



KAPITEL 3 / CHAPTER 3³
STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE UNDER MARTIAL LAW
DOI: 10.30890/2709-2313.2025-40-03-011

В умовах економічних, політичних, воєнних викликів, з якими зіштовхнулась Україна після початку військової агресії в лютому 2022р., значення державного фінансового контролю істотно зросло. Державний фінансовий контроль виступає головним механізмом забезпечення прозорого та результативного використання бюджетних ресурсів. В умовах воєнного стану підвищується ризик фінансових порушень, зловживання державними коштами, неефективного менеджменту та порушення бюджетно-фінансової дисципліни. Це акцентує увагу на необхідності ретельного аналізу діяльності органів фінансового контролю.

Україна зобов'язана дотримуватися міжнародних стандартів управління фінансами та бюджетом, особливо в умовах посилення залежності від західної допомоги в умовах війни. Аналіз стану державного фінансового контролю дозволить оцінити відповідність української практики міжнародним нормам та зробити необхідні корективи для їх виконання.

Проблематика державного фінансового контролю перебуває у центрі уваги вітчизняних економістів. Зокрема значна увага дослідженню ролі державного фінансового контролю приділена в працях Гуренко Т. О., Піхоцької М. Р., Колінько А. Є., Давиденко Н. М., Ключка О. В., Ключка С. С., Скрипник Г. О., Примачок Г. В., Ягоденко І. В., Гордей О. Д., Колпакової А. та інших. Водночас, в опублікованих працях недостатньо досліджено проблему державного фінансового контролю в умовах воєнного стану та напрями його покращення. Мета даного дослідження полягає в оцінці стану державного фінансового контролю в Україні в умовах війни та визначенні напрямів його покращення.

Державний фінансовий контроль в Україні здійснюється Державною аудиторською службою, а також іншими органами, зокрема Верховною Радою

³Authors: Prutska Olena, Timoshenko Nataliia, Zamkovyi Oleksii

Number of characters: 24058

Author's sheets: 0,60



України, Рахунковою палатою, Кабінетом Міністрів України, Національним банком України, Міністерством фінансів України, Державною службою фінансового моніторингу України. Кожен із цих органів має свої функції, обов'язки та повноваження.

Усі державні органи, які уповноважені на проведення державного фінансового контролю, використовують у своїй діяльності Міжнародні стандарти ІНТОСАї. У відповідність до міжнародних стандартів у 2011 році затверджені стандарти внутрішнього аудиту Міністерством фінансів України.

В Україні згідно ст. 26 Бюджетного Кодексу України визначені основні напрями здійснення державного фінансового контролю. Закон України «Про рахункову палату України» визначає її вищим органом фінансового контролю в Україні. Конституцією України на Рахункову палату покладені повноваження провадження заходів зовнішнього державного фінансового контролю. Стратегія розвитку Рахункової палати на 2025-2029 роки визначає, що її значуще завдання — контроль за ефективністю, прозорістю та підзвітністю використання публічних коштів та майна, що, зокрема, сприяє зміцненню довіри до політики держави [3].

Прийняття Закону України від 30 жовтня 2024 року № 4042-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Рахункову палату» та деяких інших законодавчих актів України» суттєво посилило незалежність Рахункової палати. Інституція отримала статус вищого державного колегіального органу фінансового контролю (аудиту), повноваження на проведення аудиту місцевих бюджетів, позабюджетних фондів та державних підприємств, а також додаткові гарантії політичної та фінансової незалежності [7].

Рахункова палата України здійснює комплекс контрольно-аналітичних і експертних заходів у сфері «надходжень та використання коштів Державного бюджету України, у тому числі за виконанням довгострокових зобов'язань у рамках державно-приватного партнерства, утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що



надаються з державного бюджету, а також за надходженням закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків і зборів або їх частки та за використанням коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і передані на виконання місцевому самоврядуванню» [4].

