністю підпорядкованих йому підрозділів. Окрім міністерств, до системи виконавчої влади належать:

- державні служби та агентства;
- національні інспекції та адміністрації;
- інші органи, робота яких регламентується через нормативно-правові акти профільних міністрів.

Особливе місце серед суб'єктівДФК посідає Міністерство фінансів України. Як ключовий орган у фінансовій системі, воно діє на підставі відповідного Положення [6], а його діяльність координується безпосередньо Кабінетом міністрів України. Міністерство фінансів України очолює вертикаль органів, що безпосередньо здійснюють фінансові перевірки та ревізії, перелік яких наведено в табл. 2.1.

Окрім профільних фінансових інституцій, значний масив контрольних повноважень покладено на низку галузевих міністерств, які забезпечують нагляд у специфічних сферах суспільних відносин:

1. Міністерство економіки України

Як провідний орган у системі виконавчої влади, чия діяльність спрямовується Кабінетом Міністрів України, воно відповідає за стратегічне формування та реалізацію державної політики в таких контрольних напрямах:

- захист прав споживачів та моніторинг ціноутворення;
- державна регуляторна діяльність та адміністрування дозвільної системи;
- ліцензування та нагляд за дотриманням правил ведення

господарської діяльності;

– забезпечення процедур експортного контролю.

Таблиця 2.1

Суб'єкти ДФК – інші органи виконавчої влади, що підпорядковані Міністерству фінансів України

Суб'єкти ДФК	Нормативна регламентація	Гілка влади	Основні функції у сфері ДФК
Державна аудиторська служба України (ДАСУ)	Положення про Державну аудиторську службу України [7]	Є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України	Реалізує державну політику у сфері ДФК, зокрема: – здійснює контроль за витрачанням бюджетних коштів та збереженням держмайна; – здійснює перевірку достовірності обліку і звітності в бюджетних установах; – накладає адміністративних і фінансових стягнень за виявлені порушення.
Державна податкова служба України (ДПС України)	Положення про Державну податкову службу України [8]		Реалізує податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на обов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ): здійснює контроль за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування ЄСВ та з інших питань.
Державна митна служба України (ДМС України)	Положення про Державну митну службу України [9]		Реалізує митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань митної справи, а саме: здійснює контроль за дотриманням вимог законодавства з питань митної справи на всій території України.
Державна казначейська служба України (Казначейство України)	Положення про Державну казначейську службу України [10]		Реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів тощо.
Державна служба фінансового моніторингу України	Положення про Державну службу фінансового моніторингу України [11]		Реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Джерело: складено за [7-11]

Функціонування відомства регламентується Положенням про Міністерство економіки України (з урахуванням правонаступництва від Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства) [11].

У безпосередньому підпорядкуванні Мінекономіки перебуває Державна служба експортного контролю України. Ця інституція є центральним органом виконавчої влади, що спеціалізується на реалізації державної стратегії у сфері міжнародних передач товарів військового та подвійного призначення. Її робота базується на відповідному Положенні [12] та координується урядом через профільного міністра.

2. Міністерство соціальної політики України

Дане відомство виступає головним суб'єктом контролю у соціально-трудої сфері. Його ключова місія полягає у забезпеченні державного нагляду за дотриманням норм законодавства про соціальне страхування. Особлива увага приділяється: коректності призначення, розрахунку та виплати соціальних допомог і компенсацій; якості надання соціальних послуг та матеріального забезпечення громадян; моніторингу дотримання прав застрахованих осіб.

Згідно з Положенням про Міністерство [13], відомство також здійснює прямий контроль за функціонуванням Пенсійного фонду України.

Пенсійний фонд України, підпорядкований Міністерству соціальної політики, реалізує державну політику у сфері пенсійного забезпечення та ведення персоніфікованого обліку. Його контрольна функція втілюється через територіальні органи, які перевіряють: легітимність нарахування та повноту сплати страхових внесків; достовірність первинних документів, що стають підставою для виплати пенсій за рахунок коштів Фонду; загальне дотримання пенсійного законодавства відповідно до затвердженого Положення [14].

Органи місцевого самоврядування та судова гілка влади як суб'єкти ДФК

Важливе місце в структурі суб'єктів контролю посідають органи місцевого самоврядування. Ця система є багаторівневою і включає:

- безпосередньо територіальні громади;
- сільські, селищні та міські ради як представницькі органи;

- виконавчі органи рад (управління, відділи, комітети);
- районні та обласні ради, що виступають від імені громад відповідних регіонів;
- громадські органи самоорганізації населення.

Судова гілка влади (Конституційний Суд України, суди загальної юрисдикції, професійний суддівський корпус) виконує специфічні контрольні функції. Їхня діяльність полягає у правовій перевірці та верифікації дотримання норм контролю іншими гілками влади, юридичними та фізичними особами. Судова система забезпечує правове врегулювання конфліктів та відхилень, ідентифікованих іншими суб'єктами в державному, комунальному чи приватному секторах економіки.

Візуалізація структури та ієрархії органів судової влади як специфічних суб'єктів державного фінансового контролю представлена на рис. 2.2.

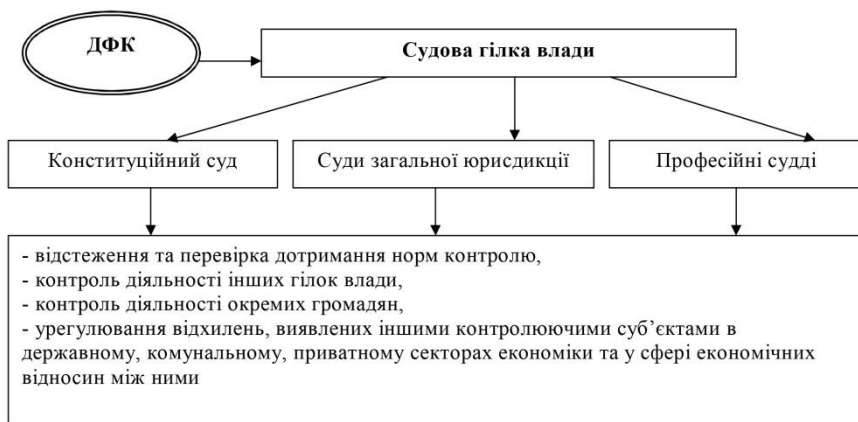


Рис. 2.2. Органи судової гілки влади – суб'єкти ДФК
Джерело: складено за [2, с. 42]

Необхідно акцентувати увагу на тому, що в системі бюджетних правовідносин специфічні контрольні прерогативи належать також Національному банку України (НБУ), Антимонопольному комітету, а також Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку. Кожна з цих структур забезпечує стабільність фінансової системи через власну призму повноважень:

НБУ зосереджує зусилля на здійсненні моніторингу показників

державного боргу та виконує функцію пруденційного нагляду за операціями комерційних банківських установ.

Антимонопольний комітет України виступає гарантом прозорості та справедливості у сфері публічних закупівель. Його діяльність спрямована на запобігання монополізації ринку та захист добросовісної конкуренції під час проведення тендерів, що фінансуються з державної скарбниці.

Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку реалізує наглядові функції у секторі обігу цінних паперів. Зокрема, вона здійснює аудит звітності акціонерних товариств, де держава володіє корпоративними правами, перевіряючи при цьому коректність обчислення та своєчасність перерахування дивідендів до бюджету.

Практична реалізація контрольних заходів базується на чіткому розмежуванні завдань залежно від напряму бюджетного процесу:

I. Контроль за формуванням дохідної частини бюджету

Міністерство фінансів України виступає головним архітектором і координатором процесу наповнення бюджету, здійснюючи загальний нагляд за виконанням плану надходжень. ДПС України фокусується на легітимності розрахунків, повноті та оперативності перерахування податкових зобов'язань. Ключовим завданням є ідентифікація фактів ухилення від оподаткування та приховування реальних доходів. ДМС України відповідає за фіскальний контроль у сфері зовнішньоекономічної діяльності, гарантуючи надходження мита та відповідних зборів у повному обсязі. Казначейство України забезпечує верифікацію точності зарахування платежів згідно з установленою бюджетною класифікацією та здійснює централізований облік усіх доходів.

Органи місцевого самоврядування через свої фінансові департаменти та управління контролюють наповнення місцевих бюджетів, забезпечуючи бухгалтерський облік надходжень на рівні територіальних громад.

II. Контроль за реалізацією видаткової частини бюджету

Рахункова палата України виконує роль вищого органу зовнішнього аудиту, фокусуючись на перевірці фінансової діяльності розпорядників бюджетних коштів та оцінці раціональності використання загальнодержавних ресурсів. ДАСУ спеціалізується на інспектуванні цільового призначення та

ефективності витрачання коштів як на державному, так і на місцевому рівнях, виявляючи факти безгосподарності. Казначейство України здійснює попередній та поточний контроль у процесі казначейського обслуговування, забезпечуючи фінансування видатків відповідно до затверджених кошторисів та асигнувань.

2.2. Напрями вдосконалення діяльності органів фінансового контролю в Україні

Сучасна архітектура органів, що здійснюють ДФК у бюджетній царині України, вирізняється надмірною складністю та громіздкістю. Її стабільне функціонування можливе лише за умови чіткого розмежування компетенцій між окремими інституціями. Проте на практиці цей принцип часто ігнорується: до складу системи входять структури, які не мають між собою стійких системних зв'язків. Найбільш критичною є ситуація в секторі контролю за видатковою частиною бюджету, де робота контролюючих органів регламентується розрізненими нормативно-правовими актами, положення яких нерідко суперечать одне одному. Такий стан речей провокує виникнення паралелізму, особливо в питаннях нагляду за цільовим використанням ресурсів, проведення фінансового аудиту та перевірки дотримання уніфікованих стандартів бухгалтерського обліку [1].

Відсутність гармонізованого розподілу функцій змушує суб'єктів ДФК діяти автономно, зосереджуючись лише на власних вузьковідомчих завданнях. Наслідком такого підходу є регулярні випадки дублювання функцій, відсутність комунікації та виникнення методологічних суперечностей. У результаті спостерігається нерівномірність контрольного охоплення: окремі установи стають об'єктами багаторазових перевірок протягом року, тоді як інші взагалі випадають з поля зору контролерів. Це призводить до низької результативності роботи органів ДФК, неефективного використання кадрового потенціалу та бюджетних коштів, а також спричиняє правову й методичну дезорієнтацію. Система ДФК у таких умовах функціонує не як цілісний механізм, а як набір ізольованих ланок, кожна з яких оперує власною базою даних та просуває власні підходи до інспектування бюджетних витрат [1].

Прямим результатом цих організаційних прорахунків є стабільно високий рівень правопорушень у фінансовій сфері. Недосконалість законодавчого базису та фокусування на подальшому контролі (ревізіях, що проводяться вже після завершення операцій) не дозволяють ефективно запобігати фінансовим злочинам. Сучасний контроль орієнтований на констатацію фактів, а не на їхнє усунення чи превенцію, що посилюється низьким рівнем координації та обміну інформацією між суб'єктами.

Суттєвою вадою вітчизняної практики залишається відсутність системності, яка мала б забезпечувати логічну послідовність між попередніми, поточними та наступними етапами контролю. Через це ДФК втрачає свій превентивний характер, не в змозі вчасно попередити порушення бюджетної дисципліни або зупинити зловживання ще на етапі їхнього планування.

Для підвищення дієвості ДФК критично важливо забезпечити впорядкованість і злагодженість дій усіх наглядових структур. Кінцевий результат контролю за раціональним використанням державного та комунального майна безпосередньо залежить від комплексності заходів, їхньої своєчасності та повноти реалізації висновків задля відшкодування збитків і нейтралізації причин фінансових втрат.

Однією з найбільш гострих проблем сучасності є дублювання контрольно-ревізійної активності різними відомствами. Розв'язання цієї кризи потребує фундаментальної реформи організаційної моделі через такі кроки:

- оптимізація кількості інституцій шляхом консолідації їхніх функцій та ліквідації зайвих ланок;

- централізація управління: доцільно визначити єдиний координаційний центр фінансово-контрольної діяльності. Оскільки Міністерство фінансів України вже виконує ключову роль у виконавчій владі, логічним кроком було б офіційне закріплення за ним статусу вищого органу ДФК;

- цифровізація та інтеграція: створення єдиного інформаційного простору для державних контролерів, впровадження систем оперативного обміну даними, модернізація програмного забезпечення та перехід до уніфікованих форм звітності;

- професійний розвиток: системне підвищення

кваліфікаційного рівня фахівців контрольної сфери [1].

Реалізація цих стратегічних ініціатив має відбуватися паралельно з формуванням єдиного теоретико-методологічного підґрунтя, що стане фундаментом для оновленої системи державного фінансового контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 2

1. Яким чином принцип поділу влади на законодавчу, виконавчу та судову реалізується у структурі суб'єктів державного фінансового контролю?

2. У чому полягає специфіка статусу Рахункової палати як органу, що діє від імені Верховної Ради України?

3. Які інструменти має Президент України для забезпечення фінансової безпеки держави та яку роль у цьому відіграє РНБО?

4. Охарактеризуйте повноваження Кабінету Міністрів України щодо координації діяльності органів фінансового контролю.

5. Чому Міністерство фінансів України вважається ключовою ланкою в системі ДФК виконавчої гілки влади?

6. Проаналізуйте розмежування функцій між цими органами при перевірці видаткової частини бюджету.

7. Порівняйте основні завдання Державної податкової служби та Державної митної служби у процесі контролю за доходами бюджету.

8. У чому полягає унікальність контрольних функцій Державної казначейської служби України на етапі виконання бюджету?

9. Поясніть завдання Державної служби фінансового моніторингу у сфері запобігання легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом.

10. Які органи на рівні територіальних громад мають право здійснювати контроль за використанням місцевих бюджетних коштів?

11. Яким чином суди загальної юрисдикції та Конституційний Суд України беруть участь у процесах державного фінансового контролю?

12. У чому проявляється дублювання функцій між різними суб'єктами ДФК та які негативні наслідки це має для підконтрольних об'єктів?

13. Чому створення єдиної інформаційної системи контролюючих органів вважається пріоритетним напрямом вдосконалення ДФК?

14. Проаналізуйте пропозицію щодо створення єдиного центру керування фінансово-контрольною діяльністю на базі Мінфіну. Які "за" та "проти" ви бачите?

15. Які заходи необхідно вжити для переходу від моделі "ревізії за минулі періоди" до моделі системного превентивного контролю?

Тестові завдання до Розділу 2

1. Згідно з Конституцією України, до суб'єктів державного фінансового контролю належать органи:

- а) лише виконавчої гілки влади;
- б) законодавчої, виконавчої та судової гілок влади;
- в) виключно органи місцевого самоврядування;
- г) лише правоохоронні органи.

2. Єдиним органом законодавчої влади в Україні, що здійснює державний фінансовий контроль, є:

- а) Кабінет Міністрів України;
- б) Верховна Рада України;
- в) Офіс Президента України;
- г) Міністерство фінансів України.

3. Який орган здійснює контроль за надходженням та використанням коштів державного бюджету від імені Верховної Ради України?

- а) Державна аудиторська служба України;
- б) Рахункова палата України;
- в) Державна казначейська служба України;
- г) Національний банк України.

4. Рахункова палата України за своїм статусом є:

- а) підрозділом Міністерства фінансів України;
- б) державним колегіальним органом, підзвітним Парламенту України;
- в) правоохоронним органом;

г) департаментом Офісу Президента України.

5. Яку роль відіграє Президент України у сфері державного фінансового контролю?

- а) безпосередньо проводить ревізії бюджетних установ;
- б) виступає гарантом економічного суверенітету та формує норми контролю в указах;
- в) очолює Державну аудиторську службу України;
- г) підписує акти перевірок приватних підприємств.

6. Яка інституція забезпечує виконання Президентом України його конституційних повноважень, зокрема інформаційно-аналітичних?

- а) Рахункова палата України;
- б) Офіс Президента України;
- в) Антимонопольний комітет України;
- г) Державний архів.

7. Вищим органом у системі органів виконавчої влади, що спрямовує роботу з державного фінансового контролю, є:

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Кабінет Міністрів України;
- в) Верховна Рада України;
- г) Рада національної безпеки і оборони України.

8. Кабінет Міністрів України є відповідальним перед:

- а) Президентом України та Верховною Радою України;
- б) виключно перед Міністром фінансів України;
- в) міжнародними аудиторськими компаніями;
- г) органами місцевого самоврядування.

9. Ключовим органом виконавчої влади, що формує державну фінансову політику, є:

- а) Державна податкова служба України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Бюро економічної безпеки України;
- г) Національна поліція України.

10. Державна аудиторська служба України

підпорядковується Кабінету Міністрів України через:

- а) Міністра внутрішніх справ України;
- б) Міністра фінансів України;
- в) Голову Рахункової палати України;
- г) Секретаря Рада національної безпеки і оборони України.

11. Основними функціями Державна аудиторська служба України є:

- а) адміністрування митних платежів;
- б) контроль за витрачанням бюджетних коштів та збереженням держмайна;
- в) емісія національної валюти;
- г) реєстрація прав власності на нерухомість.

12. Який орган відповідає за реалізацію державної податкової політики та адміністрування ЄСВ?

- а) Державна аудиторська служба України;
- б) Державна податкова служба України;
- в) Пенсійний фонд України;
- г) Міністерство економіки України.

13. Державна митна служба України здійснює контроль за:

- а) виплатою пенсій;
- б) дотриманням законодавства з питань митної справи;
- в) цінами на продукти харчування;
- г) використанням лісових ресурсів.

14. Функція казначейського обслуговування бюджетних коштів покладена на:

- а) Державну казначейську службу України;
- б) комерційні банки України;
- в) Національну комісію з цінних паперів України;
- г) Державну службу статистики України.

15. Державний фінансовий моніторинг України реалізує політику у сфері:

- а) контролю за експортом зброї;
- б) запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних

злочинним шляхом;

- в) нагляду за страховими компаніями;
- г) виплати заробітної плати держслужбовцям.

16. Яке міністерство формує державну політику у сфері захисту прав споживачів та контролю за цінами?

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Міністерство економіки України;
- в) Міністерство соціальної політики України;
- г) Міністерство юстиції України.

17. Контроль за додержанням законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування здійснює:

- а) Міністерство економіки України;
- б) Міністерство соціальної політики України;
- в) Державна митна служба України;
- г) Національний банк України.

18. Пенсійний фонд України підпорядковується Кабінету міністрів України через:

- а) Міністра фінансів України;
- б) Міністра соціальної політики України;
- в) Міністра охорони здоров'я України;
- г) Міністра енергетики України.

19. До системи органів місцевого самоврядування як суб'єктів контролю належать:

- а) лише міські голови;
- б) сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи;
- в) обласні державні адміністрації;
- г) лише громадські активісти.

20. Суб'єкти судової гілки влади здійснюють державний фінансовий контроль шляхом:

- а) проведення планових ревізій раз на квартал;
- б) перевірки дотримання норм права іншими гілками влади та врегулювання відхилень;
- в) складання бюджетних запитів;
- г) адміністрування податків.

21. Контроль за діяльністю комерційних банків та фінансовий моніторинг державного боргу здійснює:

- а) Антимонопольний комітет України;
- б) Національний банк України;
- в) Рахункова палата України;
- г) Міністерство закордонних справ України.

22. Антимонопольний комітет України здійснює контроль у сфері державного фінансового контролю за:

- а) правильністю нарахування дивідендів;
- б) захистом конкуренції у сфері державних закупівель;
- в) виплатою зовнішніх боргів;
- г) проведенням інвентаризації в судах.

23. Контроль за нарахуванням дивідендів на частку держави у статутних капіталах підприємств забезпечує:

- а) Пенсійний фонд України;
- б) Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку України;
- в) Державна служба статистики України;
- г) Бюро економічної безпеки України.

24. Хто організовує виконання дохідної частини бюджету та координує ДПС України і ДМС України?

- а) Верховна Рада України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Національний банк України;
- г) Рахункова палата України.

25. Ведення бухгалтерського обліку доходів та перевірка правильності їх зарахування за кодами класифікації – це функція:

- а) Рахункової палати України;
- б) Державної казначейської служби України;
- в) Міністерства соціальної політики України;
- г) Державної служби фінансового моніторингу України.

26. Які проблемні аспекти є в організаційній структурі

органів державного фінансового контролю в Україні?

- а) занадто мала кількість контролерів;
- б) громіздкість, паралелізм та дублювання функцій;
- в) повна відсутність законів;
- г) занадто швидке проведення перевірок.

27. Наслідком відсутності координації між органами державного фінансового контролю є:

- а) неодноразові перевірки одних об'єктів та відсутність контролю інших;
- б) автоматичне зростання доходів бюджету;
- в) скорочення витрат на апарат управління;
- г) підвищення кваліфікації бухгалтерів.

28. Що пропонується як напрям вдосконалення державного фінансового контролю для усунення дублювання?

- а) створення нових 10 міністерств;
- б) зменшення кількості органів через об'єднання функцій та створення єдиної інформаційної системи;
- в) відмова від будь-якого фінансового контролю;
- г) передача всіх функцій приватним компаніям.

29. Який орган доцільно визначити вищим органом державного фінансового контролю на рівні виконавчої влади згідно з пропозиціями реформи?

- а) Міністерство внутрішніх справ України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Міністерство оборони України;
- г) Міністерство цифрової трансформації України.

30. Який характер контролю має бути посилений для запобігання порушенням у майбутньому?

- а) лише наступний (ретроспективний);
- б) превентивний (попередній та системний);
- в) усний та неформальний;
- г) контроль за допомогою соціальних опитувань.

Літературні джерела до Розділу 2

1. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посібн. / за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца, 2018. 214 с.

2. Максимова В. Ф. Організація державного фінансового контролю: навч. посібн. Одеса: ОНЕУ, 2012. 276 с.

3. Конституція України: Конституція від 28.06.1996. № 254к/96-ВР / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%>

4. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. за № 576-VIII/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

5. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27.02.2014. №794-VII / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794->

6. Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014. № 375. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/>

7. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016. № 43. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

8. Положення про Державну податкову службу України. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019. № 227. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019->

9. Положення про Державну митну службу України. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019. № 227. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>

10. Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015. № 215. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>

11. Положення про Державну службу фінансового моніторингу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015. № 537. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015->

%D0%BF#Text

12. Положення про Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України: Постанова Кабінету Міністрів України від 11.09.2019. № 838. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/838-2019->

13. Положення про Державну службу експортного контролю України: постанова Кабінету Міністрів України від 31.03.2015. № 159. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/159-2015->
%D0%BF#Text

14. Положення про Міністерство соціальної політики України: постанова Кабінету Міністрів України від 17.06.2015. № 423. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/423-2015->
%D0%BF#Text

РОЗДІЛ 3 ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ ТА РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ

3.1. Особливості реалізації контрольних повноважень Верховною Радою України.

3.2. Рахункова палата України: загальна характеристика.

3.3. Організація фінансового контролю Рахунковою палатою України.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 3.

Тестові завдання до Розділу 3.

Літературні джерела до Розділу 3.

3.1. Особливості реалізації контрольних повноважень Верховною Радою України

Ключовим інститутом, що забезпечує реалізацію парламентського нагляду в державі, виступає Верховна Рада України. Як єдиний законодавчий орган, вона зосереджує у собі вищі контрольні прерогативи у бюджетній та фінансовій сферах.

Контрольні компетенції Верховної Ради України в системі ДФК втілюються через кілька основних каналів:

1. *Безпосередня реалізація повноважень*: здійснення розгляду та прийняття звіту про виконання Державного бюджету, проведення парламентських слухань та реалізація депутатських запитів щодо стану публічних фінансів.

2. *Через діяльність Рахункової палати України*: функціонування цього органу як вищої аудиторської інституції, що діє від імені Парламенту для оцінки ефективності використання бюджетних асигнувань та аналізу доходів скарбниці.

3. *Через Комітет Верховної Ради України з питань бюджету*: виконання цільової роботи з аналізу бюджетних показників, підготовки висновків до законопроектів та моніторингу фінансової стабільності держави.

4. *Через спеціальні комісії*: формування тимчасових контрольних, ревізійних або слідчих груп для розслідування конкретних фактів порушення фінансової дисципліни або зловживань на державному рівні.

Розгалужена архітектура взаємодій та ієрархія підпорядкованості у площині ДФК, що здійснюється Верховною Радою України, схематично відображена на рис. 3.1.

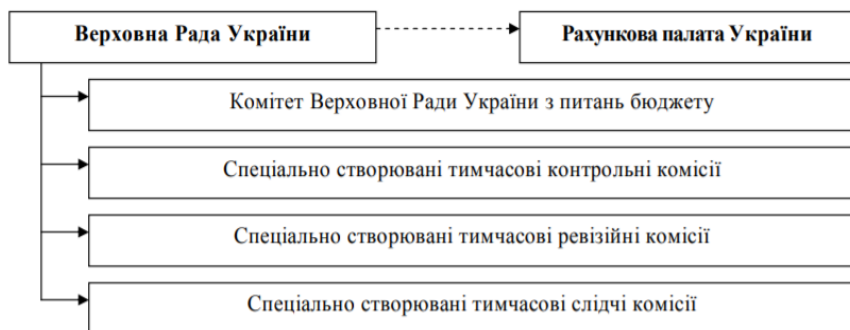


Рис. 3.1. Структура взаємозв'язків у сфері ДФК Верховної Ради України

Джерело: складено за [2]

Функціональний потенціал Верховної Ради України у царині ДФК розкривається через розгалужену систему повноважень, що реалізуються як безпосередньо депутатським корпусом, так і через спеціалізовані парламентські структури.

1. Безпосередні контрольні прерогативи Парламенту

До повноважень, які Верховна Рада здійснює як єдиний орган законодавчої влади, належать:

- загальний парламентський нагляд у секторі державних фінансів, що базується на конституційних засадах;

- моніторинг дотримання бюджетних регламентів на кожному етапі бюджетного циклу, включаючи жорсткий нагляд за цільовим розподілом ресурсів резервного фонду;

- контроль за процесом виконання Державного бюджету, що передбачає перевірку діяльності всіх розпорядників бюджетних коштів на предмет легітимності та ефективності їхніх витрат.

2. Контроль через Рахункову палату України

Парламентська активність у сфері ДФК суттєво підсилюється діяльністю Рахункової палати, що включає: формування та направлення адресних доручень цій інституції щодо проведення перевірок і аудитів у межах її компетенції; публічне заслуховування

звітних доповідей Рахункової палати з подальшим ухваленням постанов, орієнтованих на реформування та вдосконалення елементів бюджетної системи.

3. Взаємодія через Комітет з питань бюджету

Профільний комітет виступає аналітичним центром Парламенту, забезпечуючи: нагляд за процесом розробки та затвердження бюджету, згідно з пріоритетами державної фінансової стратегії; експертний аналіз законопроектів, що подаються на розгляд, на предмет їхньої відповідності вимогам Бюджетного кодексу та інших профільних актів.

4. Діяльність тимчасових спеціальних комісій (ТСК) та слідчих комісій

Для розв'язання гострих або резонансних фінансових питань Верховна Рада України ініціює створення ТСК, повноваження яких охоплюють: організацію та проведення депутатських розслідувань щодо резонансних випадків порушення бюджетної дисципліни; глибокий аналіз системних помилок у сфері фінансового законодавства та пошук шляхів їх усунення. ефективність такого інструментарію підтверджується діяльністю тимчасових слідчих комісій.

Яскравим прикладом є робота комісії, що вивчала корупційні ризики в системі державного архітектурно-будівельного контролю (ДАБК). В межах цього розслідування було імплементовано такі кроки:

1. Експертно-аналітичний етап: детально досліджено механізми фінансування Державної архітектурно-будівельної інспекції (ДАБІ) та виявлено порушення процедур.

2. Комунікаційний нагляд: опрацьовано понад дві сотні офіційних запитів до владних структур для верифікації фінансової звітності.

3. Координація зусиль: налагоджено взаємодію з правоохоронним сектором та незалежним експертним середовищем, що дозволило сформувати об'єктивну доказову базу.

Підсумком цієї роботи стало ініціювання кримінальних справ та розробка стратегії реформування галузі, що сприяло децентралізації функцій контролю та розширенню прав місцевих громад.

Попри багатовекторність парламентського впливу, найважливішим і найбільш системним інструментом реалізації

контрольної місії Верховної Ради залишається діяльність Рахункової палати України.

3.2. Рахункова палата України: загальна характеристика

Рахункова палата України посідає ключове місце в ієрархії державних інституцій як вища аудиторська установа України. Її функціонування базується на міцному правовому фундаменті, що охоплює положення Конституції України, норми БКУ, Закону України «Про Рахункову палату» [4], а також інші профільні законодавчі та підзаконні акти, які регламентують сферу публічного аудиту.

Головна місія Рахункової палати України полягає у здійсненні незалежного та об'єктивного нагляду за процесами формування доходів державного бюджету України. Виконуючи ці функції від імені Верховної Ради України, Рахункова палата України забезпечує парламентський контроль за кожною гривнею, що надходить до загальнодержавної скарбниці.

Внутрішня архітектура інституції побудована за принципом функціональної ефективності. Повна організаційна структура Рахункової палати України, що відображає взаємодію її керівних органів та допоміжних ланок, представлена на рис. 3.2.

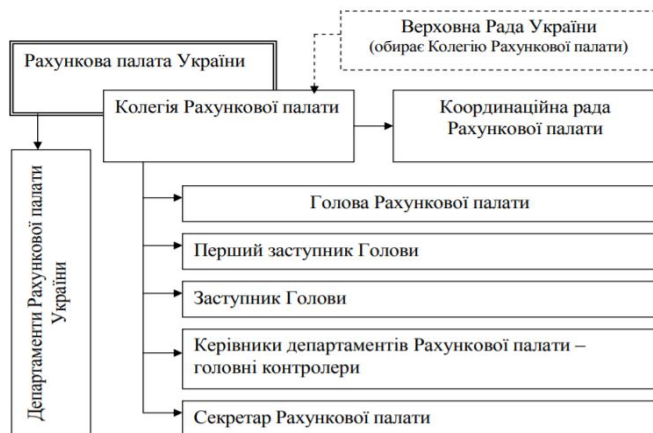


Рис. 3.2. Загальна організаційна структура Рахункової палати України

Джерело: складено за [2]

Більш детальний опис підрозділів, включаючи структуру профільних департаментів та територіальних управлінь, які безпосередньо реалізують контрольні заходи на місцях, систематизовано у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Структура департаментів та управлінь Рахункової палати України

№	Назва департаменту	Структура департаментів та управлінь в апараті
1	2	3
1	контролю (аудиту) державного бюджету, фінансових установ та боргу	Управління: експертизи і аналізу надходжень та витрат державного бюджету; контролю у сфері доходів бюджету; контролю у сфері фінансових установ та боргу; відділ аудиту програм Європейського сусідства та партнерства
2	контролю (аудиту) у сфері міжбюджетних відносин, місцевих бюджетів та регіонального розвитку	Управління: контролю у сфері міжбюджетних трансфертів; контролю у сфері регіонального розвитку; контролю у сфері місцевих бюджетів
3	контролю (аудиту) у сфері виконання загальнодержавних функцій, цифрової трансформації, управління державним майном та захисту економіки	Управління контролю у сфері: реалізації загальнодержавних функцій та резервного фонду бюджету; вищих органів державного управління та реформування державних органів; цифрової трансформації, комунікації та інформатизації; управління державним майном та економічної конкуренції
4	контролю (аудиту) у сфері оборони, безпеки, судочинства, правоохоронної діяльності та юстиції	Управління контролю у сфері: безпеки, оборони та ВПК; правоохоронної діяльності; антикорупційної діяльності; судової влади та юстиції
5	контролю (аудиту) у сфері енергетики, природокористування та інфраструктури	Управління контролю у сфері: енергетики та енергозбереження; використання природних ресурсів та охорони навколишнього середовища; АПК; інфраструктури

Продовження табл. 3.1

1	2	3
6	контролю (аудиту) гуманітарної та соціальної сфери	Управління контролю у сфері: освіти та науки; охорони здоров'я; у соціальній сфері; культури, спорту та інформаційної політики
7	перевірки якості, методології та правової експертизи	Управління: перевірки якості здійснення аудитів; методології та стандартів; правового супроводу та експертизи заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Сектор аудиту ІТ процесів та систем
8	контролю (аудиту) фінансової звітності	Перше, Друге та Третє управління аудиту фінансової звітності
9	правового забезпечення	Відділи: правового супроводу діяльності Рахункової палати України; нормотворчої діяльності. Сектор претензійно-позовної та аналітичної роботи
10	стратегічного розвитку, планування та аналітики	Відділи: стратегічного планування; аналітичної роботи та звітності; річного планування та координації роботи територіальних управлінь. Сектор опрацювання науково-аналітичних матеріалів
11	міжнародної діяльності	Відділи: двостороннього співробітництва та координації регіональної взаємодії в межах EUROSAI; багатостороннього співробітництва, координації діяльності в межах INTOSAI та взаємодії з міжнародними організаціями; європейської інтеграції та координації міжнародної технічної допомоги
12	організаційного забезпечення та електронного документообігу	Відділи: забезпечення організації засідань Рахункової палати та контролю; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності керівництва; електронного документообігу, контролю та архівної справи

Продовження табл. 3.1

1	2	3
13	комунікацій та інституційної політики	Відділи: комунікації з органами державної влади та громадськістю; інформації та зв'язків з медіа; нормативно-правового аналізу та інституційної політики; удосконалення та редагування тексту. Сектор внутрішньої комунікації
14	інформаційних технологій	Відділи: розвитку та адміністрування інформаційно-комунікаційних систем; забезпечення інформаційної безпеки та кіберзахисту; цифрової трансформації
15	по роботі з персоналом	Відділи: відбору та адаптації персоналу; кадрового адміністрування та обліку; навчання персоналу; оцінювання та розвитку персоналу
16	Фінансовий	Відділи: обліково-аналітичного забезпечення та звітності; планування та фінансування; оплати праці та розрахунків з підзвітними особами
17	управління майном та ресурсами	Відділи: управління майновими активами та планування ресурсного забезпечення; матеріально-технічного забезпечення; транспортного забезпечення та логістики

Джерело: складено за [3]

Також у структурі Рахункової палати України є відділи та сектори, функціонал яких пов'язаний зі сферою контролю, як-то: відділ запобігання корупції та розвитку доброчесності; сектори з режимно-секретної роботи, внутрішнього аудиту, з питань закупівель товарів, робіт та послуг для потреб Рахункової палати, координації внутрішнього контролю.

Важливою складовою апарату Рахункової палати України є мережа її регіональних представництв. Зокрема, функціонують територіальні управління, сфера відповідальності яких охоплює конкретні області (як приклад: управління, що координує нагляд по Одеській, Херсонській та Миколаївській областях). Внутрішня побудова кожного такого підрозділу є уніфікованою і включає:

– сектор (відділ) аудиту видаткової частини, що фокусується на

правомірності використання коштів;

– підрозділ контролю доходних джерел бюджету, відповідальний за моніторинг повноти надходжень;

– відділ нагляду за міжбюджетними трансфертами, що забезпечує контроль за рухом фінансових потоків між державним та місцевими рівнями.

Етична та операційна робота інституції базується на непохитних принципах: суворому дотриманні законності, повній автономії та незалежності, об'єктивності висновків, аполітичності, відсутності особистої зацікавленості, а також прозорості (гласності) та неупередженості під час виконання професійних обов'язків.

Реалізація конституційних повноважень Рахункової палати України здійснюється через впровадження наступних інструментівДФК:

Фінансовий аудит – передбачає глибоке інспектування, системний аналіз та верифікацію коректності бухгалтерського обліку. Метою є підтвердження достовірності звітності про бюджетні транзакції, оцінка фактичного стану цільового використання ресурсів та перевірка легітимності всіх фінансових операцій.

Аудит ефективності – спрямований на встановлення реального стану справ та формування експертної оцінки щодо своєчасності наповнення бюджету. Особлива увага приділяється продуктивності, результативності та ощадливості (економності) використання коштів розпорядниками. Також оцінюється якість управлінських рішень та надійність систем внутрішнього контролю учасників бюджетного процесу.

Експертиза – включає всебічне вивчення нормативно-правової бази та оцінку економічних наслідків її впровадження. Результатом є підготовка науково обґрунтованих висновків для подальшого прийняття стратегічних рішень щодо об'єктів дослідження.

Аналітична робота – полягає у моніторингу поточного стану виконання Державного бюджету та розробці пропозицій щодо нейтралізації виявлених порушень чи структурних відхилень.

Додаткові контрольні заходи, передбачені профільним законодавством Рахункової палати України [3].

Для стандартизації роботи фахівців та надання їм чітких алгоритмів проведення перевірок, Рішенням Рахункової палати від

22.09.2015 р. № 5-5 було впроваджено спеціалізовані Методичні рекомендації з фінансового аудиту [7]. Ключові вектори діяльності відомства візуалізовано на рис. 3.3, а їхнє вичерпне розкриття міститься в положеннях Закону України «Про Рахункову палату України» [3].

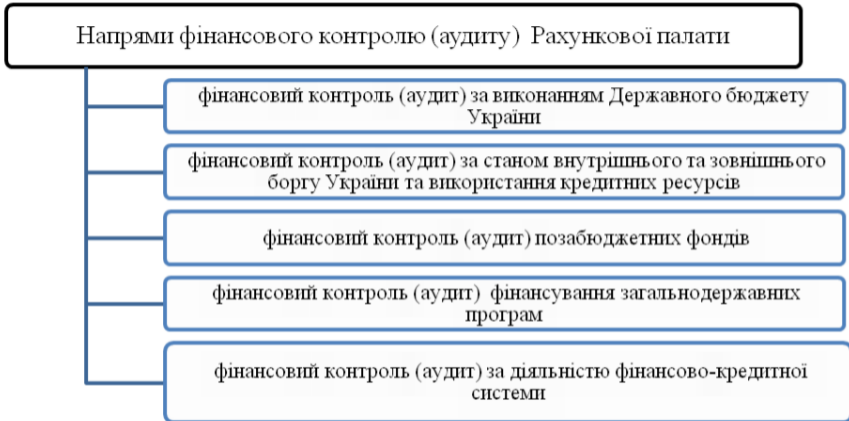


Рис. 3.3. Напрями ДФК Рахункової палати України

Джерело: складено за [1]

Коло суб'єктів, що підпадають під ДФК Рахункової палати України, є надзвичайно широким і включає:

- Вищі інституції влади (Офіс Президента України, Верховна Рада України та Кабінет Міністрів України);
- усю вертикаль центральних органів виконавчої влади та судові структури;
- спеціалізовані та правоохоронні органи (Офіс Генерального прокурора, Вищу раду правосуддя, Центральну виборчу комісію);
- НБУ та місцеві адміністрації разом із органами самоврядування;
- бюджетні установи, підприємства зі статусом казенних, а також організації, де держава має свою частку власності чи майна.

Юрисдикція Рахункової палати України поширюється не лише на державний сектор, а й на суб'єкти господарювання недержавних форм власності, банківські установи, приватні фінансово-кредитні інститути, а також на неурядові організації та фонди. Такий нагляд стає правомірним за умови, що ці структури відповідають

принаймні одному з таких критеріїв:

- задіяні в операціях з отримання, транзиту або безпосереднього освоєння ресурсів Державного бюджету;
- здійснюють оперативне управління або фактичне використання об'єктів державної власності;
- користуються встановленими на законодавчому рівні преференціями, включаючи митні та податкові пільги або інші економічні переваги.

Під час виконання заходів ДФК Рахункова палата України наділена правом екстериторіальності та повного доступу до будь-якої документації, що стосується управління матеріальних та фінансових активів. Інституція має законодавчо закріплене право вимагати від підконтрольної одиниці надання вичерпних інформаційних даних, необхідних для проведення аудиту.

За підсумками проведених зовнішніх перевірок Рахункова палата України виконує такі функції:

- систематично сповіщає Верховну Раду України та Президента України про виявлені факти недотримання бюджетної дисципліни та інші правопорушення;
- готує та презентує Парламенту України експертні висновки до проекту закону про Державний бюджет на наступний період;
- здійснює щоквартальний аналіз ходу виконання бюджетного закону, надаючи Верховній Раді України рекомендації щодо ліквідації виявлених помилок та системних відхилень;
- розробляє та подає висновки і стратегічні пропозиції до підсумкового річного звіту про реалізацію державного бюджету України.

Публічність роботи органу забезпечується шляхом оприлюднення щорічних звітів на офіційному порталі інституції, що гарантує вільний доступ громадськості до результатів аудиту.

Аналіз підсумків роботи за 2024 рік демонструє значні масштаби контрольної діяльності: загальний обсяг фінансових ресурсів, що охоплені перевітками, досяг позначки у 3,7 трлн грн. Аудиторськими заходами було охоплено 304 об'єкти контролю. За результатами досліджень фахівцями було підготовлено та офіційно затверджено 54 звіти. Загальний обсяг ідентифікованих порушень, прорахунків при акумуляції бюджетних доходів, а також випадків нерационального менеджменту державним майном та коштами склав

217,5 млрд грн.

У межах реалізації контрольних заходів вдалося досягти наступних результатів:

– досягнуто зниження вартості за договорами на загальну суму 3,7 млрд грн;

– виправлено суперечності та помилки у бухгалтерській звітності на суму 588 млн грн;

– ліквідовано передумови для нецільового чи протиправного використання фінансів на суму 232 млн грн;

– забезпечено належне використання та облік матеріальних активів вартістю 61 млн грн.

Структура порушень, виявлених Рахунковою палатою України у 2024 року, наведена на рис. 3.4.



Рис. 3.4. Структура порушень, виявлених Рахунковою палатою України у 2024 році
Джерело: складено за [5]

За результатами 2024 року сукупний обсяг ідентифікованих відхилень від норм бюджетного та суміжного законодавства сягнув позначки у 8687,3 млн грн. Даний показник є прямим підтвердженням існування глибоких системних дефектів у площині забезпечення виконавчої дисципліни та дотримання регламентів, встановлених нормативно-правовими актами. Це свідчить про

необхідність посилення превентивних заходів контролю для мінімізації подібних правопорушень у майбутньому.

Деталізована архітектура виявлених порушень бюджетних норм у розрізі їхньої видової класифікації, загальна сума яких у 2024 році склала 32 млрд 108,5 млн грн, систематизована та представлена на рис. 3.5.



Рис. 3.5. Структура порушень бюджетного законодавства за їх видами

Джерело: складено за [5]

Дані ілюструють пріоритетні напрями, де найчастіше фіксувалися відхилення від установлених фінансових стандартів.

Одним із пріоритетних напрямів діяльності Рахункової палати України є систематичний моніторинг та всебічний аналіз того, як підконтрольні інституції впроваджують надані їм пропозиції та методичні рекомендації.

Результативність цього процесу підтверджується статистичними даними: із загальної кількості у 574 рекомендації, що були сформульовані аудитором протягом 2024 року, станом на 01.01.2025 року уже було забезпечено стовідсоткове впровадження 244 з них. Крім того, ще 231 запропонований захід на зазначену дату перебував на різних стадіях практичної реалізації, що свідчить про

високий ступінь виконавчої дисципліни та дієвість заходів зовнішнього фінансового нагляду.

Схематично рівень виконання рекомендацій Рахункової палати України в 2020-2024 рр. представлений на рис. 3.6.

Суттєва частка методичних вказівок та пропозицій, що генеруються Рахунковою палатою України, має стратегічний, системний характер.



Рис. 3.6. Рівень виконання рекомендацій Рахункової палати України в 2020-2024 рр.

Джерело: складено за [5]

Їх реалізація зазвичай вимагає проведення фундаментальних трансформацій у законодавчому полі та коригування чинних нормативно-правових актів, що є тривалим процесом у часі. Протягом 2024 року результати заходів державного зовнішнього фінансового аудиту знайшли своє відображення у законотворчій діяльності: Верховна Рада України врахувала експертні висновки палати при розробці та остаточному ухваленні 5 законодавчих актів.

Крім того, активна взаємодія із виконавчою гілкою влади дозволила суттєво оптимізувати управлінські процеси. Базуючись на аналітичних матеріалах Рахункової палати України, Кабінет Міністрів України протягом звітного року видав 26 постанов та 12 урядових розпоряджень. Ці нормативні документи були спрямовані на:

- радикальне вдосконалення векторів державної фінансової та

бюджетної стратегії;

- підвищення ефективності операційної діяльності об'єктів, що підлягають контролю;

- усунення прогалин у нормативно-правовому полі та врегулювання гострих фінансово-господарських аспектів;

- забезпечення вищого рівня якості життя громадян та соціальної захищеності населення.

Таким чином, рекомендації вищого органу державного контролю трансформуються у дієві управлінські інструменти, що сприяють зміцненню фінансової дисципліни в масштабах усієї країни.

3.3. Організація фінансового контролю Рахунковою палатою України

У межах реалізації своїх конституційних повноважень Рахункова палата України здійснює всебічні перевірки у наступних стратегічних секторах:

1. Сфера казначейського обслуговування бюджетних потоків

У цьому сегменті аудитори Рахункової палати України контролюють:

- дотримання встановлених алгоритмів і регламентів казначейського супроводження фінансових ресурсів;

- правомірність та оперативність процедур повернення надлишково сплачених податків, виконання рішень щодо безспірного списання фінансів та відшкодування сум ПДВ;

- коректність фіксації бюджетних асигнувань, реєстрацію фінансових зобов'язань розпорядників і фактичне проведення виплат за ними (зокрема, виявлення випадків безпідставних відмов або затримок у реєстрації документів);

- легітимність інвестиційних операцій із тимчасово вільними ресурсами єдиного казначейського рахунку (ЄКР) та валютними активами скарбниці;

- надання допомоги місцевим бюджетам і Пенсійному фонду для ліквідації касових розривів та повноту повернення цих запозичень;

- якість бухгалтерського обліку операцій з виконання бюджету, достовірність та вчасність формування фінансової і бюджетної

звітності.

2. Моніторинг доходів та управління державними активами

Рахункова палата України реалізує комплекс заходів щодо:

– фінансового аудиту повноти нарахування та зарахування на ЄКР податкових та неподаткових платежів, оцінки ефективності роботи ДПС України та ДМС України, а також аналізу методів стягнення боргів;

– визначення реального впливу системи податкових преференцій і пільг на стійкість бюджету;

– нагляду за отриманням прибутку від об'єктів держвласності.

Фонд державного майна та інші уповноважені органи зобов'язані надавати аудиторам вичерпні дані про статус та експлуатацію таких активів.

3. Управління державним боргом та джерелами фінансування

Контрольні функції Рахункової палати України охоплюють:

– моніторинг динаміки та структури прямого і гарантованого боргу, процедури його формування, сервісного обслуговування та погашення;

– аналіз дефіциту чи профіциту бюджету та легітимності джерел, за рахунок яких здійснюється його покриття;

– цільове освоєння і вчасне повернення закордонних кредитів (позик), залучених до спецфонду;

– перевірку дотримання встановлених законом боргових лімітів та ефективності стратегій з управління державними зобов'язаннями.

