

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ДУХНЕВИЧ ОЛЬГА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК 351.74:341.233.1(043.5)

ДИСЕРТАЦІЯ

ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В
ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНАХ ВЛАДИ (НА ПРИКЛАДІ НАЦІОНАЛЬНОЇ
ПОЛІЦІЇ УКРАЇНИ)

281 – публічне управління та адміністрування

28 – публічне управління та адміністрування

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії з публічного
управління та адміністрування

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ О.В. Духневич

Науковий керівник: Федорчак Ольга Василівна
доктор наук з державного управління, доцент

Львів – 2023

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

БК - Бюджетний Кодекс;

ВА - внутрішній аудит;

ВК - внутрішній контроль;

ВАКС - Вищий антикорупційний суд України;

ГП - Генеральна прокуратура;

ГУНП - Головне управління Національної поліції;

ДГІ – Департамент головної інспекції;

ДООЗОР - Департамент організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування;

ДВБ - Департамент внутрішньої безпеки;

ДВФК - Державний внутрішній фінансовий контроль;

НАБУ - Національне антикорупційне бюро України;

НП - Національна поліція України;

УООЗОР - Управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування;

УВА - Управління внутрішнього аудиту;

УЗК – управління запобігання корупції

COSO - Концептуальні основи управління ризиками організацій;

INTOSAI - Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю;

EUROPOL - поліцейське агентство Європейського Союзу

EUROSAI - Європейська організація вищих органів фінансового контролю;

SFAO - Швейцарське федеральне аудиторське управління.

АНОТАЦІЯ

Духневич О. В. «Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних органах влади (на прикладі Національної поліції України)». – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 281 – Публічне управління та адміністрування. – Національний університет «Львівська політехніка», Міністерство освіти і науки України, Львів, 2023.

Дисертаційна робота присвячена узагальненню теоретичних засад функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю і розробці пропозицій щодо його удосконалення з урахуванням кращих світових практик.

За своєю структурою дисертаційна робота складається із вступу, трьох розділів, поділених на підрозділи, висновку, списку використаних джерел та додатків.

У вступі обґрунтовано актуальність досліджуваної теми, сформульовано мету та завдання, описано новизну та практичну значущість отриманих результатів виконаного дисертаційного дослідження.

В умовах сьогодення важливого значення в системі публічного управління набуває державний внутрішній фінансовий контроль як комплекс превентивних заходів держави, що за допомогою внутрішнього аудиту надає можливість оцінити систему внутрішнього контролю. В практичному значенні – забезпечити ефективність використання публічних фінансів на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.

У першому розділі «Теоретико-методичні засади державного внутрішнього фінансового контролю» проаналізовано наукові підходи до розуміння ключових термінів та визначень основних понять державного внутрішнього фінансового контролю, таких як «контроль», «аудит», «внутрішній аудит», «внутрішній контроль», «державний внутрішній

фінансовий контроль». Розкрито зміст поняття «контроль», окреслено сферу його застосування в контексті державного управління та ефективності використання бюджетних коштів. Визначено нормативну правову базу, яка є основою для функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю.

В процесі дослідження терміну «державний внутрішній фінансовий контроль» встановлено різне розуміння його значення, зумовлене зарубіжним походженням практики державного внутрішнього фінансового контролю та відсутністю дефініції в українському законодавстві. Таким чином, застосування різних смислів значення утворює різні цілі зазначеного контролю. Вирішення даної проблеми можливе за рахунок уточнення понятійно-категорійного апарату дослідження, зокрема законодавчого визначення терміну «державний внутрішній фінансовий контроль».