У процесі проведення аудитором Рахункової палати України заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) (фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів) виявлено порушень та недоліків під час управління публічними фінансами в 2019 р. – 49,8 млрд грн, у 2020 р. – 26,3 млрд грн, у 2021 р. – 125,7 млрд грн, у 2022 р. – 58,6 млрд грн, 2023 р. – 60,8 млрд грн (рисунок 1).



Рисунок 1 - Обсяг та види виявлених Рахунковою палатою України порушень та недоліків під час управління публічними фінансами у 2019–2023 рр.

Джерело: побудовано авторами на основі[2].

Аналізуючи результати контрольно-аналітичних заходів, проведених аудитором Рахункової палати України за останні п'ять років, можна констатувати погіршення фінансової дисципліни, збільшення обсягу порушень



бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу та прийняття неефективних управлінських рішень у сфері публічних фінансів. У 2021 р. порівняно із попередніми роками суттєво зросла питома вага виявлених Рахунковою палатою України недоліків і порушень під час управління публічними фінансами від загального обсягу перевірених коштів – до 21,22% із несуттєвим зниженням до 16,68% у 2022 р., що свідчить про погіршення фінансової дисципліни, збільшення обсягу порушень бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу та прийняття неефективних управлінських рішень. Аналізуючи абсолютні обсяги та структуру виявлених Рахунковою палатою України порушень та недоліків під час управління публічними фінансами, зазначимо, що у 2019 р. серед порушень переважали порушення бюджетного та іншого законодавства, зокрема і нецільове використання бюджетних коштів – 64,53%; у 2020 р. – неефективне управління публічними фінансами та майном, неефективне використання публічних фінансових ресурсів – 45,43%; у 2018 р. та 2022 р. – порушення і недоліки при адмініструванні доходів Державного бюджету України – відповідно 40,11% і 78,26%. Загальна сума виявлених порушень і недоліків під час управління публічними фінансами у 2023 році становить майже 60,8 млрд грн (у 2022 році — 58,6 млрд грн) [2].

Згідно звіту Рахункової палати України у 2023 році перевірено і проаналізовано 771 млрд грн, охоплено контролем 399 об'єктів, підготовлено та затверджено 59 звітів за результатами контрольних заходів, загальна сума виявлених порушень і недоліків під час управління публічними фінансами склала майже 60,8 млрд грн.

За даними Звіту найбільше порушень та недоліків було виявлено за напрямками:

- безпека та обороноздатність держави – 16,5 млрд грн;
- доходи державного бюджету – 12,4 млрд грн;
- соціальна сфера та охорона здоров'я – 8,4 млрд грн [2].

З 2021 р. у звітах Рахункової палати України окремо відображаються порушення, допущені при плануванні публічних фінансів, які раніше



відносилися до групи порушень «Порушення бюджетного законодавства, у тому числі нецільове використання коштів і порушень при плануванні». Саме у 2021 р. їхня питома вага у структурі виявлених порушень і недоліків є найбільшою – 59,92%. У 2022 р. у складі порушень та недоліків під час адміністрування доходів державного бюджету (45,9 млрд грн) переважали порушення, пов’язані з несвоєчасним та неповним перерахуванням до бюджету коштів (обов’язкових платежів) – 37,3 млрд грн (81,3%). Значно меншою були частки таких порушень: неналежний контроль органів виконавчої влади за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов’язкових платежів) – 7 млрд грн (15,2%), недосконалість законодавства, що дає можливість господарюючим суб’єктам застосовувати схеми мінімізації платежів до бюджету – 0,9 млрд грн (2%), незастосування штрафних санкцій та пені – 0,6 млрд грн (1,4%), недоплати до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності об’єктів контролю – 0,05 млрд грн (0,1%).