4. Взаємодія з НБУ та фінансовим сектором

Аудитори Рахункової палати України проводять ретельний аналіз діяльності НБУ та інших банківських установ у частині: якості касового обслуговування ними бюджетних транзакцій; результативності виконання адміністративного кошторису доходів і видатків регулятора.

5. Державне замовлення та закупівельні процедури

Рахункова палата України здійснює експертну оцінку правової та фінансової моделі формування держзамовлень, комплексний аудит усіх етапів тендерних процедур за кошти бюджету на предмет прозорості, дотримання конкурентних принципів та своєчасності постачання товарів і послуг.

6. Одержувачі бюджетних коштів (недержавний сектор)

Стосовно комерційних підприємств або громадських

організацій, що фінансуються з бюджету, перевіряється: реальне використання отриманих трансфертів та кредитів; достовірність розрахункових даних, поданих для отримання фінансової підтримки.

7. Міжбюджетні відносини та делеговані повноваження

У фокусі контролю перебувають питання щодо:

- справедливості розподілу та повноти перерахування загальнодержавних податків, закріплених за громадами;
- законності використання міжбюджетних трансфертів (субвенцій, дотацій);
- ефективності фінансування тих витрат місцевих бюджетів, які за своєю суттю є державними функціями, переданими самоврядуванню.

8. Спеціальний режим контролю

Рахункова палата України уповноважена проводити перевірку таємних видатків бюджету, забезпечуючи при цьому суворе дотримання вимог щодо охорони державної таємниці.

Окрему увагу варто приділити окремим методичним аспектам у процесі реалізації фінансового аудиту Рахунковою палатою України.

З метою забезпечення фахівців Рахункової палати України дієвими методичними інструментами для підготовки та здійснення контрольних заходів, було розроблено та впроваджено спеціалізовані Методичні рекомендації з проведення фінансового аудиту [6], які базуються на нормах БКУ, Закону України «Про Рахункову палату України», відповідних положеннях та регламентах. Ключовою особливістю методики є її повна гармонізація з Міжнародними стандартами вищих органів фінансового контролю/МС ВОФК (ISSAI). Зокрема, враховано концептуальні засади ISSAI 100 (Базові принципи аудиту в державному секторі), ISSAI 200 (Основи фінансового аудиту) та деталізовані директиви групи стандартів INTOSAI (ISSAI 1000-1999).

Розглянемо основні концептуальні аспекти, які пояснені у Методичних рекомендаціях:

1. Концептуальний базис фінансового аудиту

Спираючись на стандарт МС ВОФК (ISSAI) 100, фінансовий аудит класифікується як один із трьох наріжних каменів державного аудиту. Його головне завдання – верифікація того, чи відповідає представлена фінансова інформація суб'єкта господарювання

встановленим стандартам звітності та чинній правовій базі. Результативність аудиту залежить від збору вичерпних і релевантних доказів, які дозволяють аудитору обґрунтовано стверджувати, що звітність не містить критичних помилок чи свідомих викривлень, спричинених шахрайством.

2. Обсяг (масштаб) аудиторського дослідження

Цей параметр окреслює межі предмета перевірки та визначає систему критеріїв для його оцінки. Масштаб безпосередньо корелює з цілями аудиту та охоплює перелік процедур, які є обов'язковими для формування об'єктивних висновків щодо об'єкта дослідження.

3. Суб'єкти, що підлягають зовнішньому аудиту

До кола об'єктів контролю Рахункової палати України належать: органи державної виконавчої та законодавчої влади; місцеве самоврядування; бюджетні установи (включаючи дипломатичний корпус за кордоном); суб'єкти підприємництва та громадські спілки; цільові страхові та пенсійні фонди; НБУ та інші фінансові інституції.

4. Визначення предмета дослідження

У фокусі фінансового аудиту перебувають: ресурси державного бюджету; всі форми фінансової та бюджетної звітності; первинна документація та реєстри бухгалтерського обліку; нормативні акти та розпорядчі документи, що регулюють фінансові потоки у відповідній галузі.

5. Система оціночних критеріїв

Критерії виступають еталоном для порівняння предмета дослідження з нормою. При їх виборі аудитор оцінює їхню релевантність, зрозумілість для користувача, повноту та нейтральність. Залежно від мети, аудитор може оперувати критеріями достовірності, легітимності, цільового використання, повноти та відповідності.

6. Документальний супровід (робочі документи)

Згідно з МС ВОФК 1230 «Аудиторська документація», під *аудиторською документацією* розуміють систематизований запис усіх реалізованих процедур, отриманих доказів та сформованих на їх основі висновків. Ці матеріали (робоча документація) є юридичним підтвердженням якості та обґрунтованості аудиторського звіту.

Також методичні рекомендації містять покроковий алгоритм здійснення аудиторського процесу, структурований за окремими

етапами – від планування до моніторингу виконання рекомендацій.

Реалізація фінансового аудиту Рахунковою палатою України являє собою чітко структурований процес, що базується на логічній послідовності дій. Кожен крок спрямований на забезпечення максимальної об'єктивності та доказовості фінальних висновків.

Графічне відображення взаємозв'язків та послідовності цих основних етапів фінансового аудиту наведено на рис. 3.7.

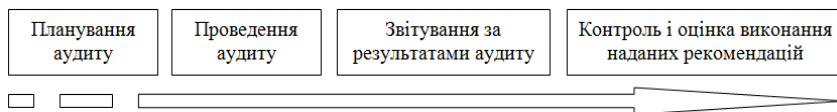


Рис. 3.7. Етапи фінансового аудиту

Джерело: складено за [6]

Кожен із зазначених етапів охоплює сукупність упорядкованих операцій та процедур, послідовна реалізація яких є запорукою всебічного, об'єктивного та високопрофесійного здійснення аудиторського дослідження.

Відповідно до Методичних рекомендацій, **процес планування** фінансового аудиту є комплексним етапом, що складається з низки важливих операцій:

А. Детальний попередній аналіз діяльності об'єкта контролю та специфіки його зовнішнього і внутрішнього середовища.

Б. Експертне оцінювання надійності та ефективності системи внутрішнього моніторингу (контролю).

В. Ідентифікація, класифікація та оцінка потенційних аудиторських ризиків.

Г. Встановлення порогу суттєвості для виявлених відхилень.

Д. Формування репрезентативної аудиторської вибірки.

Ж. Визначення ключових параметрів перевірки: характеру процедур, часових рамок та загального обсягу робіт.

К. Офіційне затвердження персонального складу фахівців контрольної групи.

Л. Підготовка та складання програми аудиту.

Під час планування фахівці Рахункової палати України окреслюють межі дослідження, графік виконання робіт та пріоритетні вектори перевірки, що стає основою для розробки детальної програми. На цій стадії враховуються специфічні галузеві

вимоги до звітності, територіальне розташування підрозділів об'єкта, а також ступінь довіри до роботи служби внутрішнього аудиту установи. Важливе значення має вивчення матеріалів минулих перевірок, що дозволяє обґрунтувати доцільність аудиту, сфокусувати зусилля на найбільш проблемних ділянках та точно визначити обсяг людських і часових ресурсів.

Основним аспектом планування є глибоке вивчення масштабів та особливостей функціонування об'єкта, а також середовища, у якому він оперує. Попереднє дослідження має бути достатньо репрезентативним, щоб виявити ризики суттєвого викривлення показників звітності, які могли виникнути внаслідок технічних помилок або свідомих протиправних маніпуляцій з боку керівництва чи персоналу. Для цього аудитори аналізують отриману звітність дистанційно або проводять первинний збір даних безпосередньо за місцезнаходженням установи.

На етапі превентивного вивчення об'єкта аудиту детально досліджуються:

- законодавчий базис та нормативні акти, що регулюють профільну діяльність установи;
- показники, що демонструють обсяги бюджетних призначень та реальний стан освоєння коштів державного бюджету;
- внутрішня ієрархія та організаційні складові об'єкта контролю;
- рівень реалізації бюджетних програм та ефективність виконання обов'язків у частині оперування державними фінансами, зокрема моніторинг стану повернення позик та обслуговування заборгованості;
- доказова база та висновки за результатами попередніх інспекцій Рахункової палати України або інших наглядових органів;
- резонансні публікації та аналітичні звіти у засобах масової інформації.

Результатом усієї підготовчої роботи є *програма аудиту*. Цей документ містить офіційне обґрунтування підстав проведення заходу, чітко окреслену мету, перелік об'єктів та предметів перевірки. У програмі фіксуються конкретні питання для вивчення, методологія дослідження та критерії оцінки результатів. Обов'язковими елементами програми є хронологічні межі періоду, що перевіряється, персональний склад аудиторської групи, терміни

проведення робіт та графік підготовки фінального звіту. Максимальна деталізація цього документа є необхідною умовою для зменшення непорозумінь між сторонами та забезпечення високої якості контролю.

Практична **реалізація фінансового аудиту**, згідно з галузевими Методичними рекомендаціями, охоплює комплекс взаємопов'язаних та специфічних процедур, як-то:

А. Експертиза затвердженої облікової політики. Оцінюється її відповідність законодавству та специфіці діяльності суб'єкта.

Б. Застосування інструментарію та прийомів збору доказів. Контрольні заходи спрямовані на акумуляцію переконливих даних, що стають підґрунтям для фіксації аудиторських знахідок (порушень або системних прорахунків).

В. Верифікація якості доказової бази. Аудитори аналізують отриману інформацію на предмет її достатності та прийнятності для формування висновків.

Г. Інтеграція результатів внутрішнього аудиту. Використання напрацьованих внутрішніх служб об'єкта для оптимізації зовнішньої перевірки.

У процесі здійснення зовнішнього державного нагляду представники Рахункової палати України наділені широким спектром прав, зокрема:

– безперешкодний доступ до будь-яких приміщень, складів та сховищ підконтрольної організації;

– всебічне вивчення документації, включаючи роботу з цифровими даними на електронних носіях, отримання копій та завірених витягів;

– висування вимог щодо негайного усунення ідентифікованих порушень із обов'язковим отриманням письмового звіту про виконання;

– збір пояснень у письмовій чи усній формі від керівництва та співробітників об'єкта;

– процесуальні дії за рішенням суду: право опечатувати архіви, касові зали та склади, а також вилучати документи з обов'язковим оформленням акта вилучення та детального опису.

Збір доказової бази ґрунтується на використанні перевірених методів, кожен з яких має свою специфіку.

1) інспектування (перевірка) реєстрів, яке передбачає

проведення аналізу бухгалтерських книг та первинних документів. Надійність отриманих доказів прямо залежить від джерела їхнього походження та юридичної природи документів;

2) запитування інформації шляхом офіційного листування, неформальних бесід з персоналом. Отримані відомості допомагають підтвердити вже наявні факти або відкрити нові обставини, раніше невідомі аудиторам;

3) анкетування, як спеціалізована форма опитування, що передбачає отримання письмових відповідей на структурований перелік запитань від працівників установи або зацікавлених третіх сторін;

4) процедура підтвердження через отримання верифікованих даних безпосередньо з документів. Наприклад, для перевірки реальності дебіторської заборгованості аудитори можуть звертатися до контрагентів об'єкта для звірки взаєморозрахунків.

5) перерахунки (підрахунки), за допомогою яких перевіряється математична точність записів у реєстрах та первинних документах.

6) аналітичні процедури, які дозволяють аудиторам оцінити аномальні відхилення та динаміку показників, порівнюючи їх із даними минулих років, бюджетними прогнозами або середньогалузевими індикаторами.

Підсумковим документом, що фіксує *результати проведеного фінансового аудиту* відповідно до Методичних рекомендацій, є акт. У цьому документі відображається реальний фінансовий стан об'єкта перевірки, а також наводиться вичерпний перелік усіх реєстрів, первинних джерел та аналітичних матеріалів, що підлягали вивченню. Якщо в процесі контролю були ідентифіковані помилки, випадки ігнорування законодавчих норм або ознаки посадових зловживань, аудитори зобов'язані детально описати ці факти в акті. Кожне виявлене порушення супроводжується посиланням на конкретну правову норму та розрахунком розміру завданих державі матеріальних збитків.

Заключна частина аудиторського звіту є найбільш вагомою, оскільки містить два стратегічні розділи: «Висновки» та «Пропозиції».

У розділу «Висновки» ключове місце посідає аудиторська думка. Вона відображає професійну оцінку аудиторів щодо коректності бухгалтерських записів, повноти відображення операцій

та загальної істинності звітності про рух бюджетних ресурсів. Також тут надається підтвердження (або заперечення) факту цільового використання публічних фінансів та дотримання регламентів при здійсненні грошових транзакцій.

Залежно від характеру виявлених знахідок, професійна думка аудитора класифікується за двома основними категоріями:

1. *Безумовно-позитивний висновок.* Формується у разі, якщо перевірка підтвердила бездоганність ведення обліку та повну достовірність звітності. Такий висновок свідчить про відсутність нецільових витрат та суворе дотримання правових норм у фінансовій діяльності.

2. *Модифікований аудиторський висновок.* Застосовується у випадках, коли ідеальний стан справ не підтверджено. Своєю чергою, модифіковані висновки диференціюються на:

2.1. *Умовно-позитивний висновок.* Надається тоді, коли зафіксовані певні недоліки чи відхилення, проте вони не мають фундаментального (суттєвого) впливу на загальну картину предмета аудиту.

2.2. *Негативний висновок.* Свідчить про виявлення масштабних порушень, які критично викривляють фінансову інформацію або вказують на системне ігнорування законодавства.

Втім можлива і відмова від висловлення думки. Це вимушений крок фахівців Рахункової палати України у ситуації, коли через обмеження в доступі до даних або інші перешкоди аудитори не змогли зібрати достатній обсяг переконливих доказів для об'єктивної оцінки.

Алгоритм вибору конкретного виду висновку деталізовано на схемі (рис. 3.8).

Важливо зауважити, що у випадку, коли аудитор надає будь-яку форму модифікованого висновку, він зобов'язаний одразу після його формулювання навести чітку аргументацію (підставу для модифікації). Це включає лаконічний опис встановлених порушень та аналіз їхнього впливу на предмет дослідження.

Завершальний етап звітування передбачає розробку розділу «Пропозиції», де формулюються конкретні кроки для об'єкта контролю, спрямовані на виправлення помилок та запобігання подібним порушенням у майбутньому.

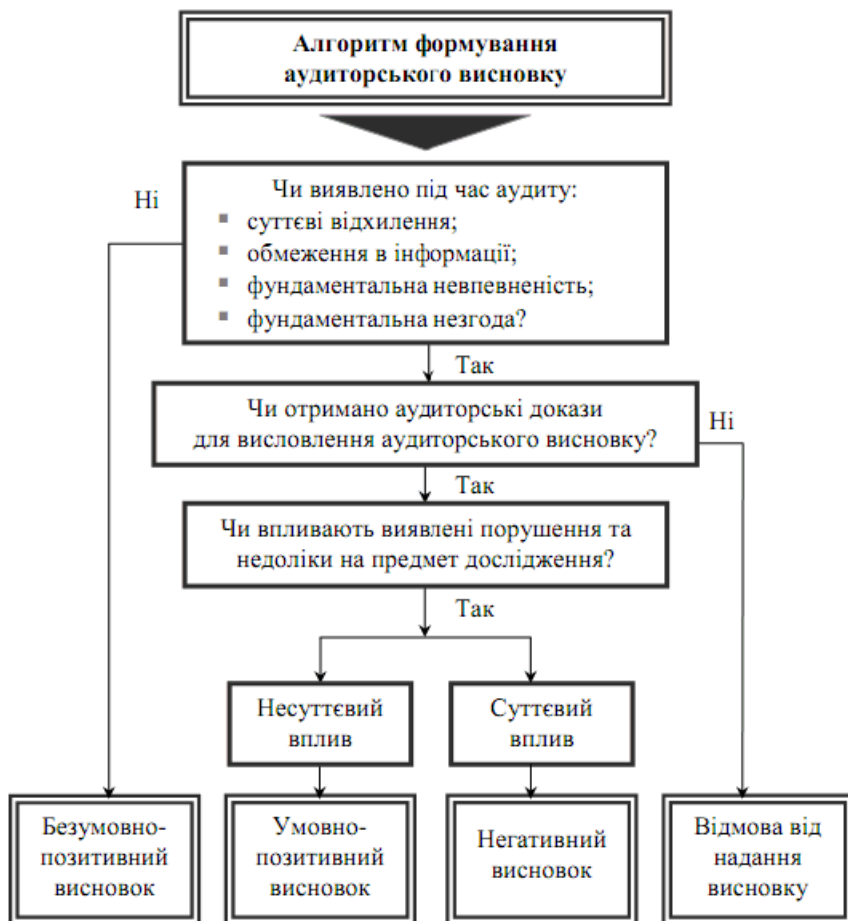


Рис. 3.8. Алгоритм визначення виду аудиторського висновку
Джерело: складено за [6]

Типові формулювання аудиторського висновку наведені у табл. 3.2.

Окрім фіксації ідентифікованих прорахунків, підсумковий акт містить систему рекомендацій, що мають на меті реалізацію цілісного комплексу коригувальних дій. Ці пропозиції адресуються конкретним інституціям та відповідальним посадовим особам, які наділені відповідною компетенцією для їх практичного втілення.

Таблиця 3.2

Типові формулювання аудиторського висновку

Вид висновку	Типові формулювання
1	2
Позитивний (існує безумовна позитивна згода)	За результатами аудиту (тема аудиту) Рахункова палата зробила висновок, що бухгалтерський облік (повна назва об'єкта аудиту) відповідає законодавчим та нормативним вимогам. Фінансову та бюджетну звітність підготовлено на основі реальних даних бухгалтерського обліку. Вона достовірно та повно подає інформацію про об'єкт аудиту станом на 01.01.20... згідно з нормативними вимогами щодо ведення бухгалтерського обліку та звітності в Україні. Операції з бюджетними коштами здійснювалися з дотриманням чинного законодавства України. Бюджетні кошти було використано за цільовим призначенням.
Умовно-позитивний (існує нефундаментальна незгода)	Під час проведення аудиту (тема аудиту) Рахунковою палатою встановлено факти порушень та недоліків під час здійснення (повна назва об'єкта аудиту) операцій з бюджетними коштами. Проте зазначені порушення та недоліки мають обмежений вплив на фінансову та бюджетну звітність об'єкта аудиту станом на 01.01.20... і не перекручують інформацію щодо його загального фінансового стану.
Негативний	Під час проведення аудиту (тема аудиту) Рахунковою палатою встановлено факти порушень та недоліків під час здійснення (повна назва об'єкта аудиту) операцій з бюджетними коштами. Допущені порушення суттєво впливають на фінансову та бюджетну звітність об'єкта аудиту та перекручують реальний стан справ. (Вибрати відповідно обставинам конкретного аудиту: "фінансова та бюджетна звітність має суттєві перекручення і недостовірно подає інформацію про об'єкт аудиту станом на 01.01.20..."; "не виконані вимоги щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні"; "операції з бюджетними коштами здійснювалися з недотриманням чинного законодавства України"; "бюджетні кошти було використано не за цільовим призначенням".)

1	2
Відмова від надання аудиторського висновку	Рахункова палата під час проведення аудиту (тема аудиту), не мала можливості перевірити факти (вказати факти) з причин (вказати причини неможливості). Наведені вище факти суттєво впливають на дійсний стан об'єкта аудиту. У зв'язку з відсутністю достатніх та прийнятних аудиторських доказів Рахункова палата не може надати об'єктивний аудиторський висновок.

Джерело: складено за [6]

У ситуаціях, коли під час перевірки встановлюються факти розкрадання активів або грошових ресурсів, випадки нецільової експлуатації державного майна, грубі порушення фінансового регламенту чи інші зловживання з ознаками адміністративної провини або кримінального злочину, Рахункова палата зобов'язана невідкладно передати відповідні матеріали до правоохоронних органів для подальшого реагування.

Сформульовані аудиторами заходи реагування повинні відповідати таким критеріям:

- чітка детермінованість, тобто встановлення конкретних часових меж для їх реалізації з урахуванням наявних правових регламентів;
- причинно-наслідкова орієнтація, що передбачає фокусування на нейтралізації фундаментальних джерел виникнення виявлених дефектів або протиправних дій;
- реалістичність, тобто гарантування практичної можливості виконання наданих вказівок у поточних умовах;
- економічна доцільність (забезпечення високого рівня ефективності від впровадження запропонованих змін).

Для систематизації подальшого нагляду за процесом імплементації наданих порад та усуненням зафіксованих помилок, аудиторській групі рекомендується запровадити спеціалізований інструментарій моніторингу. Зокрема, об'єкту аудиту надсилається для заповнення уніфікована таблиця-шаблон. Цей документ має включати повний реєстр усіх висунутих вимог, а також окремі графи для відображення поточного статусу їх виконання та реальних термінів реалізації.

Орієнтовна структура такого інструменту представлена у табл.

3.3.

Таблиця 3.3

Перелік рекомендацій щодо усунення встановлених порушень

№ з/п	Зміст пропозицій	Заходи, що заплановані об'єктом аудиту	Терміни виконання	Стан виконання	Примітка
1	2	3	4	5	6

Якщо повноважний представник установи, що підлягала перевірці, висловлює незгоду з наведеними в акті обставинами, методами їхнього обґрунтування або якістю зібраної доказової бази, законодавством передбачено механізм подання заперечень. У такому разі об'єкт контролю має право протягом п'яти робочих днів підготувати та надати в офіційному порядку письмово викладені та аргументовані зауваження щодо пунктів, які викликають суперечності.

Після отримання та ретельного вивчення цих матеріалів, фахівці аудиторської групи здійснюють їх аналіз, за підсумками якого формується окрема довідка про результати розгляду зауважень. Цей документ обов'язково візується підписом очільника контрольної групи суб'єкта перевірки.

Важливо наголосити на процесуальному статусі цих документів: подані заперечення разом із офіційною довідкою про результати їхнього опрацювання в обов'язковому порядку додаються до основного акта перевірки. Вони набувають статусу невід'ємної складової частини підсумкового документа, що забезпечує прозорість аудиторського процесу та дотримання принципу об'єктивності при висвітленні результатів контрольного заходу.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 3

1. Яка роль Верховної Ради України у системі ДФК та через які структурні елементи вона реалізує свої контрольні повноваження?

2. Проаналізуйте механізм роботи тимчасових слідчих комісій на прикладі кейсу ДАБК. Чим відрізняється робота ТСК від регулярного контролю профільних комітетів?

3. Чому Рахункова палата визначена як "вищий орган фінансового контролю" та в чому проявляється її незалежність від інших гілок влади?

4. На які інституції та суб'єкти господарювання поширюються повноваження Рахункової палати? Чи може вона перевіряти приватні структури?

5. У чому полягає ключова відмінність між цими двома видами заходів ДФК за методикою Рахункової палати?

6. Яке значення мають стандарти ISSAI для сучасної методики проведення аудитів в Україні?

7. Охарактеризуйте повноваження Рахункової палати у сфері аудиту надходжень до Державного бюджету та адміністрування податкових пільг.

8. Які саме аспекти формування та обслуговування державного боргу підлягають перевірці вищим органом аудиту?

9. Опишіть логічну послідовність етапів проведення фінансового аудиту. Чому етап планування вважається критично важливим?

10. Які критерії (достовірність, законність, цільове використання тощо) застосовуються аудиторами для оцінки предмета дослідження?

11. Розкрийте зміст таких методів, як анкетування, підтвердження та аналітичні процедури. У яких випадках вони є найбільш ефективними?

12. Поясніть різницю між безумовно-позитивним, модифікованим та негативним висновками. У яких ситуаціях аудитор може відмовитися від надання висновку?

13. Які кроки вживає Рахункова палата у разі виявлення фактів, що мають ознаки кримінальних правопорушень?

14. Чому важливо відстежувати стан виконання пропозицій Рахункової палати та як цей показник (наприклад, за 2024 рік) впливає на ефективність ДФК?

15. Проаналізуйте структуру порушень, виявлених у 2024 році. Які категорії порушень (адміністрування доходів, неефективне управління тощо) є найбільш масштабними та чому?

Тестові завдання до Розділу 3

1. Центральним органом парламентського контролю в Україні є:

- а) Рахункова палата України;
- б) Верховна Рада України;
- в) Комітет з питань бюджету;
- г) Кабінет Міністрів України.

2. Контрольні повноваження Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю реалізуються:

- а) виключно через Рахункову палату України;
- б) безпосередньо, через Рахункову палату України, Комітет з питань бюджету та тимчасові комісії;
- в) тільки через правоохоронні органи;
- г) через Міністерство фінансів України.

3. Яка комісія Верховної Ради України створюється для розслідування питань, що становлять суспільний інтерес?

- а) Тимчасова спеціальна комісія;
- б) Тимчасова слідча комісія;
- в) Ревізійна комісія;
- г) Експертна комісія.

4. Вищим органом державного аудиту у сфері зовнішнього державного фінансового контролю є:

- а) Державна аудиторська служба України;
- б) Рахункова палата України;
- в) Національний банк України;
- г) Державна казначейська служба України.

5. Від імені кого Рахункова палата України здійснює контроль за надходженням та використанням коштів бюджету?

- а) Президента України;
- б) Верховної Ради України;
- в) Кабінету Міністрів України;
- г) народу України безпосередньо.

6. Який документ є основним у діяльності Рахункової палати України, крім Конституції?

- а) Податковий кодекс України;
- б) Закон України «Про Рахункову палату України»;
- в) Статут Рахункової палати України;
- г) Цивільний кодекс України.

7. Діяльність Рахункової палати України ґрунтується на міжнародних стандартах:

- а) ISO 9001;
- б) ISSAI (INTOSAI);
- в) IFRS (МСФЗ);
- г) GAAP.

8. Який захід державного фінансового контролю передбачає оцінку економності, результативності та продуктивності використання коштів?

- а) фінансовий аудит;
- б) аудит ефективності;
- в) експертиза;
- г) інвентаризація.

9. Фінансовий аудит Рахункової палати України зосереджений на:

- а) оцінці політичної ситуації;
- б) перевірці достовірності звітності та законності операцій;
- в) підборі кадрів для міністерств;
- г) контролі за цінами на ринку.

10. До об'єктів контролю Рахункової палати України належать:

- а) виключно міністерства;
- б) державні органи, органи місцевого самоврядування та бюджетні установи;
- в) лише приватні підприємства;
- г) тільки Національний банк України.

11. Предметом дослідження фінансового аудиту Рахункової

палати України є:

- а) кошти державного бюджету та звітність про їх використання;
- б) трудові книжки працівників приватних фірм;
- в) меблі та оргтехніка в офісах;
- г) рекламні стратегії державних підприємств.

12. На якій стадії бюджетного процесу Верховна Рада України здійснює безпосередній контроль?

- а) тільки на стадії планування;
- б) на кожній стадії бюджетного процесу;
- в) лише після завершення року;
- г) контроль не передбачений.

13. Критерії оцінки в аудиті – це:

- а) особиста думка ревізора;
- б) підстава для оцінки предмета дослідження (норми, правила, стандарти);
- в) кількість сторінок в акті;
- г) настроїв керівництва об'єкта контролю.

14. Аудиторська документація (робочі документи) – це:

- а) лише чернетки, що підлягають знищенню;
- б) запис виконаних процедур, отриманих доказів і зроблених висновків;
- в) листування з прес-службою;
- г) квитанції на обід аудиторів.

15. Процес проведення фінансового аудиту починається з етапу:

- а) проведення перевірки на місці;
- б) планування аудиту;
- в) складання звіту;
- г) моніторингу рекомендацій.

16. Що включає етап планування фінансового аудиту?

- а) підписання акта;
- б) оцінку системи внутрішнього контролю та визначення ризиків;
- в) накладання штрафів;

г) передачу справи до суду.

17. Попереднє вивчення об'єкта аудиту проводиться з метою:

- а) знайомства з персоналом;
- б) виявлення та оцінки ризиків суттєвого викривлення звітності;
- в) замовлення готелю для контрольної групи;
- г) перевірки наявності охорони.

18. Який метод збору доказів передбачає отримання інформації від компетентних осіб у письмовій або усній формі?

- а) перерахунок;
- б) запит;
- в) спостереження;
- г) аналітична процедура.

19. Аналітичні процедури в аудиті – це:

- а) вивчення підписів під мікроскопом;
- б) аналіз імовірних зв'язків між фінансовими та нефінансовими даними;
- в) фізичний підрахунок грошей;
- г) перевірка сертифікатів якості.

20. Результати фінансового аудиту на об'єкті контролю фіксуються в:

- а) протоколі зборів;
- б) акті;
- в) щоденнику аудитора;
- г) прес-релізі.

21. Аудиторський висновок, у якому підтверджено повну достовірність звітності, називається:

- а) модифікований;
- б) безумовно-позитивний;
- в) негативний;
- г) умовний.

22. Якщо виявлені порушення суттєво впливають на

звітність та перекручують її, надається висновок:

- а) умовно-позитивний;
- б) негативний;
- в) позитивний;
- г) відмова від висловлення думки.

23. Відмова від висловлення думки надається, якщо аудитори:

- а) не мали часу на перевірку;
- б) не мали можливості отримати достатні та прийнятні докази;
- в) забули взяти документи;
- г) не хочуть псувати стосунки з об'єктом.

24. За результатами аудиту Рахункова палата України готує:

- а) постанову про арешт рахунків;
- б) звіт із висновками та пропозиціями (рекомендаціями);
- в) статтю в газету;
- г) рекламний буклет.

25. У разі виявлення ознак кримінального правопорушення Рахункова палата інформує:

- а) тільки журналістів;
- б) відповідні правоохоронні органи;
- в) лише Міністерство фінансів України;
- г) нікого не інформує.

26. Який відсоток перевірених коштів у 2024 році становив обсяг контролю?

- а) 100 млрд грн;
- б) 3,7 трлн грн;
- в) 500 млн грн;
- г) 10 трлн грн.

27. Рекомендації Рахункової палати України вважаються ефективними, якщо вони:

- а) дуже довгі;
- б) спрямовані на усунення причин порушень та є економічно

ефективними;

- в) написані іноземною мовою;
- г) вимагають звільнення всіх працівників.

28. Чи має Рахункова палата України право на безперешкодний доступ до документів об'єкта контролю?

- а) так, має необмежений доступ;
- б) ні, тільки за спеціальним дозволом суду;
- в) тільки у присутності поліції;
- г) тільки до тих, що дозволить директор.

29. Хто несе персональну відповідальність за об'єктивність фактів в акті?

- а) член Рахункової палати України;
- б) керівник контрольної групи;
- в) матеріально-відповідальна особа об'єкта контролю;
- г) секретар Верховної Ради України.

30. Термін подання зауважень до акта з боку об'єкта контролю становить:

- а) один місяць;
- б) не пізніше п'яти робочих днів;
- в) пів року;
- г) один день.

Літературні джерела до Розділу 3

1. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР /Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>

2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI /Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

3. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII (із змінами та доповненнями 2024–2025 рр.). / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>

4. Про тимчасові слідчі комісії і тимчасові спеціальні комісії Верховної Ради України : Закон України від 19.12.2019 № 400-IX.

/Верховна рада України. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/400-20>

5. Звіт Рахункової палати за 2024 рік. Рахункова палата України : офіц. веб-сайт. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/>

6. Про затвердження Методики проведення фінансового аудиту Рахунковою палатою : Рішення Рахункової палати від 12.11.2024. № 28-1. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Methodology/>

7. ISSAI 100: Fundamental Principles of Public-Sector Auditing. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). URL : <https://www.issai.org/standards/issai-100/>

8. ISSAI 200: Fundamental Principles of Financial Auditing. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). URL: <https://www.issai.org/standards/issai-200/>

9. Про Регламент Верховної Ради України : Закон України від 10.02.2010 № 1861-VI / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17>

10. Про комітети Верховної Ради України : Закон України від 04.04.1995 № 116/95-ВР/ Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116/95-вр>

11. Звіт Тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України з питань розслідування фактів корупції в органах ДАБК. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/2397>

РОЗДІЛ 4 ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

4.1. Структура, завдання, функції Державної аудиторської служби України.

4.2. Порядок проведення фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання.

4.3. Фінансовий аудит виконання бюджетних програм, державних (регіональних) цільових програм, інвестиційних проектів, місцевих бюджетів.

4.4. Державне регулювання та контроль у сфері закупівель.

4.5. Порядок проведення інспектування органами Державної аудиторської служби України.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 4.

Тестові завдання до Розділу 4.

Літературні джерела до Розділу 4.

4.1. Структура, завдання, функції Державної аудиторської служби України

ДАСУ є центральним органом виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю. Її діяльність координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та регламентується Положенням про Державну аудиторську службу України.

Основною метою діяльності ДАСУ є забезпечення ефективного, законного та цільового використання державних фінансових ресурсів і майна.

Організаційна структура ДАСУ включає:

1) центральний апарат, який формує державну політику у сфері фінансового контролю та координує діяльність територіальних органів (табл. 4.1);

2) територіальні органи, до яких належать міжрегіональні офіси ДАСУ (Північний офіс, м. Київ; Північно-східний офіс, м. Харків; Західний офіс ДАСУ, м. Львів; Східний офіс ДАСУ, м. Дніпро; Південний офіс, м. Одеса) та регіональні підрозділи служби.

Таблиця 4.1

Структура центрального апарату ДАСУ

№ з/п	Департаменти	№ з/п	Функціональні підрозділи: управління
1	стратегічного планування, звітності та координації здійснення ДФК	1	інформацією та комунікаціями з громадськістю, огляд звернення громадян
2	контролю у сфері будівництва	2	нормативно-методологічним забезпеченням процесу ДФК
3	контролю у галузі освіти, науки, спорту та інформації	3	реалізацією контрольних повноважень у рамках міжнародних угод
4	контролю у соціальній галузі та галузі культури	4	документообігу та контролю виконавчої дисципліни
5	контролю у галузі промисловості, енергетики, транспорту та фінансових послуг	5	ІТ забезпечення
		6	фінансове
6	контролю у галузі ЖКГ, інфраструктури та зв'язку	№ з/п	Функціональні підрозділи: відділи
7	контролю в аграрній галузі, екології та природокористування	1	забезпечення діяльності керівництва
8	контролю у галузі оборони, у правоохоронних органах та органах влади	2	внутрішнього аудиту
9	контролю за місцевими бюджетами	3	євроінтеграції та міжнародних зв'язків
10	взаємодії з правоохоронними органами	4	ІТ аудиту
11	фінансового контролю у сфері закупівлі		
12	якості заходів ДФК	№ з/п	Функціональні підрозділи: сектори
13	роботи з персоналом та організаційним розвитком	1	Режимно-секретний сектор
14	адміністративно-господарського забезпечення	2	Сектор запобігання та виявлення корупції
15	юридичний		

Джерело: складено за [10]

Організаційна структура всіх територіальних органів ДАСУ, як правило, однакова та містить ряд відповідних функціональних підрозділів. Для прикладу наведена структура Південного офісу ДАСУ (табл. 4.2).

Дані стосовно організаційної структури органів ДАСУ наведені на підставі інформації з офіційного сайту ДАСУ.

Таблиця 4.2

Структура Південного офісу ДАСУ

Функціональні підрозділи			
№	Відділ	№	Сектор
1	роботи з персоналом	1	режимно-секретний
2	організаційної роботи		
3	юридичний	2	запобігання та виявлення корупції
4	контролю у сфері закупівлі		
5	Фінансовий відділ		
6	ІТ забезпечення		
7	взаємодії з правоохоронними органами	3	розгляду скарг на дію посадових
8	контролю в соціальній галузі та галузі культури		осіб міжрегіонального територіального органу
9	контролю в галузі освіти, науки, спорту та інформації		
10	комунікацій, зв'язок з громадськістю та розгляд звернених громадян		
11	контролю в галузі ЖКГ, інфраструктура та зв'язок		
12	контролю в аграрній галузі, екології та природокористування		
13	контролю в галузі оборони, в правоохоронних органах та органах влади		
14	контролю в галузі будівництва		
15	контролю за місцевими бюджетами		
16	контролю в галузі промисловості, енергетики, транспорту та фінансових послуг		
17	адміністративно-господарського забезпечення документообігу та контролю виконавчої дисципліни		

Джерело: складено за [10]

Основні завдання ДАСУ наведені у табл. 4.3.

Таблиця 4.3

Основні завдання ДАСУ

№	Завдання	Стислий зміст завдань
1	Реалізація державної політики у сфері фінансового контролю	Служба забезпечує практичне впровадження державної політики у сфері контролю за публічними фінансами. Її діяльність спрямована на здійснення контролю за ефективністю використання бюджетних ресурсів, належним управлінням державним майном, а також дотриманням вимог фінансового законодавства.
2	Контроль за використанням державних фінансових ресурсів	Контрольна діяльність поширюється на використання коштів державного та місцевих бюджетів, фінансові операції державних і комунальних підприємств, а також на використання ресурсів, отриманих у межах міжнародної фінансової допомоги.
3	Попередження та виявлення фінансових порушень	Діяльність служби спрямована на недопущення порушень у сфері використання державних фінансів. Зокрема, здійснюються заходи щодо виявлення фактів неправомірного використання бюджетних коштів, а також забезпечення дотримання фінансової дисципліни у діяльності підконтрольних установ.
4	Здійснення державного фінансового аудиту	Проведення державного фінансового аудиту дає можливість оцінити результативність і ефективність використання бюджетних коштів, проаналізувати рівень виконання державних програм та визначити потенційні ризики нерационального управління фінансовими ресурсами.

Джерело: складено за [3;9; 10]

Для виконання покладених завдань ДАСУ здійснює низку функцій, як-то:

– контрольна функція (служба здійснює контроль за законністю фінансових операцій, цільовим використанням бюджетних коштів, дотриманням фінансової дисципліни шляхом проведення *фінансового аудиту, інспектування / ревізії, перевірки та моніторингу закупівель*);

– аналітична функція (вона передбачає проведення аналізу результатів фінансового контролю, підготовку аналітичних матеріалів, розроблення рекомендацій щодо підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів);

– профілактична функція (діяльність служби сприяє запобіганню фінансовим порушенням, удосконаленню системи внутрішнього контролю, підвищенню фінансової дисципліни);

– інформаційна функція (ДАСУ забезпечує інформування органів державної влади про результати перевірок, оприлюднення результатів фінансового контролю, взаємодію з іншими органами державного контролю).

Розглянемо форми державного фінансового контролю, що здійснює ДАСУ.

1. Державний фінансовий аудит. Це форма контролю, спрямована на оцінку: ефективності використання бюджетних коштів; результативності державних програм; системи управління фінансовими ресурсами.

2. Інспектування / ревізії. Ревізія – це документальна та фактична перевірка фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яка проводиться з метою встановлення фактів фінансових порушень, визначення розміру збитків, притягнення винних осіб до відповідальності.

3. Моніторинг публічних закупівель. ДАСУ здійснює контроль за дотриманням законодавства про публічні закупівлі та ефективністю використання коштів під час закупівель.

Під час проведення контролю ДАСУ має право:

- проводити ревізії та перевірки;
- отримувати необхідні документи та інформацію;
- вимагати усунення фінансових порушень;
- застосовувати заходи впливу;
- передавати матеріали перевірок правоохоронним органам.

Отже, ДАСУ має важливе значення для успішного функціонування фінансової системи держави, оскільки вона забезпечує: контроль за використанням бюджетних коштів; підвищення ефективності державного управління; запобігання фінансовим порушенням; зміцнення фінансової дисципліни.

Ефективна робота служби сприяє зміцненню фінансової дисципліни, підвищенню результативності бюджетної політики та

розвитку системи державного управління.

4.2. Порядок проведення фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання

Аудит діяльності суб'єктів господарювання здійснюється відповідно до вимог Порядку проведення державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [4], який реалізується ДАСУ та її міжрегіональними територіальними органами.

Безпосереднє проведення державного фінансового аудиту покладається на державного аудитора – посадову особу органу державного фінансового контролю, що входить до структури ДАСУ. Проведення аудиторських заходів здійснюється відповідно до затвердженого плану державного фінансового контролю, який оприлюднюється на офіційному веб-сайті служби.

Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання являє собою різновид державного фінансового аудиту, що передбачає комплексну перевірку та аналітичне дослідження фінансово-господарської діяльності підприємств. Його метою є оцінка законності та результативності використання державних і комунальних фінансових ресурсів, майна та інших активів держави, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової звітності та ефективності функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Об'єктом такого аудиту виступають суб'єкти господарювання державної або комунальної форми власності, а також підприємства, які мають право отримувати кошти з державного бюджету, брати фінансові зобов'язання за рахунок бюджетних ресурсів та здійснювати відповідні платежі. До цієї категорії належать державні, казенні та комунальні підприємства, а також господарські товариства, у статутному капіталі яких частка держави або територіальної громади перевищує 50 відсотків. Крім того, об'єктами аудиту можуть бути їх дочірні підприємства, а також суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких половина або більше належить підприємствам державної чи комунальної форми власності. Контроль може поширюватися і на об'єднання таких підприємств.

До основних завдань проведення аудиту діяльності суб'єктів господарювання належать наступні:

1. Проведення комплексного аналізу та перевірки таких аспектів діяльності:

– дотримання об'єктом аудиту вимог чинного законодавства під час здійснення фінансово-господарської діяльності, а також виконання внутрішніх управлінських рішень і нормативних актів органів управління;

– ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства, яка визначається шляхом співставлення досягнутих результатів із запланованими показниками з урахуванням обсягу використаних ресурсів;

– правомірності та цільового характеру використання активів підприємства, а також належного забезпечення їх збереження;

– правильності організації бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності;

– результативності інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання;

– стану та ефективності функціонування системи внутрішнього контролю;

– виконання повноважень щодо управління об'єктами державної власності.

2. Підготовка пропозицій і рекомендацій, спрямованих на усунення виявлених у процесі аудиту порушень і недоліків, а також на запобігання їх повторному виникненню в майбутньому.

Етапи аудиту та їх стисла характеристика наведено у табл. 4.4.

У разі наявності обставин, що перешкоджають (унеможливають) проведенню аудиту (недопущення державних аудиторів, відсутність ведення бухгалтерського обліку, ненадання необхідних для перевірки документів, наявність інших об'єктивних і незалежних від органу Держаудитслужби причин) та/або збору інформації, державний аудитор в установленому порядку складає та підписує у двох примірниках акт про неможливість проведення аудиту та долучає другий примірник акта до матеріалів аудиту, а перший - подається об'єкту аудиту.

Таблиця 4.4

Етапи державного фінансового аудиту

№ та назва етапів	Стисла характеристика етапів аудиту	Строк аудиту	
1	Планування та організація аудиту	На цьому етапі відбувається попереднє вивчення об'єкта аудиту, складається та затверджується робочий план і програма аудиту.	Загальний строк 1 та 2 етапу становить не більш як 90 робочих днів. За рішенням керівника ДАСУ аудит може бути як призупинено, так і продовжено.
2	Проведення аудиту	Проведення аудиторських процедур, формування і оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій та рекомендацій.	
3	Звітування за результатами аудиту	Оформлення та узгодження проекту* звіту про результати аудиту, підписання протоколу узгодження звіту про результати державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, формування, підписання та подання звіту об'єкту аудиту.	
<p><i>* Примітки:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> Керівник аудиту формує проект звіту та подає його об'єкту аудиту не пізніше ніж в останній робочий день завершення строку проведення аудиту, визначеного в направленні. Керівник та визначені ним працівники об'єкта аудиту ознайомлюються з проектом звіту та готують (у разі потреби) обґрунтовані коментарі до нього у письмовій формі у строк, що становить не більш як 10 робочих днів з дня отримання такого проекту звіту. За результатами обговорення та узгодження проекту звіту складається і підписується протокол узгодження. Керівник аудиту протягом 3 робочих днів з дня підписання протоколу узгодження складає та підписує звіт. Разом із звітом подається об'єкту аудиту супровідний лист із зазначенням строку інформування про виконання пропозицій і рекомендацій, та результати їх впровадження. 			
4	Моніторинг результатів	Спостереження за виконанням поданих пропозицій та рекомендацій за результатами аудиту.	

Джерело: складено за [4]

Під час аудиту можуть залучатися на договірних засадах кваліфіковані фахівці відповідних органів виконавчої влади,

підприємств, установ і організацій для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок.

Об'єкт аудиту забезпечує державним аудиторам місце для роботи, створення умов для зберігання документів, можливість користування службовим зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, доступу до електронних баз, систем та програмних комплексів, що використовуються під час автоматизації провадження його фінансово-господарської діяльності, подання матеріалів, інформації, документів, необхідних для проведення аудиту та здійснення аудиторських процедур.

4.3. Порядок проведення фінансового аудиту виконання бюджетних програм, державних (регіональних) цільових програм, інвестиційних проєктів, місцевих бюджетів

Аудит виконання бюджетних програм, державних і регіональних цільових програм, інвестиційних проєктів, а також місцевих бюджетів зазвичай розглядається як різновид аудиту ефективності.

Відповідно до міжнародних стандартів державного фінансового контролю, розроблених INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), *аудит ефективності* трактується як перевірка економності, результативності та ефективності використання ресурсів об'єктом аудиту під час виконання покладених на нього функцій. У міжнародній практиці такий вид контролю також характеризують як аудит, спрямований на оцінювання співвідношення витрат і отриманих результатів, або аудит «цінності за витрачені кошти» (value for money). Основні підходи до його здійснення викладено у стандартах ISSAI 100 та ISSAI 1003 [11; 12].

Головною метою аудиту ефективності є встановлення того, наскільки діяльність органів влади, реалізація програм або управління ресурсами відповідають принципам економності, ефективності та результативності, а також визначення можливостей для підвищення їх якості та удосконалення управлінських процесів.

Об'єкт дослідження у межах такого аудиту визначається відповідно до поставлених завдань і сформульованих аудиторських питань. Ним можуть виступати окремі державні програми, організації, фонди, конкретні заходи або напрями діяльності, що фінансуються за рахунок бюджетних ресурсів.

У випадку, коли аудит спрямований на аналіз продуктивності бюджетної програми, тобто здатності забезпечити максимально можливий обсяг виробництва товарів, виконання робіт чи надання послуг за наявного фінансування, предметом дослідження можуть бути такі питання: чи існують можливості підвищення продуктивності програми; чи можна було отримати кращі результати шляхом застосування альтернативних способів реалізації програми.

Якщо під час аудиту основна увага приділяється економності, тобто зменшенню витрат на виробництво одиниці продукції, виконання робіт або надання послуг, ключовими можуть бути питання: чи є можливості скорочення вартості продукту бюджетної програми; з яких причин не вдалося забезпечити зниження витрат при її реалізації.