Актуальність ефективного державного внутрішнього фінансового контролю набуває дедалі більшого значення з огляду на динамічну розбудову державних інституцій. Досліджені джерела розкривають необхідність застосування методів та дотримання принципів державного внутрішнього фінансового контролю задля найбільш ефективного управління публічними фінансами. Складовими державного внутрішнього фінансового контролю є внутрішній аудит та внутрішній контроль, а також заходи з їх гармонізації. Базовими принципами організації державного фінансового контролю є: законність, ефективність та економія. З метою удосконалення нормативно-правової бази, базуючись саме на цих принципах, запропоновано підхід до формування сертифікаційної комісії для проведення сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту. Показано, що для отримання реального об'єктивного результату, сертифікація повинна здійснюватися незалежним органом, який здатен забезпечити об'єктивність і найбільш незалежну експертизу. До складу сертифікаційної комісії мають входити: представник Міністерства фінансів, експерт-науковець, що має коло наукових інтересів у галузі внутрішнього аудиту, зарубіжні експерти, аудитор-практик з досвідом

роботи не менше 5 років. Запропоновано процедури відбору незалежних експертів шляхом делегування від імені професійних об'єднань, закладів освіти, закордонних професійних об'єднань та установ. Термін обрання членів комісії пропонується визначити в часі.

У другому розділі «Оцінка стану та проблеми функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади» здійснено ретроспективний огляд розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, виокремлено та проаналізовано процеси розбудови публічних процесів у сфері фінансів в Україні. Розкрито питання ролі внутрішнього аудиту в системі державного внутрішнього фінансового контролю, наголошено на необхідності розвитку ключових функцій та компетенцій внутрішніх аудиторів, дотримання статусу максимальної незалежності внутрішніх аудиторів, унеможливлення будь-якого стороннього впливу на аудиторську думку. Доведено необхідність проведення фахової комунікації внутрішніх аудиторів та керівників з міжнародними колегами для можливості оцінки ризиків, пов'язаних із глобальними викликами, такими як війна, катастрофи, кризи, епідемії. Наголошено на посиленні підходів до оцінки ризиків, шляхом збільшення періодичності процедур з виявлення і оцінки ризиків та розширенні кола відповідальних осіб за виявлення та оцінку ризиків.

Визначено актуальні проблеми державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади (на прикладі Національної поліції) в умовах криз. Здійснено ретроспективний огляд криз з початку 2009 року і до сьогодні. З'ясовано, що кризові ситуації, а також їх наслідки є постійними та мають накопичувальний ефект, що має посилений вплив на роботу правоохоронних органів. На основі проведеного аналізу встановлено, що кризи, з великою ймовірністю, могли би бути прогнозовані. Умовою прогнозування мала би стати якісна комунікація та системна оцінка ризиків на постійній основі. В цьому випадку управління ризиками дозволить вловлювати слабкі сигнали та встановлювати можливі наслідки.

Позначено межі охоплення внутрішнього контролю в Національній поліції. Розкрито суть діяльності підрозділів Національної поліції, у сфері відповідальності яких їх функціональними обов'язками визначено виконання різних видів контролю за роботою поліцейських та працівників поліції, дотриманням ними правил, норм законів, порядків. На підставі змін законодавчих актів та прийняття «Порядку організації внутрішнього контролю в системі Національної поліції України», затвердженого наказом Національної поліції №910 від 21.12.2022, встановлено підстави для доцільності перегляду структури Національної поліції, що, в свою чергу, актуалізує структуру та функціональні обов'язки підрозділів, забезпечить ефективність розподілу та використання бюджетних коштів, спрямованих на особовий склад та кадрове забезпечення Національної поліції України.

У третьому розділі дисертаційного дослідження «Перспективи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади» пропонується формування механізмів публічного управління для впровадження найбільш ефективної моделі функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю. Запропоновано моделі адаптивного функціонування внутрішнього аудиту в умовах нестабільності. Сформовано практичні рекомендації щодо дій, спрямованих на вдосконалення заходів державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади, спираючись на найкращі практики зарубіжного та вітчизняного досвіду. Надано пропозиції щодо започаткування кваліфікованого консультування внутрішніми аудиторами, за умови чіткого розмежування функції консультування від аудиторських заходів. Акцентовано увагу на необхідності попереднього відведення відсотку робочого часу аудитора, для консультування.

З метою визначення напрямів вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади обґрунтовано необхідність формування державної стратегії функціонування правоохоронних органів, зокрема Національної поліції України із пріоритетністю застосування принципу ефективності над принципом економії при формуванні бюджетних видатків на

матеріально-технічне забезпечення, розвиток та навчання особового складу, спираючись на особливості діяльності правоохоронних органів як складових національної безпеки.