Найбільш характерними видами неефективного управління публічними фінансами і майном, їх неефективного використання (7,2 млрд грн) були такі порушення: неефективне управління державними коштами – 4,3 млрд грн (60,1%), нерезультативне використання – 1,3 млрд грн (18,6%), непродуктивне використання – 1,2 млрд грн (16,1%), неефективне управління державним майном – 0,18 млрд грн (2,5%), неекономне використання – 0,17 млрд грн (2,4%), втрати (збитки) бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень – 0,02 млрд грн (0,3%). У 2023 році Рахунковою палатою проведено 6 контрольних заходів з питань ефективності виконання повноважень державними органами в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходжень до державного бюджету, дотриманням вимог податкового та митного законодавства тощо. За результатами проведених заходів встановлено порушень і недоліків на загальну суму майже 12,4 млрд гривень [2].

Отже, за результатами роботи Рахункової палати, бачимо, що цей орган ефективно здійснює свою діяльність в розрізі бюджетного контролю. Нові реалії воєнного часу показують зловживання у використанні коштів у сфері безпеки та



обороздатності держави. Це є суттєвим недоліком в сучасних умовах розвитку держави. Тому слід проаналізувати результати проведення державного контролю та моніторингу, як інших способів реалізації бюджетного контролю.

Станом на сьогодні в Україні продовжує діяти воєнний стан, що впливає на процес відновлення роботи органів державного фінансового контролю. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 07.05.2022 № 561 «Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану», статті 121 Закону України «Про правовий режим воєнного стану», статей 2 та 5 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», а також Указу Президента України від 24 лютого 2022 р. № 64 «Про введення воєнного стану в Україні», урядом запроваджено заходи для забезпечення контролю за використанням державних ресурсів у цей період [2].

Державний фінансовий контроль в умовах воєнного стану потребує не лише нових технологій але й оперативності і гнучкості, що впливає на швидкість прийняття рішень для підвищення ефективності фінансового контролю в Україні. Розглянемо кількість виявлених фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів (рисунки 2).

Загальна сума виявлених фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів у 2021 році, становить понад 14,8 млрд грн., що на 139,7 млрд менше, ніж у 2020 році. Загальна сума виявлених фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів у 2023 році, становить майже 211,0 млрд грн, що на 99,8 млрд грн більше за аналогічний період 2022 року. Цей показник у 2024 році становить близько 41,2 млрд грн, з них коштів бюджетів усіх рівнів та бюджетних установ – майже 6,4 млрд грн (близько 43,1 млрд грн) [9].

Згідно даних рисунку 2 можемо побачити різні тенденції у виявлених Державною службою порушень. Зокрема, відносно зменшення кількості виявлених порушень супроводжується вагомих збільшенням фінансових втрат.