У разі, коли аудит спрямовано на оцінку результативності, тобто рівня досягнення запланованих цілей, аудиторі можуть аналізувати причини невиконання або неповного виконання визначених показників бюджетної програми.

Якщо ж акцент робиться на якості результатів, що проявляється у рівні виконаних робіт, наданих послуг або виробленої продукції, аудит може зосереджуватися на з'ясуванні можливостей посилення позитивного впливу програми або зменшення негативних тенденцій у відповідній сфері.

На основі опрацювання та узагальнення отриманої інформації аудиторі формують *гінотези аудиту*, тобто обгрунтовані припущення щодо причин виникнення проблем або недоліків у реалізації бюджетної програми. Такі припущення можуть стосуватися будь-якого етапу руху бюджетних ресурсів, зокрема: стадії планування, процесу їх розподілу, безпосереднього використання або механізмів контролю. Крім того, як можливі гіпотези аудиту можуть розглядатися недоліки нормативно-правового регулювання, суперечності або прогалини у методичному забезпеченні, а також відсутність або недостатня якість системи

звітності щодо виконання бюджетних програм.

У практиці державного фінансового контролю виділяють кілька видів аудиту, що здійснюються органами ДАСУ. Це аудит:

- виконання бюджетних програм;
- державних (регіональних) цільових програм;
- інвестиційних проєктів;
- місцевих бюджетів.

Кожен із зазначених видів аудиту має особливості проведення, визначені нормативно-правовими актами.

Аудит виконання бюджетних програм є одним із найбільш поширених видів державного фінансового аудиту. Його проведення спрямоване на дослідження ефективності використання бюджетних ресурсів, передбачених для реалізації відповідних програм.

Такий аудит проводиться відповідно до спеціального порядку [5].

Основною метою аудиту є оцінка:

- законності використання бюджетних коштів;
- ефективності управління бюджетними ресурсами;
- досягнення результативних показників бюджетної програми;
- якості фінансового управління у розпорядників бюджетних коштів.

Під час проведення аудиту виконання бюджетних програм аудитори здійснюють: перевірку законності планування та реалізації бюджетних програм; оцінку ефективності використання бюджетних ресурсів; аналіз досягнення результативних показників програм; перевірку достовірності бухгалтерського обліку та звітності; оцінку функціонування системи внутрішнього контролю.

Аудит виконання бюджетних програм здійснюється у кілька послідовних етапів (рис. 4.1).

Загальна тривалість проведення аудиту виконання бюджетних програм зазвичай не перевищує 120 робочих днів.

Аудит державних (регіональних) цільових програм спрямований на оцінку ефективності їх розроблення, фінансування та реалізації. Регламентація такого аудиту передбачена у Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту державних (регіональних) цільових програм [6].

Проведення такого аудиту дозволяє встановити, наскільки

результативно використовуються бюджетні ресурси, спрямовані на реалізацію програм розвитку певних сфер економіки або соціальної політики.

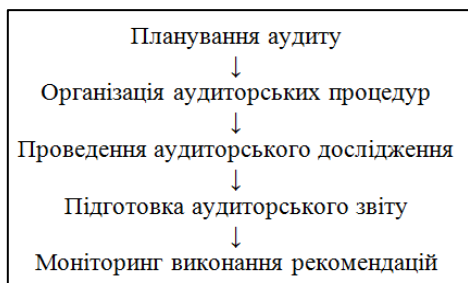


Рис. 4.1. Етапи проведення аудиту виконання бюджетних програм

Під час проведення аудиту досліджуються такі питання:

- дотримання законодавства при розробленні та реалізації програм;
- ефективність управління бюджетними ресурсами;
- досягнення цілей та результативних показників програм;
- рівень організаційного та фінансового забезпечення програм;
- ефективність діяльності органів управління програмами.

До ключових завдань аудиту державних (регіональних) цільових програм належать: оцінка законності використання бюджетних коштів; аналіз результативності виконання програм; перевірка достовірності фінансової та бюджетної звітності; оцінка системи внутрішнього контролю.

Етапи проведення аудиту державних цільових програм аналогічні етапам аудиту бюджетних програм.

Тривалість аудиту зазвичай становить до 120 робочих днів.

Аудит інвестиційних проєктів здійснюється у відповідності до Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами фінансового аудиту інвестиційних проєктів [7], з метою оцінки ефективності реалізації інвестиційних програм, які фінансуються за рахунок державного або місцевого бюджету. Особливістю такого аудиту є дослідження економічної доцільності інвестицій, ефективності їх використання та рівня досягнення очікуваних результатів.

У процесі аудиту інвестиційних проєктів здійснюється:

перевірка законності підготовки та реалізації проекту; аналіз обґрунтованості обсягів інвестицій; оцінка ефективності використання інвестиційних ресурсів; аналіз результатів реалізації проекту; перевірка достовірності фінансової звітності. Також оцінюється функціонування системи внутрішнього контролю в організаціях, що реалізують інвестиційні проекти.

Загальна тривалість аудиту інвестиційних проектів зазвичай не перевищує 90 робочих днів.

Аудит місцевих бюджетів є важливим інструментом контролю за формуванням та використанням фінансових ресурсів територіальних громад. Такий аудит згідно з Порядком проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами фінансового аудиту місцевих бюджетів [8], передбачає дослідження законності та ефективності:

- складання та затвердження місцевих бюджетів;
- виконання місцевих бюджетів;
- використання комунального майна;
- управління фінансовими ресурсами територіальних громад.

У межах проведення аудиту місцевих бюджетів аналізуються:

- обґрунтованість планування доходів і видатків;
- стан виконання місцевих бюджетів;
- ефективність управління бюджетними ресурсами;
- стан міжбюджетних відносин; достовірність фінансової та бюджетної звітності;
- функціонування системи внутрішнього контролю.

Тривалість проведення аудиту місцевих бюджетів становить до 90 робочих днів.

Порівняльна характеристика видів державного фінансового аудиту наведена у табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Порівняння основних видів державного фінансового аудиту

Критерій	Аудит бюджетних програм	Аудит цільових програм	Аудит інвестиційних проектів	Аудит місцевих бюджетів
1	2	3	4	5
Об'єкт аудиту	бюджетні програми	державні та регіональні програми	інвестиційні проекти	місцеві бюджети

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
Основна мета	оцінка ефективності використання бюджетних коштів	оцінка результативності державних програм	оцінка ефективності інвестицій	контроль формування і виконання місцевих бюджетів
Основні завдання	перевірка законності використання коштів, досягнення результатів	оцінка реалізації програм та їх результатів	аналіз доцільності інвестицій	оцінка бюджетного процесу на місцевому рівні
Об'єкти контролю	розпорядники бюджетних коштів	органи управління програмами	підприємства та організації – виконавці проєктів	органи місцевого самоврядування
Тривалість аудиту	до 120 робочих днів	до 120 робочих днів	до 90 робочих днів	до 90 робочих днів

Джерело: складено на підставі [4-8]

Отже, різні види аудиту, що здійснюються органами ДАСУ, мають спільну мету – забезпечення законності, ефективності та результативності використання публічних фінансових ресурсів. Разом із тим вони відрізняються об'єктами дослідження, методами проведення та специфікою оцінювання результатів.

4.4. Державне регулювання та контроль у сфері закупівель

Система державного регулювання у сфері публічних закупівель в Україні ґрунтується на положеннях законодавства, яке визначає принципи, процедури та механізми використання бюджетних коштів під час придбання товарів, робіт і послуг для потреб держави та територіальних громад.

Базовим нормативним актом, що регламентує ці правовідносини, є Закон України «Про публічні закупівлі» [1].

Відповідно до законодавства державне регулювання у сфері закупівель спрямоване на:

- забезпечення відкритості та прозорості процедур закупівель;
- створення конкурентного середовища серед учасників торгів;

- запобігання корупційним ризикам;
- раціональне та ефективне використання бюджетних коштів;
- розвиток електронної системи закупівель.

Державна політика у сфері публічних закупівель реалізується через систему державних органів, наділених відповідними повноваженнями щодо контролю, регулювання та нагляду за здійсненням закупівельних процедур.

Формування та реалізація державної політики у сфері публічних закупівель забезпечується рядом державних інституцій, які здійснюють контрольні, регуляторні та аналітичні функції. До таких органів належать Рахункова палата України, ДАСУ, Казначейство України, Антимонопольний комітет України та інші центральні органи виконавчої влади, які реалізують функції ДФК.

Особливу роль у системі контролю відіграє орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів – Казначейство України. Під час здійснення платежів за договорами про закупівлю цей орган виконує такі функції:

- 1) перевіряє наявність необхідних документів, що підтверджують проведення процедури закупівлі;
- 2) здійснює контроль відповідності договору про закупівлю законодавчим вимогам;
- 3) забезпечує фінансову дисципліну під час виконання бюджетних зобов'язань.

Казначейство має право відмовити у здійсненні платежу, якщо:

- відсутні обов'язкові документи щодо проведення процедури закупівлі;
- закупівлю було скасовано;
- суд визнав результати процедури закупівлі недійсними або договір нікчемним.

Важливу роль у забезпеченні контролю також відіграють банківські установи. Під час здійснення розрахунків за договорами вони перевіряють наявність звіту про результати закупівлі, розміщеного в електронній системі закупівель. За відсутності такого звіту платіжне доручення вважається оформленим неналежним чином.

Одним із ключових інструментів державного контролю є моніторинг процедур закупівель, який здійснюється органами державного контролю, насамперед ДАСУ.

Моніторинг процедур закупівель являє собою комплекс аналітичних та контрольних заходів, спрямованих на дослідження дотримання законодавства у сфері закупівель на всіх етапах проведення процедури:

- планування закупівлі;
- проведення тендерної процедури;
- укладення договору;
- виконання умов договору.

Основною метою моніторингу є своєчасне виявлення порушень законодавства та запобігання неефективному використанню бюджетних ресурсів.

Підстави для проведення моніторингу процедур закупівель можна схематично відобразити на рис. 4.2.

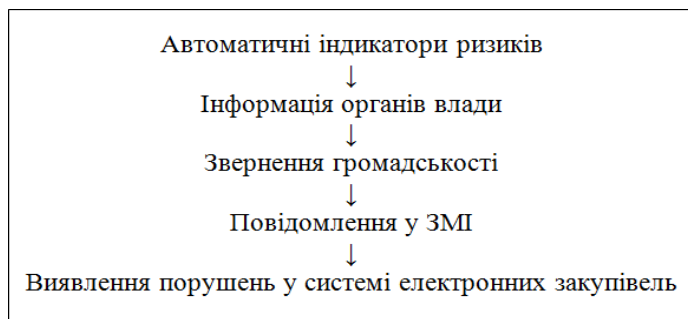


Рис. 4.2. Підстави для проведення моніторингу процедур закупівель

Рішення про початок моніторингу процедури закупівлі приймається керівником органу державного фінансового контролю за наявності певних підстав.

До основних джерел інформації, що можуть свідчити про можливі порушення, належать:

- 1) дані автоматичних індикаторів ризику;
- 2) інформація від органів державної влади або органів місцевого самоврядування;
- 3) звернення народних депутатів;
- 4) публікації в засобах масової інформації;
- 5) результати громадського контролю;
- 6) аналіз інформації, розміщеної в електронній системі закупівель.

Для проведення аналізу використовуються різноманітні інформаційні ресурси, зокрема: електронна система закупівель; державні реєстри; відкриті бази даних; інформаційні ресурси органів державного фінансового контролю.

Після прийняття рішення про проведення моніторингу орган ДФК оприлюднює відповідне повідомлення в електронній системі закупівель.

Моніторинг проводиться за послідовними етапами (рис. 4.3).

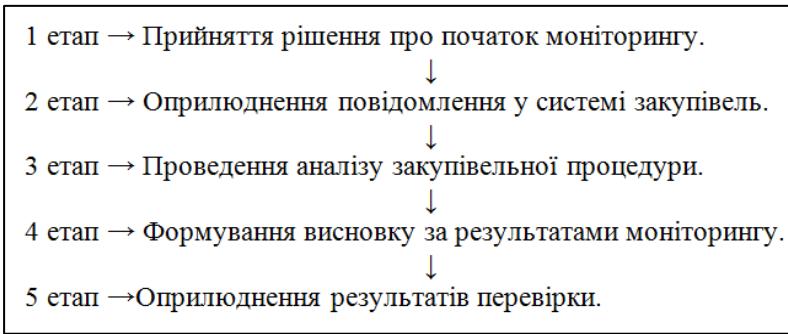


Рис. 4.3. Етапи моніторингу процедур закупівель

Строк проведення моніторингу не може перевищувати 15 робочих днів з моменту оприлюднення повідомлення про його початок.

За результатами проведеного моніторингу складається висновок, який підписується відповідальною посадовою особою та затверджується керівником органу державного фінансового контролю.

Документ оприлюднюється в електронній системі закупівель протягом трьох робочих днів.

Після оприлюднення висновку замовник закупівлі має право звернутися за роз'ясненням змісту висновку, надати аргументовані заперечення або повідомити про усунення виявлених порушень.

На виконання цих дій законодавством передбачені відповідні строки:

3 робочі дні – для звернення за роз'ясненням;

5 робочих днів – для подання документів щодо усунення порушень;

10 робочих днів – для оскарження висновку до суду.

Важливою складовою системи контролю є *громадський нагляд* за здійсненням закупівель. Його реалізація забезпечується через відкритість інформації та доступ громадськості до даних про закупівлі.

Громадський контроль передбачає:

- аналіз інформації в електронній системі закупівель;
- моніторинг процедур закупівель громадськими організаціями;
- подання звернень щодо можливих порушень;
- інформування контролюючих органів про виявлені ризики.

Завдяки прозорості закупівельної системи створюються додаткові механізми запобігання порушенням. Втім, незважаючи на реформування системи публічних закупівель, результати діяльності ДАСУ свідчать про наявність певних проблем у сфері організації та фінансування закупівель.

До основних недоліків належать:

1. Недосконалість методології формування тендерної документації.

Проблемою є відсутність єдиних критеріїв оцінювання якості товарів і послуг, типових форм договорів, чітких вимог до кваліфікації членів тендерних комітетів.

2. Ризики дискримінації учасників торгів.

Недостатня регламентація процедур приймання та оцінювання тендерних пропозицій може створювати умови для обмеження конкуренції, суб'єктивного прийняття рішень, формування дискримінаційних вимог до учасників.

3. Проблеми фінансування закупівель.

Нерідко спостерігаються затримки фінансування, порушення строків постачання товарів, неповне виконання договорів.

4. Дефіцит професійних кадрів.

Недостатній рівень професійної підготовки спеціалістів, які займаються організацією закупівель, негативно впливає на якість проведення тендерних процедур.

Підвищення ефективності державного контролю у сфері публічних закупівель потребує:

- удосконалення нормативно-правової бази;
- розвитку електронних систем контролю;
- підвищення професійної підготовки фахівців у сфері закупівель;

- посилення громадського контролю;
- застосування ризик-орієнтованих підходів до перевірок.

Реалізація зазначених заходів сприятиме підвищенню прозорості закупівельного процесу, ефективнішому використанню бюджетних ресурсів та запобіганню фінансовим порушенням.

4.5. Порядок проведення інспектування органами Державної аудиторської служби України

Інспектування є однією з основних форм державного фінансового контролю, що здійснюється у підконтрольних установах з метою забезпечення законності та ефективності використання державних фінансових ресурсів. Такий контроль проводиться відповідно до порядку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550 [13].

Об'єктами інспектування виступають:

- органи державної влади; державні цільові фонди;
- бюджетні установи;
- підприємства державного сектору економіки;
- суб'єкти господарювання, які отримують бюджетні кошти;
- організації, що використовують державне або комунальне майно.

Інспектування здійснюється шляхом проведення ревізії, що передбачає комплексну перевірку фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю.

Основною *метою* ревізії є:

- виявлення порушень законодавства;
- встановлення причин і умов їх виникнення;
- визначення винних посадових осіб;
- оцінка збитків, завданих державі.

Залежно від підстав проведення ревізії поділяються на планові та позапланові.

Планова виїзна ревізія

Плановою вважається ревізія, яка передбачена у плані діяльності органу ДФК та проводиться безпосередньо за місцезнаходженням об'єкта контролю.

Особливістю таких перевірок є їх проведення у взаємодії з іншими органами виконавчої влади, які здійснюють контроль за

правильністю нарахування і сплати податків та інших обов'язкових платежів.

Позапланова ревізія не включається до річного плану контрольної роботи і проводиться за наявності визначених законодавством підстав.

1) подання підконтрольною установою скарги щодо неправомірних дій посадових осіб контролюючого органу;

2) необхідність перевірки інформації, отриманої від осіб, які мали господарські відносини з об'єктом контролю;

3) проведення реорганізації або ліквідації підконтрольної установи;

4) надходження доручення від державних органів, зокрема правоохоронних;

5) встановлення вищим органом контролю недостовірності висновків попередньої ревізії.

Порівняльна характеристика планових і позапланових ревізій наведена у табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Порівняльна характеристика планових і позапланових ревізій

Критерій	Планова ревізія	Позапланова ревізія
Підстава проведення	План роботи органу контролю	Наявність визначених законодавством підстав
Повідомлення об'єкта	Надсилається заздалегідь	Зазвичай не повідомляється
Тривалість	До 30 робочих днів	До 15 робочих днів
Можливість продовження	До 15 робочих днів	До 5 робочих днів
Періодичність	Визначається планом контролю	Не має регламенту

Ревізія проводиться за певними етапами (рис. 4.4).

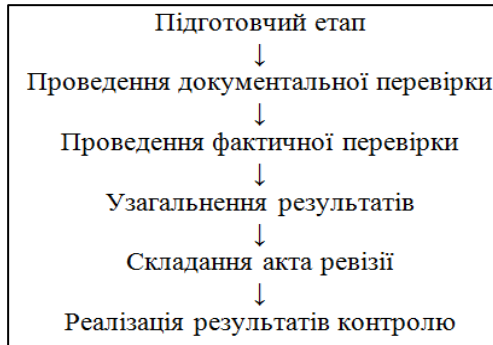


Рис. 4.4. Основні етапи проведення ревізії

Перед початком ревізії посадові особи ДАСУ здійснюють підготовчі заходи, до них належать: формування програми ревізії; визначення переліку питань, що підлягають перевірці; встановлення періоду дослідження фінансово-господарської діяльності; підготовка направлення на проведення ревізії.

Програма ревізії складається у двох примірниках і затверджується керівником органу державного фінансового контролю. У процесі проведення перевірки до неї можуть вноситися зміни.

Планова ревізія може розпочатися не раніше ніж через 10 календарних днів після повідомлення об'єкта контролю. Позапланові ревізії та зустрічні звірки проводяться без попереднього інформування.

Ревізія здійснюється шляхом проведення документальної або фактичної перевірки.

Документальна перевірка полягає у дослідженні фінансової, бухгалтерської та управлінської документації об'єкта контролю.

Документальна перевірка здійснюється за двома напрямками:

- за формою (аналізується правильність оформлення документів, зокрема: наявність обов'язкових реквізитів, правильність заповнення документів, відповідність установленим формам, дотримання правил зберігання документації);

- за змістом (встановлюється відповідність господарських операцій нормам чинного законодавства та внутрішнім нормативним документам установи).

Фактична перевірка спрямована на підтвердження реального

стану ресурсів об'єкта контролю та передбачає: проведення інвентаризації; контрольні обміри виконаних робіт; перевірку наявності грошових коштів; контроль виробничих процесів; аналіз використання матеріальних ресурсів.

Для здійснення таких заходів можуть залучатися спеціалісти інших органів влади, підприємств чи наукових установ.

Результати ревізії оформлюються актом ревізії, який є основним підсумковим документом проведеної перевірки.

Акт ревізії складається з двох основних частин, як-то:

1. Вступна частина (містить дані про підставу проведення ревізії, тему та період перевірки, назву і реквізити об'єкта контролю, перелік посадових осіб, які проводили ревізію, відомості про відповідальних осіб установи).

2. Констатуюча частина (у ній відображаються результати перевірки за кожним питанням програми ревізії, опис встановлених порушень, розмір завданих збитків, посилання на відповідні нормативні акти).

Якщо керівництво установи не погоджується з результатами перевірки, воно має право подати письмові заперечення протягом п'яти робочих днів після отримання акта ревізії. Орган ДФК розглядає такі заперечення та надає письмовий висновок протягом 15 робочих днів.

За результатами проведеної ревізії органи державного фінансового контролю можуть застосовувати різні заходи реагування. До них належать:

- притягнення винних осіб до адміністративної або дисциплінарної відповідальності;
- ініціювання визнання недійсними договорів, укладених з порушенням законодавства;
- звернення до суду в інтересах держави;
- застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

Крім того, орган контролю може направляти об'єкту перевірки письмово вимогу щодо усунення виявлених порушень.

Про результати виконання таких вимог керівництво установи повинно поінформувати орган контролю протягом одного місяця.

Отже, інспектування є важливим інструментом забезпечення фінансової дисципліни у державному секторі економіки. Його

проведення дозволяє запобігати нецільовому використанню бюджетних коштів, підвищувати ефективність управління державними ресурсами, виявляти фінансові порушення та зловживання, сприяти зміцненню фінансової дисципліни.

Діяльність ДАСУ у сфері інспектування спрямована на підвищення прозорості управління державними фінансами та забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 4

1. Опишіть організаційну структуру ДАСУ.
2. Назвіть основні функції органів ДАСУ.
3. Які права та обов'язки мають працівники органів ДАСУ при здійсненні контрольних заходів?
4. У яких формах здійснюється контроль ДАСУ?
5. Чим відрізняються інспектування від державного фінансового аудиту?
6. Які існують види державного фінансового аудиту?
7. За яких обставин здійснюється позапланова виїзна ревізія?
8. Які терміни проведення планової та позапланової ревізії?
9. Розкрийте сутність перевірок державних закупівель органами ДАСУ.
10. Розкрийте порядок проведення органами ДАСУ фінансового аудиту виконання бюджетних програм, державних (регіональних) цільових програм, інвестиційних проектів, місцевих бюджетів.
11. Які основні завдання фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання?
12. Які суб'єкти господарювання можуть бути об'єктами фінансового аудиту?
13. Які основні етапи проведення фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання?
14. Які заходи здійснюються на етапі підготовки до проведення аудиту?
15. Яка інформація повинна міститися у аудиторському звіті?

Тестові завдання до Розділу 4

- 1. Чи складається органами ДАСУ аудиторський звіт за**

результатами контрольних заходів в одержувачів бюджетних коштів?

- а) ні, складається акт (довідка) ревізії (перевірки);
- б) ні, складається акт (довідка) ревізії (перевірки) з елементами аудиту.
- в) так, складається, але лише на прохання розпорядника бюджетних коштів;
- г) так, складається аудиторський звіт або аудиторський висновок.

2. Що слід розуміти під терміном « аудит ефективності»?

- а) дослідження ефективності управління коштами державного бюджету під час виконання конкретно визначеної бюджетної програми;
- б) дослідження ефективності управління державними ресурсами під час виконання конкретно визначеної бюджетної програми;
- в) дослідження ефективності управління фінансовими, матеріальними та трудовими ресурсами під час виконання конкретно визначеної бюджетної програми.
- г) загальновідомі недоліки програми, які визначаються під час попереднього ознайомлення з досліджуваною бюджетною програмою.

3. Яка мета аудиту ефективності бюджетної програми?

- а) виявлення недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми;
- б) здійснення оцінки досягнення запланованих цілей, виявлення проблем у виконанні бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів;
- в) визначення рівня впливу виявлених упущень і недоліків на якість виконання бюджетної програми;
- г) виявлення проблем у фінансово-господарській діяльності бюджетної установи та розробка пропозицій щодо її поліпшення.

4. До основних індикаторів, що спонукають розпочати процес аудиту ефективності, можна віднести:

- а) розкрадання матеріальних ресурсів;

- б) тенденції змін в рівнях ресурсів у порівнянні з робочим навантаженням за кілька періодів;
- в) застарілу технологію виробництва, надання послуг або управління;
- г) всі відповіді вірні.

5. Гіпотези аудиту у сфері державного аудиту – це:

- а) загальновідомі недоліки програми, які визначаються під час попереднього ознайомлення з досліджуваною бюджетною програмою;
- б) конкретні цілі, яких необхідно досягти в результаті виконання бюджетної програми протягом відповідного бюджетного періоду і які можна оцінити за допомогою результативних показників;
- в) припущення ревізора (здогад, висновок) щодо причини виникнення та існування проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання бюджетних цільових програм;
- г) визначені нормативно-правовими актами основні цілі, яких необхідно досягти в результаті виконання конкретної бюджетної програми.

6. Об'єктом аудиту ефективності у державному секторі економіки є:

- а) бюджетні кошти, що спрямовані на виконання бюджетної (державної) програми, ефективність якої необхідно оцінити у процесі аудиту;
- б) ступінь раціональності, ефективності, економічності й результативності використання бюджетних коштів, спрямованих на виконання бюджетної програми;
- в) контрольний орган (Рахункова палата, Державна аудиторська служба України);
- г) інформація, що підтверджує здійснення операцій, стан майна і розрахунків, отриманих результатів діяльності.

7. Які види перевірок у сфері державного контролю належать до групи «аудиту ефективності»?

- а) державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм;
- б) державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів;

- в) державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ;
- г) всі відповіді вірні.

8. Хто виступає в якості підконтрольних суб'єктів під час проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів?

- а) виконавці бюджетних програм;
- б) бюджетні установи;
- в) суб'єкти господарювання всіх форм власності, що отримують кошти з бюджетів;
- г) органи місцевого самоврядування та місцеві державні адміністрації.

9. Основними завданнями аудиту ефективності у сфері державного контролю є:

- а) виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми;
- б) визначення ступеня впливу виявлених упущень і недоліків на досягнення запланованих показників;
- в) підготовка обґрунтованих пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) більш раціонального та ефективного використання ресурсів держави;
- г) всі відповіді вірні.

10. ДАСУ є:

- а) органом місцевого самоврядування;
- б) центральним органом виконавчої влади;
- в) незалежним судовим органом;
- г) комерційною організацією.

11. Діяльність ДАСУ спрямовується та координується:

- а) Верховною Радою України;
- б) Президентом України;
- в) Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів;
- г) Національним банком України.

12. Яка функція ДАСУ передбачає перевірку законності

фінансових операцій?

- а) контрольна;
- б) консультативна;
- в) статистична;
- г) прогностична.

13. Яка форма державного фінансового контролю передбачає документальну перевірку фінансово-господарської діяльності?

- а) аудит ефективності;
- б) ревізія;
- в) фінансовий моніторинг;
- г) аудит ризиків.

14. Моніторинг публічних закупівель здійснюється з метою:

- а) контролю за ефективністю використання бюджетних коштів;
- б) контролю за валютними операціями;
- в) контролю за банківськими кредитами;
- г) контролю за податковими деклараціями.

15. Організаційна структура ДАСУ включає:

- а) центральний апарат та територіальні органи;
- б) центральний апарат;
- в) територіальні підрозділи;
- г) місцеві органи влади.

16. Яка з наведених підстав може бути причиною проведення моніторингу закупівлі у сфері державних фінансів?

- а) дані автоматичних індикаторів ризиків;
- б) бажання постачальника;
- в) рішення суду;
- г) податкова декларація підприємства.

17. Який максимальний строк проведення моніторингу процедури закупівлі?

- а) 10 робочих днів;
- б) 15 робочих днів;
- в) 30 робочих днів;

г) 20 робочих днів;

18. Повідомлення про початок моніторингу процедури закупівлі оприлюднюється:

- а) протягом 1 робочого дня;
- б) протягом 2 робочих днів;
- в) протягом 5 робочих днів;
- г) протягом 10 робочих днів.

19. За результатами моніторингу процедури закупівлі складається:

- а) акт ревізії;
- б) аудиторський звіт;
- в) висновок про результати моніторингу;
- г) фінансовий звіт.

20. Замовник має право оскаржити висновок органу державного фінансового контролю до суду протягом:

- а) 5 робочих днів;
- б) 10 робочих днів;
- в) 15 робочих днів;
- г) 20 робочих днів.

Літературні джерела до Розділу 4

1. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text>

2. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. за № 2939-XII/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

3. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02. 2016 р. № 43. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

4. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: постанова

Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 р. № 252. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#Text>

5. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм: постанова Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. № 1017 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 29.08.2018 р. № 743). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF#Text>

6. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту державних (регіональних) цільових програм: постанова Кабінету Міністрів України від 29.08.2018 р. № 692. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/692-2018-%D0%BF#Text>

7. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проєктів: постанова Кабінету Міністрів України від 12.09.2018 р. № 740. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#Text>

8. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів: постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 р. № 698 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 04.07.2018 р. № 578). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-%D0%BF#Text>

9. Про утворення Державної аудиторської служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 р. № 868. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-%D0%BF#Text>

10. Державна аудиторська служба України: офіційний веб-сайт. URL : <https://dasu.gov.ua/>

11. ISSAI 100: Міжнародна організація вищих органів аудиту (INTOSAI). URL : https://www.rp.gov.ua/upload-files/IntCooperation/INTOS/ SANDART/ISSAI_100_ukr.pdf

12. ISSAI 1003: Міжнародна організація вищих органів аудиту (INTOSAI). URL : https://static1.squarespace.com/static/57019a6db6aa607cbb909ab2/t/5923ae532994ca183d79634b/1495510617583/issai_1003_e_.pdf

13. Порядок проведення інспектування Державною

аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами: постанова Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF#Text>

РОЗДІЛ 5 ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

5.1. Структура, завдання, функції Державної податкової служби України.

5.2. Організація податкового контролю органами Державної податкової служби України.

5.3. Порядок застосування фінансових санкцій, стягнення податкової заборгованості та оскарження рішень Державної податкової служби України.

5.4. Бюро економічної безпеки України у сфері податкового контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 5.

Тестові завдання до Розділу 5.

Літературні джерела до Розділу 5.

5.1. Структура, завдання, функції Державної податкової служби України

ДПС України є центральним органом виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної податкової політики та здійснює контроль у сфері оподаткування. Діяльність служби спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Основною метою функціонування податкового органу є забезпечення стабільного наповнення державного та місцевих бюджетів шляхом організації ефективного адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Крім того, податкова служба виконує функції щодо адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

У своїй діяльності податковий орган керується нормами Конституції України, ПКУ [1], відповідними Законами України, Положенням про Державну податкову службу України [2] та іншими нормативно-правовими актами.

Організаційна структура податкової служби формується за ієрархічним принципом і включає центральний апарат та територіальні органи.

До складу центрального апарату ДПС України входять департаменти, управління, відділи, інші структурні підрозділи (табл. 5.1).

Крім центрального апарату, до структури ДПС України включаються територіальні органи, які забезпечують реалізацію податкової політики на регіональному рівні (табл. 5.2).

Кожне з Головних управлінь на територіальному рівні, як правило, має аналогічну структуру.

Таблиця 5.1

Департаменти та управління ДПС України

№ з/п	Назва департаментів	№ з/п	Назва управлінь
1	Організаційно-розпорядчий	1	з питань запобігання та виявлення корупції
2	відомчого контролю		
3	внутрішнього аудиту		
4	податкового адміністрування		
5	Юридичний		
6	адміністративного оскарження	2	охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації
7	податкового аудиту		
8	боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом		
9	контролю за піддакцизними товарами		
10	інфраструктури та бухгалтерського обліку		
11	кадрового забезпечення та розвитку персоналу		
12	Департамент електронних сервісів		
13	по роботі з податковим боргом		
14	міжнародного співробітництва		
15	податкових розслідувань		
16	управління ризиками		
17	координації та моніторингу доходів бюджету		
18	супроводження судових справ		
19	методології		

Джерело: складено за [3]

Структура Головного управління ДПС в Одеській області наведена у табл. 5.3.

На ДПС України покладено низку стратегічних завдань, спрямованих на реалізацію державної податкової політики.

До ключових завдань належать:

- 1) забезпечення реалізації державної податкової політики;
- 2) здійснення контролю за повнотою та своєчасністю надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів;
- 3) реалізація державної політики у сфері адміністрування

єдиного соціального внеску;

4) контроль за виробництвом та обігом підакцизної продукції (спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального та інших товарів);

5) нагляд за дотриманням порядку проведення розрахункових операцій;

6) контроль за своєчасністю валютних розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності;

7) підготовка пропозицій щодо вдосконалення податкової політики.

Таблиця 5.2

Територіальні органи ДФС України

№ з/п	Головні управління	№ з/п	Головні управління
1	Вінницька область	19	Харківська область
2	Волинська область	20	Херсонська область
3	Дніпропетровська область	21	Хмельницька область
4	Донецька область	22	Черкаська область
5	Житомирська область	23	Чернівецька область
6	Закарпатська область	24	Чернігівська область
7	Запорізька область	25	м. Київ
8	Івано-Франківська область	26	Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
9	Київська область		
10	Кіровоградська область	27	Східне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
11	Луганська область		
12	Львівська область	28	Західне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
13	Миколаївська область		
14	Одеська область	29	Південне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
15	Полтавська область		
16	Рівненська область	30	Північне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
17	Сумська область		
18	Тернопільська область	31	Інформаційно-довідковий департамент ДПС

Джерело: складено за [3]

Реалізація зазначених завдань спрямована на забезпечення стабільності бюджетної системи та підвищення ефективності державного фінансового управління.

Функції податкової служби охоплюють широкий спектр управлінських, контрольних та інформаційних заходів у сфері оподаткування.

Таблиця 5.3

Структура Головного управління ДПС в Одеській області

№ з/п	Назва управлінь (відділів)	Назва ДПП, підпорядкованих Головному управлінню ДПС в Одеській області
1	Організаційно-розпорядче управління	1. Київська державна податкова інспекція
2	Відділ відомчого контролю	2. Приморська державна податкова інспекція
3	Управління податкового адміністрування юридичних осіб	3. Суворовська державна податкова інспекція
4	Управління податкового адміністрування фізичних осіб	4. Малиновська державна податкова інспекція
5	Юридичне управління	5. Ізмаїльська державна податкова інспекція
6	Управління податкового аудиту	6. Арцизька державна податкова інспекція
7	Управління боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом	7. Болградська державна податкова інспекція
8	Управління контролю за піддакцизними товарами	8. Кілійська державна податкова інспекція
9	Управління інфраструктури та бухгалтерського обліку	9. Ренійська державна податкова інспекція
10	Управління кадрового забезпечення та розвитку персоналу	10. Саратовська державна податкова інспекція
11	Управління електронних сервісів	11. Тарутинська державна податкова інспекція
12	Управління по роботі з податковим боргом	12. Татарбунарська державна податкова інспекція
13	Управління з питань запобігання та виявлення корупції	13. Чорноморська державна податкова інспекція
14	Відділ охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації	14. Білгород-Дністровська державна податкова інспекція
15	Управління з питань виявлення та опрацювання податкових ризиків	15. Біляївська державна податкова інспекція
16	Управління супроводження судових справ	16. Овідіопольська державна податкова інспекція
		17. Южненська державна податкова інспекція
		18. Березівська державна податкова інспекція
		19. Великомихайлівська державна податкова інспекція
		20. Іванівська державна податкова інспекція
		21. Лиманська державна податкова інспекція
		22. Роздільнянська державна податкова інспекція
		23. Ширяївська державна податкова інспекція
		24. Подільська державна податкова інспекція
		25. Ананьївська державна податкова інспекція
		26. Балтська державна податкова інспекція
		27. Кодимська державна податкова інспекція
		28. Окнянська державна податкова інспекція
		29. Любашівська державна податкова інспекція
		30. Миколаївська державна податкова інспекція
		31. Савранська державна податкова інспекція
		32. Захарівська державна податкова інспекція

Джерело: складено за [3]

Основні функції ДПС України включають:

- підготовку проектів нормативно-правових актів у сфері оподаткування;
- формування пропозицій щодо вдосконалення податкової звітності;

- здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства;
- ведення обліку платників податків;
- формування та підтримку державних інформаційних реєстрів;
- адміністрування податків і зборів;
- контроль за своєчасністю подання податкової звітності;
- застосування фінансових санкцій за порушення податкового законодавства;
- розгляд справ про адміністративні правопорушення;
- прийняття рішень щодо відстрочення або розстрочення податкових зобов'язань;
- списання безнадійного податкового боргу;
- організацію роботи з обліку та реалізації безхазяйного майна;
- надання податкових консультацій;
- здійснення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Завдяки виконанню цих функцій податкова служба забезпечує ефективне функціонування системи податкового адміністрування.

У процесі виконання своїх функцій податкова служба взаємодіє з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, компетентними органами іноземних держав, підприємствами та установами різних форм власності. Така взаємодія спрямована на підвищення ефективності адміністрування податків та забезпечення належного виконання податкового законодавства.

Основні напрями діяльності ДПС України представлені у табл. 5.4.

Таблиця 5.4

Основні напрями та функції діяльності ДПС України

Напрямок діяльності	Зміст функцій
Нормотворча	Підготовка проектів законів і нормативних актів
Контрольна	Перевірка дотримання податкового законодавства
Реєстраційна	Облік платників податків та ведення реєстрів
Адміністрування податків	Організація процесу нарахування та сплати податків
Інформаційна	Надання консультацій та довідкових послуг
Аналітична	Податковий аналіз та аналіз фінансово-господарської діяльності платників

Для виконання покладених завдань податкова служба наділена

широким колом повноважень. Серед основних прав ДПС України можна виділити:

- проведення податкових перевірок відповідно до вимог податкового законодавства;
- аналіз фінансового стану платників податків, які мають податкову заборгованість;
- отримання документів та інформації, необхідних для контролю;
- вимогу проведення інвентаризації активів під час перевірок;
- доступ до приміщень та територій, де здійснюється господарська діяльність;
- отримання інформації від державних органів, підприємств та громадян;
- використання державних інформаційних систем і баз даних;
- отримання статистичних даних від органів статистики;
- одержання письмових пояснень від посадових осіб платників податків [3].

Наявність таких повноважень забезпечує можливість ефективного здійснення податкового контролю та протидії податковим правопорушенням.

Отже, функціонування ДПС України відіграє важливу роль у забезпеченні фінансової стабільності держави. Саме через механізми податкового адміністрування формується значна частина доходів бюджетної системи.

Ефективна діяльність ДПС України сприяє забезпеченню стабільного наповнення бюджетів, підвищенню податкової дисципліни, запобіганню податковим правопорушенням, створенню прозорого та справедливого податкового середовища. У сучасних умовах важливим напрямом розвитку податкової служби є цифровізація податкового адміністрування, автоматизація процесів контролю та розширення електронних сервісів для платників податків.

5.2. Організація податкового контролю органами ДПС України

Однією з ключових функцій державної системи управління фінансами є податковий контроль, який забезпечує законність

формування доходної частини бюджетів різних рівнів. В Україні організація такого контролю покладена на ДПС України.

Відповідно до положень ПКУ [1] **податковий контроль** визначається як комплекс організаційних та правових заходів, що здійснюються контролюючими органами для перевірки правильності нарахування податкових зобов'язань, повноти та своєчасності сплати податків і зборів. Крім того, до сфери податкового контролю належить нагляд за дотриманням законодавства щодо готівкових розрахунків, проведення касових операцій, ліцензування окремих видів господарської діяльності, а також виконання інших нормативних вимог, контроль за якими покладено на податкові органи.

Координація діяльності контролюючих органів здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики.

Механізм податкового контролю реалізується за допомогою різних інструментів і процедур, передбачених податковим законодавством.

До основних способів контролю належать:

- 1) ведення обліку платників податків;
- 2) інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності податкових органів;
- 3) проведення перевірок та зустрічних звірок;
- 4) моніторинг контрольованих операцій;
- 5) облік та контроль діяльності фінансових агентів [1].

Застосування зазначених інструментів дозволяє забезпечити системний підхід до контролю за дотриманням податкового законодавства.

Облік платників податків є базовим елементом організації податкового контролю. Його правове регулювання визначено нормами податкового законодавства, які встановлюють порядок взяття на облік та зняття з обліку платників податків.

Реєстрація платників здійснюється з метою формування єдиної інформаційної бази даних про суб'єктів оподаткування. Це забезпечує можливість податковим органам здійснювати належний контроль за виконанням податкових зобов'язань.

Важливою складовою податкового контролю є система *інформаційно-аналітичного забезпечення* діяльності податкових

органів.

Під таким забезпеченням розуміється сукупність заходів, спрямованих на: збір інформації; її систематизацію та обробку; аналітичне опрацювання отриманих даних; використання результатів аналізу для прийняття управлінських рішень.

Основою цієї системи виступає податкова інформація [4], яка формується в процесі діяльності суб'єктів господарювання та використовується контролюючими органами для виконання їх функцій.

Джерелами податкової інформації можуть бути: податкова та фінансова звітність платників; дані інформаційних систем податкової служби; відомості державних реєстрів; інформація від інших органів державної влади; міжнародний обмін податковою інформацією.

Особливим інструментом податкового контролю є *моніторинг операцій між пов'язаними особами або контрагентами з іноземних юрисдикцій*.

Такий контроль спрямований на перевірку відповідності умов господарських операцій принципу «витягнутої руки», який застосовується у сфері трансфертного ціноутворення.

Основними завданнями моніторингу є: аналіз звітності про контрольовані операції; оцінка рівня цін у таких операціях; виявлення ризиків ухилення від оподаткування; перевірка відповідності операцій ринковим умовам. Застосування цього механізму дозволяє запобігати штучному заниженню податкових зобов'язань у міжнародних операціях.

У сучасних умовах важливим напрямом податкового контролю є *моніторинг діяльності фінансових установ, які виступають фінансовими агентами*.

Фінансовими агентами вважаються юридичні особи, які відповідно до міжнародних угод у сфері податкової прозорості зобов'язані здійснювати ідентифікацію фінансових рахунків та подавати інформацію контролюючим органам. Такий механізм контролю реалізується в межах міжнародних угод, зокрема:

- 1) Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA),
- 2) Common Reporting Standard (CRS) [5-8].

Основною метою застосування цих стандартів є забезпечення прозорості фінансових операцій та запобігання приховуванню

доходів у міжнародних фінансових системах.

Моніторинг діяльності фінансових агентів передбачає: аналіз звітності щодо фінансових рахунків; перевірку дотримання процедур належної перевірки клієнтів; проведення опитувань представників фінансових установ; перевірку достовірності поданої інформації.

Одним із найбільш важливих інструментів податкового контролю є *проведення податкових перевірок*. Вони здійснюються з метою встановлення правильності нарахування податків та дотримання вимог законодавства.

Законодавством передбачено кілька видів податкових перевірок (табл. 5.5).

Таблиця 5.5

Основні види податкових перевірок

Вид перевірки	Характеристика
Камеральна	Проводиться у приміщенні податкового органу на підставі податкової звітності та даних інформаційних систем
Документальна, у тому числі:	Передбачає дослідження первинних документів, бухгалтерського та податкового обліку
- планова	Здійснюється відповідно до затвердженого плану-графіка
- позапланова	Проводиться за наявності визначених законодавством підстав
Фактична	Перевірка дотримання правил готівкових розрахунків, використання РРО, наявності ліцензій

Джерело: складено за [1]

Розглянемо порядок проведення податкових перевірок.

1. Камеральні перевірки

Камеральна перевірка проводиться без спеціального рішення керівника податкового органу. Вона здійснюється автоматично після подання платником податкової звітності. Така перевірка охоплює: правильність заповнення декларацій; своєчасність їх подання; відповідність даних інформаційних систем. Тривалість камеральної перевірки зазвичай становить до 30 календарних днів після граничного строку подання звітності.

2. Документальні перевірки (планові та позапланові)

Документальні перевірки проводяться на підставі аналізу податкової звітності, бухгалтерських документів та іншої інформації.

Платник податків має бути письмово повідомлений про проведення планової перевірки не пізніше ніж за 10 календарних днів до її початку.

Періодичність планових перевірок залежить від ступеня ризику діяльності платника:

Ступінь ризику	Частота перевірок
високий →	не частіше одного разу на рік
середній →	не частіше одного разу на два роки
незначний →	не частіше одного разу на три роки

Позапланові перевірки проводяться у випадках, передбачених податковим законодавством, наприклад: неподання податкової звітності, недостовірні дані у деклараціях, отримання інформації про можливі порушення законодавства, подання скарги платником податків щодо результатів перевірки та інші випадки. Контролюючий орган має право провести документальну позапланову виїзну перевірку достовірності *бюджетного відшкодування ПДВ* при наявності достатніх підстав, які свідчать, що розрахунок суми бюджетного відшкодування з ПДВ було зроблено з порушенням норм податкового законодавства, протягом **30** календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки.

До позапланових перевірок відноситься *невиїзна електронна перевірка* - це перевірка, що проводиться на підставі заяви платника податків з незначним ступенем ризику. Заява подається за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки.

3. Фактична перевірка

Фактична перевірка проводиться без попереднього повідомлення платника податків і спрямована на контроль за дотриманням правил проведення розрахункових операцій, використання касових апаратів та оформлення трудових відносин. Підставами для проведення таких перевірок можуть бути:

- 1) інформація про можливі порушення законодавства,
- 2) звернення споживачів,
- 3) дані інших державних органів.

Строки проведення перевірок представлені у табл. 5.6.

Таблиця 5.6

Строки проведення перевірок

Вид виїзної перевірки	Категорії платників податків	Строки проведення перевірки не повинні перевищувати	Продовження строків проведення перевірок
Документальна планова перевірка	Для великих платників податків	30 робочих днів	не більш як на 15 робочих днів
	Для суб'єктів малого підприємництва	10 робочих днів	не більш як на 5 робочих днів
	Для інших платників податків	20 робочих днів	не більш як на 10 робочих днів
Документальна позапланова перевірка	Для великих платників податків	15 робочих днів	не більш як на 10 робочих днів
	Для суб'єктів малого підприємництва	5 робочих днів; для ФОП, які не мають найманих працівників – 3 робочі дні	не більш як на 2 робочих дні
	Для інших платників податків	10 робочих днів	не більш як на 5 робочих днів
Фактична перевірка		10 діб.	не більш як на 5 діб.
Камеральна перевірка		Проводиться протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації	
<i>Примітка:</i> Якщо під час проведення перевірки платник податків надає документи менше ніж за 3 робочі дні до дня її завершення, проведення перевірки може бути додатково продовжено до встановлених строків на строк 3 робочі дні .			

Джерело: складено за [1]

Завершальним етапом проведення податкового контролю є оформлення результатів перевірки, що має важливе значення для фіксації встановлених фактів, прийняття податкових рішень та забезпечення правового захисту як контролюючих органів, так і платників податків.