Досліджено питання проблематики сучасного керівника правоохоронного органу, роль якого в правоохоронному органі влади надзвичайно важлива та складна. Керівник правоохоронного органу в умовах війни несе відповідальність не тільки за безпеку та захист прав, свобод громадян, але і за соціальне благополуччя, збереження фінансових чи матеріальних цінностей як громадян, так і регіону. Виявлено ролі та характеристики, яких повинен набути керівник, щоб бути лідером в умовах криз. За результатами ролей та характеристик сформовано набір основних вимог та рекомендацій до керівника правоохоронного органу, що формуватимуть його здатність протистояти ризикам та забезпечити належне управління та внутрішній контроль в правоохоронному органі влади у період кризових ситуацій

Ключові слова: внутрішній контроль, внутрішній аудит, контроль, аудит, правоохоронні органи, професійний розвиток, національна безпека, публічне управління, загрози, фінансовий сектор, національна поліція, фінансова безпека, ризик

SUMMARY

Dukhnevych O. V. «Public internal financial control in law enforcement (based on the example of the National Police of Ukraine) ». – Qualifying scientific work as a manuscript.

Thesis for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty 281 – Public Management and Administration – Lviv Polytechnic National University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Lviv, 2023.

The thesis is devoted to generalizing the theoretical foundations of the functioning of the Public internal financial control system and developing proposals for its improvement based on the best international practices.

In terms of its structure, the thesis consists of an introduction, three chapters divided into subsections, a conclusion, a list of references, and appendices.

The introduction substantiates the relevance of the topic under study, formulates the purpose and objectives, and describes the novelty and practical significance of the results of the thesis research.

In the current environment, the Public internal financial control as a set of preventive measures of the state, which, through internal audit, provides an opportunity to assess the internal control system, is gaining importance in the public administration system. In practical terms, it is aimed at ensuring the efficiency of public finances based on the principles of legality, economy, effectiveness, efficiency, and transparency.

The first section titled «Theoretical and Methodological Foundations of the Public Internal Financial Control» analyzes scientific approaches to understanding key terms and definitions of the basic concepts of public internal financial control, such as «control», «audit», «internal audit», «internal control», «public internal financial control». The author reveals the content of the concept of «control», and outlines the scope of its application in the context of public administration and the efficiency of budgetary funds. The author defines the regulatory legal framework which is the basis for the functioning of the public internal financial control system.

In the process of researching the term «Public internal financial control», a different understanding of its meaning was established due to the foreign origin of the practice of public internal financial control and the absence of a definition in the legislation of Ukraine. Thus, the use of different meanings of the term results in different objectives of the said control. The solution to this problem is possible by clarifying the conceptual and categorical apparatus of the study, in particular, the legislative definition of the term «public internal financial control».

The relevance of effective public internal financial control is becoming more and more important given the dynamic development of state institutions. The studied sources reveal the need to apply methods and observe the principles of public internal financial control for the most effective management of public finances. Components of public internal financial control are internal audit and internal control, as well as measures to harmonize them. The basic principles of the organization of public financial control are legality, efficiency, and economy. To improve the legal framework, based on these principles, an approach to the formation of a certification commission for the certification of employees of internal audit units is proposed. It is shown that to obtain a real objective result, certification should be carried out by an independent body capable of providing objectivity and the most independent expertise. The Certification commission should include a representative of the Ministry of Finance, an expert scientist with a range of scientific interests in the field of internal audit, foreign experts, and a practicing auditor with at least 5 years of work experience. Procedures for the selection of independent experts by the delegation on behalf of professional associations, educational institutions, foreign professional associations, and institutions are proposed. It is proposed to determine the term of election of commission members in time.

In the second chapter «Assessment of the position and problems of the functioning of public internal financial control in law enforcement» a retrospective review of the development of public internal financial control in Ukraine was carried out, the processes of development of public processes in the field of finance in Ukraine were highlighted and analyzed. The issue of the role of internal audit in the system of

public internal financial control is revealed, as the need to develop key functions and competencies of internal auditors, compliance with the status of maximum independence of internal auditors, and the impossibility of any external influence on the auditor's opinion is emphasized. The need for professional communication of internal auditors and managers with international colleagues has been proven for the possibility of assessing risks associated with global challenges, such as war, disasters, crises, and epidemics. Attention is focused on strengthening approaches to risk assessment by increasing the frequency of risk identification and assessment procedures and expanding the range of persons responsible for risk identification and assessment.