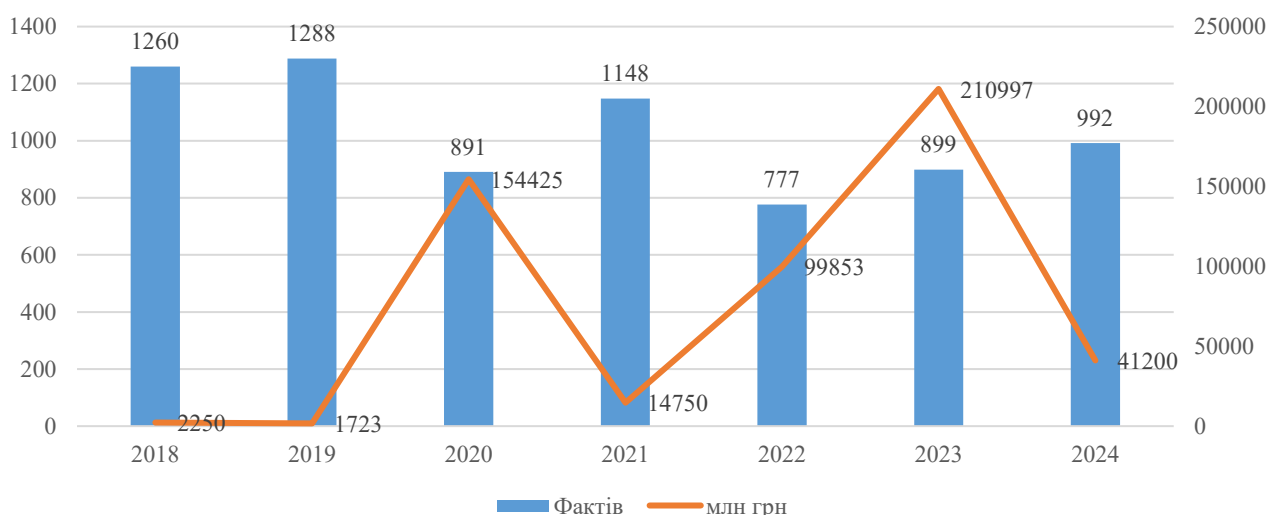


Рисунок 2 - Динаміка виявлених Держаудитслужбою України порушень протягом 2018-2024 років

Джерело: побудовано авторами на основі даних [9]

Встановлені фінансові порушення включають чотири категорії:

- 1) недоотримання фінансових ресурсів;
- 2) нецільові витрати державних ресурсів;
- 3) незаконні витрати;
- 4) недостачі [9]

У таблиці 1 відображені ключові показники діяльності органів Держаудитслужби України протягом 2020–2024 років. За даними таблиці 1, бачимо що кількість ревізій і перевірок за аналізований період зменшилась, а суми незаконних і недоотриманих витрат збільшилась. У період з 2021 року по 2024 роки було проведено 3825 ревізій та 2032 перевірок закупівель, під час яких перевіріці підлягали понад 5512 об'єктів. Виявлені фінансові порушення, що призвели до втрат матеріальних та фінансових ресурсів, склали загалом близько 521,1 млрд грн. Державний фінансовий контроль виявив незаконні, нецільові витрати та нестачу ресурсів на суму понад 137,1 млрд грн. На об'єктах зафіксовано недоотримання фінансових ресурсів у розмірі близько 384 млрд грн. За цей період органами Держаудитслужби було відшкодовано фінансові порушення на суму понад 708,5 млрд грн. Для притягнення винних осіб до



відповідальності Держаудитслужба передала правоохоронним органам 3762 матеріали ревізій і перевірок, на основі яких у 2020–2024 роках було відкрито 1561 досудових розслідування.

Таблиця 1 – Результати діяльності органів Державної аудиторської служби України у 2020–2024 роках

Показники	2020	2021	2022	2023	2024	Абсл. відх 2024 до 2020
Кількість ревізій	917	1000	446	713	749	-168
Кількість перевірок закупівель	122	528	587	395	400	278
Кількість перевірених об'єктів	1000	1500	912	1000	1100	100
Загальна сума виявлених фінансових порушень (млрд грн)	154,4	14,7	99,8	211	41,2	-113,2
Сума незаконних витрат і недостач (млрд грн)	2,8	8,9	39	76,8	9,6	6,8
Сума недоотриманих фінансових ресурсів (млрд грн)	151,6	5,8	60,8	134,2	31,6	-120
Відшкодовано фінансових порушень (млрд грн)	617,3	77,5	1,1	6,4	6,2	-611,1
Передано матеріалів до правоохоронних органів	678	921	707	504	952	274
Розпочато досудових розслідувань	344	401	265	126	425	81
Кількість управлінських рішень	826	801	504	386	708	-118
До адміністративної відповідальності притягнуто осіб	1900	1900	940	721	1400	-500
Сума накладених адмінстягнень (млн грн)	1,7	2,6	1,1	0,9	3,2	1,5

Джерело: побудовано авторами на основі даних [9]

Ще одним видом бюджетного контролю є фінансовий моніторинг моніторинг. За даними Держфінмоніторингу за 2023 рік до правоохоронних органів направлено 88 матеріалів (51 узагальнений матеріал та 37 додаткових узагальнених матеріалів), які пов'язані з бюджетними активами виділених на потреби Збройних Сил України та інших воєнізованих формувань, у тому числі 27 узагальнених матеріалів – з урахуванням інформації, отриманої від правоохоронного органу. Ці порушення становлять майже 8% у загальній кількості матеріалів переданих до правоохоронних органів (рисунок 3) [10].