Відповідно до положень податкового законодавства України результати більшості податкових перевірок оформлюються офіційними документами встановленої форми. До таких документів належать акт перевірки або довідка, які складаються посадовими особами контролюючого органу, що проводили перевірку.

Ці документи виконують кілька важливих функцій:

- фіксаційну (документують факти, встановлені під час контрольних заходів);
- доказову (можуть використовуватися як доказ у адміністративних та судових процедурах);

– інформаційну (містять відомості про результати перевірки для платника податків та контролюючого органу);

– управлінську (є підставою для прийняття податкових повідомлень-рішень або інших управлінських рішень).

За результатами проведеної перевірки складається акт, якщо встановлено порушення податкового чи іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи. У випадку відсутності порушень оформлюється довідка, яка підтверджує дотримання платником податків законодавчих вимог.

Підготовлений документ підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та передається платнику податків для ознайомлення і підписання. Такий порядок забезпечує прозорість контрольної діяльності та можливість платника податків висловити свої зауваження або заперечення щодо змісту документа.

Розглянемо особливості оформлення результатів перевірок.

Якщо за результатами *камеральної перевірки* встановлено порушення вимог податкового законодавства, складається акт камеральної перевірки у двох примірниках. Документ підписується посадовими особами контролюючого органу, які здійснювали перевірку. Після складання акт підлягає обов'язковій реєстрації у контролюючому органі. Після цього він передається платнику податків для підписання або надсилається засобами поштового чи електронного зв'язку. Законодавством встановлено, що передання такого документа повинно здійснюватися протягом трьох робочих днів з моменту його реєстрації.

У випадку, коли за результатами перевірки порушень не встановлено, відповідний документ може не складатися або оформлюється довідка, що підтверджує правильність поданої звітності.

За результатами *документальної перевірки* складається відповідний документ у двох примірниках. Він підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється у контролюючому органі.

Законодавством визначено строки реєстрації такого документа. Як правило, реєстрація має бути здійснена протягом п'яти робочих днів після завершення перевірки. Для платників податків, які мають відокремлені підрозділи або застосовують механізм консолідованої

сплати податків, цей строк може бути продовжено до десяти робочих днів. Після реєстрації один примірник документа передається платнику податків для ознайомлення та підписання. У разі незгоди з висновками перевірки платник податків має право подати письмові заперечення до акта перевірки у встановленому законодавством порядку.

За результатами *фактичної перевірки* складається акт або довідка, які оформлюються у двох примірниках. Документ підписується посадовими особами контролюючого органу, що здійснювали перевірку.

Особливістю цього виду перевірки є скорочений строк реєстрації результатів. Відповідний документ має бути зареєстрований не пізніше наступного робочого дня після завершення перевірки.

Такий оперативний порядок оформлення результатів обумовлений необхідністю швидкого реагування на можливі порушення у сфері готівкових розрахунків та обігу підакцизних товарів.

Оформлення результатів *електронних перевірок та перевірок контрольованих операцій* має свою специфіку.

Електронна перевірка проводиться за ініціативою платника податків та здійснюється на підставі електронних документів і даних обліку. За її результатами складається акт (довідка) у двох примірниках. Документ підписується посадовими особами контролюючого органу та реєструється протягом трьох робочих днів після завершення перевірки. Для платників податків із філіями або консолідованою системою сплати податків строк реєстрації може становити до п'яти робочих днів.

Окрему категорію становлять перевірки контрольованих операцій, які проводяться у межах контролю за трансфертним ціноутворенням. Результати таких перевірок оформлюються актом або довідкою відповідно до вимог податкового законодавства. Особливістю є те, що відповідний документ повинен бути вручений платнику податків протягом двох робочих днів з моменту його складання.

Порівняння оформлення результатів різних видів податкових перевірок наведено у табл. 5.7.

Таблиця 5.7

Порівняння оформлення результатів різних видів податкових перевірок

Вид перевірки	Документ за результатами	Кількість примірників	Строк реєстрації документа	Особливості оформлення
Камеральна	Акт (у разі порушень)	2	До 3 робочих днів	Складається без участі платника податків
Документальна (виїзна/невиїзна)	Акт або довідка	2	До 5 робочих днів (до 10 – для платників з філіями)	Платник може подати заперечення до акта
Фактична	Акт або довідка	2	Не пізніше наступного робочого дня	Перевірка проводиться без попередження
Електронна	Довідка	2	До 3 робочих днів (до 5 – для платників з філіями)	Проводиться за заявою платника
Перевірка контрольованих операцій	Акт або довідка	2	Вручається протягом 2 робочих днів	Пов'язана з контролем трансфертного ціноутворення

5.3. Порядок застосування фінансових санкцій, стягнення податкової заборгованості та оскарження рішень Державної податкової служби України

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з ПКУ та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені відповідно до норм п. 111.2 ст. 111 ПКУ.

У разі застосування штрафних (фінансових) санкцій платнику

податків надсилаються (вручаються) податкові *повідомлення-рішення*.

Для забезпечення належної податкової дисципліни держава застосовує систему фінансової відповідальності, яка передбачає використання різних видів штрафних санкцій та пені.

Фінансові санкції є складовою механізмом податкового контролю та застосовуються у випадках порушення норм податкового законодавства. Їх головним призначенням є не лише покарання за допущені порушення, а й стимулювання добровільного виконання податкових зобов'язань.

Основними цілями застосування фінансових санкцій у податковій сфері є: забезпечення стабільних надходжень до державного та місцевих бюджетів; запобігання ухиленню від сплати податків; підтримання фінансової дисципліни суб'єктів господарювання; відшкодування втрат бюджету, спричинених порушенням податкового законодавства.

У системі податкової відповідальності виділяють такі основні види фінансових санкцій:

- 1) штрафи за порушення порядку подання податкової звітності;
- 2) штрафи за порушення правил реєстрації податкових документів;
- 3) санкції у сфері трансфертного ціноутворення;
- 4) штрафи за заниження податкових зобов'язань;
- 5) пеня за несвоєчасну сплату податків.

Розглянемо основні види фінансових санкцій.

1. Санкції за порушення порядку подання податкової звітності

Відповідно до податкового законодавства, неподання або несвоєчасне подання податкової декларації чи розрахунку тягне за собою застосування штрафних санкцій.

За кожний випадок неподання або подання звітності з порушенням установлених строків застосовується штраф у розмірі 340 грн. У разі повторного порушення протягом одного календарного року розмір штрафу збільшується до 1020 грн.

Особливу увагу законодавство приділяє випадкам, коли платник податків самостійно виявляє помилки у податковій звітності. У таких ситуаціях він має право внести зміни до декларації, але зобов'язаний самостійно нарахувати та сплатити відповідний штраф. Якщо ці вимоги не виконуються, до платника застосовується штраф

у розмірі 5 % від суми заниженого податкового зобов'язання.

2. Штрафні санкції за порушення строків реєстрації податкових накладних

Несвоєчасна реєстрація податкових накладних або розрахунків коригування тягне за собою застосування фінансових санкцій (табл. 5.8).

Таблиця 5.8

Штрафи за порушення строків реєстрації податкових накладних з ПДВ

Строк затримки реєстрації	Розмір штрафу
до 15 календарних днів	10 % суми ПДВ
16–30 календарних днів	20 % суми ПДВ
31–60 календарних днів	30 % суми ПДВ
61–365 календарних днів	40 % суми ПДВ
понад 366 календарних днів	50 % суми ПДВ

Джерело: складено за [1]

Подібні санкції застосовуються також у разі порушення строків реєстрації акцизних накладних.

3. Фінансова відповідальність у сфері трансфертного ціноутворення

Суттєву роль у сучасному податковому контролі відіграє регулювання контрольованих операцій між пов'язаними особами. Для запобігання виведенню прибутку за межі країни та маніпулюванню цінами законодавством передбачено обов'язок подання спеціальної звітності. Порушення цих вимог може призвести до значних фінансових санкцій (табл. 5.9).

Крім зазначених штрафів, у випадку тривалого неподання звітності можуть застосовуватися додаткові санкції за кожен день прострочення.

4. Штрафи за заниження податкових зобов'язань

Якщо під час податкової перевірки контролюючий орган встановлює факт заниження податкового зобов'язання, до платника податків застосовуються фінансові санкції. Загальний розмір штрафу становить: 10 % суми визначеного податкового зобов'язання; 25 %, якщо порушення має умисний характер. Якщо аналогічне порушення повторюється протягом 1095 днів, розмір штрафу може становити 50 % суми донарахованого податкового зобов'язання.

Таблиця 5.9

Санкції за порушення правил звітності щодо контрольованих операцій

Вид порушення	Розмір фінансової санкції
Неподання звіту про контрольовані операції	300 прожиткових мінімумів
Неподання документації з трансфертного ціноутворення	3 % суми контрольованих операцій, але не більше 200 прожиткових мінімумів
Неподання глобальної документації (майстер-файлу)	300 прожиткових мінімумів
Неподання звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній	1000 прожиткових мінімумів
Неподання повідомлення про участь у міжнародній групі компаній	50 прожиткових мінімумів

Джерело: складено за [1]

5. Пеня як елемент податкової відповідальності

Окрім штрафів, податкове законодавство передбачає застосування пені, яка нараховується за несвоечасну сплату податкових зобов'язань. Пеня виконує компенсаційну функцію, оскільки покликана відшкодувати втрати бюджету, пов'язані з використанням платником податків коштів, які повинні були бути перераховані до бюджету.

Нарахування пені здійснюється: на суму податкового боргу; за кожний день прострочення сплати; до моменту повного погашення заборгованості.

Платник податків має право на оскарження рішень контролюючих органів у разі, якщо вони вважають такі рішення неправомірними.

Оскарження може здійснюватися у двох формах, як-то:

- адміністративне оскарження (подання скарги до органу вищого рівня);
- судове оскарження (звернення до адміністративного суду).

У процесі адміністративного оскарження скарга на рішення контролюючого органу подається платником податків у письмовій формі протягом 10 календарних днів з моменту отримання податкового повідомлення-рішення. До скарги можуть додаватися

документи, що підтверджують позицію платника податків, фінансові розрахунки, інші докази.

Контролюючий орган вищого рівня зобов'язаний розглянути скаргу та прийняти обґрунтоване рішення протягом 20 календарних днів. У разі необхідності цей строк може бути продовжений до 60 календарних днів.

Процедура адміністративного оскарження податкового повідомлення-рішення схематично представлена на рис. 5.1.

За результатами розгляду скарги контролюючий орган може повністю або частково задовольнити скаргу, чи відмовити у задоволенні скарги.



Рис. 5.1. Процедура адміністративного оскарження податкового повідомлення-рішення

Якщо рішення за скаргою не було прийнято у встановлений законодавством строк, скарга вважається задоволеною на користь платника податків.

Рішення центрального органу податкової служби, прийняте за результатами адміністративного оскарження, є остаточним у цій процедурі, але може бути оскаржене у судовому порядку.

5.4. Бюро економічної безпеки України: основні функції та завдання у сфері податкового контролю

Бюро економічної безпеки України (БЕБ України) є центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, який забезпечує протидію кримінальним правопорушенням у сфері економіки. БЕБ було створено з метою формування єдиного аналітичного органу фінансових розслідувань замість розпорошеної системи правоохоронних підрозділів у сфері оподаткування (податкова міліція) та загалом – в економічній сфері.

Правові засади діяльності БЕБ України визначаються:

- Конституцією України;
- Кримінальним кодексом України (ККУ) [9], який визначає кримінальні правопорушення, підстави відповідальності, види покарань (штрафи, позбавлення волі тощо);
- Кримінальним процесуальним кодексом України (КПКУ) [10], який регулює порядок досудового розслідування, судового розгляду, процесуальні дії (обшук, допит, затримання) та права учасників;
- Законом України «Про Бюро економічної безпеки України», який визначає правові основи організації та діяльності Бюро економічної безпеки України [11];
- ПКУ [1];
- іншими нормативно-правовими актами.

Основною метою діяльності БЕБ України у сфері податкового контролю є:

- захист публічних фінансових інтересів держави;
- запобігання, виявлення, припинення та розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних з ухиленням від сплати податків;
- аналітичне забезпечення управлінських рішень у сфері економічної безпеки.

На відміну від ДПС України, БЕБ України не здійснює податкових перевірок, а виконує тільки правоохоронні та аналітичні функції у випадках наявності ознак кримінальних правопорушень.

БЕБ України у сфері державного контролю реалізує ризикоорієнтований підхід у частині виявлення податкових правопорушень за допомогою функцій, основні з яких наведені у

Основні функції БЕБ України

№ з/п	Назва функцій	Стислий зміст функцій БЕБ України	Інформаційні джерела
1	Аналітична	Це: збір і обробка податкової, митної та фінансової інформації; побудова профілів ризику платників податків; аналіз фінансових потоків; виявлення схем мінімізації податкових зобов'язань	Це: - інформаційні системи державних органів; - бази податкової звітності; - дані фінансового моніторингу; - міжвідомчий обмін інформацією
2	Оперативно-розшукова	Це: оперативно-розшукова діяльність; документування фактів ухилення від сплати податків; встановлення організаторів та учасників злочинних схем; забезпечення збору доказової бази. При цьому особлива увага приділяється розкриттю <i>фіктивного підприємництва</i> ; <i>«конвертаційних центрів»</i> ; <i>операцій по незаконному формуванню ПК з ПДВ</i> ; <i>мінімізації податків через схеми трансфертного ціноутворення</i> .	
3	Досудове розслідування	Проводиться відповідно до норм Кримінального кодексу України із забезпеченням процесуальних гарантій прав платників податків, зокрема у частині: ухилення від сплати податків; легалізація (відмивання) доходів; незаконне відшкодування ПДВ; зловживання у сфері бюджетного відшкодування	

Джерело: складено за [11]

На підставі узагальнення функцій БЕБ України (табл. 5.10) наведемо основні завдання БЕБ України у сфері податкового контролю, які включають:

1. Виявлення системних ризиків ухилення від оподаткування.
2. Протидія масштабним схемам мінімізації податкових зобов'язань.
3. Запобігання втратам державного бюджету.
4. Формування аналітичних висновків щодо удосконалення податкової політики.

5. Захист легального бізнесу від недобросовісної конкуренції.

Виконання завдань відбувається у межах тісної координаційної та міжвідомчої взаємодії з різними державними інституціями як-то:

- ДПС України;
- ДМС України;
- НБУ;
- Національне антикорупційне бюро України;
- органи прокуратури.

Взаємодію з різними державними інституціями можна спостерігати за такими формами, як:

- 1) інформаційна – через обмін даними податкової звітності;
- 2) процесуальна – шляхом виконання доручень слідчого БЕБ;
- 3) аналітична взаємодія – через спільну оцінку ризикових операцій;
- 4) методологічна – шляхом узгодження підходів до кваліфікації схем мінімізації.

В вузькому аспекті взаємодію між органами ДПС України та БЕБ України можна простежити за такою схемою (рис. 5.2).

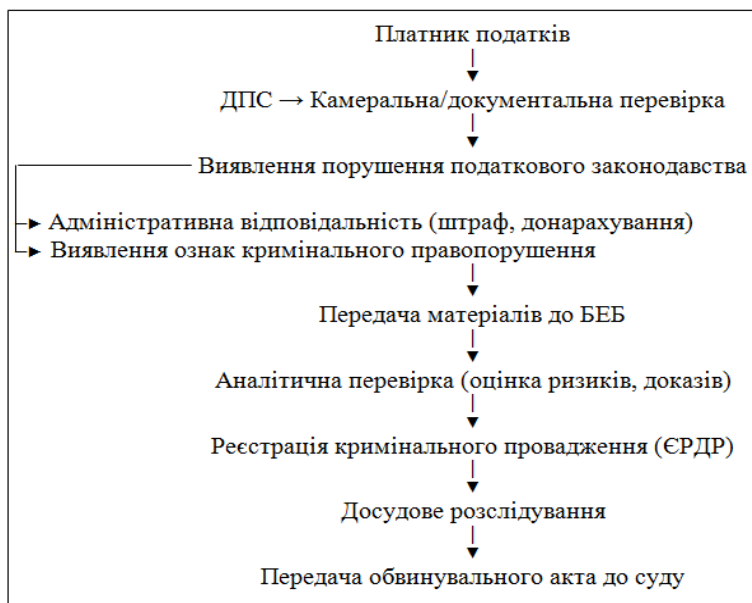


Рис. 5.2. Взаємодія між органами ДПС України та БЕБ України

Як видно з рис. 5.2, ДПС України реагує на порушення у площині податкового адміністрування, БЕБ України – у площині кримінального переслідування. Така взаємодія сприяє забезпеченню комплексного підходу до протидії економічним злочинам.

Враховуючи інтеграційний аспект, можна визначити місце БЕБ України у системі податкового контролю.

Порівняльна таблиця повноважень БЕБ України і ДПС України у сфері державного контролю наведена у табл. 5.11.

Таблиця 5.11

Порівняльна таблиця повноважень БЕБ України і податкових органів

Критерій	БЕБ України	ДПС України
1	2	3
Правовий статус	Правоохоронний орган	Контролюючий орган
Нормативна база	ККУ, КПКУ, Закон «Про БЕБ»	ПКУ
Основна мета	Розслідування економічних злочинів	Адміністрування податків
Проведення перевірок	Не проводить податкові перевірки	Камеральні, документальні, фактичні
Доступ до банківської таємниці	За рішенням суду	У межах податкового контролю
Процесуальні повноваження	Обшуки, виїмки, арешт майна	Нарахування зобов'язань, штрафи
Види відповідальності	Кримінальна*	Фінансова, адміністративна
Реєстрація провадження	Внесення до Єдиного реєстру досудових розслідувань - ЄРДР	Не здійснює
<p>* Відповідно до ст. 212 ККУ (ухилення від сплати податків), кримінальна відповідальність залежить від розміру фактичного ненадходження коштів до бюджету, який обчислюється у кратному розмірі неоподаткованого мінімуму доходів громадян (НМДГ). Для цілей кримінального законодавства, де 1 НМДГ = 17 грн. вважається:</p> <p style="text-align: center;">значний розмір – це $\geq 3\ 000$ НМДГ, великий розмір – це $\geq 5\ 000$ НМДГ, особливо великий розмір – це $\geq 7\ 000$ НМДГ.</p>		

Джерело: складено за [1; 9-11]

Розглянемо приклад взаємодії ДПС України та БЕБ України у частині кримінально-правової оцінки податкових операцій.

Умовні дані

Підприємство занизило податкові зобов'язання з ПДВ на 12,0 млн грн шляхом формування фіктивного податкового кредиту.

Алгоритм кримінально-правової оцінки податкових правопорушень

1. Встановлення факту порушення податкового законодавства.
2. Визначення суми шкоди.
3. Оцінка наявності умислу.
4. Визначення суб'єкта злочину.
5. Аналіз доказової бази.
6. Кваліфікація за відповідною статтею ККУ.

Процедури щодо визначення кримінально-правової оцінки

1. ДПС встановлює факт безтоварних операцій.
2. Визначається сума несплаченого податку.
3. Матеріали передаються до БЕБ України.
4. БЕБ встановлює: умисел; службових осіб; розмір шкоди бюджету.
5. Кваліфікація: Частина 3 ст. 212 ККУ (особливо великий розмір).

Як видно з прикладу, взаємодія БЕБ України та ДПС України побудована на принципі функціонального розмежування: ДПС України здійснює фінансовий контроль; БЕБ України – кримінальне переслідування. Ефективність їх взаємодії залежить від: своєчасності передачі матеріалів; якості аналітичної роботи; належної процесуальної форми доказування.

У системі податкового контролю в Україні, яка містить велику кількість державних інституцій (ДПС України; ДМС України; БЕБ України; органи фінансового моніторингу; судові органи та інші), БЕБ України займає так звану правоохоронно-аналітичну нішу, забезпечуючи реагування на найбільш суспільно небезпечні порушення податкового законодавства.

На сучасному етапі функціонування БЕБ України існують певні проблемні аспекти.

Так, серед актуальних викликів слід назвати такі, як:

- необхідність завершення інституційного становлення;
- кадрове забезпечення та підвищення аналітичної спроможності;

- баланс між інтересами держави та захистом прав бізнесу;
- запобігання дублюванню функцій із іншими органами.

Отже, БЕБ України є ключовим елементом сучасної системи забезпечення економічної безпеки держави. Його діяльність у сфері податкового контролю спрямована не на проведення традиційних перевірок, а на: аналітичне виявлення ризиків; кримінально-правове реагування на значні порушення; мінімізацію втрат бюджету; формування безпечного економічного середовища.

БЕБ України, виконуючи функцію спеціалізованого органу фінансових розслідувань, забезпечує нову модель державного реагування на податкові правопорушення, засновану на аналітиці, ризик-менеджменті та процесуальних гарантіях.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 5

1. Назвіть основні засади ДПС України, її завдання, функції та права.
2. Охарактеризуйте організаційну структуру ДПС України.
3. Які нормативно-правові акти регулюють діяльність органів ДПС України?
4. Розкрийте організацію податкового контролю ДПС України.
5. Розкрийте сутність та види податкових перевірок.
6. Який порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості встановлений для ДПС України.
7. Який встановлений порядок оскарження рішень ДПС України?
8. Які способи податкового контролю визначені на законодавчому рівні?
9. Назвіть строки проведення та продовження податкових перевірок.
10. Які, на Вашу думку, заходи щодо вдосконалення діяльності органів ДПС України необхідно здійснити на сучасному етапі?
11. Яка основна мета діяльності БЕБ України у сфері податкового контролю?
12. Які нормативні акти регламентують діяльність БЕБ України?
13. Які основні завдання БЕБ у сфері податкового контролю?
14. Яке місце у системі податкового контролю займає БЕБ України ?

15. Які існують форми взаємодії БЕБ України з різними державними інституціями у сфері оподаткування?

Тестові завдання до Розділу 5

1. Державна податкова служба України до проведення планових виїзних перевірок контролюючі органи залучати фахівців інших державних органів як експертів:

- а) не мають право;
- б) мають право;
- в) мають право по узгодженню з керівництвом підприємства;
- г) мають право по узгодженню з головним бухгалтером.

2. За дотримання плану-графіка проведення планових виїзних перевірок керівник відповідного органу ДПС України несе відповідальність:

- а) кримінальну;
- б) адміністративну;
- в) персональну;
- г) моральну.

3. Про проведення планової виїзної перевірки суб'єкт підприємницької діяльності повідомляється органом ДПС України до початку перевірки за:

- а) 5 днів;
- б) 10 днів;
- в) 15 днів;
- г) 3 дні.

4. Позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи ДПС України і проводиться за наявності такої обставини:

а) за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства;

б) суб'єктом підприємницької діяльності не подано в установлений строк документи обов'язкової звітності;

в) виявлено недостовірність даних, заявлених у документах

обов'язкової звітності;
г) всі відповіді вірні.

5. Позапланові виїзні перевірки проводяться:

- а) Органами ДПС України;
- б) Правоохоронними органами України;
- в) Судовими органами України ;
- г) Центром зайнятості України.

6. Перевіркою, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях платника податків, називається:

- а) документальна невиїзна перевірка;
- б) невиїзна планова перевірка;
- в) зустрічна перевірка;
- г) камеральна перевірка.

7. Про проведення документальної позапланової перевірки керівник органу ДПС України приймає рішення, яке оформлюється:

- а) наказом;
- б) розпорядженням;
- в) направленням на перевірку;
- г) наказом або розпорядженням залежно від напрямку перевірки.

8. Тривалість документальної планової перевірки для суб'єктів малого підприємництва не повинна перевищувати:

- а) 10 робочих днів;
- б) 15 робочих днів;
- в) 20 робочих днів;
- г) 30 робочих днів.

9. Порядок застосування фінансових санкцій органами ДПС України регулюється:

- а) Кримінальним кодексом України;
- б) Кодексом України про адміністративні правопорушення;
- в) Податковим кодексом України;

г) Цивільним кодексом України.

10. Право на адміністративне оскарження повідомлень-рішень органів ДПС України надається:

а) протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується;

б) протягом 10 робочих днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується;

в) протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується;

г) протягом 30 робочих днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується.

11. Голова ДПС України призначається на посаду та звільняється з посади:

а) Кабінетом Міністрів України за поданням Прем'єр-міністра України;

б) Кабінетом Міністрів України за поданням Президента України;

в) Верховною Радою України за поданням Президента України;

г) Верховною Радою України за поданням Міністра фінансів України.

12. Камеральна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу на основі наступних документів:

а) наказу та направлення на перевірку;

б) наказу, направлення на перевірку та посвідчення посадової особи;

в) наказу, направлення на перевірку, посвідчення посадової особи та копії рішення суду;

г) проводиться без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення.

13. Який вид перевірок проводиться на підставі податкових

деклараций (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку?

- а) зустрічні перевірки;
- б) документальні перевірки;
- в) виїзні перевірки;
- г) камеральні перевірки.

14. Тривалість документальної позапланової перевірки великих платників податків не повинна перевищувати:

- а) 15 робочих днів;
- б) 30 робочих днів;
- в) 40 робочих днів;
- г) 30 календарних днів.

15. Які види перевірок не оформлюються актом перевірки?

- а) камеральні;
- б) виїзні;
- в) електронні;
- г) правильна відповідь а) та в).

16. Порядок застосування адміністративних санкцій органами ДПС України регулюється:

- а) Кримінальним кодексом України;
- б) Кодексом України про адміністративні правопорушення;
- в) Податковим кодексом України;
- г) Цивільним кодексом України.

17. Платники податків з середнім ступенем ризику включаються до плану-графіка ДПС України:

- а) не частіше, ніж раз на три календарних роки;
- б) не частіше ніж раз на два календарних роки;
- в) не частіше одного разу на календарний рік;
- г) не частіше, ніж раз на п'ять календарних років.

18. Платником податків подано контролюючому органу уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який

перевірявся контролюючим органом, які наслідки тягне за собою даний факт?

а) є підставою для притягнення посадової особи платника податків до адміністративної відповідальності;

б) є підставою для проведення планової виїзної перевірки у наступному календарному році;

в) є підставою для проведення позапланової виїзної перевірки;

г) є підставою для нарахування фінансових санкцій.

19. Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі:

а) 510 грн, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання;

б) 230 грн, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання;

в) 170 грн, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання;

г) 25% від суми зобов'язань, визнаних у податковій декларації.

20. Розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у податковій та бюджетній сферах входить до компетенції:

а) посадових осіб ДПС України;

б) судових органів;

в) підрозділів податкової поліції;

г) посадових осіб Бюро економічної безпеки України.

21. Який орган здійснює кримінальне розслідування ухилення від сплати податків?

а) ДПС України;

б) Бюро економічної безпеки України;

в) Рахункова палата України;

г) ДАСУ.

22. Який розмір НМДГ застосовується для кримінально-правових розрахунків?

а) 1 000 грн;

б) 17 грн;

в) 100 грн;

г) залежить від року.

23. Які функції виконує Бюро економічної безпеки України?

- а) інформаційну;
- б) оперативно-розшукову;
- в) контрольну;
- г) прогнозу.

24. Аналітична взаємодія Бюро економічної безпеки України з різними державними інституціями проявляється шляхом:

- а) узгодження підходів до кваліфікації схем мінімізації;
- б) спільної оцінку ризикових операцій;
- в) обміну даними податкової звітності;
- г) виконання доручень слідчого БЕБ.

25. Податковий контроль відповідно до ПКУ – це:

- а) система фінансових санкцій за порушення податкового законодавства;
- б) система заходів щодо правильності нарахування та сплати податків і зборів;
- в) система бюджетного контролю за витрачанням коштів;
- г) контроль за діяльністю органів місцевого самоврядування.

26. До способів податкового контролю належить:

- а) ліцензування господарської діяльності;
- б) ведення обліку платників податків;
- в) бюджетне фінансування підприємств;
- г) державний аудит.

27. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності ДПС України – це:

- а) проведення перевірок платників податків;
- б) комплекс заходів зі збору та опрацювання податкової інформації;
- в) реєстрація фінансових агентів;
- г) моніторинг касових операцій банків.

28. Моніторинг контрольованих операцій здійснюється з

метою:

- а) перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку;
- б) контролю відповідності принципу «витягнутої руки»;
- в) контролю за використанням бюджетних коштів;
- г) реєстрації нових платників податків.

29. Фінансовий агент відповідно до ПКУ – це:

- а) фізична особа – підприємець;
- б) будь-яка особа, що здійснює валютні операції;
- в) звітна фінансова установа, яка подає звітність відповідно до FATCA та CRS;
- г) орган державної влади.

30. Моніторинг діяльності фінансових агентів включає:

- а) проведення опитувань фінансових агентів;
- б) перевірку процедур due diligence;
- в) контроль за витрачанням бюджетних коштів;
- г) всі відповіді правильні.

Літературні джерела до Розділу 5

1. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. за № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Положення про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03. 2019 р. № 227. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>
3. Державна податкова служба України: Офіційний сайт. URL: <https://tax.gov.ua/>
4. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992. № 2657-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2657-12>
5. Про податкові вимоги до іноземних рахунків” (FATCA): Угода між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень від 07.02.2017. Ідентифікатор: 840_005-17. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_005-17#Text
6. Багатостороння угода компетентних органів про

автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки/Common Reporting Standard (CRS): Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР). 29.10.2014. Ідентифікатор: 966_001-14 URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/825390.html>

7. Загальний стандарт звітності (CRS): Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/crs-578>

8. Порядок здійснення моніторингу діяльності фінансових агентів (включаючи опитування): Наказ Міністерства фінансів України від 25.03. 2025. № 171. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0639-25#Text>

9. Кримінальний кодекс України: Кодекс України від 05.04.2001. № 2341-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2341-14>

10. Кримінальний процесуальний кодекс України: Кодекс України від 13.04.2012. № 4651-VI/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/4651-17>

11. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України від 28.01.2021. № 1150-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1150-20>

РОЗДІЛ 6 ДЕРЖАВНА МИТНА СЛУЖБА УКРАЇНИ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

6.1. Державна митна служба України як суб'єкт митного контролю.

6.2. Основні завдання та форми митного контролю.

6.3. Митний контроль із застосуванням системи управління ризиками.

6.4. Пост-аудит в системі митного контролю: сутність, функції, об'єкти та суб'єкти, порядок здійснення.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 6.

Тестові завдання до Розділу 6.

Літературні джерела до Розділу 6.

6.1. Державна митна служба України як суб'єкт митного контролю

ДМС України є центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, що реалізує державну митну політику. Діяльність ДМС України спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Як основний суб'єкт митного контролю, ДМС України реалізує державну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи.

Діяльність служби регулюється низкою законодавчих та інших нормативно-правових актів, як-то:

- Митний кодекс України (МКУ) [1];
- ПКУ [2];
- Закон України «Про Митний тариф України» [3];
- Кодекс етичної поведінки посадових осіб Державної митної служби України [4];
- Правила етичної поведінки працівників Державної митної служби України [5];
- Правила внутрішнього службового розпорядку апарату Державної митної служби України [6];
- інші нормативні документи.

Організаційна побудова ДМС України [13] визначається завданнями реалізації державної митної політики та забезпечення митного контролю на всій території держави. Структура митної служби має ієрархічний характер і включає:

1. *Центральний апарат*, як вища управлінська ланка системи митних органів, формує організаційні засади діяльності всієї митної служби та забезпечує реалізацію державної митної політики.

2. *Регіональні митниці*, як елемент управління митними органами в межах визначених територіальних зон, координують діяльність підпорядкованих митниць. На сучасному етапі в Україні функціонує близько 20–25 митниць (кількість залежить від адміністративних змін та реорганізацій).

3. *Митниці*, які безпосередньо здійснюють митний контроль і митне оформлення товарів та транспортних засобів.

Спеціалізованим митним органом є енергетична митниця, основне призначення якої є забезпечення енергетичної безпеки держави шляхом здійснення митного контролю при переміщенні енергоресурсів (нафти, нафтопродуктів, газу, електроенергії).

До складу митниць відноситься і координаційно-моніторингова митниця, яка виконує функцію аналітичного центру та підсилює ефективність системи управління ризиками.

У структурі митниць функціонують *митні пости*, які працюють у пунктах пропуску через державний кордон та в місцях розташування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Митні пости створюються в міру необхідності у населених пунктах, на залізничних станціях, в аеропортах, морських та річкових портах та інших об'єктах, розташованих у зоні діяльності митниць. Загальна кількість таких митних постів, офісів та структурних одиниць (митниць) становить понад 100 одиниць в Україні.

4. *Спеціалізовані митні установи та організації*, які забезпечують функціонування митної служби у напрямку підвищення ефективності митного контролю, удосконалення професійної підготовки працівників та впровадження сучасних технологій. До них можуть належати:

- навчальні заклади та центри підготовки кадрів;
- кінологічні підрозділи;
- лабораторії з експертного дослідження товарів;
- інформаційно-аналітичні підрозділи;

– підрозділи технічного забезпечення митного контролю.

При розгляді організаційної структури ДМС України слід звернути увагу і на *Зони митного контролю (постійні та тимчасові)* – спеціально визначені території або приміщення, у межах яких митна служба здійснює митний контроль товарів, транспортних засобів і громадян з метою виявлення, попередження та припинення контрабанди та порушень митних правил.

Зони митного контролю створюються митними органами:

- у межах пунктів пропуску через державний кордон;
- у межах прикордонної смуги на державному кордоні;
- у морських і річкових портах, аеропортах, на залізничних станціях;
- на територіях підприємств;
- на територіях спеціальних митних зон;
- в інших, визначених ними місцях.

Таким чином, структура ДМС України поєднує територіальний принцип організації з функціональною спеціалізацією, що забезпечує комплексність митного контролю та адаптацію до сучасних викликів.

6.2. Основні завдання та форми митного контролю

Відповідно до положень МКУ [1] *митний контроль* розглядається як система взаємопов'язаних організаційних, правових і контрольних заходів, які здійснюються митними органами з метою забезпечення неухильного виконання вимог митного законодавства України, а також інших нормативно-правових актів, що регулюють сферу державної митної справи.

Ключову роль у реалізації митної політики держави відіграє ДМС України, на яку покладено виконання широкого кола контрольних та організаційних функцій. У межах своїх повноважень ДМС України забезпечує здійснення комплексу заходів, спрямованих на підтримання законності у сфері переміщення товарів через митний кордон держави.

До основних напрямів діяльності митних органів належать:

- організація та проведення оперативно-розшукових заходів, спрямованих на виявлення і припинення контрабанди та інших митних правопорушень;

- забезпечення ведення обліку митних платежів та організація їх адміністрування, а також контроль за своєчасністю, повнотою і достовірністю їх нарахування та перерахування до бюджетів;

- здійснення перевірки правильності визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України;

- проведення процедури верифікації документів, які підтверджують походження товарів з України, а також оформлення відповідних сертифікатів у випадках, передбачених міжнародними договорами;

- надання суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності статусу уповноваженого (схваленого) експортера.

У межах наданих повноважень митні органи здійснюють контроль у кількох ключових напрямках. Зокрема, їх діяльність спрямована на:

- забезпечення дотримання вимог законодавства з питань митної справи під час переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України, а також після завершення митного оформлення;

- перевірку виконання підприємствами та громадянами встановлених правил переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон;

- контроль за правильністю застосування митних режимів і цільовим використанням товарів, поміщених у такі режими;

- нагляд за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон держави.

Крім виконання контрольних функцій, митна служба також забезпечує надання широкого спектра сервісних та адміністративних послуг суб'єктам господарювання. Такі послуги сприяють організації ефективної зовнішньоекономічної діяльності та одночасно дозволяють митним органам здійснювати належний контроль у відповідній сфері.

До основних видів діяльності, що підлягають регулюванню та контролю з боку митних органів, належать:

- митна брокерська діяльність, яка полягає у здійсненні підприємницької посередницької діяльності, пов'язаної з декларуванням товарів і транспортних засобів та виконанням митних формальностей від імені власника товару або уповноваженої ним особи;

– відкриття та функціонування магазинів безмитної торгівлі, які розташовуються у пунктах пропуску через державний кордон (аеропортах, морських портах тощо) і здійснюють продаж товарів без справляння мита, акцизного податку та податку на додану вартість;

– створення та експлуатація митних складів, що являють собою спеціально облаштовані приміщення або території, де товари можуть зберігатися під митним контролем без сплати митних платежів;

– функціонування вільних митних зон комерційного або сервісного типу, у межах яких діє особливий режим господарювання;

– відкриття складів тимчасового зберігання, призначених для розміщення товарів до моменту завершення митного оформлення;

– організація діяльності вантажних митних комплексів, що виконують функції логістичних центрів і поєднують складські приміщення, майданчики для проведення митного огляду, адміністративні будівлі та технічні засоби митного контролю;

– гарантування сплати митних платежів фінансовими установами, які виступають гарантами виконання зобов'язань декларантів перед державою;

– надання державних гарантій щодо товарів, які були імпортовані в Україну та підлягають режиму експортного контролю.

Таким чином, система адміністративних послуг, що надаються ДМС України, охоплює дозвільні, реєстраційні та гарантійні процедури у сфері митної інфраструктури та зовнішньоекономічної діяльності. Її функціонування спрямоване на забезпечення законності, прозорості та безпечності міжнародної торгівлі, а також на захист фінансових інтересів держави.

Безпосереднє здійснення митного контролю покладається на посадових осіб митних органів. Вони самостійно визначають конкретні форми та обсяг контрольних заходів залежно від характеру операції, ступеня ризику та інших обставин. При цьому застосовуються лише ті заходи контролю, які є достатніми для забезпечення дотримання вимог митного законодавства України та положень міжнародних договорів.

Форми митного контролю являють собою сукупність методів, прийомів і процедур, які використовуються посадовими особами

митних органів у процесі реалізації покладених на них функцій. Саме за допомогою цих інструментів забезпечується ефективне виконання завдань митної служби та реалізація державної митної політики.

Основні форми митного контролю та їх стисла характеристика наведена у табл. 6.1.

Таблиця 6.1

Основні форми митного контролю та їх характеристика

№ з/п	Види форм митного контролю	Стисла характеристика форм митного контролю
1	2	3
1	Перевірка документів	Перевірка документів та відомостей, які за МКУ надаються митним органам під час переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України проводиться шляхом проведення <i>форматологічного контролю, контролю співставлення, контролю із застосуванням системи управління ризиками</i> тощо.
2	Митний огляд (переогляд) товарів і транспортних засобів, особистий огляд громадян	Це фізичний огляд та переогляд товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляд та переогляд ручної поклажі та багажу, особистий огляд громадян.
3	Облік товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;	Ця комплекс контрольних дій посадових осіб митниці, спрямованих на встановлення відповідності фактичної наявності товарів даним бухгалтерського, складського та митного обліку; перевірку правильності ведення облікових документів – митних декларацій, електронних, складських, товаросупровідних документів, бухгалтерських реєстрів.
4	Усне опитування громадян та посадових осіб підприємств	Це отримання посадовою особою ДМС України інформації, що має значення для здійснення митного контролю, від осіб, які володіють такою інформацією. У разі необхідності під час усного опитування складається протокол, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Про складення протоколу особа, яка опитується, попереджається перед початком опитування.
5	Перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти	Проводиться документальна перевірка (планова, позапланова) дотримання вимог з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; За допомогою перевірки органи митного контролю переконуються у правильності

Продовження табл. 6.1

1	2	3
	нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України	ВМД, декларацій митної вартості, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів.
6	Огляд територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних ліцензійних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі територій вільних митних зон та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю	Такий огляд здійснюється з метою: 1) перевірки законності ввезення товарів, транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України, дотримання порядку їх ввезення, а також правильності нарахування та повноти сплати митних платежів; 2) перевірки відповідності фактичної кількості ввезених товарів, транспортних засобів відомостям, заявленим у митній декларації; 3) перевірки дотримання правил провадження діяльності, контроль за якою покладено на митні органи.
7	Постмитний аудит	Перевірка відповідних документів після випуску товарів
8	Запити	Запити до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав направляються для встановлення автентичності документів, поданих органу ДМС України
9	Інші форми	х

Джерело: складено за [1]

У разі ввезення на митну територію України товарів і транспортних засобів митний контроль розпочинається з моменту перетинання ними митного кордону України та прийняття посадовими особами митної служби митної декларації.

У випадку вивезення за межі митної території України, митний контроль розпочинається з моменту пред'явлення товарів і транспортних засобів для митного оформлення та їх декларування.

Митний контроль закінчується у разі:

– ввезення на митну територію України – після здійснення в повному обсязі митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;

– вивезення за межі митної території України – після здійснення в повному обсязі митного оформлення товарів і транспортних засобів та перетинання ними митного кордону України, за винятком митних режимів, які передбачають перебування під митним контролем протягом усього часу дії митного режиму.

Митний контроль товарів, транспортних засобів та інших предметів, що переміщуються через державний кордон України, здійснюється виключно в зонах митного контролю, які визначені митницею та розташування яких погоджено з Прикордонними військами.

В залежності від часу здійснення митного контролю виокремлюють такі його види: *попередній, поточний і наступний*.

Попередній контроль проводиться до митного оформлення, тобто до подання митної декларації, під час прибуття товарів до пункту пропуску. Його мета: перевірка попередніх повідомлень, документів (попередньої декларації), забезпечення доставки товарів до митниці призначення (наприклад, квитанція МД-1). До основних процедур попереднього контролю відносяться: аналіз документів, огляд транспортних засобів, попередні консультації.

Поточний контроль проводиться під час митного оформлення – безпосередньо при декларуванні товарів у митниці (у зоні митного контролю). Ціллю такого контролю є перевірка правильності визначення коду Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), митної вартості, країни походження, наявності дозволів, сплати митних платежів. До основних процедур поточного контролю відносяться: документальна перевірка, митний огляд (переогляд) вантажу особистий огляд.

Наступний контроль проводиться після митного оформлення – після випуску товарів у вільний обіг, часто у формі митного постаудиту. Метою наступного контролю є перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства щодо законності використання імпортованих товарів або правомірності їх експорту, перевірка достовірності декларування. До основних процедур наступного контролю відносяться документальні перевірки (планові / позапланові) на підприємстві.

6.3. Митний контроль із застосуванням системи управління ризиками

Однією з ключових складових сучасної моделі митного адміністрування є застосування системи управління ризиками, яка дозволяє забезпечити ефективне поєднання контрольних заходів та спрощення процедур міжнародної торгівлі.

Митний контроль, що здійснюється із використанням системи управління ризиками, передбачає проведення оцінки потенційних ризиків шляхом аналізу документів і відомостей, поданих під час переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України. Метою такого аналізу є визначення необхідних форм та обсягів контрольних процедур, достатніх для забезпечення дотримання вимог законодавства у сфері державної митної справи.

У контексті митного контролю ризик розглядається як імовірність недотримання або порушення норм митного законодавства. Відповідно, система управління ризиками передбачає комплекс заходів, спрямованих на ідентифікацію, аналіз, оцінку та мінімізацію таких ризиків.

Згідно з положеннями МКУ [1], управління ризиками включає:

- проведення аналізу ризиків;
- їх виявлення та оцінювання;
- розроблення заходів реагування;
- практичну реалізацію цих заходів;
- оцінку ефективності застосованих інструментів контролю.

У процесі здійснення митного контролю широко застосовується Автоматизована система аналізу та управління ризиками (АСАУР), яка являє собою комплекс програмно-інформаційних засобів, що забезпечують функціонування системи управління ризиками під час митного оформлення товарів і транспортних засобів.

АСАУР створена на основі накопиченого досвіду митних органів щодо запобігання порушенням митного законодавства, а також прогнозування та виявлення потенційно ризикових зовнішньоекономічних операцій.

Основними напрямками функціонування цієї системи є:

- перевірка достовірності відомостей, зазначених у митних деклараціях;

- контроль правильності визначення митної вартості товарів;
- перевірка коректності визначення країни походження товарів;
- контроль класифікації товарів відповідно до УКТ ЗЕД;
- забезпечення дотримання вимог нетарифного регулювання.

Важливою особливістю функціонування АСАУР є можливість урахування попередньої історії діяльності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. У системі накопичується інформація про позитивні та негативні результати митного контролю щодо конкретних підприємств. Використання таких даних дозволяє коригувати рівень ризику та формувати більш обґрунтовані рішення щодо застосування митних формальностей.

Головним завданням АСАУР є автоматизована оцінка ризику щодо кожної митної декларації, прийнятої до оформлення. За результатами такого аналізу система формує повідомлення, у якому зазначаються необхідні контрольні заходи, що мають бути здійснені посадовими особами митних органів.

Система функціонує на двох рівнях – *центральному та регіональному*.

На центральному рівні забезпечується формування єдиних підходів до визначення обсягу та форм митного контролю незалежно від того, до якого митного органу подано митну декларацію. Такий підхід сприяє уніфікації митних процедур та забезпеченню однакової практики застосування законодавства.

Поряд із центральними механізмами застосовуються також регіональні профілі ризику, які враховують специфіку окремих регіонів та характерні для них сфери ризику.

Під *профілем ризику* розуміють систематизований опис набору індикаторів ризику або їх комбінацій, сформованих на основі збору, аналізу та узагальнення інформації про потенційні порушення митного законодавства.

Регіональні профілі ризику формуються з урахуванням специфічних умов функціонування певних митниць та типових порушень, характерних для конкретних територій. У випадку, коли посадова особа митниці приймає рішення про необхідність застосування додаткових митних процедур щодо певних товарів або транспортних засобів, відповідна інформація обов'язково вноситься до системи АСАУР.

Сучасна система митного контролю значною мірою ґрунтується

на використанні методів таргетингу, що передбачають цілеспрямований аналіз зовнішньоекономічних операцій на основі інформаційних технологій та аналітичних інструментів.

Таргетинг являє собою спеціальний метод аналізу ризиків, відповідно до якого операції з переміщення товарів через митний кордон попередньо аналізуються за допомогою інформаційних систем, після чого підлягають додатковій оцінці щодо наявності потенційних ризиків. Таку діяльність здійснює посадова особа митного органу, яка називається таргетером.

Процес аналізу та оцінки ризиків у митній справі включає низку послідовних етапів:

1. виявлення факторів та умов, що можуть спричинити виникнення ризиків (рис. 6.1);
2. визначення областей ризику;
3. формування індикаторів ризику;
4. оцінювання ймовірності виникнення ризикових ситуацій та можливих негативних наслідків.

Управління ризиками у митній сфері здійснюється на трьох рівнях: стратегічному, тактичному та оперативному.

На стратегічному рівні ДМС України визначає ключові напрями реалізації політики управління ризиками, формує перелік пріоритетних ризиків та затверджує відповідний реєстр. Такий реєстр розглядається та погоджується спеціальною експертною комісією, що функціонує у структурі митної служби.

На тактичному рівні митні органи розробляють конкретні інструменти управління ризиками. До таких інструментів належать: профілі ризику; орієнтування; індикатори ризику; методичні рекомендації щодо аналізу та оцінки ризиків; застосування випадкового відбору об'єктів контролю.

На оперативному рівні зазначені інструменти використовуються безпосередньо під час здійснення митного контролю у конкретних випадках переміщення товарів або транспортних засобів через митний кордон України.

За результатами проведеної оцінки визначається рівень ризику, який може бути:

- низьким, коли проведення додаткових митних процедур не вимагається;
- середнім, що передбачає здійснення окремих митних

формальностей без проведення огляду товарів або транспортних засобів;

– високим, за якого необхідне проведення розширених контрольних заходів, включаючи митний огляд або переогляд.

Основні фактори ризику		Джерела ризику
Зовнішні фактори	Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	повнота сплати митних платежів, достовірність даних при декларуванні, час існування на ринку, відповідність транспортних засобів перевізників існуючим вимогам, маршрут перевезення за транспортними документами
	Товар (вантаж)	цінові показники товару, кількісно-вагові показники, класифікація товарів відповідно до УКТ ЗЕД, країна походження товарів, митний режим поміщення товарів, якість товарів, інтелектуальна власність, товари «групи ризику» і товари «групи прикриття», неритмічність товаропотоку
	Митне законодавство	суперечливі положення окремих законодавчих актів, відсутність чіткої системи контролю/відповідальності за певні порушення законодавства, нестабільність митного законодавства, неузгодженість вітчизняного митного законодавства з митним законодавством інших країн та міжнародними конвенціями
Внутрішні фактори	Працівники митниць	рівень кваліфікації, недобросовісність, професійні помилки, протиправні дії
	Інформаційно-технічне забезпечення	рівень забезпечення митниць засобами діагностики, надійність функціонування технічної системи, помилки роботи програмного забезпечення
	Технології митного контролю	порядок виконання митних формальностей, система управління ризиками, митний пост-аудит
	Взаємодія органів митного контролю з правоохоронними і контролюючими органами	ввезення заборонених, неякісних та шкідливих товарів

Рис. 6.1. Основні фактори та джерела ризиків

Джерело: складено за [7]

Перелік митних формальностей, які можуть застосовуватися за результатами функціонування системи управління ризиками, визначається відповідно до Класифікатора митних формальностей [7].

Практика митного контролю свідчить, що підприємства, діяльність яких пов'язана з товарами підвищеного ризику, можуть стикатися з низкою проблем під час митного оформлення. До таких

проблем належать:

- затримки у процесі митного оформлення товарів через їх віднесення до групи ризику;
- випадки коригування або перегляду митними органами заявленого коду товару;
- необхідність подання додаткових документів для підтвердження митної вартості;
- коригування митної вартості товарів;
- ризик погіршення ділової репутації та зниження рівня довіри з боку партнерів через нестабільність постачань.

Слід зазначити, що сучасні митні органи володіють значним масивом інформації щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які можуть становити підвищений ризик з точки зору дотримання митного законодавства. Особливу увагу приділяють підприємствам, що здійснюють операції з товарами так званих ризикових груп.

Основні види ризиків, які можуть виникати у діяльності підприємств під час здійснення зовнішньоекономічних операцій, а також можливі заходи їх нейтралізації доцільно розглянути у табл. 6.2.

Таблиця 6.2

Групи ризиків та заходи їх нейтралізації

Групи ризиків	Опис товарів групи ризиків	Рекомендовані заходи нейтралізації групи ризиків
1	2	3
Товари групи «прикриття»	<p>1. Товари, до яких застосовуються низькі ставки мита, і товари, щодо яких застосовуються ставки мита менші від ставок мита, що застосовуються до товарів, які класифікуються в тій же товарній позиції та/або за своїми характеристиками і зовнішнім виглядом відносяться до них.</p> <p>2. Товари, які звільняються від сплати податків і зборів відповідно до законодавства України.</p> <p>3. Товари, обсяги ввезення яких за даними митної статистики України значно перевищують обсяги їх вивезення за даними митних статистик країн-контрагентів.</p>	Якісна підготовка документів, що дають право на отримання пільг в оподаткуванні; виконання тарифного та нетарифного регулювання; отримання дозволу на здійснення ЗЕД, укладання договорів, отримання відповідних ліцензій тощо.

Продовження табл. 6.2

1	2	3
Контроль за митним оформленням	<p>1. Товари, щодо яких нормативно-правовими актами встановлено місця їх переміщення через митний кордон України або місця їх митного оформлення.</p> <p>2. Пред'явлення товарів для митного оформлення в митний орган, відмінний від митного органу призначення, зазначеного в документах контролю за доставкою товарів або книжці МДП.</p> <p>3. У представлених деклараціях і документах містяться неповні та/або суперечливі відомості, які викликають сумнів у їх достовірності.</p> <p>4. Декларування товарів, віднесених нормативно-правовими актами Держмитслужби України до товарів груп «ризик» або «прикриття».</p>	<p>Взаємодія суб'єктів ЗЕД у процесі підготовки митного оформлення та поетапне планування підготовки до митного оформлення. Обумовлення у контракті обов'язкового надання акту торгово-промислової палати як незалежного підтвердження виникнення непередбачених обставин та закладення в контрактах способів і методів можливого урегулювання проблем, що виникли.</p>
Митна вартість товарів	<p>1. Заявлена митна вартість товарів значно відрізняється від ціни ідентичних чи подібних (аналогічних) товарів при їх ввезенні на митну територію України.</p> <p>2. Заявлена фактурна та відповідно митна вартість товарів значно завищена при їх вивезенні за межі митної території України.</p>	<p>Якісна підготовка документів, що використовуються для визначення митної вартості товару (банківські платіжні документи, відповідна бухгалтерська документація, каталоги, специфікації, прейскуранти, прас-листи, калькуляції фірми-виробника, інформація зовнішньоекономічних та біржових організацій, висновки спеціалізованих експертних організацій і т.д.) у випадку необхідності підтвердження таких відомостей.</p>

Джерело: складено за [7]

Варто відмітити, що для широкого колу користувачів у відкритому доступі немає інформації про виокремлення певних індикаторів митних ризиків, тому підприємствам необхідно враховувати специфіку їхньої діяльності, діяльності потенційних та фактичних контрагентів та розробляти свій перелік індикаторів, які будуть використовуватись ними тільки у сфері ЗЕД для прийняття

різних управлінських рішень. Це забезпечить можливість зменшити число сумнівних операцій, пришвидшити процедури митного оформлення товарів груп ризику та, звичайно, налагодити ефективну взаємодію, зокрема з митними органами.

6.4. Пост-аудит в системі митного контролю: сутність, функції, об'єкти та суб'єкти, порядок здійснення

У митному контролі часто вживаються такі поняття, як *митний аудит, пост-аудит*.

Термін «митний аудит» має широке тлумачення і може використовуватися у двох значеннях:

- у вузькому (законодавчому) сенсі – як документальна перевірка після випуску товарів, тобто фактично пост-аудит;
- у широкому (практичному/науковому) сенсі – як система перевірки діяльності суб'єкта ЗЕД щодо дотримання митного законодавства, яка може включати:
 - пост-аудит;
 - аналіз ризиків;
 - контроль митної вартості;
 - перевірку класифікації товарів;
 - контроль правильності застосування пільг та інші контрольні дії.

Пост-аудит (post-clearance audit) – це форма митного контролю у вигляді документальної виїзної перевірки митними органами, яка проводиться після завершення митного оформлення. У процесі застосування такої форми контролю перевіряється фінансові документи, декларації та інші документи суб'єкта ЗЕД, що надаються в митний орган під час переміщення товарів і транспортних засобів через митну територію. Перевірка проводиться у плановому та позаплановому порядку, в чітко зазначених законодавством випадках.

При співставленні митного аудиту та пост-аудиту виділимо основні відмінності (табл. 6.3).

Мета пост-аудиту (за Кіотською конвенцією) – спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом подальшої поглибленої перевірки після митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Предмет пост-аудиту – це грошові, фінансові й бухгалтерські документи, звіти, контракти, декларації, інші документи, пов’язані з товарами й транспортними засобами, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі відповідна інформація, що є в розпорядженні підприємств в електронній формі, а також фінансово-господарська діяльність підприємства у сфері ЗЕД.

Таблиця 6.3

Митний аудит та пост-аудит: співставлення понять

Критерій	Пост-аудит	Митний аудит
Нормативне закріплення	Прямо передбачений МКУ	Термін частіше доктринальний
Час проведення	Після випуску товару	Може охоплювати ширшу систему перевірок
Мета	Перевірка конкретних операцій	Комплексний контроль митної діяльності
Обсяг	Документальна перевірка	Може охоплювати більш широку систему перевірок

Джерело: складено за [8-12]

Відповідно до вимог МКУ [1] *контролюючим суб’єктом пост-аудиту є*

структурні підрозділи Державної митної служби, а саме: посадові особи митниць; підрозділи пост-аудиту (митного аудиту); посадові особи, які мають право проводити документальні перевірки.

Суб’єкти, щодо яких проводиться пост-аудит (*підконтрольні суб’єкти*), це: суб’єкти ЗЕД (юридичні та фізичні особи), які здійснюють імпортно-експортні операції, переробку, тимчасове ввезення товарів тощо.

Об’єкти пост-аудиту наведені на рис. 6.2.

Розглянемо випадки, коли необхідно здійснювати пост-аудит. Це:

- виникнення обґрунтованих сумнівів стосовно достовірностей, що містяться в наданих до митного оформлення документах;

- надходження інформації від митних органів іноземних держав щодо не підтвердження автентичності наданих до митного оформлення документів;

- виявлення фактів митного оформлення товарів, рівень митної вартості яких нижчий за рівень вартості прямих витрат, пов’язаних з їх виробництвом;

- виявлення обставин, що мали вплив на митну вартість товарів та не були відомі чи документально підтверджені на момент їх митного контролю та оформлення;
- інші порушення у сфері ЗЕД (рис. 6.3).

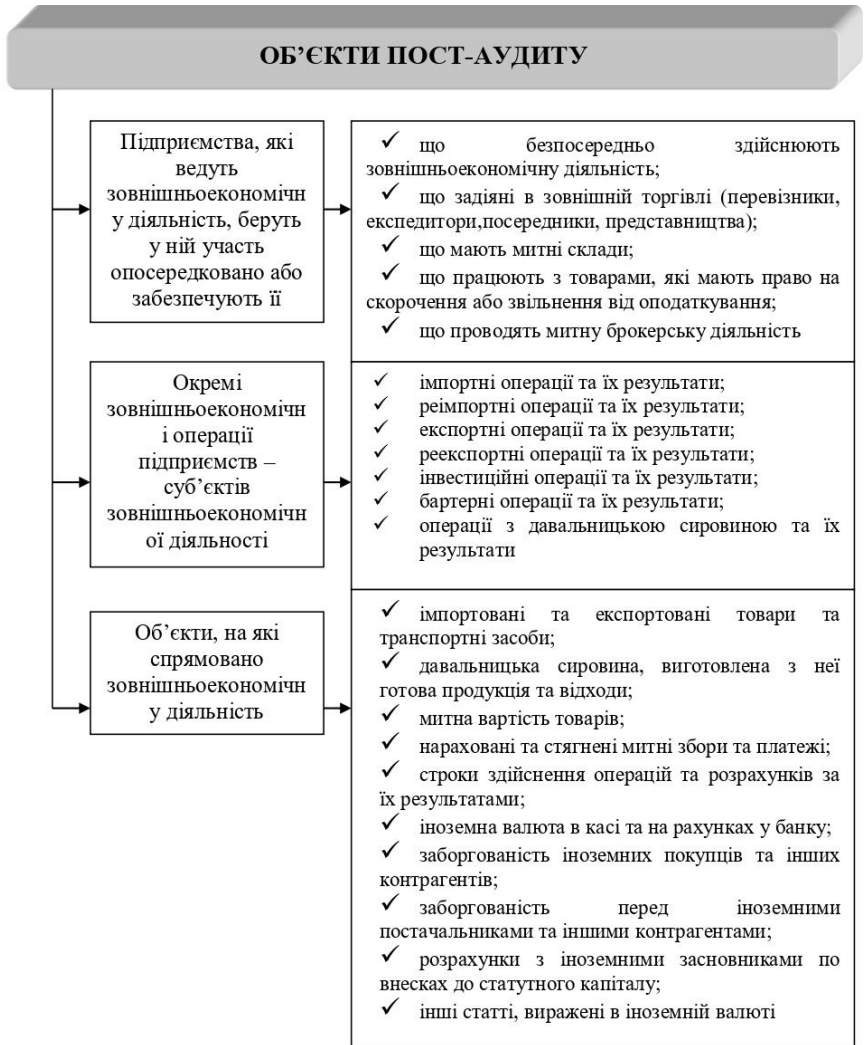


Рис. 6.2. Основні об'єкти пост-аудиту
Джерело: [12, с. 29]

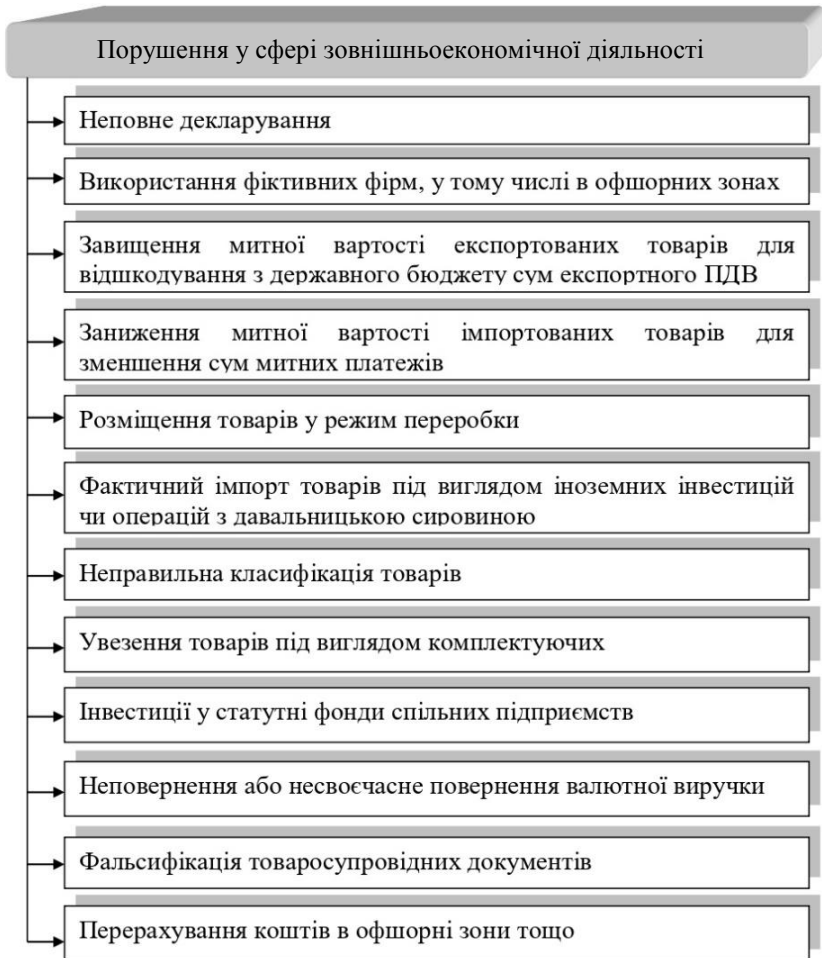


Рис. 6.3. Основні порушення у сфері ЗЕД
Джерело: [12, с. 11]

Пост-аудит як складова сучасної системи митного контролю, виконує низку функцій, передбачених МКУ (рис. 6.4).

Крім того у сучасній моделі митного адміністрування пост-аудит виконує ще і сервісну функцію, що дозволяє скоротити контроль на кордоні; прискорює випуск товарів; переносить контроль на етап після оформлення за принципом: «Спочатку швидке оформлення – потім ґрунтовна перевірка».



Рис. 6.4. Основні функції пост-аудиту
Джерело: [12, с. 26]

Визначимо основні **завдання пост-аудиту**, тобто конкретні цілі, які реалізуються митними органами під час документальної перевірки після випуску товарів (табл. 6.4)

Таблиця 6.4

Основні завдання пост-аудиту

Вид завдання	Стисла характеристика
1	2
Перевірка правильності декларування	Це перевірка достовірності відомостей у митній декларації, відповідності заявлених даних первинним документам, правильності визначення коду товару за УКТ ЗЕД; коректності визначення країни походження.
Контроль правильності визначення митної вартості	Це перевірка складових митної вартості; підтвердження ціни контракту; виявлення заниження вартості; перевірка пов'язаності сторін.

Продовження табл. 6.4

1	2
Перевірка повноти нарахування та сплати митних платежів	Це перевірка повноти нарахування та сплати мита; ПДВ при імпорті; акцизного податку; інших платежів, передбачених законодавством.
Перевірка законності застосування пільг і преференцій	Це перевірка відповідності умовам міжнародних угод, правомірності застосування тарифних преференцій, дотримання умов умовного звільнення.
Виявлення порушень митного законодавства	Це встановлення фактів недостовірного декларування; документування порушень; ініціювання притягнення до відповідальності
Аналіз системи обліку суб'єкта ЗЕД	Передбачає перевірку бухгалтерського обліку; аналіз складських залишків; звірку митних декларацій з фінансовими документами; контроль руху товарів після митного оформлення.
Формування інформації для системи управління ризиками	Виявлення типових схем ухилення; формування профілів ризику; удосконалення методик контролю

Отже основними завданнями митного пост-аудиту є забезпечення повноти та своєчасності сплати митних платежів, перевірка законності зовнішньоекономічних операцій, виявлення порушень митного законодавства та формування аналітичної бази для системи управління ризиками.

Порядок здійснення пост-аудиту доцільно розглядати через послідовність етапів документальної перевірки після випуску товарів (табл. 6.5).

Отже, дані табл. 6.5 показують, що порядок здійснення пост-аудиту – це регламентована процедура документальної перевірки після випуску товарів, що включає етапи призначення, проведення, документального оформлення результатів та прийняття рішень.

Дослідження теоретичних засад пост-аудиту дає змогу зазначити, що на сучасному етапі існують певні проблеми розвитку пост-аудиту. До таких проблем можна віднести:

1. Домінування фіскальної направленості митної діяльності. Функція наповнення державного бюджету «швидкими» грошима непрямого оподаткування, а саме імпортним ПДВ, митом та акцизним податком, залишилася практично незмінною. Як наслідок, захисна функція митного оподаткування практично повністю нівельована, а розвиток митного пост-аудиту проводиться вкрай незадовільними темпами;

2. Нормативно-правове забезпечення. Митний пост-аудит (або ж «проведення документальних перевірок») так і залишився однією

з форм митного контролю.

3. Слабка методологічна база контрольно-перевірочної діяльності, що призводить до практичної неможливості дослідження низки важливих сторін діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної сфери з метою донарахування митних платежів.

Таблиця 6.5

Послідовність етапів здійснення пост-аудиту

№ з/п	Етап	Стисла характеристика етапу здійснення пост-аудиту
1	Підстава для проведення пост-аудиту	Документальна перевірка може проводитися: - за результатами аналізу ризиків; - у разі виявлення невідповідностей у митних деклараціях; - за результатами митного оформлення; - на підставі інформації від інших державних органів; - у межах міжнародного обміну інформацією.
2	Прийняття рішення про проведення перевірки	Митний орган: - видає наказ (розпорядчий документ); - визначає вид перевірки (планова/позапланова); - визначає період і обсяг перевірки; - формує склад посадових осіб.
3	Повідомлення суб'єкта ЗЕД	Суб'єкту перевірки: - надсилається письмове повідомлення (у разі планової перевірки); - вручається направлення на перевірку; - роз'яснюються права та обов'язки. Позапланові перевірки можуть проводитися без попереднього повідомлення у випадках, передбачених законом.
4	Проведення перевірки	Перевірка здійснюється за місцезнаходженням підприємства та включає: аналіз митних декларацій; перевірку бухгалтерського обліку; аналіз контрактів та інвойсів; перевірку платіжних документів; зв'язку складських залишків; оцінку правильності класифікації товарів; перевірку визначення митної вартості; перевірку законності застосування пільг.
5	Оформлення результатів	За результатами складається: акт перевірки (якщо виявлено порушення); довідка (якщо порушень не встановлено). В акті зазначаються: встановлені факти; розрахунок донарахованих сум; правова кваліфікація порушень.
6	Прийняття рішення за результатами перевірки	Митний орган може: донарахувати митні платежі; застосувати штрафні санкції; ініціювати провадження у справі про порушення митних правил; передати матеріали до правоохоронних органів.
7	Оскарження	Суб'єкт ЗЕД має право: подати заперечення до акта перевірки; оскаржити рішення в адміністративному порядку; звернутися до суду.

Виникнення таких проблем пов'язано з наступними чинниками:

1) недостатнім освітнім, практичним досвідом співробітників підрозділів митного аудиту;

2) недосконалістю та неповнотою розробки тематики перевіркою діяльності, як;

– нерозвинена система формування та аналізу ризиків підприємств щодо норм митного та податкового законодавства. Це не дозволяє досягти максимальної ефективності планування перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

– недостатня кількість співробітників відділів митного пост-аудиту;

– слабка взаємодія підрозділів митного органу в частині реалізації функцій митного пост-аудиту;

– нормативно-правова незахищеність митного аудитора;

– низький рівень матеріального забезпечення.

Запровадження ефективної системи пост-аудиту має можливість розв'язати проблеми, що пов'язані із пришвидшенням митного оформлення товарів та послуг на прикордонних митницях, завдяки: спрощенню процедур перетину митного кордону; раціональному використанню ресурсів митних органів (навантаження щодо здійснення процедур митного контролю поширюватиметься на органи ДПС України, а не концентруватиметься на прикордонних митницях); створенню сприятливих умов для учасників у зовнішньоекономічній сфері; зниженню витрат суб'єктів на зберігання товарів під митним контролем.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 6

1. Що означає митний контроль, як поняття?

2. Які форми митного контролю застосовуються посадовими особами ДМС України?

3. Які існують види митного контролю в залежності від часу його здійснення?

4. Які види документальних перевірок застосовуються у процесі митного контролю?

5. Які основні питання досліджуються під час пост-аудиту фахівцями ДМС України?

6. Яким чином здійснюється митний контроль товарів, транспортних засобів та інших предметів, що переміщуються через державний кордон України у різних митних режимах?

7. Як у митному контролі застосовується автоматизована

система аналізу та управління ризиками?

8. Що означає поняття «таргетинг» у митному контролі?

9. Що представляють собою рівні управління ризиками – стратегічний тактичний, оперативний?

10. Які причини удосконалення митного оформлення товарів виявляються у процесі митного контролю?

11. Слід охарактеризувати етапи здійснення пост-аудиту.

12. Чим відрізняються один від одного: митний контроль, митний аудит, пост-аудит?

13. З якими порушеннями у сфері ЗЕД, стикаються фахівці ДМС України у процесі митного контролю?

14. Які існують групи ризиків у сфері ЗЕД у процесі митної справи?

15. Які можна запропонувати заходи нейтралізації ризиків у процесі митного контролю?

Тестові завдання до Розділу 6

1. Митний контроль відповідно до МКУ – це:

- а) фінансовий контроль за діяльністю підприємств;
- б) сукупність заходів, що здійснюються митними органами для забезпечення додержання митного законодавства;
- в) контроль за валютними операціями;
- г) система банківського нагляду.

2. Основною метою митного контролю є:

- а) перевірка фінансової звітності підприємств;
- б) забезпечення додержання митного законодавства;
- в) регулювання курсу національної валюти;
- г) ліцензування експорту.

3. ДМС України здійснює:

- а) контроль за нарахуванням і сплатою митних платежів;
- б) емісію національної валюти;
- в) встановлення ставок податків;
- г) ліцензування банків.

4. До форм митного контролю належить:

- а) податкова перевірка;
- б) митний огляд товарів;
- в) фінансовий моніторинг;
- г) державний аудит.

5. Перевірка документів як форма митного контролю передбачає:

- а) лише фізичний огляд товарів;
- б) формато-логічний контроль і контроль співставлення;
- в) опитування громадян;
- г) судовий розгляд.

6. Митний огляд – це:

- а) аналіз бухгалтерської звітності;
- б) фізичний огляд товарів і транспортних засобів;
- в) перевірка податкової декларації;
- г) камеральна перевірка.

7. Усне опитування в митному контролі застосовується для:

- а) отримання інформації, що має значення для контролю;
- б) притягнення до кримінальної відповідальності;
- в) визначення митної вартості експертним шляхом;
- г) оформлення банківської гарантії.

8. Постмитний аудит здійснюється:

- а) до подання декларації;
- б) під час митного оформлення;
- в) після випуску товарів;
- г) виключно за рішенням суду.

9. Попередній митний контроль проводиться:

- а) після завершення митного оформлення;
- б) до митного оформлення;
- в) після складання акта перевірки;
- г) через рік після імпорту.

10. Поточний митний контроль здійснюється:

- а) під час декларування товарів;

- б) після випуску товарів;
- в) до прибуття товару;
- г) після судового рішення.

11. Наступний митний контроль передбачас:

- а) огляд транспортного засобу на кордоні;
- б) перевірку фінансово-господарської діяльності після випуску товарів;
- в) попередню декларацію;
- г) митний супровід.

12. Митний контроль закінчується при імпорті:

- а) після складання протоколу;
- б) після повного митного оформлення;
- в) після сплати податку на прибуток;
- г) після валютного нагляду.

13. Огляд територій складів здійснюється з метою:

- а) перевірки законності ввезення товарів;
- б) ліцензування діяльності підприємства;
- в) реєстрації підприємства;
- г) проведення податкового аудиту.

14. Контроль за правильністю визначення митної вартості здійснює:

- а) Національний банк України;
- б) Державна митна служба;
- в) Державна податкова служба;
- г) Міністерство економіки.

15. До адміністративних послуг ДМС України належить:

- а) державна реєстрація юридичних осіб;
- б) митна брокерська діяльність;
- в) нотаріальне посвідчення договорів;
- г) банківське кредитування.

16. Контроль із застосуванням системи управління ризиками – це:

- а) перевірка бухгалтерської звітності підприємства;
- б) оцінка ризику з метою визначення форм та обсягу митного контролю;
- в) обов'язковий фізичний огляд усіх товарів;
- г) виключно валютний контроль.

17. Ризик у митній справі – це:

- а) сума можливих штрафів;
- б) ймовірність недотримання вимог митного законодавства;
- в) фінансові втрати підприємства;
- г) обсяг митних платежів.

18. Управління ризиками передбачає:

- а) лише виявлення порушень;
- б) аналіз, оцінку ризиків та реалізацію заходів їх мінімізації;
- в) виключно документальний контроль;
- г) перевірку банківських гарантій.

19. АСАУР у діяльності ДМС України – це:

- а) база податкової звітності;
- б) автоматизована система аналізу та управління ризиками;
- в) реєстр митних складів;
- г) програма валютного нагляду.

20. Основне завдання АСАУР у діяльності ДМС України полягає у:

- а) нарахуванні митних платежів;
- б) оцінці ризику митної декларації та визначенні необхідних митних формальностей;
- в) веденні бухгалтерського обліку;
- г) контролі валютного курсу.

21. Особливістю АСАУР у діяльності ДМС України є:

- а) здійснення виключно фізичного огляду;
- б) врахування попередньої поведінки суб'єкта ЗЕД;
- в) контроль банківських операцій;
- г) автоматичне донарахування мита.

22. Профіль ризику у митній справі – це:

- а) перелік підприємств-порушників;
- б) опис сукупності індикаторів ризику;
- в) митна декларація;
- г) фінансовий звіт підприємства.

23. Таргетинг у митній справі – це:

- а) митний огляд транспортного засобу;
- б) спосіб аналізу та оцінки ризиків із використанням інформаційних технологій;
- в) перевірка складських приміщень;
- г) форма валютного контролю.

24. Посадова особа, що здійснює таргетинг у митній справі, називається:

- а) аудитором;
- б) декларантом;
- в) таргетером;
- г) брокером.

25. На стратегічному рівні управління ризиками органом ДМС України виконуються такі дії:

- а) здійснюється митний огляд;
- б) формується реєстр ризиків;
- в) перевіряються декларації;
- г) визначається митна вартість.

26. До інструментів тактичного рівня управління ризиками в митній справі належать:

- а) профілі ризику;
- б) судові рішення;
- в) податкові консультації;
- г) банківські гарантії.

27. На оперативному рівні управління ризиками ДМС України виконуються такі дії:

- а) розробляється реєстр ризиків;
- б) застосовуються інструменти у конкретних випадках митного

контролю;

- в) затверджуються міжнародні угоди;
- г) визначаються ставки мита.

28. Низький рівень ризику у митній справі означає:

- а) обов'язковий митний огляд;
- б) відсутність необхідності здійснення додаткових митних формальностей;
- в) заборону переміщення товарів;
- г) анулювання декларації.

29. Високий рівень ризику у митній справі передбачає:

- а) звільнення від контролю;
- б) здійснення митного огляду (переогляду);
- в) автоматичне застосування пільг;
- г) закриття підприємства.

30. До причин удосконалення митного оформлення товарів групи ризику належить:

- а) часті затримки при митному оформленні;
- б) зниження валютного курсу;
- в) збільшення податку на прибуток;
- г) зміна банківського законодавства.

Літературні джерела до Розділу 6

1. Митний кодекс України: кодекс України від 13.03.2012. № 4495-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/4495-17>

2. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17>

3. Про Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022. № 2697-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text>

4. Кодекс етичної поведінки посадових осіб Державної митної служби України: Наказ Державної митної служби України від 02 вересня 2021 року № 668 (у редакції наказу Державної митної

служби України від 21 березня 2025 року № 269). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MK210076>

5. Про затвердження Правил етичної поведінки в Державній митній службі України: наказ Державної митної служби України від 02 вересня 2021 року № 668 (у редакції наказу Державної митної служби України від 21 березня 2025 року № 269). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MK210076>

6. Правила внутрішнього службового розпорядку апарату Державної митної служби України: Протокол № 1 від 12.07.2023 загальних зборів (конференції) державних службовців апарату Державної митної служби України 12.07.2023 URL: <https://customs.gov.ua/robotna-sluzhbi>

7. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій: Наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2012. № 1011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0988-12#Text>

8. Бортнікова, М., Чиркова, Ю. Митний пост-аудит в Україні: проблемні аспекти та напрями удосконалення. *Економіка та суспільство*, (44), 2022. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-55>

9. Капітанець, С., Руда, Т. Удосконалення підходів у використанні системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю. *Сталий розвиток економіки*, 2024. 1(48), 351-359. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-48>

10. Гайдучок, Т., Вітер, С., & Дем'янишина, О. Митний пост-аудит як інструмент підвищення ефективності митного контролю в Україні. *Таврійський науковий вісник*. 2025. (23), 105-116. DOI: <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2025.23.12>

11. Федотов О. П., Назарко А. А. Пост-митний контроль в законодавстві України з питань митної справи: виникнення, становлення та розвиток. *Правова позиція*. 2024. № 3 (44). С. 39-49. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2024-3.7>

12. Гуцаленко Л., Марчук У., Фабіянська В. Митний пост-аудит: Навч. посібник. Київ: Видавництво «Центр учбової літератури». 2018. 388 с.

13. Державна митна служба України: офіційний сайт. URL: <https://customs.gov.ua/>

РОЗДІЛ 7 КАЗНАЧЕЙСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ

7.1. Сутність казначейського контролю, предмет, завдання, функції.

7.2. Державна казначейська служба України як суб'єкт казначейського контролю.

7.3. Етапи та форми здійснення казначейського контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 7.

Тестові завдання до Розділу 7.

Літературні джерела до Розділу 7.

7.1. Сутність казначейського контролю, предмет, завдання, функції

Казначейський контроль є складовою системи державного фінансового контролю та здійснюється у процесі виконання державного і місцевих бюджетів.

Його реалізацію забезпечує Казначейство України, яке відповідно до бюджетного законодавства здійснює касове виконання бюджетів та контроль за рухом бюджетних коштів.

Нормативну основу казначейського контролю становлять:

- Бюджетний кодекс України [1];
- Положення про Державну казначейську службу України [2];
- нормативно-правові акти Міністерства фінансів України;
- інші акти бюджетного законодавства.

Казначейський контроль – це система попередніх, поточних та наступних контрольних заходів, що здійснюються органами Казначейства у процесі обслуговування бюджетних коштів з метою забезпечення їх цільового, ефективного та законного використання.

Економічна природа казначейського контролю полягає у:

- 1) забезпеченні законності здійснення бюджетних операцій;
- 2) запобіганні нецільовому використанню бюджетних коштів;
- 3) контролі відповідності платежів бюджетним призначенням;
- 4) забезпеченні фінансової дисципліни розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Основною *метою* казначейського контролю є забезпечення

законності, ефективності та цільового використання бюджетних коштів, що є передумовою фінансової стабільності держави.

Особливістю казначейського контролю є його превентивний характер – більшість контрольних процедур здійснюється до моменту проведення платежу.

Об'єкти казначейського контролю – це: кошти державного та місцевих бюджетів; бюджетні зобов'язання; фінансові операції розпорядників бюджетних коштів; операції з міжбюджетними трансфертами.

Суб'єкти казначейського контролю: Казначейство України та її територіальні органи; розпорядники бюджетних коштів (головні та нижчого рівня) та одержувачі бюджетних коштів.

Предметом казначейського контролю є:

– відповідність бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням;

– правильність оформлення фінансових документів;

– дотримання бюджетної класифікації;

– наявність підтвердних документів.

До основних завдань казначейського контролю можна віднести:

1. Забезпечення дотримання вимог бюджетного законодавства.

2. Контроль відповідності бюджетних зобов'язань затвердженим асигнуванням.

3. Запобігання виникненню простроченої кредиторської заборгованості.

4. Забезпечення достовірності бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

5. Контроль за своєчасністю та повнотою зарахування доходів бюджету.

6. Забезпечення прозорості руху бюджетних коштів.

Функції казначейського контролю впливають із загальних функцій державного фінансового контролю (табл. 7.1).

Отже, казначейський контроль є ключовим елементом системи ДФК, який поєднує контрольні і облікові функції у процесі виконання бюджету.

З метою ґрунтовного розуміння казначейського контролю варто співставити його з іншими видами ДФК за найбільш характерними ознаками (рис. 7.1).

Таблиця 7.1

Функції казначейського контролю

№ з/п	Назва функції	Сутність функції
1	Превентивна	Спрямована на попередження порушень бюджетного законодавства ще до здійснення платежу
2	Контрольна	Передбачає перевірку відповідності фінансових операцій нормам бюджетного законодавства
3	Облікова	Забезпечує ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів
4	Інформаційна	Забезпечує формування звітності про виконання державного та місцевих бюджетів.
5	Регулююча	Сприяє упорядкуванню бюджетного процесу через механізм казначейського обслуговування

критерии	казначейський контроль	державний аудит	внутрішній контроль
Момент здійснення	До і під час платежу	Після операцій	У процесі діяльності
Суб'єкт	Казначейство	Аудиторські органи	Розпорядник коштів
Характер	Превентивний	Оцінювальний	Організаційний

Рис. 7.1. Відмінність казначейського контролю від інших видів контролю на державному рівні

Отже, головною особливістю казначейського контролю міститься в тому, що він в основному здійснюється до та на етапі проведення операцій з бюджетними коштами.

7.2. Державна казначейська служба України як суб'єкт казначейського контролю

Казначейство України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

До того ж Казначейство України є учасником системи електронних платежів НБУ.

Казначейство України очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України.

Організаційна структура Казначейства наведена у табл. 7.2 та 7.3.

Таблиця 7.2

Організаційна структура органів Казначейства України
(департаменти)

№	Назва департаментів	Структурні складові Департаментів
1	2	3
1	Департамент консолідованої звітності	відділ звітності про виконання державного та зведеного бюджету
		відділ оперативної звітності
		відділ звітності про виконання місцевих бюджетів
		відділ звітності головних розпорядників коштів
2	Юридичний департамент	загальний відділ
		відділ виконання судових рішень
		відділ розгляду звернень юридичних та фізичних осіб
		відділ претензійно-позовної та договірної роботи
3	Департамент методології з обслуговування бюджетів	відділ методології казначейського обслуговування бюджетів за видатками та інших клієнтів
		відділ методології бухгалтерського обліку та звітності про виконання бюджетів
	бухгалтерського обліку, звітності та розвитку Казначейства	відділ методології казначейського обслуговування бюджетів за доходами
		відділ методології казначейського обслуговування розпорядників бюджетних коштів та розвитку Казначейства
4	Департамент інформаційних технологій	управління телекомунікаційних систем та мережевих сервісів: - відділ телекомунікацій; - відділ мережевих сервісів;
		управління адміністрування інформаційних ресурсів: - відділ адміністрування облікових систем; - відділ адміністрування серверного обладнання; - відділ прикладного програмного забезпечення; - відділ підтримки користувачів та інженерної інфраструктури.

Продовження табл. 7.2

1	2	3
5	Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету	зведений відділ
		відділ бухгалтерського обліку та звітності розпорядників коштів
		відділ оперативного контролю з виконання операцій державного бюджету
		відділ бухгалтерського обліку валютних операцій
6	Департамент міжбюджетних відносин та видатків місцевих бюджетів	зведений відділ
		відділ розрахунків за міжбюджетними трансфертами
		відділ клірингових розрахунків
		відділ видатків місцевих бюджетів

Джерело: складено за [3]

Таблиця 7.3

Організаційна структура органів Казначейства України (управління)

№	Назва структур	Структурні складові Управлінь
1	2	3
1	Управління видатків державного бюджету	відділ видатків АПК та виробничої сфери
		відділ видатків державного управління, оборони, правоохоронних органів, судів і державної безпеки
		відділ видатків невиробничої сфери
2	Управління організаційно-розпорядчої роботи, зв'язків з громадськістю та міжнародного співробітництва	відділ організаційно-розпорядчої роботи
		відділ зв'язків з громадськістю та міжнародного співробітництва
3	Управління персоналу	відділ персоналу та державної служби
		відділ підвищення кваліфікації та розвитку персоналу
4	Управління організаційних та технічних заходів безпеки	відділ виявлення, попередження ризиків та загроз безпеки органів казначейства
		відділ захисту інформації та безпеки інформаційних систем
5	Управління діловодства	загальний відділ
		відділ контролю виконавської дисципліни та роботи архіву

Продовження табл. 7.3

1	2	3
6	Управління фінансової роботи	відділ бухгалтерського обліку та звітності відділ фінансового забезпечення сектор виконання судових рішень
7	Управління бюджетних надходжень та електронного адміністрування податків	відділ бюджетних надходжень відділ електронного адміністрування податків
8	Управління платіжних систем	відділ технологічних операцій відділ обслуговування операційного дня за видатками відділ обслуговування операційного дня за надходженнями
9	Управління внутрішнього аудиту	відділ аудиту відділ організаційно-аналітичної роботи
10	Управління ліквідності та казначейських операцій	відділ ресурсного балансу відділ казначейських операцій та лімітів видатків
11	Управління обслуговування розпорядників коштів та інших клієнтів	відділ обслуговування установ державного управління, оборони, правоохоронних органів, судів і державної безпеки відділ обслуговування органів АПК та виробничої сфери відділ обслуговування видатків не виробничої сфери
12	Управління електронних сервісів	відділ реєстрації користувачів відділ технічної підтримки (контактний центр)
13	Управління (Центр) сертифікації ключів	відділ реєстрації та роботи з клієнтами відділ сертифікації ключів сектор адміністрування та захисту ключової інформації
<i>Відділи та сектори</i>		
1	Сектор закупівель	
2	Відділ адміністративно-господарської роботи	
3	Відділ обслуговування державного боргу	
4	Сектор режимно-секретної роботи	
5	Сектор мережі	
6	Сектор з питань запобігання та виявлення корупції	

Джерело: складено за [3]

Казначейство України здійснює свої повноваження безпосередньо та через *територіальні органи*, які утворені у таких областях: Вінницька, Волинська, Дніпропетровська, Донецька, Житомирська, Закарпатська, Запорізька, Івано-Франківська, Київська, Кіровоградська, Луганська, Львівська, Миколаївська, Одеська, Полтавська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Харківська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська, м. Київ.

Організаційна структура Казначейства в Одеській області України представлена управліннями, відділами та іншими структурними підрозділами (табл. 7.4).

Таблиця 7.4

Організаційна структура Казначейства в Одеській області

№	Назва управлінь (УДКСУ), інших структур у районах та містах Одеської області	№	Назва відділів та інших структур у районах та містах Одеської області
1	Керівництво	1	Відділ внутрішнього аудиту
2	Управління видатків, мережі та зведених показників бюджету	2	Відділ персоналу
		3	Відділ діловодства
3	Управління міжбюджетних відносин та видатків місцевих бюджетів	4	Відділ бюджетних надходжень та казначейських операцій
4	Управління обслуговування розпорядників коштів та інших клієнтів	5	Відділ фінансової роботи
5	Управління консолідованої звітності	6	Відділ адміністративно-господарської роботи
6	Управління бухгалтерського обліку операцій з виконання бюджетів	7	Головний спеціаліст режимно-секретної роботи
7	Управління інформаційних технологій та захисту інформації	8	Головний спеціаліст з питань запобігання та виявлення корупції
8	Юридичне управління	9	Головний спеціаліст із закупівель

Джерело: складено за [3]

Діяльність Казначейства України здійснюється відповідно до вимог законодавства та регулюється положеннями нормативно-

правових актів, зокрема Положенням про Державну казначейську службу України [2]. Відповідно до визначених нормативними документами повноважень цей орган виконує низку ключових завдань, спрямованих на забезпечення ефективного управління державними фінансовими ресурсами.

Передусім Казначейство України забезпечує реалізацію державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів і коштів клієнтів, що здійснюється відповідно до чинного законодавства. Крім того, до його компетенції належить організація та ведення бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із виконанням державного та місцевих бюджетів.

Одночасно Казначейство України бере участь у формуванні державної політики у сфері казначейського обслуговування, подаючи Міністру фінансів України пропозиції щодо її вдосконалення та розвитку.

Для реалізації покладених функцій Казначейство України виконує низку практичних завдань. Зокрема, здійснює аналіз практики застосування законодавства у сфері, що належить до його компетенції. На основі такого аналізу готуються пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України та нормативно-правових актів центральних органів виконавчої влади. У встановленому порядку ці пропозиції подаються Міністру фінансів України для подальшого розгляду.

Важливим напрямом діяльності Казначейства України є організація казначейського обслуговування бюджетних коштів. Така діяльність здійснюється на основі функціонування єдиного казначейського рахунка, відкритого у НБУ, через який проходять усі операції з виконання державного та місцевих бюджетів.

Крім того, Казначейство України забезпечує відкриття, закриття та обслуговування рахунків у межах системи електронного адміністрування податків. Це сприяє підвищенню прозорості фінансових потоків та забезпечує контроль за рухом бюджетних коштів.

Серед важливих функцій Казначейства України також слід відзначити ведення бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із виконанням державного та місцевих бюджетів. Такий облік дозволяє формувати достовірну інформацію про стан виконання бюджетів і

забезпечує підготовку відповідної фінансової звітності.

У межах наданих законодавством повноважень Казначейство України виконує також контрольні функції. Зокрема, воно здійснює контроль за веденням бухгалтерського обліку доходів і видатків державного та місцевих бюджетів, а також за складанням і поданням фінансової та бюджетної звітності розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів.

Крім цього, контрольна діяльність Казначейства України поширюється на перевірку правильності реалізації бюджетних повноважень під час зарахування доходів до бюджету. Особлива увага приділяється відповідності кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам бюджетного розпису.

Важливою складовою контрольної діяльності є перевірка відповідності бюджетних зобов'язань, узятих розпорядниками бюджетних коштів, обсягам бюджетних асигнувань та параметрам паспортів бюджетних програм. Одночасно контролюється відповідність здійснюваних платежів взятим бюджетним зобов'язанням та передбаченим бюджетним призначенням.

До повноважень Казначейства України також належить контроль за дотриманням установлених правил проведення операцій з бюджетними коштами в іноземній валюті. Окремим напрямом є нагляд за дотриманням порядку проведення державних лотерей із використанням електронних систем прийняття ставок у режимі реального часу.

Важливим елементом контрольної діяльності є перевірка дотримання розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів законодавства у сфері публічних закупівель. Така перевірка здійснюється шляхом аналізу документів, розміщених у електронній системі закупівель.

У разі встановлення фактів порушення бюджетного законодавства Казначейство України має право застосовувати передбачені законодавством заходи впливу.

Суттєву роль у забезпеченні належної організації бюджетного обліку відіграє координація діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ. Казначейство України здійснює оцінку їх роботи та контролює виконання ними покладених функціональних обов'язків.

Крім того, Казначейство України забезпечує функціонування

сучасних інформаційних систем, зокрема системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство», а також автоматизованої системи електронного подання звітності клієнтами.

З метою підвищення прозорості використання державних фінансових ресурсів Казначейство України формує інформацію про платіжні операції, що здійснюються через єдиний казначейський рахунок, для її подальшого оприлюднення на офіційному веб-порталі використання публічних коштів.

Окрім зазначених функцій, Казначейство України виконує інші повноваження, передбачені чинним законодавством.

Для ефективного виконання своїх завдань Казначейство України наділене відповідними правами.

Зокрема, воно має право безоплатно отримувати від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, а також від фізичних осіб-підприємців необхідну інформацію, документи та інші матеріали, що стосуються виконання його функцій.

Казначейство України також може відкривати в НБУ та інших уповноважених банківських установах поточні рахунки в іноземній валюті, а також рахунки, призначені для видачі готівкових коштів.

У межах своїх повноважень Казначейство України має право вимагати від посадових осіб центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств та організацій дотримання встановленого порядку казначейського обслуговування бюджетних коштів, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

У разі виявлення порушень бюджетного законодавства Казначейство України може ініціювати притягнення винних осіб до відповідальності відповідно до вимог чинного законодавства.

Для вирішення окремих питань Казначейство має право залучати до роботи науковців, експертів і фахівців інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств і установ за погодженням із їх керівниками.

У своїй діяльності Казначейство України користується інформаційними ресурсами державних органів, а також системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами, необхідними для виконання покладених функцій.

Окремим напрямом діяльності є міжнародне співробітництво. У

межах законодавчо визначених повноважень Казначейство України взаємодіє з міжнародними фінансовими організаціями та казначейськими службами інших держав з метою вивчення та впровадження передового досвіду організації казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Крім того, Казначейство України отримує від органів ДПС України необхідну інформацію, зокрема висновки щодо повернення платникам податків надміру або помилково сплачених податкових зобов'язань і пені, дані щодо очікуваних надходжень до державного та місцевих бюджетів, а також реєстри платників податків, необхідні для відкриття та обслуговування рахунків у системі електронного адміністрування податків.