У вказаних матеріалах сума фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією коштів, та із вчиненням кримінального правопорушення,



становить 5,3 млрд гривень. Сума залучених державних коштів склала 33,3 млрд гривень. Направлені матеріали пов'язані із розкраданням бюджетних активів шляхом:

- протиправного відчуження та розтрата державного майна;
- незаконного привласнення державних активів;
- нецільового використання бюджетних коштів, шляхом їх розпорошення між рахунками ризикових, фіктивних та пов'язаних суб'єктів господарювання.

Інструменти, які використовувались:

- переведення в готівку;
- надання та повернення фінансової допомоги;
- проведення фінансових операцій із сумнівною економічною доцільністю;
- залученням посередників з метою завищення вартості товару;
- розміщенням суб'єктами господарювання отриманих бюджетних коштів

на депозитних рахунках;

- погашення кредитів за рахунок бюджетних коштів;
- проведення платежів, що не відповідають видам економічної діяльності клієнтів;
- «скрутки» [10].

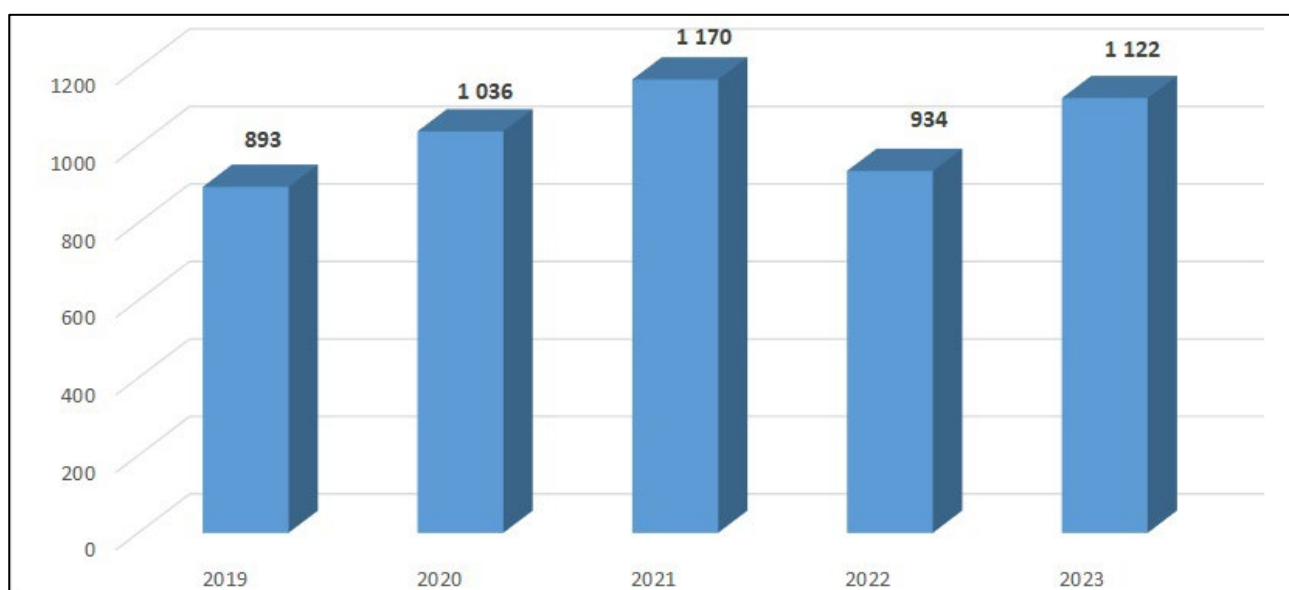
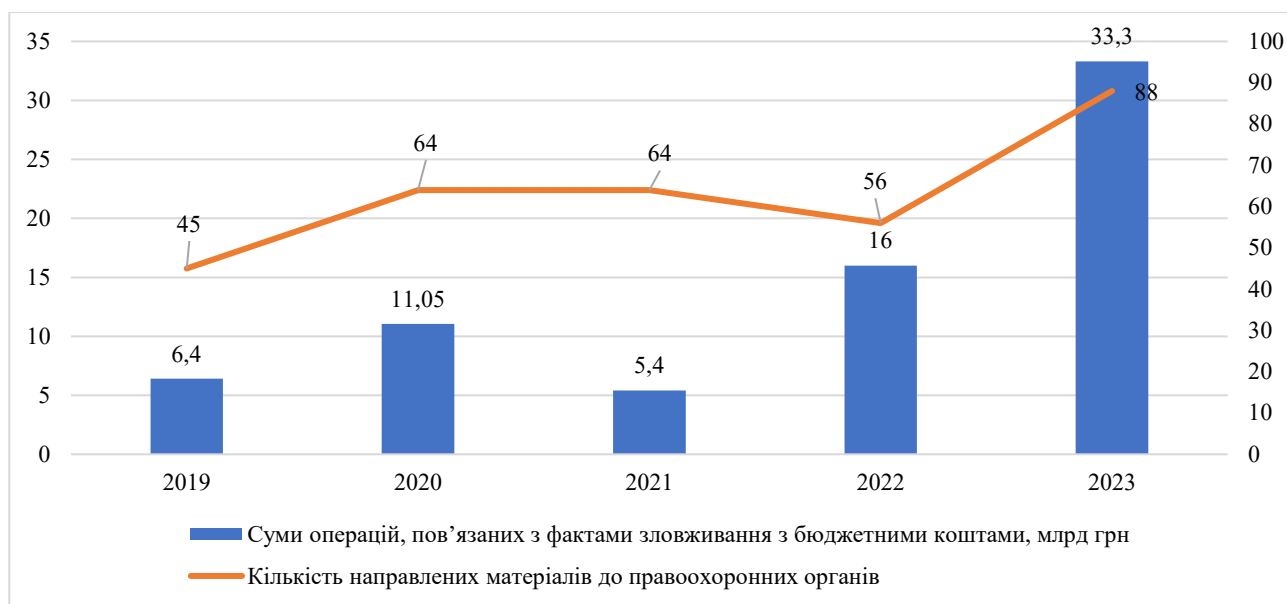


Рисунок 3 – Загальна кількість переданих Держфінмоніторингом матеріалів до правоохоронних органів

Джерело: побудовано авторами на основі даних [10]



Розглянемо розслідування операцій, пов'язаних з бюджетними коштами та іншими державними активами за період 2019-2023 років (рисунк 4)



Рисунк 4 - Розслідування операцій, пов'язаних з бюджетними коштами та іншими державними активами за період 2019-2023 років

Джерело: побудовано авторами на основі даних [10]

Отже, дані рисунку 5 показують, що у з 2021 року відбувається щорічне зростання сум операцій, пов'язаних з фактами зловживань з бюджетними коштами. Хоча у 2021 році відносно 2020 цей показник знизився на 50%. Особливо привертає увагу 2023 рік, коли суми зловживань зростають за рік на 17,3 млрд грн. Це підтверджує лише те, що шахрайські дії з бюджетними коштами збільшуються через виникнення нових схем, через воєнний.

Розглянувши аналітичні дані відповідних контролюючих органів, можемо зрозуміти, що в період воєнного стану зросли показники зловживань з бюджетними коштами. Тому бюджетний контроль має здійснюватися з врахування нових умов функціонування держави [11].