Також Казначейство України взаємодіє з ДМС України, отримуючи від неї висновки щодо повернення з державного бюджету помилково або надміру сплачених митних платежів та інших платежів.

7.3. Форми та етапи здійснення казначейського контролю

Казначейський контроль здійснюється на всіх етапах формування і використання державних коштів, починаючи з відкриття рахунків для зарахування надходжень до бюджетів та державних цільових фондів і завершуючи формуванням звітності про використання державних коштів.

ДФК, що проводиться Казначейством України та її територіальними органами за цілеспрямованим використанням коштів державного бюджету, охоплює весь процес здійснення видатків аж до безпосереднього проведення платежів на користь суб'єктів господарювання, які виконали роботи чи надали послуги розпорядникам бюджетних коштів.

Процес взаємодії розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та органів Казначейства України регламентований відповідними нормативними документами, як-то:

- Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами[4];
- Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів [5];
- Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань

розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України [6].

Організаційні взаємовідносини між органами Казначейства України, розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, бюджетних коштів, а також розподіл обов'язків та відповідальності між ними в процесі обслуговування державного бюджету за видатками, операціями з надання кредитів за рахунок коштів державного бюджету та з погашення державного боргу регламентовані Порядком казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [4].

Організаційні взаємовідносини між органами Казначейства та місцевими фінансовими органами (обласними, районними, міськими, районними у містах, сільськими, селищними Радами, Радами об'єднаних територіальних громад або їх виконавчими органами чи міськими, селищними, сільськими головами, головами об'єднаних територіальних громад), платниками податків, розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів у процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів регламентовані Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів [5].

Організація обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Казначейства регламентовані *Порядком реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України* [6].

Казначейський контроль використання державних коштів здійснюється в межах казначейського обслуговування бюджетів і базується на принципі *єдності каси та автоматизованого бухгалтерського обліку виконання бюджетів*.

Казначейський контроль використання державних коштів можна умовно розділити на чотири окремі самостійні етапи, що взаємозв'язані правилами автоматизованого бухгалтерського обліку операцій виконання бюджетів. Кожен з цих етапів формує окремий рівень контролю.

Етап 1. Контроль бюджетних призначень та асигнувань (попередній нормативно-ресурсний контроль)

На першому етапі відбувається робота органів казначейства щодо забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх

дотриманням. Інакше кажучи, контроль здійснюється на стадії доведення бюджетних призначень і відкриття асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів.

В автоматизованій системі відкриваються реєстраційні рахунки; відображаються бюджетні асигнування; формується база для подальшої реєстрації зобов'язань. При цьому виконуються такі контрольні процедури, як: перевірка відповідності показників бюджетному розпису; відповідність кошторисів бюджетним призначенням; відповідність планів асигнувань бюджетній класифікації; перевірка лімітів бюджетних зобов'язань (рис. 7.2).

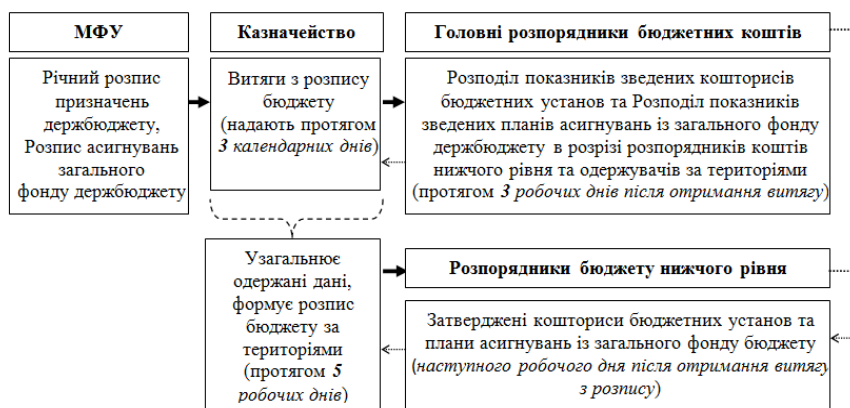


Рис. 7.2. Забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням

Дані рис. 7.2 показують, що розпорядники коштів усіх рівнів (головні та нижчого рівня) після отримання витягу з розпису подають затверджені кошториси бюджетних установ та плани асигнувань із загального фонду бюджету Казначейству, де вони звіряються з даними отриманого розпису на відповідних бухгалтерських рахунках. У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань розпорядники бюджетних коштів повинні привести зазначені документи у відповідність із витягом.

Цей етап формує «фінансові межі», в рамках яких розпорядник має право брати бюджетні зобов'язання.

Етап 2. Контроль взяття бюджетних зобов'язань (попередній фінансово-правовий контроль)

Контроль здійснюється під час реєстрації бюджетних зобов'язань розпорядника коштів. У системі Казначейства реєструється зобов'язання в обліковому реєстрі, автоматично зменшується обсяг вільних асигнувань. Реєстрація на етапі прийняття зобов'язання необхідна з двох причин: для контролю фактичної наявності бюджетних коштів з метою взяття нових зобов'язань, а також для відстеження нових зобов'язань та їх наслідків з метою прогнозу впливу наявних коштів з єдиного казначейського рахунку.

Отже, органи казначейства приймають від розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань. Вони також узагальнюють інформацію про наявність неоплачених фінансових зобов'язань для прийняття відповідних рішень про виділення асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів.

На цьому етапі перевіряється:

- наявність відповідного асигнування;
- відповідність зобов'язання бюджетній програмі;
- відповідність економічній класифікації видатків;
- наявність підтвердних документів (договори, кошториси тощо).

Таким чином на другому етапі реалізується превентивна функція контролю – недопущення перевищення бюджетних призначень.

Етап 3. Контроль проведення платежу (поточний казначейський контроль)

На цьому етапі казначейський контроль здійснюється безпосередньо перед проведенням касового видатку. Слід звернути увагу на те, що проведення платежу неможливо без проходження всіх попередніх облікових стадій, які забезпечують технологічну замкненість контролю.

Казначейство згідно з пропозиціями головних розпорядників коштів готує розпорядження про виділення бюджетних асигнувань. Виділені бюджетні асигнування зараховуються на зведені особові або особові рахунки головних розпорядників, які в свою чергу подають до Казначейства розподіл виділених бюджетних асигнувань за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів. Складаються реєстри на виділення бюджетних

асигнувань, які засобами електронного зв'язку передаються територіальним управлінням Казначейства України.

Фахівцями Казначейства України здійснюється касове списання коштів, формуються бухгалтерські проведення та відображаються операції у звітності.

На третьому етапі в автоматизованому режимі перевіряються:

– відповідність платіжного доручення зареєстрованому зобов'язанню;

– наявність зареєстрованого фінансового зобов'язання;

– правильність реквізитів;

– відповідність залишку коштів;

– відсутність блокувань чи обмежень.

Також на стадії проведення платежу органи казначейства контролюють цільове спрямування бюджетних коштів на підставі документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів, - це рахунки, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти на виконані роботи, трудові угоди тощо.

Етап 4. Контроль відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності (наступний аналітичний контроль)

На цьому етапі в автоматизованій системі формуються оборотно-сальдові відомості, складається бюджетна звітність, проводиться аналіз за програмами та економічною класифікацією. Контроль здійснюється шляхом узагальнення даних виконання бюджету на підставі таких контрольних дій, як: звірка касових та фактичних видатків; аналіз кредиторської заборгованості; перевірка правильності класифікації; контроль відповідності даних розпорядника та Казначейства України. Таким чином на четвертому етапі реалізується інформаційно-аналітична функція контролю та створюється підґрунтя для оптимальних управлінських рішень.

На підставі розгляду сутності послідовних етапів казначейського контролю можна виділити їх особливі риси: вони побудовані на єдиному Плані рахунків виконання бюджету; функціонують у межах інтегрованої інформаційної системи Казначейства України; передбачають електронну реєстрацію кожної операції; формують безперервний контрольний ланцюг.

Схематично взаємозв'язок контрольних дій за послідовними етапами наведено на рис. 7.3.

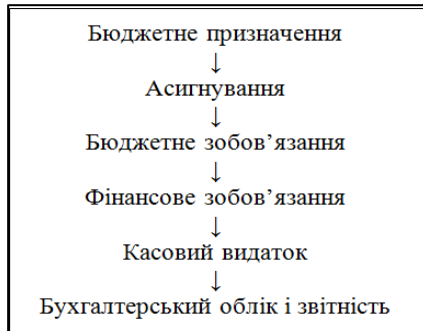


Рис. 7.3. Взаємозв'язок послідовних дій Казначейства України у процесі контролю

Отже, жоден наступний етап не може бути реалізований без завершення попереднього – це так званий механізм «вбудованого казначейського контролю».

У процесі контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів казначейський контроль реалізується у таких формах:

1. Попередній контроль (здійснюється під час реєстрації бюджетних зобов'язань; перевіряється наявність асигнувань та відповідність бюджетній класифікації).

2. Поточний контроль (проводиться під час здійснення платежів; перевіряється правильність оформлення платіжних документів).

3. Наступний контроль (здійснюється під час аналізу звітності; включає узагальнення даних про виконання бюджету).

Форми казначейського контролю виконання державного бюджету за видатками розглянуті у табл. 7.5.

Отже, організація фінансового контролю в системі Казначейства України має певну особливість. Вона полягає в тому, що органи Казначейства України є єдиними виконавцями *попереднього* контролю та *поточного* контролю (тобто, на стадії здійснення платежу при виконанні державного та місцевих бюджетів) і здійснюють такий контроль не вибірково, а тільки на регулярній основі. У такий спосіб забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що є гарантією чіткого виконання управлінських рішень у бюджетній сфері. Цей контроль здійснюється паралельно з веденням операцій протягом бюджетного року, і тому він є ефективнішим, ніж

наступний контроль (тобто, контроль за результатами).

Таблиця 7.5

Форми казначейського контролю виконання держбюджету за видатками

Форми	Характеристика форм казначейського контролю виконання державного бюджету за видатками в розрізі етапів контролю
1	2
Попередній контроль	Здійснюється на стадії реєстрації бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, насамперед у процесі санкціонування видатків та надання дозволу на використання бюджетних ресурсів. У ході такої перевірки розмежовуються два види зобов'язань: поточні , що підлягають виконанню та оплаті у межах поточного бюджетного періоду, і перехідні , погашення яких здійснюватиметься протягом кількох бюджетних періодів за рахунок майбутніх асигнувань. Значення попереднього контролю полягає у можливості запобігти порушенням бюджетного законодавства ще на стадії планування та обліку бюджетних асигнувань. Завдяки цьому забезпечується контроль за обсягами взятих зобов'язань, систематизація інформації про фінансові зобов'язання розпорядників коштів, а також дотримання встановлених лімітів фінансування. Такий підхід сприяє цільовому використанню бюджетних ресурсів і підвищує ефективність управління державними фінансами.
Поточний контроль	Реалізується безпосередньо під час здійснення платежів за рахунками розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. На цьому етапі органи Казначейства перевіряють відповідність платіжних документів показникам бюджетного розпису та затверджених кошторисів, а також аналізують наявність підтвердних документів і правильність оформлення їх реквізитів. Такі документи засвідчують факт постачання товарів, виконання робіт або надання послуг і виступають важливим інструментом контролю за законністю та обґрунтованістю витрат. Лише після проведення комплексної перевірки платіжних документів і підтверджувальних матеріалів органи Казначейства здійснюють оплату рахунків. У результаті формується механізм оперативного контролю за витрачанням бюджетних коштів, за якого платежі здійснюються безпосередньо на користь постачальників товарів і послуг на підставі первинних документів розпорядників бюджетних коштів, що підтверджують економічну доцільність відповідних витрат.

1	2
Наступний контроль	Проводиться після завершення фінансових операцій і спрямований на перевірку правомірності здійснених видатків. Основною метою такого контролю є встановлення законності проведених операцій, виявлення фактів порушення бюджетного законодавства та визначення підстав для притягнення винних осіб до відповідальності. У межах цього етапу здійснюється перевірка правильності відображення операцій у бухгалтерському обліку розпорядників бюджетних коштів, відповідності взятих ними зобов'язань доведеним бюджетним асигнуванням, а також узгодженості даних обліку органів Казначейства з інформацією, що міститься в облікових системах розпорядників бюджетних коштів.

Джерело: складено за [7]

У процесі здійснення казначейського контролю органи Казначейства України можуть виявляти факти недотримання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу. У таких випадках встановлені порушення підлягають належному документальному оформленню, після чого до відповідних суб'єктів застосовуються передбачені законодавством заходи впливу.

Правові підстави для застосування таких заходів визначені ст. 117 БКУ [1], яка встановлює перелік санкцій, що можуть використовуватися у разі порушення норм бюджетного законодавства.

Відповідно до чинного законодавства органи Казначейства України мають право застосовувати до учасників бюджетного процесу такі види заходів впливу.

По-перше, може бути винесене попередження про неналежне виконання вимог бюджетного законодавства із зобов'язанням усунути виявлені порушення. Такий захід застосовується у всіх випадках встановлення фактів порушення бюджетних норм. Суб'єкту, який допустив порушення, надається строк для його усунення, що не повинен перевищувати 30 календарних днів.

По-друге, одним із інструментів впливу є зупинення операцій з бюджетними коштами. Такий захід передбачає тимчасове припинення проведення фінансових операцій за рахунками розпорядника або одержувача бюджетних коштів до моменту усунення порушень.

По-третє, законодавством передбачено можливість призупинення бюджетних асигнувань. У цьому випадку розпорядник бюджетних коштів тимчасово втрачає право брати бюджетні зобов'язання на визначену суму. Така заборона може встановлюватися на період від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного року та реалізується шляхом внесення відповідних змін до бюджетного розпису або кошторису.

Ще одним заходом впливу є зменшення бюджетних асигнувань. У такому випадку розпорядник бюджетних коштів позбавляється права брати бюджетні зобов'язання на певну суму до завершення поточного бюджетного періоду. Реалізація цього заходу також здійснюється шляхом коригування показників бюджетного розпису або кошторису. За потреби відповідні зміни можуть бути внесені і до Закону України «Про Державний бюджет України на ... рік» або рішення про місцевий бюджет.

Окремим видом санкції є повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Такий захід застосовується у випадках, коли бюджетні кошти були використані з порушенням вимог законодавства або не за цільовим призначенням.

Крім того, законодавством передбачено безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів. Це означає, що органи Казначейства України мають право здійснити примусове стягнення відповідних сум із місцевих бюджетів на користь державного бюджету. Така процедура може також реалізовуватися шляхом зменшення обсягу міжбюджетних трансфертів, зокрема базової дотації, на суму встановлених порушень.

Окрім зазначених заходів, законодавством можуть передбачатися й інші механізми реагування на порушення бюджетної дисципліни, які визначаються, зокрема, Законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

Застосування перелічених заходів спрямоване на забезпечення дотримання бюджетної дисципліни, запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів та підвищення ефективності управління державними фінансовими ресурсами. Посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність.

Отже, казначейський контроль використання державних коштів

забезпечує законність та їх цільове використання, фінансову дисципліну, достовірність звітності, прозорість бюджетного процесу.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 7

1. Розкрийте сутність казначейського контролю.
2. Які завдання та функції Державної казначейської служби України?
3. Наведіть основні права органів Казначейства.
4. Охарактеризуйте організаційну структуру управління Казначейства та особливості організаційної структури Казначейства в Одеській області.
5. Розкрийте сутність попереднього контролю органів Казначейства
6. Розкрийте сутність поточного контролю органів Казначейства
7. Розкрийте сутність наступного контролю органів Казначейства
8. Охарактеризуйте роботу органів Казначейства на етапі забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням.
9. Яку роботу проводить Казначейство перед здійсненням видатків розпорядників та одержувачів коштів загального і спеціального фондів державного бюджету (2 - 4 етапи)?
10. Розкрийте заходи впливу за порушення бюджетного законодавства.
11. Поясніть взаємозв'язок дій Казначейства у процесі контролю за послідовними етапами.
12. Охарактеризуйте особливість організації казначейського контролю на першому етапі.
13. Поясніть відмінність казначейського контролю від інших видівДФК.
14. Охарактеризуйте функції казначейського контролю.
15. Що є предметом казначейського контролю?

Тестові завдання до Розділу 7

1. Повноваження Державної казначейської служби України встановлені:

- а) Законом України;
- б) Постановою Верховної Ради України;
- в) Постановою Кабінету Міністрів України;
- г) Наказом Державного Казначейства України.

2. Голову Державної казначейської служби України призначає:

- а) Верховна Рада України;
- б) Президент України;
- в) Кабінет Міністрів України;
- г) Прем'єр-міністр України.

3. Казначейський контроль здійснюється у процесі:

- а) формування податкової політики;
- б) виконання державного і місцевих бюджетів;
- в) складання фінансової звітності підприємств;
- г) розроблення бюджетної декларації.

4. Яку функцію Державна казначейська служба України не виконує:

- а) складання проекту бюджетів;
- б) операції з коштами державного бюджету;
- в) операції з коштами місцевих бюджетів;
- г) розрахунково-касове обслуговування місцевих бюджетів.

5. До кого можуть застосовуватися заходи впливу за порушення бюджетного законодавства?

- а) до будь-яких суб'єктів господарювання;
- б) до учасників бюджетного процесу;
- в) лише до органів місцевого самоврядування;
- г) лише до державних підприємств.

6. Які функції не виконує Державна казначейська служба України при касовому обслуговуванні бюджетів за доходами?

- а) відкриття бюджетних рахунків;
- б) облік доходів бюджетів;
- в) установлення строків сплати податків;
- г) розподіл платежів між бюджетами.

7. Який орган здійснює контроль за роботою системи електронних платежів?

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Державне казначейство України;
- в) Рахункова палата України;
- г) Національний банк України.

8. Управління єдиним казначейським рахунком здійснює:

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Рахункова Палата України;
- в) Національний банк України;
- г) Державне казначейство України.

9. В яких органах відкриваються бюджетні рахунки?

- а) в органах Державного казначейства України;
- б) в управліннях Національного банку України;
- в) у банківських установах;
- г) усі відповіді правильні.

10. Казначейський контроль – це:

- а) перевірка ефективності державних програм після їх завершення;
- б) система попередніх, поточних і наступних контрольних заходів у процесі обслуговування бюджетних коштів;
- в) внутрішній фінансовий контроль у бюджетних установах;
- г) незалежний аудит бюджетних коштів.

11. Хто подає до органів Державної казначейської служби України мережу розпорядників коштів нижчого рівня?

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Міністерство статистики України;
- в) головні розпорядники коштів;
- г) фінансові управління.

12. Особливістю казначейського контролю є його:

- а) каральний характер;
- б) рекомендаційний характер;
- в) превентивний характер;
- г) договірний характер.

13. Предметом казначейського контролю є:

- а) визначення податкових зобов'язань;
- б) відповідність бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням;
- в) формування державного боргу;
- г) розробка фінансової політики.

14. До об'єктів казначейського контролю належать:

- а) кредитні операції банків;
- б) кошти державного та місцевих бюджетів;
- в) валютні резерви НБУ;
- г) приватні інвестиції.

15. Одним із завдань казначейського контролю є:

- а) визначення ставок податків;
- б) забезпечення прозорості руху бюджетних коштів;
- в) формування валютного курсу;
- г) ліцензування господарської діяльності.

16. Превентивна функція казначейського контролю передбачає:

- а) аналіз фінансових результатів підприємств;
- б) попередження порушень бюджетного законодавства до здійснення платежу;
- в) аудит після завершення бюджетного року;
- г) накладення штрафних санкцій.

17. Які статті належать до захищених видатків бюджету?

- а) видатки за виконані роботи підрядником;
- б) оплата за послуги зв'язку;
- в) оплата комунальних послуг;
- г) видатки на бензин.

18. Відповідно до законодавства установи, що фінансуються за рахунок коштів державного бюджету, щорічно проходять такі перевірки Казначейства України:

- а) попередня та поточна;
- б) камеральна та виїзна;
- в) внутрішня та зовнішня;
- г) ревізія та інспектування.

19. Казначейський контроль є складовою:

- а) податкового контролю;
- б) державного фінансового контролю;
- в) внутрішнього аудиту підприємства;
- г) банківського нагляду.

20. Яким чином Державна казначейська служба України інформує своїх клієнтів про відмову в оплаті:

- а) направляє повідомлення про відмову у системі інтернет-банкінгу;
- б) повідомляє в письмовій формі, яка в обов'язковому порядку реєструється в журналі реєстрації відмов в оплаті рахунків;
- в) клієнт не інформується про відмову в оплаті рахунку;
- г) повідомляє у письмовій формі та направляє запит на отримання документів на перевірку.

21. Перший етап казначейського контролю – це:

- а) контроль проведення платежу;
- б) контроль бюджетних призначень та асигнувань;
- в) контроль складання звітності;
- г) аудит ефективності використання коштів.

22. Другий етап казначейського контролю передбачає:

- а) формування звітності;
- б) реєстрацію бюджетних зобов'язань;
- в) списання коштів з рахунку;
- г) аналіз виконання бюджету.

23. Третій етап казначейського контролю – це:

- а) контроль відображення операцій у звітності;

- б) контроль проведення платежу;
- в) контроль складання кошторису;
- г) аудит бюджетних програм.

24. Четвертий етап казначейського контролю пов'язаний із:

- а) доведенням бюджетних призначень;
- б) реєстрацією зобов'язань;
- в) узагальненням даних та складанням звітності;
- г) відкриттям рахунків.

25. Казначейський контроль використання державних коштів здійснюється в межах:

- а) податкового адміністрування;
- б) казначейського обслуговування бюджетів;
- в) державного аудиту;
- г) внутрішнього фінансового контролю установи.

26. Проведення платежу в Казначействі України неможливе без:

- а) аудиторського висновку;
- б) проходження попередніх облікових стадій;
- в) погодження з Міністерством економіки;
- г) дозволу Рахункової палати.

27. Який захід впливу застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства?

- а) зменшення бюджетних асигнувань;
- б) безспірне вилучення коштів;
- в) попередження з вимогою усунення порушення;
- г) призупинення бюджетних асигнувань.

28. Строк для усунення виявлених порушень після винесення попередження Казначейством України становить:

- а) 10 календарних днів;
- б) 20 календарних днів;
- в) 30 календарних днів;
- г) 45 календарних днів.

29. Призупинення бюджетних асигнувань означає:

- а) повне скасування бюджетних призначень;
- б) тимчасове припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на строк від 1 до 3 місяців;
- в) зменшення доходів бюджету;
- г) арешт рахунків розпорядника.

30. Безспірне вилучення коштів Казначейством України передбачає:

- а) Добровільне повернення коштів;
- б) Стягнення коштів за рішенням місцевої ради;
- в) Стягнення коштів органами Казначейства України до державного бюджету;
- г) Надання бюджетної позики.

Літературні джерела до Розділу 7

1. Бюджетний кодекс України: Кодекс України від 08.07.2010. № 2456-VI / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

2. Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015. № 215. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>

3. Державна казначейська служба України: офіційний сайт. URL : <https://www.treasury.gov.ua/>

4. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012. № 1407. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text>

5. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 23.08.2012. № 938. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12#Text>

6. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12#Text>

7. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В. М. Федосова,

С. І. Юрія. Київ : Центр учбової літератури ; Тернопіль : Економічна думка, 2012. 871 с. URL : <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/10044/fedosov.pdf;jsessionid=56B0CA7E461973233C914F4A48D61FCE?sequence=1>

РОЗДІЛ 8 ІНШІ СУБ'ЄКТИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ

8.1. Національний банк України: регламентація, структура, функції та основні засади банківського контролю.

8.2. Антимонопольний комітет України у сфері державного фінансового контролю.

8.3. Контрольна діяльність Фонду державного майна України.

8.4. Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку у системі фінансового контролю України.

8.5. Державна служба фінансового моніторингу України.

8.6. Пенсійний фонд України у системі державного фінансового контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 8.

Тестові завдання до Розділу 8.

Літературні джерела до Розділу 8.

8.1. Національний банк України: регламентація, структура, функції та основні засади банківського контролю

Відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» [1] банківська система України складається з двох рівнів:

1 – НБУ;

2 – комерційних банків різних видів і форм власності, що створені і діють на території України.

Банк – це особливий економічний заклад, на який покладено функції кредитування, касове і розрахункове обслуговування економіки, виконання валютних й інших операцій.

НБУ є центральним банком України, особливим центральним органом державного управління.

НБУ має статутний капітал 10 млн грн, що є державною власністю. Розмір статутного може бути збільшений за рішенням Ради НБУ. Джерелами формування статутного капіталу є частина прибутку, а при необхідності – Державний бюджет України. Одержання прибутку не є метою діяльності НБУ. Банк визначає

прибуток до розподілу на різні цілі - для формування резерву переоцінки, загальних резервів, а також на збільшення статутного капіталу. Після розподілу прибутку на вказані цілі, залишок прибутку підлягає перерахуванню до Державного бюджету України у повному обсязі.

НБУ підзвітний Президенту та Верховній Раді України.

Розглянемо організаційну структуру НБУ, яка сформована за принципом централізації із вертикальним підпорядкуванням [2].

Організаційну структуру НБУ можна розглядати за такими рівнями:

- 1) стратегічний – Рада НБУ;
- 2) управлінський – Голова НБУ та Правління НБУ;
- 3) функціональний – Центральний апарат НБУ (департаменти);
- 4) операційний – Територіальні підрозділи (філії) та Спеціалізовані установи (рис. 8.1).

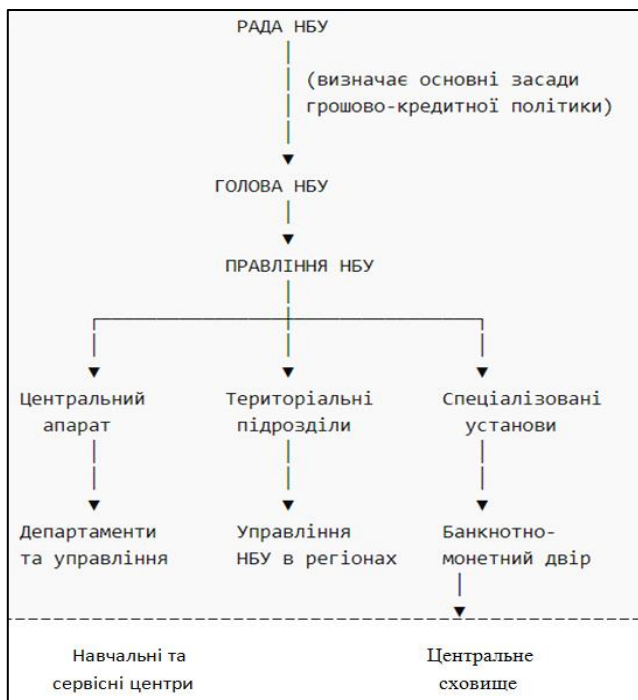


Рис. 8.1. Структурна діаграма НБУ

Джерело: побудовано за [2]

Рада НБУ є вищим колегіальним органом стратегічного управління. Рада формується на паритетних засадах: чотирьох членів призначає Президент України; чотирьох призначає Верховна Рада України. Голова НБУ, який призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Президента України, входить до складу Ради НБУ за посадою.

Строк повноважень членів Ради – сім років, крім Голови НБУ, який входить до складу Ради Національного банку на строк здійснення ним повноважень за посадою. Одна й та сама особа не може бути призначена членом Ради Національного банку більше ніж на два строки поспіль.

Голова Ради НБУ обирається Радою зі свого складу строком на три роки. Головою Ради не може бути обрано Голову НБУ.

Основними повноваженнями Ради НБУ є:

- розроблення, затвердження Основних засад грошово-кредитної політики та контроль за їх реалізацією;
- аналіз впливу монетарної політики на соціально-економічний розвиток держави;
- оцінка діяльності Правління НБУ.

Рада НБУ утворює *Аудиторський комітет* з метою оцінки надійності та результативності системи внутрішнього контролю в НБУ, повноти та достовірності річної фінансової звітності. Аудиторський комітет є консультативним робочим органом Ради НБУ та діє на підставі положення, затвердженим Радою НБУ.

Голова НБУ очолює Правління НБУ, представляє НБУ у відносинах з органами державної влади, міжнародними фінансовими організаціями та несе персональну відповідальність за діяльність банку.

Керівним органом НБУ є Правління НБУ.

Правління НБУ – це виконавчий орган, що здійснює оперативне управління діяльністю банку. Правління НБУ є колегіальним органом та складається з семи осіб: Голови НБУ, першого заступника та заступників Голови НБУ. Кількісний та персональний склад Правління НБУ затверджується Радою НБУ за поданням Голови Національного банку.

До основних повноважень Правління НБУ можна віднести такі:

- реалізація грошово-кредитної політики;
- прийняття нормативно-правових актів НБУ;

- регулювання банківської діяльності;
- валютне регулювання;
- управління золотовалютними резервами.

Центральний апарат складається з департаментів, управлінь і самостійних структурних підрозділів, які побудовані за функціональним підходом, тобто враховуючі напрям функціонування, як-то:

- монетарна політика;
- фінансова стабільність;
- пруденційний нагляд;
- платіжні системи та грошовий обіг;
- бухгалтерський облік і звітність;
- юридичне забезпечення;
- внутрішній аудит (департамент внутрішнього аудиту);
- ризик-менеджмент (департамент інтегрованого ризик-менеджменту).

Так, для реалізації монетарної політики побудовані департаменти монетарної політики та економічного аналізу, статистики та звітності.

У сфері фінансової стабільності функціонують департаменти: методології регулювання діяльності банків та небанківських фінансових установ; фінансової стабільності; міжнародного співробітництва.

Пруденційним наглядом займаються департаменти: інтегрованого нагляду за банками; нагляду за небанківськими надавачами фінансових послуг; інспектування; ліцензування; фінансового моніторингу.

Департаменти платіжних систем та інноваційного розвитку; грошового обігу; інформаційних технологій функціонують у галузі платіжних систем та грошового обігу.

Територіальні підрозділи (без статусу юридичної особи) НБУ забезпечують реалізацію функцій НБУ на місцях, здійснюють операції з готівкового обігу, виконують окремі контрольні функції.

Спеціалізовані підрозділи та установи у структурі НБУ – це: Банкотно-монетний двір; Центральне сховище; навчальні та сервісні підрозділи; підрозділи кібербезпеки.

Узагальнюючи відмітимо, що організаційна побудова НБУ має певні особливості, а саме:

1. Інституційна незалежність від органів виконавчої влади.
2. Поєднання стратегічного і виконавчого рівнів управління.
3. Централізована система управління.
4. Функціональний принцип побудови центрального апарату.
5. Прозорість та підзвітність парламенту.

Виходячи з державно-владних повноважень можна охарактеризувати НБУ як особливий орган держави з управління грошово-кредитною сферою. Разом із тим НБУ є банківською установою, якій притаманні певні ознаки господарюючого суб'єкта.

Функціонування НБУ регламентується Законом України «Про банки і банківську діяльність», Законом України «Про Національний банк України» та іншими законодавчими і нормативно-правовими актами України.

Головним завданням НБУ є підтримання стабільності національної грошової одиниці. Забезпечення стійкості гривні виступає основною функцією цього інституту, від реалізації якої залежить стабільність грошово-кредитної системи держави.

Поряд із виконанням базової функції НБУ здійснює широкий спектр повноважень, пов'язаних із регулюванням грошово-кредитних відносин, банківської діяльності та функціонування фінансового ринку.

Зокрема, НБУ формує та реалізує грошово-кредитну політику держави, спрямовану на забезпечення макроекономічної стабільності. Важливим напрямом його діяльності є також виключне право на емісію національної валюти та організацію готівкового грошового обігу в державі.

У межах своїх повноважень НБУ виконує функцію кредитора останньої інстанції для банківських установ, забезпечуючи механізми їх рефінансування з метою підтримання ліквідності банківської системи.

Крім того, НБУ визначає обов'язкові правила здійснення банківських операцій, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності банківськими установами. Він також встановлює вимоги щодо захисту інформації, фінансових ресурсів та майна банків.

Важливим напрямом діяльності НБУ є формування та методологічне забезпечення системи статистичної інформації у сфері грошово-кредитних відносин і банківської діяльності, а також організація статистики платіжного балансу держави.

Окреме місце у функціях НБУ займає регулювання платіжної інфраструктури. Зокрема, він визначає порядок функціонування платіжних систем і систем розрахунків, встановлює правила здійснення платежів, у тому числі між банківськими установами.

НБУ також забезпечує надійне та безперервне функціонування створених ним платіжних і облікових систем, контролює процес створення платіжних інструментів, систем автоматизації банківської діяльності та засобів захисту банківської інформації.

У сфері фінансового регулювання НБУ здійснює державне регулювання та нагляд за діяльністю банківських установ і небанківських фінансових організацій як на індивідуальній, так і на консолідованій основі. До його компетенції належить погодження статутів банківських установ, внесення змін до них, а також ліцензування банківської діяльності.

Значна роль відводиться управлінню золотовалютними резервами держави. НБУ забезпечує їх накопичення, зберігання та проведення операцій із валютними активами і банківськими металами.

Крім того, НБУ здійснює аналіз і прогнозування основних макроекономічних показників, у тому числі грошово-кредитних, валютних та фінансових індикаторів. У межах цієї діяльності формується і платіжний баланс держави.

Однією з важливих функцій НБУ є здійснення нагляду (оверсайту) за функціонуванням платіжних систем і систем розрахунків, що забезпечує стабільність та безпечність фінансових операцій у державі. Також НБУ виконує регуляторні функції у сфері запобігання та протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, здійснюючи державний нагляд за дотриманням відповідного законодавства фінансовими установами.

У системі державного фінансового управління на НБУ покладено також обов'язок сприяти належному функціонуванню системи гарантування банківських вкладів. З цієї метою банк здійснює контроль за повнотою сплати банківськими установами обов'язкових зборів до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та у разі виявлення порушень застосовує передбачені законодавством заходи впливу.

Для реалізації своїх функцій НБУ наділений правом здійснювати низку фінансових операцій. Зокрема, він може надавати

кредити комерційним банкам з метою підтримання їх ліквідності за процентною ставкою, яка не є нижчою за ставку рефінансування. Крім того, НБУ має право кредитувати Фонд гарантування вкладів фізичних осіб під заставу цінних паперів. Такі кредити можуть надаватися строком до п'яти років за умов, що їх вартість не нижча за рівень інфляції.

У межах проведення монетарної політики НБУ здійснює операції з фінансовими інструментами, зокрема проводить дисконтні операції з векселями та чеками, а також купує і продає державні цінні папери на вторинному ринку.

До повноважень НБУ також належить відкриття власних кореспондентських та металевих рахунків у банках інших держав, а також ведення рахунків банків-кореспондентів.

З метою регулювання валютного ринку НБУ здійснює операції з купівлі та продажу валютних цінностей. Окрім цього, він забезпечує зберігання банківських металів і має право проводити операції з їх купівлі та реалізації.

У межах своїх фінансових повноважень НБУ може надавати гарантії та поручительства, брати участь в операціях, пов'язаних з обслуговуванням державного боргу, зокрема у процесі розміщення державних цінних паперів, їх погашення та виплати доходів за ними.

Таким чином, НБУ виконує комплекс стратегічно важливих функцій, спрямованих на забезпечення стабільності грошово-кредитної системи, розвиток банківського сектору та ефективне функціонування фінансового ринку держави.

У контрольній сфері на державному рівні НБУ здійснює банківський нагляд та контроль за проведенням грошово-кредитної політики.

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про Національний банк України» [3]:

– **банківський нагляд** – це система контролю та активних впорядкованих дій Національного банку України, спрямованих на забезпечення дотримання банками та іншими особами, стосовно яких НБУ здійснює наглядову діяльність законодавства України і встановлених нормативів, з метою забезпечення стабільності банківської системи та захисту інтересів вкладників та кредиторів банку;

– **контроль за проведенням грошово-кредитної політики** – це

щорічне оцінювання узгодженості реалізації НБУ грошово-кредитної політики з досягненням у середньостроковій перспективі інфляційних цілей, визначених основними засадами грошово-кредитної політики, з урахуванням поточного і прогнозованого економічного та фінансового розвитку України та світу з метою виконання НБУ своєї основної функції.

НБУ здійснює банківський нагляд і контроль за реалізацією грошово-кредитної політики через систему нормативних, організаційних та контрольних заходів, спрямованих на забезпечення стабільності банківської системи і національної валюти.

Мета банківського нагляду – це:

- забезпечення надійності та стабільності банківської системи;
- запобігання банкрутству банків;
- захист інтересів вкладників;
- забезпечення ефективного функціонування грошово-кредитної системи.

Форми банківського нагляду НБУ наведені у табл. 8.1.

Таблиця 8.1

Форми банківського нагляду НБУ

Назва форм	Характеристика форм банківського нагляду
Безвізний / дистанційний нагляд	Здійснюється на постійній основі шляхом: 1) аналізу звітності банків; 2) контролю економічних нормативів; 3) моніторингу ліквідності банків; 4) оцінки фінансової стійкості банків.
Інспекційні перевірки /віізний нагляд	Проводяться працівниками НБУ безпосередньо в банківських установах шляхом перевірки: 1) якості активів;2) кредитних операцій; 3) операцій з валютними цінностями; 4) дотримання банківського законодавства; 5) системи внутрішнього контролю банку.
Пруденційний нагляд	Це система контролю за дотриманням банками економічних нормативів: достатності капіталу; ліквідності; кредитного ризику; інвестування.

Контроль НБУ за реалізацією грошово-кредитної політики здійснюється через такі монетарні інструменти, як:

1. Облікова ставка НБУ (визначає вартість кредитних ресурсів у

економіці).

2. Операції на відкритому ринку (купівля або продаж державних цінних паперів).

3. Нормативи обов'язкових резервів (частина коштів банків, що резервується у НБУ).

4. Рефінансування банків (надання кредитів банкам для підтримання ліквідності).

5. Валютні інтервенції (купівля або продаж іноземної валюти для стабілізації валютного ринку).

НБУ, здійснюючи контроль підконтрольних банків, перевіряє їх діяльність на відповідність ліцензійним умовам, економічним нормативам, правилам здійснення банківських операцій, вимогам до власного капіталу.

Також НБУ здійснює постійний моніторинг фінансової стабільності, досліджуючи відповідні індикатори (інфляції; банківської ліквідності; валютного ринку; стану фінансових ринків; платіжного балансу), на основі чого НБУ приймає рішення щодо коригування монетарної політики.

У випадку порушення комерційними банками економічних нормативів; порядку, термінів і технологій виконання банківських операцій; допущення несанкціонованої емісії; недотримання вимог НБУ, неподання форм звітності або подання недостовірної інформації; ведення збиткової діяльності; формування ситуації, що загрожує інтересам вкладників і кредиторів; створення перешкод антимонопольним діям або праву клієнта самостійно обирати собі банк, та порушень банківського законодавства, НБУ має право:

– підвищувати норми обов'язкових резервів;

– відкликати ліцензію на здійснення окремих чи всіх банківських операцій;

– усувати керівництво суб'єкта банківської діяльності від управління і призначати тимчасову адміністрацію для управління цим суб'єктом;

– утримувати за рішенням суду (арбітражного суду) штраф у розмірі неправомірно одержаного доходу та застосовувати інші економічні санкції відповідно до законодавства;

– приймати рішення про виключення з Державної книги реєстрації банків, валютних бірж та інших фінансово-кредитних закладів;

- робити письмове застереження;
- застосовувати штрафні санкції;
- відносити підконтрольний банк до категорії проблемних.

Отже, банківський нагляд та контроль за реалізацією грошово-кредитної політики НБУ є важливими елементамиДФК, що спрямовані на забезпечення стабільності банківської системи, захист інтересів вкладників та ефективне функціонування фінансової системи держави.

8.2. Антимонопольний комітет України у сфері державного фінансового контролю

Антимонопольний комітет України (АМКУ) – це державний орган, який забезпечує державний контроль за дотриманням антимонопольного законодавства, захист інтересів суб'єктів господарювання і споживачів від порушень цього законодавства.

АМКУ підзвітний Верховній Раді України та підпорядковується Кабінету Міністрів України.

Діяльність АМКУ регламентується відповідними законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, як-то:

- Закон України «Про захист економічної конкуренції» [4];
- Закон України «Про Антимонопольний комітет України» [5];
- Закон України «Про публічні закупівлі» [6];
- Порядок проведення перевірки суб'єктів господарювання, об'єднань, органів влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю Антимонопольним комітетом України, його територіальними відділеннями [7];
- інструкції та накази АМКУ щодо розслідувань, контролю та співпраці з іншими органами.

Організаційна структура АМКУ складається з центрального апарату та територіальних підрозділів, і має колегіальний і виконавчий рівні управління.

Центральний апарат містить дирекції/департаменти та відділи, які звичайно включають різні організаційні структури, зокрема:

- Департамент розслідувань щодо захисту конкуренції (антикартельні розслідування, зловживання домінуванням);
- Департамент з питань концентрацій (злиття і поглинання);

- Департамент ринкових досліджень і моніторингу (аналіз ринків, моніторинг публічних закупівель);
- Департамент державної допомоги;
- Департамент з питань державних закупівель і концесій;
- Департамент економічного аналізу (експертиза, розрахунки штрафів, економічні висновки);
- Юридичний департамент (правова підтримка, супровід судових спорів);
- Департамент міжнародного співробітництва та комунікацій;
- Відділ управління персоналом і навчання;
- Фінансово-господарський відділ (бюджет, закупівлі, звітність);
- Відділ інформаційних технологій;
- Відділ внутрішнього аудиту / контролю;
- Прес-служба / відділ зв'язків з громадськістю [8].

Територіальні відділення (обласні територіальні управління) містять регіональні підрозділи, які здійснюють контроль і розслідування на місцях, взаємодіють із місцевою владою та бізнесом.

Основна мета АМКУ у сфері ДФК:

Захист конкуренції на ринках, де присутні державні фінансові ресурси (зокрема під час державних закупівель, при наданні державної допомоги, концесійних договорів).

Запобігання зловживанням економічною концентрацією, корупційним зговором, картельним узгодженням серед учасників, що забезпечують державні витрати (картельні узгодження – це негласні домовленості між компаніями-конкурентами, що мають на меті обмеження конкуренції на ринку для отримання спільного прибутку).

Контроль за недопущенням монопольного використання бюджетних та позабюджетних коштів, що створює конкуренцію.

Для досягнення мети АМКУ виконує наступні функціональні завдання:

1. Розслідування порушення законодавства про захист конкуренції (картелі, зловживання монопольним становищем, антиконкурентні концентрації).
2. Розгляд угод про концентрацію (злиття, поглинання), які можуть зачіпати ринки, що обслуговуються за рахунок державних коштів.
3. Моніторинг та аналіз ринків, у тому числі тих, де

використовують держане фінансування.

4. Контроль за узгодженістю державної допомоги з правилами конкуренції (у взаємодії з іншими контролюючими органами).

5. Накладення штрафів, видача рекомендацій, застосування обов'язкових приписів щодо усунення пошкоджень.

6. Участь у підготовці нормативно-правових актів щодо державних закупівель, державної допомоги, концесій тощо.

У сфері фінансового контролю фахівцями АМКУ проводиться аналітична робота - ринкові дослідження, моніторинг державних закупівель, виявлення підозрілих схем; здійснюються перевірки.

Органи АМКУ для виконання своєї статутної діяльності наділені відповідними правами та обов'язками, які узагальнені у табл. 8.2.

Одним з основних заходів контролю АМКУ є перевірки підконтрольних об'єктів. Вони проводяться у зв'язку з: розглядом заяв громадян, суб'єктів господарювання, об'єднань, установ, організацій про порушення законодавства про захист економічної конкуренції; виявленням АМКУ ознак порушення законодавства про захист економічної конкуренції; розглядом справ про порушення законодавства про захист економічної конкуренції; потребою в перевірці інформації, отриманої під час державного контролю за дотриманням законодавства про захист економічної конкуренції.

Перевірки здійснюються на підставі Порядку проведення перевірки суб'єктів господарювання, об'єднань, органів влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю Антимонопольним комітетом України, його територіальними відділеннями [7]. За цим порядком перевірки АМКУ проводяться на підставі судового рішення господарського суду та розпорядження органу Комітету або територіального відділення АМКУ (рис. 8.2).

Перевірку здійснює комісія у складі не менше трьох осіб.

Перед початком проведення перевірки члени комісії зобов'язані пред'явити уповноваженій особі об'єкта перевірки службове посвідчення та надати засвідчену належним чином копію розпорядження про проведення перевірки та копію судового рішення господарського суду. При цьому відсутність уповноваженої особи об'єкта перевірки (особи, яка виконує її обов'язки), за

наявності іншого представника об'єкта перевірки на місці проведення перевірки не перешкоджає проведенню перевірки та не є підставою для перенесення або продовження її строку.

Таблиця 8.2

Права та обов'язки контролюючих органів АМКУ

Права контролюючих органів АМКУ	Обов'язки контролюючих органів АМКУ
1	2
<p>1) на підставі рішення господарського суду:</p> <ul style="list-style-type: none"> - мати доступ до приміщень, інших володінь, місць зберігання інформації, що перебуває у володінні, користуванні об'єкта; - одержувати копії, витяги з документів, вилучати майно, документи, у тому числі оригінали; - проводити огляд приміщень, інших володінь, місць зберігання інформації, майна, документів, що перебувають у володінні та/або користуванні об'єкта; - опломбовувати (опечатувати) приміщення, інші володіння, системи електронних комунікацій; - накладати арешт на майно, предмети чи інші носії інформації, документи, які можуть свідчити про ознаки порушення законодавства про захист економічної конкуренції чи бути доказами чи джерелом доказів у справі; <p>2) вимагати від посадових осіб об'єкта перевірки надання усних або письмових пояснень щодо фактів, документів, які стосуються мети перевірки;</p> <p>3) проводити фотозйомку, аудіо- чи відеозапис, використовувати інші технічні чи програмно-технічні засоби для отримання доказів у справі;</p> <p>4) забороняти особам, які перебувають у приміщенні, іншому володінні чи іншому місці зберігання інформації під час проведення перевірки, вчиняти будь-які дії з документами, предметами та іншими носіями інформації до закінчення перевірки;</p> <p>5) у разі перешкодження у проведенні перевірки, вилученні доказів, накладенні арешту на майно, предмети, документи, інші носії інформації, залучати поліцейських, працівників інших правоохоронних та митних органів для застосування заходів, передбачених законом, для подолання перешкод.</p>	<p>1) з повагою ставитися до осіб, присутніх під час перевірки;</p> <p>2) роз'яснити права та обов'язки осіб, присутніх під час перевірки;</p> <p>3) пред'являти перед початком перевірки та під час перевірки уповноваженій особі об'єкта перевірки іншим працівникам та присутнім особам на їхню вимогу службове посвідчення та засвідчену належним чином копію розпорядження про проведення перевірки та копію судового рішення господарського суду;</p> <p>4) забезпечувати нерозголошення комерційної таємниці та конфіденційної, службової інформації об'єкта перевірки, що стала відомою під час перевірки;</p> <p>5) попередити об'єкт перевірки про встановлену законом відповідальність за перешкодження проведенню перевірки, розпломбування (розпечатування) приміщень, інших володінь, систем електронних комунікацій чи місць зберігання інформації, опломбованих (опечатаних) членами Комісії.</p>

Джерело: складено за [5]

АНТИМОНОПОЛЬНИЙ КОМІТЕТ УКРАЇНИ
(територіальне відділення Антимонопольного комітету України)

РОЗПОРЯДЖЕННЯ

від _____ Кіїв № _____

**Про проведення перевірки
та утворення комісії
з проведення перевірки**

В Антимонопольному комітеті України (далі — Комітет) (територіальному відділенні Комітету) розглядається _____
(зазначається підстава проведення перевірки, визначена в абзацах третьому — сьомому

частини першої статті 44¹ Закону України «Про захист економічної конкуренції»)

Керуючись ст. 7, 16 (17) Закону України «Про Антимонопольний комітет України», ст. 44, 44¹ Закону України «Про захист економічної конкуренції», державний уповноважений Комітету (голова територіального відділення Комітету) на підставі дозволу _____

(вказати номер та дату судового рішення господарського суду, яким напано дозвіл на проведення перевірки або вчинення окремих процесуальних дій)

ПОСТАНОВИВ:

1. Утворити комісію з проведення перевірки _____

(вказати найменування прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності) та місцезнаходження або задеклароване зареєстроване місце проживання (перебування) об'єкта перевірки)

у складі: _____
(найменування посади, прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності))

_____ ;
(найменування посади, прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності))

_____ ;
(найменування посади, прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності))

2. Провести перевірку з _____ 20____ року по _____ 20____ року.

3. Під час проведення перевірки з'ясувати:

_____ (перелік питань, що підлягають з'ясуванню під час проведення перевірки)

Рис. 8.2. Розпорядження органу АМКУ про проведення перевірки
(фрагмент типової форми)

Джерело: [7; 8]

Перевірка проводиться у робочий час – з 8 години до 18 години (може бути продовжена до 21 години згідно законодавчим вимогам).

Процес проведення перевірки та збору доказів проводиться шляхом фотозйомки, аудіо- чи відеозапису, а також з використанням інших технічних чи програмно-технічних засобів для отримання доказів у справі про порушення законодавства про захист економічної конкуренції та/або доказів чи джерел доказів, що можуть свідчити про ознаки порушення законодавства про захист

економічної конкуренції.

Строк проведення перевірки не може перевищувати *30 календарних днів*, якщо інше не встановлено в судовому рішенні господарського суду. Але перевірка може бути продовжена рішенням господарського суду за обґрунтованим клопотанням АМКУ не більше ніж *на 30 календарних днів* в разі письмової згоди об'єкта перевірки або подання клопотання від нього у зв'язку з необхідністю підготовки інформації для проведення перевірки. Також перевірка може бути продовжена, якщо є потреба у проведенні експертизи - але не більше ніж *на строк проведення такої експертизи*.

У процесі контрольної діяльності АМКУ тісно взаємодіє з іншими органами державного контролю, як-то:

1. Рахункова палата України – відбувається співпраця в частині контролю ефективності використання бюджетних коштів, обміну висновками щодо ризиків викривлення конкуренції.

2. ДАСУ: здійснюється інформаційний обмін при виявленні пошкоджень у використанні бюджетних коштів, координації розслідувань.

3. Національне антикорупційне бюро України (НАБУ), Національне агентство з питань запобігання корупції (НАЗК): проводяться спільні розслідування при виявленні корупційних складових у тендерних змовах.

4. Судова влада: виконання певних процедур при умові оскарження рішень АМКУ у суді, участь у судових провадженнях як сторони або експерта.

За результатами проведення перевірки протягом 10 робочих днів із дня її завершення складається акт про проведення перевірки за формою, затвердженою розпорядженням АМКУ (рис. 8.3).

У разі незгоди з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті, підконтрольний суб'єкт має право подати свої заперечення та пояснення протягом 10 робочих днів з дня отримання акта.

АКТ
про проведення перевірки

Київ № _____

В Антимонопольному комітеті України (далі — Комітет) (територіальному відділенні Комітету) розглядається _____
(зазначається підстава проведення перевірки, _____).

визначені в абзаці третьому — сьомому частини першої статті 44¹ Закону України
«Про захист економічної конкуренції»

Відповідно до розпорядження _____
(зазначити, хто видав розпорядження)

від «__» _____ 20__ року № _____ та судового рішення господарського суду
від «__» _____ 20__ року № _____ Комісією у складі:

голова (заступник) _____
члени Комісії: _____

у період з «__» _____ 20__ року по «__» _____ 20__ року
проведена перевірка додержання законодавства про захист економічної конкуренції

(вказати найменування/прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності) та місце походження
або задеклароване/зарєєстроване місце проживання (перебування) об'єкта перевірки)

Під час проведення перевірки членами Комісії _____
(зазначається, які дії та заходи вжиті членами Комісії)

Під час проведення перевірки встановлено: _____

Висновки та пропозиції Комісії: _____

Додатки:

- 1) Копія протоколу про _____ (зазначається найменування, дата та номер протоколу).
- 2) Оригінальний примірник _____ (зазначається, за допомогою яких технічних чи програмно-технічних засобів здійснювалася фіксація перевірки: фото, аудіо чи відеозаписи).
- 3) Пояснення учасників об'єкта перевірки (за наявності).
- 4) Інші матеріали, докази, інформація, зібрані під час проведення перевірки.

Голова Комісії _____ (підпис) _____ (Власне ім'я ПРІЗВИЩЕ)

Члени Комісії: _____

Рис. 8.3. Типова форма акту про проведення перевірки АМКУ
Джерело: [8; 9]

На сучасному етапі у контрольній сфері можна виділити основні проблемні аспекти, з якими стикаються органи АМКУ, як-

то:

1) обмеженість повноважень щодо прямих фінансових санкцій на державні органи, що вказує на необхідність координації з іншими контролюючими органами;

2) складність доказування карткових змов та зловживання ринковою владою у сфері державних закупівель;

3) недостатній рівень цифровізації даних, що ускладнює моніторинг тендерів та аналіз ризиків;

4) політичні та інституційні перешкоди в процедурах взаємодії між контрольними органами.

Вирішення цих проблем вимагає здійснювати певні заходи, а саме:

– посилювати аналітичний потенціал АМКУ через використання сучасних інструментів аналізу (data mining, AI);

– проводити автоматизований моніторинг публічних закупівель і баз даних;

– покращувати координацію з державними органами контролю шляхом підписання меморандумів про співпрацю та оперативного обміну інформацією;

– розширювати просвітницьку роботу шляхом проведення тренінгів, роз'яснення у частині тендерної документації без дискримінаційних умов та інші.

Отже, органи АМКУ відіграють важливу роль у забезпеченні ефективного, прозорого й конкурентного використання державних фінансових ресурсів. Через розслідування, моніторинг та співпрацю з іншими органами державного контролю у сфері фінансів АМКУ зменшує корупційні ризики, підвищує ефективність публічних закупівель та збереження конкурентних ринків, що забезпечує дієвість системи ДФК.

8.3. Контрольна діяльність Фонду державного майна України

Фонд державного майна України (ФДМУ) є центральним органом виконавчої влади із спеціальним статусом, що реалізує державну політику у сфері приватизації, оренди, використання та відчуження державного майна, управління об'єктами державної власності, в тому числі корпоративними правами держави щодо

об'єктів державної власності, що належать до сфери його управління, а також у сфері державного регулювання оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності.

ФДМУ – це важливий суб'єкт ДФК, оскільки забезпечує ефективне, прозоре та економічно обгрунтоване використання державного майна як складової публічних фінансів, та виконує специфічну функцію – контроль за збереженням, оцінкою, передачею та відчуженням державного майна.

Діяльність ФДМУ регламентована законодавчими актами, як-то:

- Закон України «Про Фонд державного майна України» [10];
- Закон України «Про приватизацію державного і комунального майна» [11];
- Закон України «Про оренду державного та комунального майна» [12];
- Закон України «Про управління об'єктами державної власності» [13];
- БКУ [14] та іншими нормативно-правовими документами.

ФДМУ підпорядкований і підзвітний Верховній Раді України. Організаційна структура ФДМУ побудована за централізованим принципом і включає центральний апарат та регіональні відділення [15].

До складу центрального апарату ФДМУ входять структурні підрозділи (департаменти, управління, відділи), які забезпечують реалізацію повноважень ФДМУ за основними напрямками:

- приватизації (департамент приватизації, підрозділи з організації аукціонів та контролю виконання умов приватизаційних договорів);
- оренди державного майна (департамент оренди, підрозділи з моніторингу орендних платежів та контролю використання майна);
- управління корпоративними правами держави (департамент корпоративних прав, підрозділи аналізу діяльності господарських товариств та дивідендної політики);
- оцінки майна (управління регулювання оціночної діяльності, ведення реєстрів оцінювачів та контролю за дотриманням стандартів оцінки);
- юридичним та фінансово-економічним (юридичний департамент, підрозділи бюджетного планування, фінансової

звітності та аналізу надходжень від приватизації та оренди)

– контрольно-аналітичним (підрозділи внутрішнього аудиту, моніторингу виконання договорів та аналізу ризиків).

Регіональні відділення ФДМУ, які підпорядковуються центральному апарату, виконують певні дії:

- здійснюють приватизацію на місцевому рівні;
- укладають договори оренди;
- контролюють використання державного майна;
- проводять перевірки виконання договорів;
- взаємодіють з органами місцевого самоврядування.

Перелік регіональних відділень ФДМУ наведено у табл. 8.3.

Таблиця 8.3

Перелік регіональних відділень ФДМУ

№	Назва РВ ФДМУ	№	Назва РВ ФДМУ
1	по Вінницькій та Хмельницькій областях	13	по Львівській, Закарпатській, Волинській областях
2	Управління забезпечення реалізації повноважень у Хмельницькій області	14	Управління забезпечення реалізації повноважень у Волинській області
3	по Дніпропетровській, Запорізькій та Кіровоградській областях	15	по Одеській та Миколаївській областях
4	Управління забезпечення реалізації повноважень у Запорізькій області	16	по Полтавській та Сумській областях
5	Управління забезпечення реалізації повноважень у Кіровоградській області	17	Управління забезпечення реалізації повноважень у Миколаївській області
6	по Івано-Франківській, Чернівецькій і Тернопільській областях	18	Управління забезпечення реалізації повноважень у Сумській області
7	Управління забезпечення реалізації повноважень у Тернопільській області	19	по Рівненській та Житомирській областях
8	Управління забезпечення реалізації повноважень у Чернівецькій області	20	Управління забезпечення реалізації повноважень у Житомирській області
9	по Київській, Черкаській та Чернігівській областях	21	по Харківській області
10	Управління забезпечення реалізації повноважень у Черкаській області	22	в Херсонській області
11	Управління забезпечення реалізації повноважень у Чернігівській області	23	по м. Києву
12	Управління забезпечення реалізації повноважень у Закарпатській області		

Джерело: складено за [15]

ФДМУ виконує важливі функції у системі управління державною власністю та реалізації державної економічної політики. До його ключових завдань належить забезпечення ефективного використання, управління та контролю за державним майном.

Одним із пріоритетних напрямів діяльності ФДМУ є реалізація державної політики у сфері приватизації. Це передбачає організацію та проведення процесів передачі об'єктів державної власності у приватну власність відповідно до законодавчих вимог. Крім того, Фонд забезпечує формування та реалізацію державної політики щодо оренди, використання та відчуження державного майна.

Важливою складовою діяльності ФДМУ є здійснення функцій управління об'єктами, що перебувають у державній власності. У межах цих повноважень фонд забезпечує належне використання державних активів та контроль за ефективністю їх функціонування.

До компетенції ФДМУ також належить захист майнових інтересів державних підприємств. Це передбачає вжиття необхідних заходів для збереження та захисту майнових прав держави у сфері господарської діяльності.

Крім того, ФДМУ здійснює контрольні функції у сфері приватизаційних процесів, відчуження державного майна, а також передачі об'єктів державної власності в оренду чи користування. У межах цих повноважень він забезпечує дотримання законодавчих вимог під час управління корпоративними правами держави у господарських товариствах.

Окремим напрямом діяльності ФДМУ є державне регулювання у сфері оцінки майна. Це включає формування правил та стандартів оцінювання майнових прав, а також організацію та контроль професійної оціночної діяльності.

Таким чином ФДМУ відіграє важливу роль у системі державного управління економічними ресурсами, забезпечуючи ефективне використання державної власності, прозорість процесів приватизації та належний контроль у сфері оцінки майна.

Основні види контрольної діяльності ФДМУ – це контроль у сфері:

- 1) приватизації (здійснюється перевірка правильності оцінки державного майна та законності операцій відчуження; контролюється дотримання умов приватизаційних договорів; перевіряється виконання інвестиційних зобов'язань; забезпечується прозорість аукціонів; здійснюється аналіз надходжень від приватизації);

- 2) оренди державного майна (здійснюється перевірка стартової орендної плати за договорами оренди та цільове використання

майна, контролюється своєчасність платежів та повнота надходжень до бюджету);

3) управління корпоративними правами держави (здійснюється контроль ефективності управління державними активами та запобігання збитковості, аналізуються ризики втрати державного майна перевіряється нарахування та виплата дивідендів);

4) оцінки майна (здійснюється державне регулювання оціночної діяльності; ведеться реєстр оцінювачів, контролюється правильність оцінки майна за стандартами оцінки).

ФДМУ у межах своїх повноважень здійснює відомчий (внутрішній) фінансовий контроль за операціями з державним майном, який реалізується у трьох формах: попередній, поточний та наступний фінансовий контроль.

Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень або здійснення фінансових операцій, пов'язаних із державним майном, та спрямований на недопущення фінансових порушень до початку операцій. Його метою є запобігання порушенням законодавства та неефективному використанню державних активів.

Основні напрями попереднього контролю – це перевірка:

- правомірності включення об'єктів до переліку приватизації; аналіз та погодження умов приватизації державного майна;
- правильності оцінки вартості об'єктів приватизації; погодження умов договорів оренди державного майна;
- документів, що подаються для проведення приватизаційних процедур.

Поточний контроль здійснюється безпосередньо під час реалізації операцій з державним майном для забезпечення законності та правильності проведення фінансових операцій у процесі приватизації або оренди майна. Такий контроль дозволяє своєчасно виявляти порушення у процесі реалізації господарських операцій. До основних напрямів поточного контролю належать:

- контроль за проведенням процедур приватизації, за укладанням договорів купівлі-продажу державного майна;
- перевірка правильності визначення та сплати вартості об'єктів приватизації;
- контроль за своєчасним надходженням коштів від оренди державного майна;

– моніторинг виконання умов договорів приватизації та оренди.

Наступний контроль здійснюється після завершення фінансових операцій або приватизаційних процесів для оцінки законності, ефективності та результативності проведених операцій.

До основних напрямів наступного контролю належать:

- перевірка виконання умов договорів приватизації;
- контроль виконання інвестиційних та соціальних зобов'язань покупців;
- перевірка правильності та повноти надходження коштів від приватизації до бюджету;
- контроль використання орендованого державного майна;
- аналіз ефективності управління державними активами.

Контрольна діяльність ФДМУ проводиться різними засобами, як-то:

- перевірки (*планові та позапланові*);
- аналіз фінансової звітності;
- моніторинг виконання договорів приватизації та оренди;
- інвентаризація державного майна.

Контроль за дотриманням умов договорів купівлі-продажу об'єктів приватизації здійснюється Фондом державного майна України (ФДМУ) відповідно до спеціального нормативного акта – Порядку здійснення контролю органами приватизації за виконанням умов договорів купівлі-продажу об'єктів приватизації [16]. У межах такого контролю проводяться планові та позапланові перевірки.

Позапланові перевірки можуть ініціюватися на підставі звернень органів державної влади або органів місцевого самоврядування. Крім того, проведення такої перевірки можливе за ініціативою власника приватизованого об'єкта, який подає відповідну заяву до органу приватизації з проханням здійснити перевірку.

Про намір проведення перевірки ФДМУ зобов'язаний завчасно поінформувати власника об'єкта приватизації. Таке повідомлення надсилається у письмовій формі не пізніше ніж за п'ятнадцять календарних днів до початку перевірочних заходів. При цьому тривалість безпосереднього перебування представника ФДМУ на об'єкті приватизації під час проведення перевірки не може перевищувати п'яти календарних днів.

Під час здійснення контролю за виконанням умов договору купівлі-продажу використовуються різні документи, що дають можливість оцінити фактичний стан виконання зобов'язань, передбачених договором. До таких документів належать:

- форми державної статистичної звітності;
- господарські договори підприємства;
- акти виконаних робіт, документи щодо введення об'єктів в експлуатацію, акти інвентаризації та акти приймання-передачі майна;
- матеріали первинного бухгалтерського обліку;
- фінансові та платіжні документи, у тому числі банківські виписки;
- звітні матеріали підприємства щодо реалізації заходів з охорони праці та охорони навколишнього природного середовища;
- акти перевірок дотримання вимог природоохоронного законодавства;
- колективний договір підприємства, протоколи загальних зборів трудового колективу та звіти про виконання колективного договору;
- внутрішні накази підприємства, що стосуються кадрової політики;
- інші документи, які можуть підтвердити належне виконання договірних зобов'язань.

Тривалість проведення планової або позапланової перевірки разом із підготовкою та оформленням її результатів не повинна перевищувати сорока п'яти календарних днів з моменту отримання органом приватизації документів, що підтверджують виконання власником об'єкта приватизації передбачених договором зобов'язань.

За підсумками перевірки органи ФДМУ складають відповідні документи, у яких фіксуються результати оцінки виконання умов договору купівлі-продажу (табл. 8.4).

Акт поточної перевірки містить кілька структурних частин. У першому розділі наводяться загальні відомості про підприємство, у другому – інформація про покупця об'єкта приватизації.

Третій розділ присвячений аналізу стану виконання умов договору купівлі-продажу, а четвертий містить дані щодо застосування штрафних санкцій.

Таблиця 8.4

Звітна документація ФДМУ за результатами перевірки виконання умов договору купівлі-продажу

Назва документа	Стисла характеристика
Акт підсумкової перевірки виконання умов договору купівлі-продажу	Складається у випадку, коли перевірка підтвердила повне виконання покупцем усіх умов договору. Документ формується на підставі результатів документарної або виїзної перевірки після аналізу матеріалів, отриманих від власника об'єкта приватизації на запит ФДМУ
Акт поточної перевірки виконання умов договору купівлі-продажу	Оформлюється у разі, якщо під час документарного невиїзного контролю неможливо однозначно встановити фактичний стан виконання умов договору. У такому випадку ФДМУ направляє власнику додатковий запит щодо надання пояснень або додаткових документів, після чого складається відповідний акт.

Завершується документ формулюванням висновків за результатами перевірки. Фрагмент типової форми Акта поточної перевірки виконання умов договору купівлі-продажу представлено на рис. 8.4.

Якщо під час перевірки встановлено факти порушення умов договору з боку власника приватизованого об'єкта, ФДМУ вживає заходів досудового врегулювання спору відповідно до вимог чинного законодавства та положень укладеного договору.

У випадку, коли врегулювати спір у досудовому порядку не вдається, ФДМУ звертається до суду для застосування передбачених законодавством та договором санкцій. Такі санкції можуть включати: зобов'язання сторони виконати умови договору; стягнення штрафних санкцій і пені; розірвання договору або визнання його недійсним із подальшим поверненням об'єкта приватизації у державну чи комунальну власність.

Таким чином, система контролю ФДМУ спрямована на забезпечення належного виконання покупцями зобов'язань, передбачених договорами приватизації, та на захист майнових інтересів держави.

Найбільш характерні порушення договірних умов за даними Звіту ФДМУ за 2024 рік є такі:

– відчуження, внесення до статутного капіталу господарського

товариства, передача в заставу без погодження з органом приватизації;

– порушення терміну погашення заборгованості до бюджету усіх рівнів, заборгованості із заробітної плати та кредиторської заборгованості;

– ненадання документів, що підтверджують стан виконання умов договору та інші.

АКТ		
поточної перевірки виконання умов договору купівлі-продажу		
2. Дані про покупця		
1. Найменування _____		
2. Код за ЄДРПОУ _____		
3. Місцезнаходження, телефон _____		
4. Розмір придбаного пакета акцій у статутному капіталі товариства (%) _____		
3. Стан виконання умов договору купівлі-продажу		
1. Сплата за _____ (назва об'єкта приватизації)		
грошовими коштами: згідно з договором _____		
фактично _____ (документи, на підставі яких було зроблено висновок щодо фактичного стану виконання умов договору)		
2. Збереження робочих місць Кількість робочих місць (одиниць): до приватизації _____ на час поточної перевірки _____		
3. Збереження (збільшення) обсягів виробництва продукції (товарообігу, надання послуг) (у порівнянних цінах) (тис. грн): до приватизації _____ на час поточної перевірки _____ (документи, на підставі яких було зроблено висновок щодо фактичного стану виконання умови договору)		
4. Виконання заходів щодо створення безпечних та нешкідливих умов праці та щодо охорони навколишнього середовища: за умовами договору _____ фактично _____ (документи, на підставі яких було зроблено висновок щодо фактичного стану виконання умов договору)		
5. Внесення інвестицій у грошовій формі		
Назви показників, строки	Приведений вартісний обсяг інвестицій (тис. грн)	
	згідно з договором	фактично
1	2	3
Загальна сума інвестицій у тому числі за роками та кварталами:		
Напрямок внесення інвестицій		
6. Виконання інших умов (у тому числі згідно з концепцією розвитку, що є невід'ємною частиною договору): за договором _____ фактично _____ (документи, на підставі яких було зроблено висновок щодо фактичного стану виконання умов договору)		

Рис. 8.4. Фрагмент типової форми Акта поточної перевірки виконання умов договору купівлі-продажу (2 та 3 частини)

Джерело: [15; 16]

З метою забезпечення постійного контролю за дотриманням законодавства структурними підрозділами ФДМУ та його регіональними відділеннями проводяться також перевірки щодо *оренди, управління державним майном*.

У сфері управління державним майном можна виділити такі типові порушення, як:

- заниження вартості майна при приватизації;
- невиконання інвестиційних зобов'язань;
- несвоєчасна сплата орендної плати;
- незаконне відчуження державного майна;
- неефективне управління корпоративними правами.

З метою підвищення ефективності державного контролю ФДМУ взаємодіє з різними суб'єктами ДФК, зокрема з:

- Рахунковою палатою України (у частині аудиту ефективності управління державним майном);
- ДАСУ (у частині перевірки фінансових порушень);
- АМКУ (щодо контролю концентрацій та умов приватизації);
- правоохоронними органами (у випадку виявлення зловживань);
- судовими органами (у разі оскарження рішень або стягнення збитків).

Отже, ФДМУ відіграє ключову роль у системі державного фінансового контролю, оскільки забезпечує збереження державних активів, результативність їх використання, наповнення державного бюджету, прозорість приватизаційних процесів, контроль за рухом державного майна. Ефективність діяльності ФДМУ безпосередньо впливає на фінансову стабільність держави, рівень довіри інвесторів та прозорість управління публічними ресурсами.

8.4. Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку у системі фінансового контролю України

Система державного контролю України охоплює сукупність державних органів, які забезпечують законність, ефективність та прозорість фінансових операцій у різних секторах економіки. Одним із ключових органів контролю у сфері фінансових ринків є Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (НКЦПФР).

НКЦПФР є державним колегіальним органом, що здійснює державне регулювання та контроль у сфері ринку цінних паперів і похідних фінансових інструментів з метою забезпечення стабільності, прозорості та ефективного функціонування фондового ринку України.

У системі державного контролю НКЦПФР виконує функції спеціалізованого фінансового регулятора, який здійснює контроль за діяльністю професійних учасників фондового ринку, емітентів цінних паперів та інших суб'єктів фінансових відносин.

Діяльність НКЦПФР регулюється низкою законодавчих і нормативних актів, серед яких основними є:

- Закон України «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» [17];
- Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» [18];
- Положення про Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку [19];
- інші нормативно-правові акти у сфері фінансових ринків;
- рішення та інші нормативні документи НКЦПФР.
- Організаційна структура НКЦПФР побудована за колегіальним принципом, за яким до її складу входять:
 - Голова та члени комісії (призначаються Президентом України);
 - Центральний апарат;
 - Територіальні органи [20].

До центрального апарату входять структури, які відповідають за різні напрями регулювання фондового ринку, як-то департаменти (управління, відділи) з:

- ліцензування професійних учасників;
- нагляду за фондовим ринком;
- корпоративного управління;
- правового забезпечення;
- моніторингу та аналітики.

В НКЦПФР на постійній основі із залученням представників громадських організацій працюють комітети, метою яких є координація дій структурних підрозділів та забезпечення ефективної реалізації повноважень комісії. За офіційними даними НКЦПФР в структурі комісії є комітети з питань: стратегії розвитку та

економічного аналізу ринку капіталу; функціонування корпоративного управління, розвитку й запровадження фінансових інструментів; функціонування інститутів спільного інвестування та накопичувального пенсійного забезпечення; функціонування трейдингової та пост-трейдингової інфраструктури ринків капіталу; функціонування організованих товарних ринків; фінансово-кредитних механізмів будівництва та іпотеки; нагляду та контролю за функціонуванням ринків капіталу та організованих товарних ринків; правозастосування; інформаційних технологій та кібербезпеки; фінансового моніторингу та контролю фінансової звітності; з етики.

НКЦПФР виконує комплекс функцій (табл. 8.5).

Таблиця 8.5

Функції НКЦПФР

Назва функції	Сутність функції
Регуляторна	Передбачає розробку та прийняття нормативно-правових актів у сфері фондового ринку
Контрольна	Спрямована на перевірку діяльності учасників фондового ринку щодо дотримання вимог законодавства
Наглядова	Полягає у постійному моніторингу діяльності професійних учасників ринку
Ліцензійна	Передбачає видачу ліцензій на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів
Інформаційна	Пов'язана з формуванням системи розкриття інформації на фондовому ринку.
Захисна	Спрямована на захист прав інвесторів та учасників фондового ринку

Джерело: узагальнено за [19]

У процесі виконання своїх функцій НКЦПФР взаємодіє з іншими державними органами, як-то: Міністерство фінансів України, ДАСУ, НБУ, АМКУ, правоохоронними органами, – це підвищує якість контрольних заходів НКЦПФР, прозорість функціонування фондового ринку та стабільність фінансових інститутів, мінімізує фінансові зловживання.

Згідно з Положенням про Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку [19], основними функціями НКЦПФР є:

– координація роботи державних органів щодо забезпечення функціонування ринку цінних паперів та похідних фінансових

інструментів (деривативів) в Україні;

- регулювання та контроль державною емісії і обігу цінних паперів та деривативів на території країни;

- захист інтересів інвесторів через профілактику та припинення порушень законодавства на ринку цінних паперів та у сфері акціонерних товариств, а також застосування санкцій у межах повноважень;

- регулювання та контроль діяльності у сфері спільного інвестування;

- контроль діяльності у системі накопичувального пенсійного забезпечення;

- державний нагляд і регулювання заходів з протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму;

- реалізація заходів щодо запобігання та протидії корупційним проявам;

- нагляд за небанківськими фінансовими групами та виконання інших визначених завдань.

Основними об'єктами контролю НКЦПФР є:

- емітенти цінних паперів;

- професійні учасники фондового ринку;

- фондові біржі;

- депозитарні установи;

- компанії з управління активами;

- інститути спільного інвестування;

- інвестори.

З метою забезпечення прозорості фінансових операцій та запобігання порушенням законодавства контроль здійснюється НКЦПФР за різними формами: попередній, поточний, наступний контроль.

Попередній контроль здійснюється на етапі реєстрації, випуску цінних паперів, ліцензування професійної діяльності, погодження правил функціонування бірж. У процесі поточного контролю проводиться моніторинг діяльності учасників фондового ринку та аналіз фінансової звітності. Наступний контроль реалізується через проведення перевірок, аналіз результатів діяльності суб'єктів ринку, застосування санкцій за порушення законодавства.

У своїй діяльності НКЦПФР, як і інші суб'єкти ДФК,

застосовує різні методи контролю: перевірки (планові, позапланові), аналіз, моніторинг біржових операцій та інші.

За результатами контролю НКЦПФР застосовує до підконтрольних об'єктів різні заходи впливу:

- попередження;
- штрафні санкції;
- тимчасове зупинення або анулювання ліцензії;
- зупинення обігу цінних паперів;
- заборона здійснення окремих операцій на фондовому ринку та інші.

Отже, НКЦПФР є ключовим державним регулятором фондового ринку України та важливим елементом системи ДФК. Саме через механізми ліцензування, нагляду, перевірок та застосування санкцій НКЦПФР забезпечує дотримання законодавства у сфері обігу цінних паперів, сприяє захисту прав інвесторів та підтримує стабільність фінансового ринку.

8.5. Державна служба фінансового моніторингу України

У сучасних умовах глобалізації фінансових потоків, розвитку цифрових технологій та зростання ризиків легалізації злочинних доходів особливого значення набуває функціонування ефективної системи державного фінансового контролю. Важливим елементом цієї системи є Державна служба фінансового моніторингу (Держфінмоніторинг) України.

Держфінмоніторинг є спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Правові засади діяльності Держфінмоніторингу України регламентуються:

- Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [21];
- БКУ [14];
- Положенням про Державну службу фінансового моніторингу

України [22];

- міжнародними стандартами FATF [23];
- іншими нормативно-правовими актами.

Держфінмоніторинг України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Організаційна структура Держфінмоніторингу України побудована за функціональним принципом [24] і забезпечує реалізацію державної політики у сфері протидії відмиванню доходів та фінансуванню тероризму.

Керівництво служби здійснює загальне управління діяльністю, визначає стратегічні напрями розвитку, координує роботу структурних підрозділів.

У структурі Держфінмоніторингу України є центральний апарат та територіальні органи.

До основних структурних одиниць (департаментів, управлінь, відділів) центрального апарату відносяться такі підрозділи: аналітичні; фінансової розвідки; правового управління; інформаційних технологій, управління міжнародного співробітництва; організаційно-кадровий адміністративний.

Схема організаційної структура Держфінмоніторингу наведена на рис. 8.5.

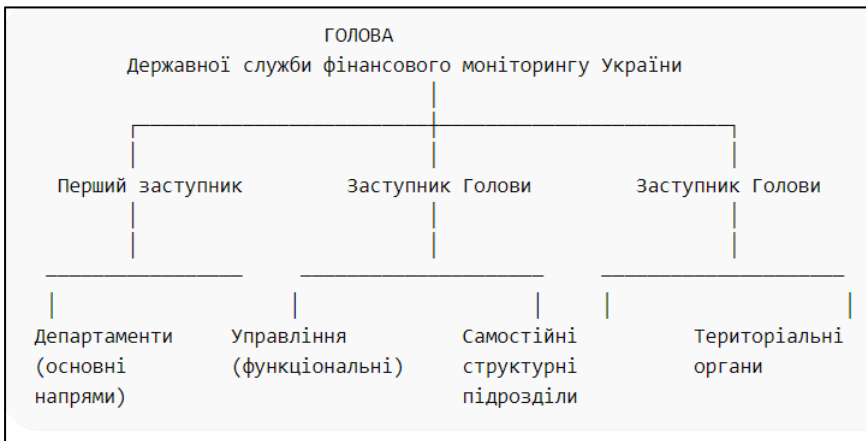


Рис. 8.5. Організаційна структура Держфінмоніторингу України
Джерело: складено за [24]

Перелік департаментів, які функціонально прямо пов'язані з контрольною сферою, деталізовано на рис. 8.6.

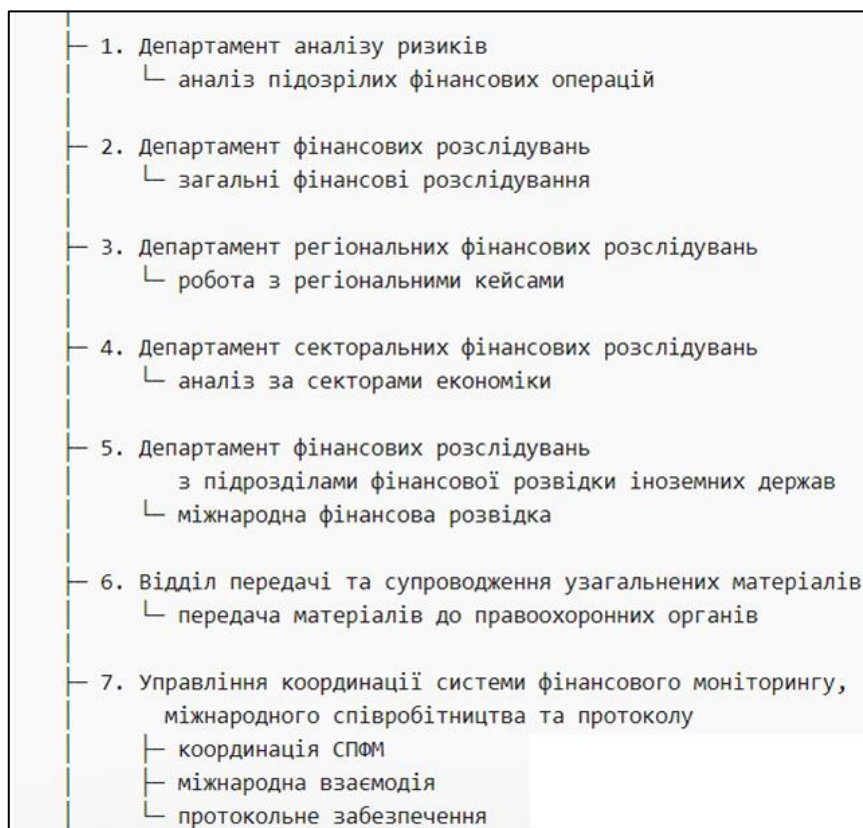


Рис. 8.6. Перелік департаментів, які пов'язані з ДФК

Джерело: складено за [24]

З рис. 8.6 видно, що наявність декількох департаментів фінансових розслідувань регіонального, секторального та міжнародного напрямку свідчить про спеціалізацію за джерелами ризиків та глибоку аналітичну диференціацію. Також наявність у структурі Держфінмоніторингу України вузькоспеціалізованих секторів (внутрішнього аудиту, антикорупційного контролю, мобілізаційної роботи, режиму і безпеки) означає, що фахівці опрацьовують специфічні масиви фінансової інформації.

У сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення органи Держфінмоніторингу України здійснюють фінансовий моніторинг.

Фінансовий моніторинг визначається як комплекс заходів, які здійснюють суб'єкти первинного та державного фінансового контролю. Його головна мета – забезпечення дотримання вимог законодавства у сфері запобігання та протидії фінансовим злочинам, зокрема: виявлення операцій, пов'язаних із відмиванням доходів; запобігання фінансуванню тероризму; проведення аналізу ризиків у фінансовій системі; передача інформації до правоохоронних органів.

На відміну від традиційного фінансового контролю, фінансовий моніторинг спрямований не тільки на перевірку фінансової дисципліни, а насамперед на запобігання фінансовим правопорушенням та підтримку економічної безпеки держави.

Державний фінансовий моніторинг – це система заходів, що реалізуються суб'єктами державного фінансового контролю для забезпечення виконання законодавчих вимог у сфері запобігання та протидії фінансовим злочинам.

Державний фінансовий моніторинг спеціально уповноваженого органу включає збір, обробку та аналіз інформації про фінансові операції, яку надають суб'єкти первинного та державного фінансового моніторингу, інші державні органи, органи іноземних держав, а також інші дані, що можуть свідчити про: легалізацію (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом; фінансування тероризму; підтримку розповсюдження зброї масового знищення; інші незаконні фінансові операції.

До компетенції спеціально уповноваженого органу належать також перевірка такої інформації відповідно до законодавства України та інші заходи, спрямовані на виконання вимог у сфері запобігання та протидії.

Спеціально уповноважений орган – це центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії фінансовим правопорушенням.

Система фінансового моніторингу має два рівні: *первинний та державний*. У цьому контексті розглянемо суб'єктів фінансового моніторингу.

Суб'єкти *первинного фінансового моніторингу*:

1. Банки, страхові компанії, страхові брокери, кредитні спілки, ломбарди та інші фінансові установи.

2. Платіжні організації та учасники платіжних систем.

3. Товарні та інші біржі, що проводять фінансові операції з товарами.

4. Професійні учасники фондового ринку (крім осіб, які займаються організацією торгівлі на фондовому ринку).

5. Оператори поштового зв'язку та інші установи, які надають послуги з переказу коштів або валютні операції.

6. Філії та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, що надають фінансові послуги в Україні.

7. Спеціально визначені суб'єкти (крім осіб у трудових відносинах):

– аудиторські компанії;

– бухгалтери та компанії, що надають послуги бухгалтерського обліку;

– консалтингові фірми з питань оподаткування;

– адвокатські бюро та адвокати, що здійснюють індивідуальну діяльність;

– нотаріуси;

– юридичні компанії;

– особи, які забезпечують створення або управління юридичними особами;

– компанії-посередники у купівлі-продажу нерухомості;

– компанії, що здійснюють торгівлю дорогоцінними металами та камінням;

– компанії, що проводять лотереї або азартні ігри.

8. Постачальники послуг, пов'язаних з обігом віртуальних активів.

9. Інші юридичні особи, що не є фінансовими установами, але надають окремі фінансові послуги.

Суб'єкти *державного фінансового моніторингу*: Держфінмоніторинг України; НБУ; НКЦПФР; Міністерство цифрової трансформації України; Міністерство фінансів України.

Держфінмоніторинг у процесі виконання статутної діяльності виконує такі *функції*, як:

– інформаційно-аналітична;

– координаційна;

- методологічна;
- міжнародна;
- контрольна (у межах повноважень).

– превентивна, яка дозволяє виявляти незаконні фінансові потоки; зменшувати рівень фінансової злочинності; забезпечувати прозорість фінансової системи; зміцнювати міжнародну репутацію України.

До основних функцій Держфінмоніторингу України належать:

1. Реалізація державної політики щодо запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та підтримці розповсюдження зброї масового знищення.

2. Збір, обробка та аналіз інформації про фінансові операції, які підлягають фінансовому моніторингу, а також інших операцій або даних, що можуть свідчити про підозрілі фінансові дії, пов'язані з відмиванням коштів, фінансуванням тероризму чи розповсюдженням зброї масового знищення.

3. Забезпечення ефективного функціонування та розвитку єдиної інформаційної системи у сфері запобігання і протидії зазначеним фінансовим загрозам.

4. Проведення національної оцінки ризиків у фінансовій системі.

5. Налагодження взаємодії та обміну інформацією з державними органами, Національним банком, компетентними органами інших країн та міжнародними організаціями щодо запобігання легалізації доходів і фінансуванню тероризму.

6. Забезпечення представництва України в міжнародних структурах, що займаються протидією відмиванню доходів, фінансуванню тероризму та розповсюдженню зброї масового знищення.

В рамках цих завдань фахівці Держфінмоніторингу України здійснюють:

– аналіз схем та методів легалізації (відмивання) коштів, фінансування тероризму та підтримки розповсюдження зброї масового знищення;

– щорічне узагальнення даних про стан запобігання та протидії відмиванню доходів, фінансуванню тероризму та розповсюдженню зброї масового знищення на території України;

– погодження проектів нормативно-правових актів суб'єктів державного фінансового моніторингу у сфері запобігання відмиванню коштів та фінансуванню тероризму;

– організацію обліку, зняття з обліку або поновлення на обліку суб'єктів первинного фінансового моніторингу та виконання інших дій відповідно до законодавчих вимог.

Механізм здійснення фінансового моніторингу можна простежити за певними етапами:

1. Ідентифікація клієнта.
2. Виявлення підозрілої операції.
3. Подання повідомлення до Держфінмоніторингу.
4. Аналітична обробка інформації.
5. Передача матеріалів до правоохоронних органів.

У процесі роботи фахівці Держфінмоніторингу України тісно взаємодіють з іншими органами ДФК, у тому числі з: БЕБ України; Національною поліцією України; Службою безпеки України; Офісом Генерального прокурора; податковими та митними органами.

Така взаємодія забезпечує комплексність ДФК та підвищує ефективність виявлення фінансових правопорушень.

До того ж можна спостерігати і плідну співпрацю служби Держфінмоніторингу України, яка є учасником міжнародної системи протидії відмиванню коштів, з іноземними фінансовими розвідками, низкою міжнародних організацій, зокрема з FATF (Financial Action Task Force) – міжнародною групою з протидії відмиванню брудних грошей та фінансування зброї масового знищення [23].

FATF є міжурядовою організацією, яка створена у 1989 році для розробки та впровадження глобальних стандартів боротьби з фінансуванням тероризму та злочинної діяльності. Вона розробила 40 загальновизнаних міжнародних стандартів, що визначають заходи боротьби з фінансовими злочинами, та веде «чорний»/з високим ризиком і «сірий»/ під посиленням моніторингом списки країн, які не дотримуються цих стандартів. FATF проводить моніторинг країн та оцінює їхні національні системи протидії відмиванню грошей.

Підсумовуючи, необхідно виділити проблемні аспекти у сфері контролю Держфінмоніторингу України та визначити напрями

розвитку цього органу державного контролю (табл. 8.7).

Таблиця 8.7

Проблемні аспекти та перспективи розвитку фінмоніторингу у контрольній сфері

Проблемні аспекти фінмоніторингу у сфері ДФК	Напрями розвитку фінмоніторингу у сфері ДФК
Високий рівень тінізації економіки	Цифровізація процесів
Складність фінансових схем	Ризик-орієнтований підхід
Використання криптовалют	Посилення міжнародної співпраці
Недостатня автоматизація обміну даними	Інтеграція з європейською системою фінансового моніторингу

Отже, ефективна діяльність Держфінмоніторингу України у системі ДФК сприяє забезпеченню економічної безпеки держави.

8.6. Пенсійний фонд України у системі державного фінансового контролю

Система ДФК охоплює всі інституції, що формують, розподіляють і використовують публічні фінансові ресурси. Важливе місце в цій системі посідає Пенсійний фонд України (ПФУ), який забезпечує реалізацію державної політики у сфері пенсійного забезпечення та адміністрування єдиного внеску.

ПФУ є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра соціальної політики України.

Правові засади діяльності ПФУ визначаються:

- Конституцією України;
- Законом України «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» [25];
- БКУ [14];
- Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» [26];
- Положенням про Пенсійний фонд України [27];
- іншими нормативними актами.

Організаційна структура ПФУ включає:

- центральний апарат;

- головні управління в областях;
- сервісні центри;
- підрозділи внутрішнього аудиту (здійснюють перевірку ефективності використання коштів, оцінку системи внутрішнього контролю, виявлення фінансових ризиків);
- інформаційно-аналітичні підрозділи [29].

Така структура забезпечує як управління фінансовими потоками, так і контроль за їх використанням.

У процесі діяльності ПФУ тісно взаємодіє з іншими органами ДФК, зокрема з:

- Рахунковою палатою України;
- ДАСУ;
- Казначейством України;
- податковими органами;
- БЕБ України.

Ця взаємодія забезпечує комплексний контроль за рухом коштів соціального страхування.

ПФУ є розпорядником значних фінансових ресурсів, що формуються за рахунок страхових внесків та бюджетних коштів, тому його діяльність є об'єктом державного фінансового контролю. Одночасно ПФУ є суб'єктом ДФК, томущо здійснює контроль за правильністю нарахування та виплати пенсій, обліком страхового стажу, адмініструванням ЄСВ.

Основні завдання ПФУ:

- реалізація державної політики у сфері пенсійного забезпечення та ведення обліку осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню;
- підготовка пропозицій для Міністерства соціальної політики щодо формування та вдосконалення державної політики у зазначеній сфері;
- виконання інших функцій, передбачених чинним законодавством.

Функції ПФУ:

1. Узагальнення практики застосування законодавчих норм у сфері пенсійного забезпечення, розробка рекомендацій щодо вдосконалення законів, актів Президента, постанов Кабінету Міністрів та нормативно-правових документів міністерств з подальшим поданням їх Міністру соціальної політики.

2. Керівництво та управління системою солідарного загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

3. Аналіз та оцінка стану пенсійного забезпечення, проведення щорічних актуарних розрахунків фінансового стану системи пенсійного страхування.

4. Контроль за цільовим використанням коштів Пенсійного фонду та інших ресурсів, призначених для виплати пенсій і довічного грошового утримання суддам у відставці, у межах повноважень, визначених законом.

5. Аналіз та прогнозування надходжень від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, організація обміну інформацією щодо нарахування та сплати внесків, ведення персоніфікованого обліку, розрахунок показників середньої заробітної плати для призначення пенсій.

6. Забезпечення міжнародного співробітництва та виконання зобов'язань України за міжнародними договорами у сфері пенсійного забезпечення.

7. Організація професійного навчання та підвищення кваліфікації працівників фонду, узагальнення та впровадження ефективних методів роботи.

8. Проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи серед населення у межах наданих законом повноважень.

9. Виконання інших функцій, передбачених законодавством.

На підставі визначених завдань та функцій, виділимо контрольні повноваження ПФУ за ключовими напрямками, як-то:

1. Контроль за сплатою ЄСВ (у взаємодії з податковими органами ПФУ забезпечує: облік платників ЄСВ; контроль правильності нарахування внесків; ведення персоніфікованого обліку застрахованих осіб).

2. Контроль за призначенням і виплатою пенсій (здійснюються перевірки достовірності документів та правильності розрахунків пенсій; контроль у частині запобігання неправомірного отримання пенсій).

Слід звернути увагу на те, що з 1 січня 2023 року всі функції Фонду соціального страхування України передані ПФУ (відповідно до Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»

[28]) у межах реформи соціального страхування. Фонд соціального страхування України припинив діяльність як окремий орган, передавши всі справи до ПФУ.

На сучасному етапі функціонування ПФУ можна виділити певні проблемні аспекти, а саме:

1. Дефіцит бюджету ПФУ.
2. Тінізація ринку праці.
3. Демографічне старіння населення.
4. Недостатня накопичувальна складова пенсійної системи.
5. Ризики зловживань при призначенні пенсій.