В умовах сучасної економіки, під впливом глобальних фінансових процесів та міжнародної конкуренції, українська система державного фінансового контролю, хоч і розвинена, має низку проблем. Серед них — недоліки у фінансовій практиці, нецільове та неефективне використання бюджетних



коштів, недостатнє законодавче забезпечення контрольно-фінансової діяльності, нечітке визначення сутності, мети та вимог до державного фінансового контролю, а також недосконалість його форм і методів. Це негативно позначається на державних фінансах, уповільнює публічне адміністрування та потребує поліпшення. Ефективність контролю залежить від належної організації, своєчасності, об'єктивності, чіткої регламентації, а також від чіткого визначення його видів, форм і методів, які наразі недостатньо врегульовані.

Розв'язання цих проблем потребує підходу, який включає в себе комплекс заходів (таблиця 2).

Таблиця 2 – Комплекс заходів для розв'язання проблем у системі державного фінансового контролю

Заходи	Інструменти
Підвищення прозорості та відкритості:	Оприлюднення бюджетної інформації Розширення практики публічних консультацій
Зменшення політичного тиску та впливу	Посилення незалежності контрольних органів Удосконалення бюджетного процесу Підвищення відповідальності політичних діячів
Запобігання та протидія корупції	Посилення внутрішнього контролю Посилення зовнішнього контролю Співпраця з правоохоронними органами Підвищення рівня фінансової грамотності
Забезпечення стабільності фінансування	Диверсифікація джерел доходів бюджету Створення резервних фондів
Підвищення ефективності використання коштів	Проведення оцінки ефективності бюджетних програм Запровадження системи управління ризиками
Посилення контролю за дотриманням бюджетних правил	Посилення відповідальності за порушення бюджетного законодавства Створення ефективного механізму моніторингу та контролю
Впровадження сучасних технологій	Використання аналітичних інструментів Забезпечення кібербезпеки

Джерело: систематизовано авторами на основі [4,5,12]

Реалізація цього комплексу заходів є складним і багатогранним завданням, що вимагає не просто формальної участі, а глибокої та скоординованої взаємодії між ключовими стейкхолдерами. Органи державної влади на всіх рівнях повинні продемонструвати політичну волю та забезпечити законодавчу і нормативну



базу для впровадження змін. Їхня відповідальність полягає у розробці чітких стратегій, розподілі повноважень та ресурсів, а також у забезпеченні прозорості та підзвітності на кожному етапі.

Водночас, громадянське суспільство відіграє критично важливу роль у здійсненні громадського контролю, моніторингу ефективності впроваджуваних заходів та адвокації необхідних реформ. Активна участь громадських організацій, аналітичних центрів та засобів масової інформації сприятиме підвищенню прозорості діяльності державних органів, виявленню потенційних зловживань та забезпеченню належного рівня публічної дискусії щодо питань державного фінансового контролю.

Висновки.

В умовах воєнного стану, який супроводжується широкомасштабною міжнародною допомогою Україні, значення державного фінансового контролю за прозорістю, повнотою і цільовим використанням публічних коштів суттєво зростає. Аналітичні дані відповідних контролюючих органів свідчать, що в період воєнного стану зросли показники зловживань з бюджетними коштами. Причинами є недоліки у фінансовій практиці, нецільове та неефективне використання бюджетних коштів, недостатнє законодавче забезпечення контрольно-фінансової діяльності, нечітке визначення сутності, мети та вимог до державного фінансового контролю, а також недосконалість його форм і методів. Запропоновано комплекс заходів для розв'язання проблем у системі державного фінансового контролю. Для реалізації комплексу заходів існує потреба у скоординованих зусиллях органів державної влади, громадянського суспільства та міжнародних партнерів. Важливим є системний та послідовний підхід до впровадження цих змін для досягнення відчутних результатів у сфері державного фінансового контролю в Україні.