Для вирішення таких проблем варто удосконалювати контрольну систему через посилення аналітичних інструментів контролю та проводити реформування ПФУ у напрямку цифровізації пенсійних послуг, запровадження накопичувальної пенсійної системи, підвищення прозорості бюджетування, інтеграції інформаційних систем між суб'єктами ДФК.

Отже, ПФУ є ключовою інституцією у системі державного контролю, оскільки: управляє значними фінансовими ресурсами, а тому є об'єктом контролю; забезпечує цільове використання коштів; здійснює контроль за сплатою соціальних внесків. Ефективність функціонування ПФУ безпосередньо впливає на фінансову стабільність держави та соціальний захист населення.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 8

1. Які основні нормативно-правові акти регулюють діяльність НБУ?
2. Які основні завдання покладені на НБУ?
3. Охарактеризуйте організаційну структуру НБУ. Які органи управління входять до її складу?
4. У чому полягає сутність пруденційного банківського нагляду?
5. Які форми банківського контролю застосовує НБУ?
6. У чому полягають особливості дистанційного (безвізного) нагляду за діяльністю банків?
7. Яка роль інспекційних перевірок у системі банківського контролю?
8. Які заходи впливу може застосовувати НБУ у разі порушення

банками вимог законодавства?

9. Які основні правові акти регулюють діяльність АМКУ?

10. Яка організаційна структура АМКУ?

11. Як АМКУ взаємодіє з іншими органами ДФК?

12. Назвіть причини проведення перевірки органами АМКУ

13. Охарактеризуйте порядок проведення перевірки органами АМКУ?

14. Які основні функції виконує ФДМУ у сфері фінансового контролю?

15. У чому полягають особливості контролю у процесі приватизації державного майна?

16. Охарактеризуйте форми фінансового контролю, які застосовуються у діяльності ФДМУ?

17. Які основні порушення можуть бути виявлені ФДМУ під час перевірки використання державного майна?

18. У чому полягає контроль ФДМУ операцій з оренди державного майна?

19. З якими державними органами взаємодіє ФДМУ у процесі здійснення контрольних функцій?

20. Якими нормативно-правовими актами регламентується діяльність НКЦПФР?

21. Які основні завдання покладені на НКЦПФР у сфері державного регулювання фондового ринку?

22. Якою є організаційна структура НКЦПФР та які основні функції виконують її структурні підрозділи?

23. Які суб'єкти та об'єкти контролю на ринку цінних паперів перебувають у сфері нагляду НКЦПФР?

24. У чому полягає специфіка попереднього, поточного, наступного контролю НКЦПФР?

25. Які методи контролю використовуються НКЦПФР у процесі нагляду за діяльністю учасників фондового ринку?

26. Які заходи впливу може застосовувати НКЦПФР у разі порушення законодавства про цінні папери?

27. Якими є основні напрями взаємодії НКЦПФР з іншими органами державного фінансового контролю, зокрема з НБУ, ДАСУ, АМКУ?

28. Які основні завдання та функції Держфінмоніторингу?

29. Які принципи покладені в основу діяльності системи

фінансового моніторингу?

30. Хто належить до суб'єктів первинного фінансового моніторингу та державного фінансового моніторингу?

31. У чому полягає аналітична функція Держфінмоніторингу?

32. Які основні напрями міжнародного співробітництва Держфінмоніторингу?

33. Які основні джерела формування бюджету Пенсійного фонду України?

34. Які контрольні повноваження здійснює Пенсійний фонд України щодо призначення та виплати пенсій?

35. Які ризики створює тіньова зайнятість для бюджету Пенсійного фонду України?

36. Чому Пенсійний фонд України одночасно є суб'єктом і об'єктом державного фінансового контролю?

37. Назвіть дві ключові проблеми сучасного функціонування Пенсійного фонду України.

38. Які напрями вдосконалення діяльності Пенсійний фонд України є актуальними?

39. Що належить до функцій Пенсійного фонду України?

40. Чи здійснюється контроль за нарахуванням та сплатою ЄСВ Пенсійним фондом України

Тестові завдання до Розділу 8

1. Центральним банком держави в Україні є:

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Національний банк України;
- в) Державна податкова служба України;
- г) Державна казначейська служба України.

2. Основною функцією центрального банку України є:

- а) кредитування населення;
- б) забезпечення стабільності національної валюти;
- в) фінансування підприємств;
- г) управління державним майном.

3. До органів управління НБУ належать:

- а) Рада НБУ та Правління НБУ;

- б) Кабінет Міністрів та Верховна Рада;
- в) Міністерство фінансів та ДПС України;
- г) Правління банків.

4. Банківський нагляд – це:

- а) система заходів контролю за діяльністю банків;
- б) перевірка платників податків;
- в) аудит державних підприємств;
- г) перевірка митних операцій.

5. Основною метою банківського нагляду є:

- а) збільшення прибутку банків;
- б) забезпечення стабільності банківської системи;
- в) підвищення податкових надходжень;
- г) фінансування бюджету.

6. Банківський нагляд здійснюється у таких основних формах:

- а) дистанційний та інспекційний;
- б) фінансовий та адміністративний;
- в) попередній та наступний;
- г) камеральний та фактичний.

7. До інструментів грошово-кредитної політики НБУ належить:

- а) податкові ставки;
- б) облікова ставка;
- в) митні тарифи;
- г) бюджетні трансферти.

8. Дистанційний банківський нагляд здійснюється на підставі:

- а) звітності банків;
- б) перевірки документів платників податків;
- в) митних декларацій;
- г) рішень суду.

9. Інспекційний нагляд передбачає:

- а) перевірку діяльності банку безпосередньо на місці;
- б) аналіз бюджетних показників;
- в) аудит державних підприємств;
- г) перевірку митних платежів.

10. До заходів впливу НБУ на банки належить:

- а) надання державних субсидій;
- б) відкликання банківської ліцензії;
- в) нарахування податку;
- г) видача кредитів населенню.

11. АМКУ є:

- а) органом судової влади;
- б) державним органом, що забезпечує контроль за дотриманням антимонопольного законодавства;
- в) приватною аудиторською компанією;
- г) органом місцевого самоврядування.

12. Основною метою діяльності АМКУ у сфері державного контролю є:

- а) управління бюджетними коштами;
- б) формування податкової політики;
- в) захист конкуренції при використанні державних фінансових ресурсів;
- г) розробка державного бюджету.

13. Перевірка АМКУ проводиться на підставі:

- а) розпорядження керівника підприємства;
- б) судового рішення господарського суду та розпорядження органу АМКУ;
- в) рішення місцевої ради;
- г) усного звернення громадянина.

14. АМКУ підзвітний:

- а) Президенту України;
- б) Кабінету Міністрів України;
- в) Верховній Раді України;
- г) Національному банку України.

15. Фонд державного майна України є:

- а) органом місцевого самоврядування;
- б) центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом;
- в) структурним підрозділом Кабінету Міністрів України;
- г) державним підприємством.

16. Основною метою діяльності Фонду державного майна України є:

- а) регулювання грошового обігу;
- б) забезпечення ефективного використання державного майна;
- в) адміністрування податків;
- г) контроль банківської діяльності.

17. Фонд державного майна України підпорядкований і підзвітний:

- а) Кабінету Міністрів України;
- б) Верховній Раді України;
- в) Міністерству фінансів України;
- г) Президенту України;

18. До основних напрямів діяльності Фонду державного майна України належить:

- а) валютне регулювання;
- б) приватизація державного майна;
- в) податкове адміністрування;
- г) банківський нагляд.

19. Контроль Фонду державного майна України за своєчасною сплатою орендної плати за державне майно здійснюється у сфері:

- а) управління корпоративними правами;
- б) приватизації;
- в) оренди державного майна;
- г) бюджетного планування.

20. Який вид контролю здійснюється до прийняття управлінських рішень щодо державного майна?

- а) поточний контроль;
- б) наступний контроль;
- в) попередній контроль;
- г) зовнішній контроль.

21. Контроль за проведенням аукціонів приватизації належить до:

- а) попереднього контролю;
- б) поточного контролю;
- в) наступного контролю;
- г) зовнішнього аудиту.

22. Який орган здійснює аудит ефективності управління державним майном у взаємодії з Фондом державного майна України?

- а) Державна податкова служба України;
- б) Державна митна служба України;
- в) Рахункова палата України;
- г) Національний банк України.

23. Строк перебування фахівця Фонду державного майна України безпосередньо на об'єкті приватизації під час перевірки не повинен перевищувати:

- а) 3 дні;
- б) 5 днів;
- в) 10 днів;
- г) 30 днів.

24. Основною метою діяльності НКЦПФР є:

- а) адміністрування податків;
- б) забезпечення стабільності банківської системи;
- в) регулювання та контроль фондового ринку;
- г) контроль виконання державного бюджету.

25. Об'єктами контролю НКЦПФР є:

- а) банки;
- б) емітенти цінних паперів;
- в) митні органи;

г) державні підприємства.

26. Поточний контроль НКЦПФР передбачас:

- а) ліквідацію підприємств;
- б) моніторинг діяльності учасників фондового ринку;
- в) формування державного бюджету;
- г) проведення митних перевірок.

27. До методів фінансового контролю НКЦПФР належать:

- а) інвентаризація та ревізія підприємств;
- б) перевірки та аналіз фінансової звітності;
- в) податкові перевірки;
- г) митний контроль.

28. Який захід може застосувати НКЦПФР у разі порушення законодавства?

- а) конфіскацію майна;
- б) анулювання ліцензії;
- в) арешт посадових осіб;
- г) призначення податкової перевірки.

29. Який орган є спеціально уповноваженим органом у сфері державного фінансового моніторингу в Україні?

- а) Рахункова палата України;
- б) Бюро економічної безпеки України;
- в) Державна служба фінансового моніторингу України;
- г) Міністерство економіки України.

30. Діяльність Держфінмоніторингу України спрямовується та координується через:

- а) Міністерство внутрішніх справ України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Кабінет Міністрів України безпосередньо;
- г) Офіс Президента України.

31. Основною функцією фінансового моніторингу є:

- а) проведення податкових перевірок;
- б) аудит бюджетних установ;

- в) виявлення та аналіз підозрілих фінансових операцій;
- г) контроль митної вартості товарів.

32. До суб'єктів первинного фінансового моніторингу належать:

- а) органи прокуратури;
- б) банки та інші фінансові установи;
- в) судові органи;
- г) органи місцевого самоврядування.

33. Який орган здійснює регулювання банків як суб'єктів фінансового моніторингу?

- а) Національний банк України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Державна аудиторська служба України;
- г) Рахункова палата України.

34. Яка з наведених функцій не належить до повноважень Держфінмоніторингу України?

- а) збір та аналіз інформації про фінансові операції;
- б) передача матеріалів правоохоронним органам;
- в) проведення документальних податкових перевірок;
- г) міжнародне співробітництво.

35. Що означає принцип «ризик-орієнтованого підходу» у фінансовому моніторингу?

- а) перевірку всіх операцій без винятку;
- б) зосередження контролю на операціях з підвищеним рівнем ризику
- в) повну відмову від контролю малих операцій;
- г) використання лише міжнародних стандартів.

36. Яка міжнародна організація формує стандарти у сфері протидії відмиванню коштів?

- а) Світовий банк;
- б) МВФ;
- в) FATF;
- г) СОТ.

37. Які етапи не відноситься до етапів фінансового моніторингу є:

- а) ідентифікація клієнта;
- б) визначення податкових зобов'язань;
- в) аналіз підозрілої операції;
- г) передача матеріалів правоохоронним органам.

38. Пенсійний фонд України у системі державного фінансового контролю виступає як:

- а) лише об'єкт контролю;
- б) лише суб'єкт контролю;
- в) одночасно суб'єкт і об'єкт фінансового контролю;
- г) консультативний орган.

39. Основним джерелом формування бюджету ПФУ є:

- а) податок на доходи фізичних осіб;
- б) ЄСВ;
- в) єдиний податок;
- г) податок на прибуток.

40. Хто здійснює зовнішній державний аудит використання коштів ПФУ?

- а) Державна податкова служба України;
- б) Рахункова палата України;
- в) Національний банк України;
- г) Фонд державного майна України.

41. До контрольних повноважень ПФУ належить:

- а) здійснення митного контролю;
- б) контроль правильності призначення пенсій;
- в) перевірка вимог валютного регулювання;
- г) контроль правильності нарахування податку на прибуток підприємств.

42. До структури ПФУ належить:

- а) Міністерство фінансів;
- б) Центральний апарат;
- в) Верховна Рада;

г) Кабінет Міністрів.

43. Який підрозділ ПФУ здійснює оцінку ефективності використання коштів?

- а) Сервісні центри;
- б) Інформаційно-аналітичні підрозділи;
- в) Підрозділи внутрішнього аудиту;
- г) Головні управління.

44. Основною функцією сервісних центрів ПФУ є:

- а) проведення фінансових розслідувань;
- б) обслуговування громадян;
- в) формування державної політики;
- г) контроль за бюджетом.

45. Основним джерелом формування коштів ПФУ є:

- а) митні платежі;
- б) страхові внески та бюджетні кошти;
- в) кредити банків;
- г) інвестиції.

Літературні джерела до Розділу 8

1. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000. № 2121-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2121-14>

2. Національний банк України: офіційний сайт НБУ. URL : <https://bank.gov.ua/>

3. Про Національний банк України: Закон України від 20.05.1999. № 679-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/679-14>

4. Про захист економічної конкуренції: Закон України від 11.01.2001. №2210-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2210-14>

5. Про Антимонопольний комітет України: Закон України від 26.11.1993. № 3659-XII. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3659-12>

6. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015. № 922-

VIII/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/922-19>

7. Порядок проведення перевірки суб'єктів господарювання, об'єднань, органів влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю Антимонопольним комітетом України, його територіальними відділеннями: Розпорядження Антимонопольного комітету України від 07.12. 2023. № 21-рп. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0003-24#Text>

8. Антимонопольний комітет України: офіційний сайт АМКУ. URL : <https://amcu.gov.ua/>

9. Положення про територіальне відділення Антимонопольного комітету України: розпорядження Антимонопольного комітету України від 23.02.2001. № 32-р. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0291-01#Text>

10. Про Фонд державного майна України: Закон України від 09.12.2011. № 4107-VI / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4107-17/en/ed20230622#Text>

11. Про приватизацію державного і комунального майна: Закон України від 18.01.2018. № 2269-VIII / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2269-19>

12. Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 03.10.2019. № 157-IX / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/157-20>

13. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21.09.2006. № 185-V / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/185-16>

14. Бюджетний кодекс України: кодекс України від 08.07.2010. № 2456-VI/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2456-17>

15. Фонд державного майна України: офіційний сайт. URL : <https://www.spfu.gov.ua/ua/documents/press-list/spf-reports/18569.html>

16. Порядок здійснення контролю за виконанням умов договорів купівлі-продажу об'єктів приватизації органами приватизації: Наказ Фонду державного майна України від 18.10.2018. № 1327. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1349-18#Text>

17. Про ринки капіталу та організовані товарні ринки: Закон

України від 23.02.2006. № 3480-IV/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3480-15>

18. Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні: Закон України від 30.10.1996. № 448/96-ВР / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/448/96-%D0%B2%D1%80/ed20240515>

19. Положення про Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку: Указ Президента України від 23.11.2011. № 1063/2011 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1063/2011#Text>;

20. Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку: офіційний сайт НКЦПФР. URL : <https://www.nssmc.gov.ua/>

21. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 06.12.2019. № 361-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/361-20>

22. Положення про Державну службу фінансового моніторингу України: постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/537-2015-%D0%BF>

23. Міжнародні стандарти щодо боротьби з відмиванням коштів, фінансуванням тероризму та розповсюдження зброї масового знищення. Рекомендації FATF /оновлено у лютому 2025 року. URL:

<https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D1%96%D0%B6%D0%BD%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B4%D0%BD%D1%96%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%B8%20FATF.pdf>

24. Державна служба фінансового моніторингу України: офіційний сайт. URL: <https://fiu.gov.ua/>

25. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.2003. № 1058-IV/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1058-15>

26. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010. № 2464-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2464-17>

27. Положення про Пенсійний фонд України: постанова Кабінету Міністрів України від 23 липня 2014. № 280. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280-2014-%D0%BF#Text>

28. Про внесення змін до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»: Закон України від 21.09.2022. № 2620-IX. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2620-20>

29. Пенсійний фонд України: офіційний сайт. URL: <https://www.pfu.gov.ua/>

РОЗДІЛ 9 ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ СТАНДАРТІВ INTOSAI В НАЦІОНАЛЬНУ СИСТЕМУ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ

9.1. Міжнародні стандарти INTOSAI як методологічна основа вітчизняної системи державного контролю.

9.2. Огляд стандартів INTOSAI.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 9.

Тестові завдання до Розділу 9.

Літературні джерела до Розділу 9.

9.1. Міжнародні стандарти INTOSAI як методологічна основа вітчизняної системи державного контролю

У сучасних умовах розвитку системи публічних фінансів важливого значення набуває гармонізація національних систем державного фінансового контролю з міжнародними стандартами.

Відомо, що однією з ключових інституцій у контрольній сфері є Міжнародна організація вищих органів державного аудиту (International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), яка об'єднує національні інституції фінансового контролю більш ніж зі 190 країн світу [1].

За місією, метою та ключовими завданнями діяльність INTOSAI спрямована на обмін досвідом та поширення інформації щодо кращих методологій та практик у сфері державного контролю.

INTOSAI розробляє принципи, стандарти та рекомендації, спрямовані на підвищення ефективності державного фінансового контролю, забезпечення прозорості управління публічними фінансами та підзвітності органів державної влади.

Міжнародні стандарти INTOSAI використовуються як базові методологічні орієнтири при формуванні системи державного фінансового контролю в різних країнах, у тому числі в Україні.

Основними завданнями INTOSAI є:

- розвиток міжнародного співробітництва між вищими органами аудиту;
- формування єдиних принципів і стандартів державного аудиту;
- поширення передового досвіду фінансового контролю;

– підвищення професійного рівня аудиторів державного сектору;

– сприяння підзвітності та прозорості використання публічних ресурсів.

Система міжнародних стандартів INTOSAI складається з декількох рівнів нормативно-методичних документів.

1. Основоположні принципи (INTOSAI-P)

Важливішими документами, які розкривають основоположні принципи, є:

– Лімська декларація керівних принципів контролю державних фінансів, яка визначає основні принципи незалежності органів державного аудиту, їх повноваження та роль у системі державного управління;

– Мексиканська декларація незалежності вищих органів аудиту, яка встановлює ключові принципи інституційної, організаційної та фінансової незалежності органів державного аудиту.

INTOSAI-P включають в себе фундаментальні та основні принципи.

Фундаментальні принципи мають історичну цінність. Вони визначають роль і функції, до яких повинні прагнути найвищих органів фінансового контролю (ВОФК). Ці принципи є джерелом корисної інформації для урядів і парламентів, а також для самих ВОФК і широких громадських кіл, і можуть використовуватися в якості довідкового матеріалу при визначенні повноважень ВОФК в кожній країні.

Основні принципи служать підтримкою фундаментальним принципам ВОФК, роз'яснюють роль ВОФК в суспільстві і встановлюють попередні умови високого рівня, необхідні для належного функціонування вищих органів фінансового контролю та дотримання ними норм професійної етики.

До основних принципів відносяться такі, як:

1) незалежність органів державного аудиту (органи ДФК повинні бути незалежними від органів виконавчої влади);

2) об'єктивність та неупередженість (аудитори повинні діяти професійно, не допускаючи конфлікту інтересів);

3) професійна компетентність (працівники органів фінансового контролю повинні мати належну кваліфікацію та досвід);

4) прозорість діяльності (результати аудиту повинні бути

доступними для суспільства);

5) підзвітність державних органів (контроль спрямований на забезпечення ефективного використання публічних фінансів).

2. Міжнародні стандарти державного аудиту (ISSAI).

До них належать стандарти проведення *фінансового аудиту*, *аудиту відповідності*, *аудиту ефективності* (performance audit).

Основні групи стандартів ISSAI включають:

- 1) базові принципи державного аудиту;
- 2) передумови функціонування органів державного аудиту;
- 3) загальні принципи аудиту;
- 4) спеціалізовані стандарти проведення аудиту.

Ці стандарти визначають порядок планування, проведення та документування аудиторських процедур.

3. Методичні рекомендації та практичні керівництва

Вони містять практичні інструменти для проведення аудиту, оцінки ризиків, аналізу ефективності використання бюджетних коштів. Методичні рекомендації та практичні керівництва використовуються для підвищення якості державного фінансового контролю та вдосконалення аудиторських процедур.

Структура міжнародних стандартів державного аудиту наведена на рис. 9.1.

В Україні міжнародні стандарти INTOSAI використовуються як методологічна база для розвитку системи державного фінансового контролю. Ключову роль у цьому процесі відіграє Рахункова палата України, яка є вищим органом державного аудиту. У своїй діяльності Рахункова палата України, як і окремі державні інституції (наприклад ДАСУ), застосовує міжнародні стандарти державного аудиту під час проведення аудиту ефективності; фінансового аудиту; аудиту відповідності.

Застосування таких міжнародних стандартів дозволяє:

- підвищити якість державного аудиту;
- забезпечити прозорість використання бюджетних коштів;
- удосконалити методологію контролю;
- інтегрувати Україну до міжнародної системи фінансового контролю, що обумовить гармонізацію національної системи фінансового контролю з міжнародними практиками;
- підвищити довіру до результатів державного фінансового контролю, що загалом покращить результативність управління

бюджетними ресурсами.

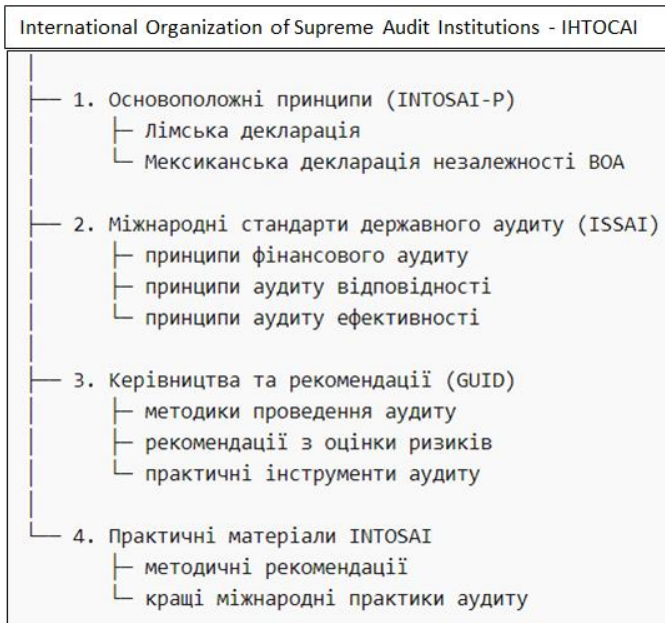


Рис. 9.1. Структура міжнародних стандартів державного аудиту
Джерело: складено за [1-3]

Отже, міжнародні стандарти INTOSAI є важливою методологічною основою функціонування сучасної системи державного фінансового контролю. Вони формують єдині принципи організації державного аудиту, визначають стандарти проведення аудиторських процедур та сприяють підвищенню ефективності використання публічних фінансів. Для України впровадження стандартів INTOSAI є важливим етапом модернізації системи державного фінансового контролю, підвищення прозорості бюджетного процесу та інтеграції у міжнародну систему фінансового аудиту.

9.2. Огляд стандартів INTOSAI

Перелік професійної документації INTOSAI наведено у табл. 9.1.

Таблиця 9.1

Основний перелік професійної документації INTOSAI

Код	Назва професійної документації
1	2
Принципи INTOSAI	
INTOSAI-P 1	Лімська декларація»
INTOSAI-P 10	Мексиканська декларація про незалежність BOA
INTOSAI-P 12	Значення та переваги вищих органів аудиту – вплив на життя громадян
INTOSAI-P 20	Принципи прозорості та підзвітності
INTOSAI-P 50	Принципи юрисдикційної діяльності BOA
Стандарти INTOSAI	
ISSAI 100	Фундаментальні принципи аудиту державного сектору
ISSAI 130	Кодекс етики
ISSAI 140	Управління якістю для BOA
ISSAI 150	Компетентність аудитора
ISSAI 200	Принципи фінансового аудиту
ISSAI 300	Принципи аудиту діяльності (ефективності)
ISSAI 400	Принципи аудиту відповідності
ISSAI 2000	Застосування стандартів фінансового аудиту
ISSAI 3000	Стандарт аудиту діяльності (ефективності)
ISSAI 4000	Стандарт аудиту відповідності
Керівництва INTOSAI	
GUID 1900	Керівництво з експертної оцінки
GUID 1950	Керівництво з розроблення систем компетентності для аудиторів
GUID 1951	«Керівництво з розроблення шляхів професійного розвитку аудиторів»
GUID 2900	Керівництво до стандартів фінансового аудиту
GUID 3910	Основні поняття аудиту діяльності (ефективності)
GUID 3920	Процес аудиту діяльності (ефективності)
GUID 4900	Керівництво з повноважень та критеріїв, які необхідно враховувати при перевірці аспектів законності та правильності при проведенні аудиту відповідності
GUID 5090	Аудит міжнародних організацій
GUID 5091	Порядок проведення аудиту міжнародних організацій
GUID 5100	Керівництво з аудиту інформаційних систем
GUID 5200	Діяльність з екологічної точки зору
GUID 5201	Екологічний аудит в контексті фінансового аудиту та аудиту відповідності
GUID 5202	Сталий розвиток: роль вищих органів аудиту

Продовження табл. 9.1

1	2
GUID 5203	Співробітництво під час аудиту міжнародних екологічних угод
GUID 5250	Керівництво з аудиту державного боргу
GUID 5259	Інформаційні системи державного боргу
GUID 5260	Управління державними активами
GUID 5270	Керівництво з антикорупційного аудиту
GUID 5280	Керівництво з аудиту публічних закупівель
GUID 5290	Керівництво з аудиту формування та використання ключових національних показників
GUID 5320	Керівництво з аудиту діяльності (ефективності) у сфері приватизації
GUID 5330	Керівництво з аудиту управління катастрофами
GUID 9000	Спільні аудити BOA
GUID 9010	Важливість незалежного процесу встановлення стандартів
GUID 9020	Оцінка публічних політик
GUID 9030	Краща практика, що стосується незалежності BOA
GUID 9040	Краща практика, що стосується прозорості BOA

Джерело: [3]

Система професійних документів INTOSAI об'єднує всі міжнародні стандарти та методичні документи, які регулюють діяльність вищих органів державного аудиту. Вона побудована за ієрархічним принципом і включає кілька груп документів, кожна з яких має власне призначення.

Група документів INTOSAI-P формує концептуальну основу системи державного аудиту. До цієї групи належать:

INTOSAI-P 1 (Lima Declaration - Лімська декларація керівних принципів контролю державних фінансів, яка визначає роль державного аудиту у демократичному суспільстві, необхідність незалежності органів фінансового контролю, принципи законності, об'єктивності та прозорості аудиту, право доступу до інформації).

INTOSAI-P 10 (Mexico Declaration on SAI Independence - Мексиканська декларація незалежності вищих органів аудиту, яка закріплює 8 основних принципів незалежності, серед яких: організаційна та фінансова незалежність, свобода планування аудиту, право публікувати результати перевірок).

INTOSAI-P 12 (Принципи цінності та переваг діяльності вищих органів аудиту, які визначають, що діяльність органів державного

аудиту повинна: підвищувати прозорість державного управління, сприяти підзвітності органів влади, забезпечувати ефективне використання державних ресурсів).

ISSAI 100 (Основоположні принципи аудиту державного сектора). Цей стандарт встановлює загальні правила для всіх видів аудиту державного сектору та визначає: базові концепції аудиту; основні етапи проведення аудиту; принципи професійної етики аудиторів; вимоги до планування та проведення аудиту.

Група стандартів окремих видів державного аудиту деталізує процедури проведення різних видів державного аудиту, зокрема:

ISSAI 200 (Принципи фінансового аудиту). Стандарт визначає: порядок перевірки фінансової звітності; методи аналізу бухгалтерських документів; правила формування аудиторського висновку. Метою фінансового аудиту є підтвердження достовірності фінансової інформації.

ISSAI 400 (Основоположні принципи аудиту відповідності). Стандарт визначає принципи аудиту відповідності та регламентує перевірку дотримання законодавства, виконання бюджетних правил, правомірності використання державних коштів. Метою аудиту є встановлення законності діяльності державних органів.

ISSAI 300 (Принципи аудиту ефективності). Метою цього аудиту є оцінка: економності використання ресурсів; результативності державних програм; ефективності управління державними коштами.

Окрему групу професійної документації INTOSAI становлять керівні настанови (GUID), які допомагають застосовувати стандарти ISSAI на практиці. Вони містять: методики проведення аудиту; рекомендації щодо збору доказів; приклади аудиторських процедур; інструменти оцінки ризиків. Керівні настанови не мають обов'язкового характеру, але широко використовуються в аудиторській практиці.

Розкриємо більш детально методологічні засади видів державного контролю згідно з вимогами міжнародних стандартів.

Відповідно до ISSAI 100 «Основоположні принципи аудиту державного сектору» прийнято виділяти такі види аудиту в державному секторі:

1. Фінансовий аудит

Фінансовий аудит (Financial audit) – незалежна оцінка, за

результатами якої складається висновок про розумну (достатню) достовірність того, наскільки правдиво відображено фінансовий стан об'єкта аудиту, результати та використання ним грошових ресурсів, а також чи представлені вони відповідно до системи (принципів) фінансової звітності (ISSAI 1003 «Глосарій термінів»).

Основна мета – виявити, чи подається фінансова інформація установи відповідно до прийнятої системи фінансової звітності та законодавчої бази. Така мета досягається отриманням достатніх і відповідних аудиторських доказів, що дозволяють аудитору висловити думку щодо того, чи містить фінансова інформація суттєві викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

Предметом фінансового аудиту є фінансовий стан, ефективність, рух грошових коштів або інші елементи, які відображаються, вимірюються та представляються у фінансових звітах. Інформація за предметом перевірки – це фінансові звіти.

2. Аудит ефективності

Аудит ефективності (Performance audit) – аудит економічності, результативності та ефективності використання об'єктом аудиту своїх ресурсів при виконанні обов'язків, також відомий як «аудит співвідношення ціни та якості» (ISSAI 1003 «Глосарій термінів»).

Основна мета – виявити, чи відповідають оперативні заходи, програми та органи принципам економії, ефективності та результативності і чи є потенціал для перетворень. Ефективність досліджується у порівнянні з відповідними критеріями; аналізуються причини відхилення від даних критеріїв або інші проблеми. Мета – відповісти на ключові питання аудиторської перевірки та надати рекомендації щодо покращення.

Предмет аудиту ефективності визначається завданнями та питаннями аудиту. Предметом можуть бути конкретні програми, організації, фонди або певні дії (разом із їхніми проміжними результатами та підсумками, а також фінансовим впливом та іншими наслідками), існуючі ситуації (включаючи причини та наслідки), а також нефінансова або фінансова інформація про будь-який із цих елементів. Аудитор вимірює та оцінює предмет перевірки, щоб з'ясувати, наскільки встановлені критерії були або не були виконані.

3. Аудит відповідності

Аудит відповідності (Compliance audit) – визначає ступінь

дотримання об'єктом аудиту правил, законів і нормативних актів, політики, прийнятих кодексів або узгоджених умов і вимог тощо. Аудит відповідності може охоплювати широкий спектр питань перевірки. Загалом, завданням аудиту відповідності є забезпечення передбачуваних користувачів достовірною інформацією за результатами оцінки або вимірювання предмета перевірки відповідно до наявних критеріїв (ISSAI 1003 «Глосарій термінів»).

Основна мета – виявити, чи відповідає конкретний предмет чинним вимогам органів влади, визначеним як критерії. Аудит відповідності виконується шляхом оцінки того, чи відповідають діяльність, фінансові операції та інформація в усіх суттєвих аспектах вимогам органів влади, що регулюють діяльність об'єкта аудиту. Авторитетні джерела можуть включати правила, закони та нормативні акти, бюджетні рішення, стратегії, прийняті кодекси, затверджені умови або основні принципи якісного фінансового управління в державному секторі та поведінки офіційних осіб державного сектору.

Предмет аудиту при аудиті відповідності визначається охопленням аудиту. Це може бути діяльність, фінансові операції або інформація. При виконанні атестаційних завдань на відповідність необхідно зробити акцент на інформації про предмет аудиту, наприклад, декларації про відповідність, складені за правилами стандартної системи звітності.

Відповідно до ISSAI 1003 «Глосарій термінів ІНТОСАІ з фінансового аудиту» у сфері державного контролю застосовується такі терміни, як «аудит правомірності» та «внутрішній контроль».

4. Аудит правомірності (Regularity audit)

Аудит правомірності включає:

а) перевірку фінансової звітності підзвітних організацій, зокрема експертизу та оцінку достовірності фінансових записів, а також складання висновків щодо фінансової звітності;

б) перевірку фінансової звітності державного управління в цілому;

в) аудит фінансових систем та операцій, включаючи оцінку відповідності чинним нормативно-правовим актам;

г) аудит внутрішнього контролю та функцій внутрішнього аудиту;

д) аудит доброчесності та правильності управлінських рішень,

прийнятих об'єктом аудиту;

е) звіт з будь-яких інших питань, що є результатом або стосуються аудиту, які, на думку ВОА (вищого органу аудиту), мають бути вивчені під час перевірки.

Терміни «аудит правомірності» та «фінансовий аудит» часто є взаємозамінними.

5. Внутрішній контроль (Internal control)

Внутрішній контроль – це єдина система фінансових та інших механізмів контролю, включаючи організаційну структуру, методи, процедури та внутрішній аудит, встановлені керівництвом відповідно до корпоративних цілей, щоб сприяти здійсненню економічної, результативної та ефективної діяльності об'єкта аудиту.

Основними завданнями внутрішнього контролю є:

1) забезпечення дотримання управлінської політики: гарантування того, що діяльність компанії відповідає стратегічним планам керівництва;

2) захист активів та ресурсів: запобігання втратам, крадіжкам або нерациональному використанню майна.

3) гарантія точних і повних даних бухгалтерського обліку: забезпечення чистоти даних у вашій системі ІС/BAS.

4) надання своєчасної та надійної фінансової та управлінської інформації: формування достовірних звітів P&L та Cash Flow для прийняття рішень.

Розглянемо основоположні принципи аудиту державного сектору відповідності до ISSAI 100.

Загальні принципи

1. Етика та незалежність: Дотримання кодексу етики та збереження об'єктивності.

2. Професійне судження, належна обачність та скептицизм: Критична оцінка доказів та застосування фахового досвіду.

3. Контроль якості: Забезпечення відповідності аудиту встановленим стандартам.

4. Управління групою аудиторів та навички: Формування команди з необхідною компетенцією.

5. Аудиторський ризик: Оцінка імовірності надання невірною висновку.

6. Суттєвість: Визначення порогу, за яким викривлення інформації впливає на рішення користувачів.

7. Документація: Належне фіксування всіх етапів та результатів перевірки.

8. Обмін інформацією: Підтримка комунікації з об'єктом аудиту та стейкхолдерами.

Принципи, пов'язані з процесом аудиту

1. Планування аудиту: Встановити умови аудиту. Домогтися розуміння діяльності об'єкта. Провести оцінку ризику або аналіз проблеми. Виявити ризики шахрайства. Розробити план аудиту.

2. Проведення аудиту: Провести заплановані аудиторські процедури для отримання аудиторських доказів. Оцінити аудиторські докази та зробити висновки.

3. Звітність та подальша діяльність: Підготувати звіт на основі зроблених висновків. Подальша діяльність (follow-up) щодо зазначених у звіті питань у разі потреби.

На підставі огляду стандартів INTOSAI узагальнимо їх за певною ієрархією (табл. 9.2).

Таблиця 9.2

Узагальнена система професійної документації за відповідними рівнями стандартів INTOSAI

Рівень системи	Група документів	Основні стандарти / документи	Коротка характеристика
1 рівень	Основні принципи (INTOSAI-P)	Lima Declaration (INTOSAI-P 1)	Визначає фундаментальні принципи державного фінансового контролю, роль та незалежність органів аудиту
		Mexico Declaration on SAI Independence (INTOSAI-P 10)	Закріплює 8 принципів незалежності вищих органів аудиту
		INTOSAI-P 12	Визначає цінність та переваги діяльності вищих органів державного аудиту
		INTOSAI-P 20	Принципи прозорості та підзвітності діяльності органів державного аудиту
2 рівень	Загальні принципи державного аудиту	ISSAI 100	Визначає загальні принципи аудиту державного сектору, основні поняття та вимоги до аудиторської діяльності
3 рівень	Стандарти окремих видів аудиту	ISSAI 200	Основні принципи фінансового аудиту (перевірка достовірності фінансової звітності)
		ISSAI 300	Основні принципи аудиту ефективності (оцінка економічності, результативності та ефективності використання ресурсів)
4 рівень	Керівні настанови (GUID)	GUID 1000-9000	Методичні рекомендації щодо застосування стандартів ISSAI, проведення аудиту, оцінки ризиків, збору аудиторських доказів

Джерело: складено за [1-3]

Дані табл. 9.2 ілюструють розподіл стандартів за відповідними рівнями:

- 1) фундаментальні принципи державного аудиту (INTOSAI-P);
- 2) загальні принципи державного аудиту (ISSAI 100);
- 3) стандарти окремих видів аудиту (ISSAI 200, 300, 400);
- 4) методичні рекомендації щодо проведення аудиту (GUID 1000-9000).

Для розвитку системи державного фінансового контролю стандарти INTOSAI мають важливе значення, оскільки: формують єдину міжнародну методологію аудиту державних фінансів; забезпечують високий рівень професійності аудиторської діяльності; сприяють прозорості використання бюджетних коштів; підвищують довіру суспільства до результатів державного фінансового контролю.

Отже, система професійної документації INTOSAI є уніфікованою міжнародною основою державного аудиту, яка визначає принципи, стандарти та методичні рекомендації для діяльності вищих органів фінансового контролю.

Питання для обговорення та самоперевірки до Розділу 9

1. Яку роль відіграє International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) у розвитку державного фінансового контролю?

2. Які основні завдання INTOSAI у сфері державного аудиту?

3. Яке значення має Лімська декларація керівних принципів контролю державних фінансів для розвитку державного аудиту?

4. У чому полягає сутність принципу незалежності органів державного аудиту?

5. Які види державного аудиту передбачені стандартами INTOSAI?

6. У чому полягають особливості фінансового аудиту, аудиту відповідності та аудиту ефективності?

7. Яке значення мають стандарти INTOSAI для забезпечення прозорості публічних фінансів?

8. Як впроваджуються стандарти INTOSAI у системі державного фінансового контролю України?

9. Яку роль у застосуванні міжнародних стандартів державного

аудиту відіграє Рахункова палата України?

10. Які переваги має гармонізація національної системи державного фінансового контролю з міжнародними стандартами?

11. Які проблеми можуть виникати під час впровадження міжнародних стандартів аудиту у практику державного фінансового контролю?

12. Слід охарактеризувати групу документів INTOSAI-P, які формують концептуальну основу системи державного аудиту.

13. Слід пояснити рівні стандартів INTOSAI у системі професійної документації.

14. Які прийняті основоположні принципи аудиту державного сектору у відповідності до ISSAI 100?

15. Слід розкрити сутність поняття «Аудит правомірності».

Тестові завдання до Розділу 9

1. Основною метою діяльності INTOSAI є:

- а) регулювання банківської системи;
- б) розробка міжнародних стандартів державного аудиту;
- в) формування державного бюджету;
- г) регулювання податкової системи.

2. Найважливішим документом INTOSAI є:

- а) Базельська декларація;
- б) Лімська декларація керівних принципів контролю державних фінансів;
- в) Вашингтонська декларація;
- г) Римська декларація.

3. Який документ встановлює принципи незалежності органів державного аудиту?

- а) Базельська угода;
- б) Мексиканська декларація незалежності вищих органів аудиту;
- в) Лондонська декларація;
- г) Паризька декларація.

4. Стандарти ISSAI регламентують:

- а) порядок проведення державного аудиту;
- б) податкове адміністрування;
- в) бюджетне планування;
- г) валютний контроль.

5. До видів державного аудиту за стандартами INTOSAI належать:

- а) фінансовий аудит;
- б) аудит відповідності;
- в) аудит ефективності;
- г) усі відповіді правильні.

6. Основною метою стандартів INTOSAI є:

- а) контроль діяльності банків;
- б) підвищення ефективності державного фінансового контролю;
- в) регулювання валютного ринку;
- г) адміністрування податків.

7. Який орган в Україні є вищим органом державного аудиту?

- а) Національний банк України;
- б) Рахункова палата України;
- в) Державна податкова служба України;
- г) Міністерство фінансів України.

8. В Україні стандарти INTOSAI використовуються у діяльності таких державних органів як:

- а) Рахункова палата України;
- б) Державна аудиторська служба України;
- в) внутрішніх аудиторських підрозділів державних органів;
- г) усі відповіді правильні.

9. Принцип незалежності органів державного аудиту означає:

- а) підпорядкування уряду;
- б) фінансову та організаційну автономію;
- в) підпорядкування парламенту;
- г) підпорядкування суду.

10. Основним завданням державного аудиту за вимогами стандартів INTOSAI є:

- а) забезпечення прозорості використання публічних фінансів;
- б) формування бюджету;
- в) кредитування підприємств;
- г) валютне регулювання.

11. Аудит ефективності за вимогами стандартів INTOSAI спрямований на:

- а) перевірку бухгалтерських документів;
- б) оцінку результативності використання бюджетних ресурсів;
- в) перевірку податкових декларацій;
- г) перевірку банківських операцій.

12. Впровадження стандартів INTOSAI сприяє:

- а) підвищенню якості державного аудиту;
- б) підвищенню прозорості управління фінансами;
- в) гармонізації національної системи контролю з міжнародною практикою;
- г) усі відповіді правильні.

13. Міжнародна організація, яка розробляє стандарти державного аудиту, називається:

- а) МВФ;
- б) Світовий банк;
- в) International Organization of Supreme Audit Institutions;
- г) Європейський центральний банк.

14. Система професійних документів INTOSAI має назву:

- а) IPSAS;
- б) IFPP;
- в) GAAP;
- г) COSO.

15. Яка група документів визначає фундаментальні принципи державного аудиту за вимогами стандартів INTOSAI?

- а) GUID;
- б) ISSAI;

- в) INTOSAI-P;
- г) IFRS.

16. Основні принципи державного фінансового контролю за вимогами стандартів INTOSAI закріплені у документі:

- а) ISSAI 100;
- б) Lima Declaration;
- в) ISSAI 400;
- г) GUID 1000.

17. Декларація, яка визначає принципи незалежності вищих органів аудиту у світлі стандартів INTOSAI:

- а) Базельська декларація;
- б) Женевська декларація;
- в) Mexico Declaration on SAI Independence;
- г) Римська декларація.

18. Стандарт, що визначає загальні принципи державного аудиту за вимогами стандартів INTOSAI:

- а) ISSAI 100;
- б) ISSAI 200;
- в) ISSAI 300;
- г) ISSAI 400.

19. Який стандарт встановлює принципи фінансового аудиту за вимогами стандартів INTOSAI?

- а) ISSAI 100;
- б) ISSAI 200;
- в) ISSAI 300;
- г) ISSAI 400.

20. Який стандарт визначає принципи аудиту ефективності за вимогами стандартів INTOSAI?

- а) ISSAI 100;
- б) ISSAI 200;
- в) ISSAI 300;
- г) ISSAI 400.

21. Який стандарт регламентує аудит відповідності за вимогами стандартів INTOSAI?

- а) ISSAI 200;
- б) ISSAI 300;
- в) ISSAI 400;
- г) ISSAI 100.

22. Які документи містять методичні рекомендації щодо застосування стандартів аудиту у світлі стандартів INTOSAI?

- а) INTOSAI-P;
- б) ISSAI;
- в) GUID;
- г) IFRS.

23. Який вид аудиту спрямований на перевірку достовірності фінансової звітності за вимогами стандартів INTOSAI?

- а) аудит ефективності;
- б) аудит відповідності;
- в) фінансовий аудит;
- г) стратегічний аудит.

24. Аудит ефективності за вимогами стандартів INTOSAI спрямований на оцінку:

- а) достовірності фінансової звітності;
- б) законності фінансових операцій;
- в) економності, ефективності та результативності використання ресурсів;
- г) правильності ведення бухгалтерського обліку.

25. До структури INTOSAI (Framework of Professional Pronouncements -IFPP) входять:

- а) принципи, стандарти та керівні настанови;
- б) лише бухгалтерські стандарти;
- в) тільки фінансові звіти;
- г) податкові правила.

27. Аудит правомірності за вимогами стандартів INTOSAI

передбачас:

- а) лише перевірку фінансової звітності підприємства;
- б) перевірку фінансової звітності та відповідності законодавству;
- в) лише аналіз бюджетної політики;
- г) перевірку лише бухгалтерського обліку.

28. До аудиту правомірності за вимогами стандартів INTOSAI належить:

- а) оцінка маркетингової діяльності;
- б) експертиза достовірності фінансових записів;
- в) аналіз кадрової політики;
- г) аудит екологічної політики.

29. Терміни «аудит правомірності» та «фінансовий аудит» за вимогами стандартів INTOSAI:

- а) не мають нічого спільного;
- б) іноді використовуються як взаємозамінні;
- в) означають аудит ефективності;
- г) застосовуються тільки у приватному секторі.

30. Внутрішній контроль за вимогами стандартів INTOSAI – це:

- а) система податкового контролю;
- б) система фінансових і організаційних механізмів контролю;
- в) перевірка бухгалтерської звітності;
- г) аудит державних програм.

Літературні джерела до Розділу 9

1. Офіційний веб-сайт INTOSAI. URL : <https://intosai.org/>
2. Міжнародні стандарти аудиту – українською: затверджено оновлені переклади. *Держава: звітність та податки*.17.03.2025. URL : <https://medoc.ua/blog/mizhнародni-standarti-auditu-ukraskoju-zatverdzheno-onovleni-perekladi->
3. Система професійних документів INTOSAI (IFPP): офіційний сайт Рахункової палати України. URL : <https://rp.gov.ua/About/Standard/>

Навчальне видання

Колектив авторів

Навчальний посібник

ДЕРЖАВНИЙ
ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

(українською мовою)

Підписано до друку 31.03.2026

Формат 60x84/16. Гарнітура Times New Roman. Папір офсетний.

Ум.–друк. арк. 10,4 д.а.

Наклад 300 прим.

Друк СПД ФО Омельченко Вадим Григорович
79026, м. Львів, вул. Козельницька, 4.