Current problems of public internal financial control in law enforcement (in the example of the National Police) in crisis conditions are identified. A retrospective review of crises from the beginning of 2009 to today was carried out. It was found that crises, as well as their consequences, are permanent and have a cumulative effect, which has an increased impact on the work of law enforcement agencies. Based on the conducted analysis, it was established that crises could be predicted with great probability. A condition for forecasting should be quality communication and systematic risk assessment on an ongoing basis. In this case, risk management will allow you to catch weak signals and establish possible consequences.

The limits of coverage of internal control in the National Police are indicated. The essence of the activities of the units of the National Police, in the sphere of responsibility of which their functional duties are defined as the performance of various types of control over the work of policemen and police officers, their compliance with rules, norms of laws, and orders, is revealed. Based on changes in legislative acts and the adoption of the «Procedure for the organization of internal control in the system of the National Police of Ukraine», approved by the order of the National Police No. 910 of 21.12.2022, grounds have been established for the expediency of revising the structure of the National Police, which, in turn, will update the structure and functional responsibilities units, will ensure the efficiency of the distribution and use of budget funds aimed at the personnel and personnel support of the National Police of Ukraine.

In the third chapter of the dissertation study «Prospects for the development of public internal financial control in law enforcement» the formation of public management mechanisms for the implementation of the most effective model of the functioning of the public internal financial control system is proposed. Models of adaptive functioning of internal audit in conditions of instability are proposed. Practical recommendations on actions aimed at improving measures of public internal financial control in law enforcement were formed, based on the best practices of foreign and domestic experience. Proposals have been made regarding the initiation of qualified consulting by internal auditors, provided that the function of consulting is clearly distinguished from audit activities. Emphasis is placed on the need to pre-allocate a percentage of the auditors' working time for consulting.

To determine the areas of improvement of internal control in law enforcement, the a need to form a state strategy for the functioning of law enforcement agencies, in particular the National Police of Ukraine, with the priority of applying the principle of efficiency over the principle of economy in the formation of budget expenditures for material and technical support, development and training of personnel, based on peculiarities of the activity of law enforcement agencies as components of national security.

The problem of the modern head of a law enforcement agency, whose role in a law enforcement agency is extremely important and complex, is studied. The head of a law enforcement agency in wartime is responsible not only for the safety and protection of the rights and freedoms of citizens but also for social well-being, and preservation of financial or material values of both citizens and the region. The roles and characteristics that a manager must acquire to be a leader in crisis conditions are identified. Based on the results of the roles and characteristics, a set of basic requirements and recommendations for the head of the law enforcement agency was formed, which will shape his ability to withstand risks and ensure proper management and internal control in the law enforcement agency during crises.

Keywords: internal control, internal audit, control, audit, law enforcement, professional development, national security, public administration, threats, financial sector, National police, financial security, risk.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні результати дисертації

Публікації у наукових фахових виданнях України

1. Духневич О.В. Основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. 2020. Т.31 (70). С. 17-22. URL: <https://doi.org/10.32838/TNU-2663-6468/2020.5/04>
2. Духневич О.В. Нормативно-правові аспекти врегулювання державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Право та державне управління. 2020. № 4. С. 211-216. URL: <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.4.29>
3. Духневич О.В. Особливості проведення внутрішнього аудиту органів влади в умовах нестабільності. Публічне адміністрування та національна безпека. 2022. № 7 (29). С. 7-13. URL: <https://doi.org/10.25313/2617-572X-2022-7-8320>
4. Духневич О.В. Особливості проведення контролю за здійсненням публічних закупівель. Ефективність державного управління. 2023. № 4 (73), С. 40-45. URL: <https://doi.org/10.36930/507306>

Опубліковані праці апробаційного характеру

5. Духневич О.В. До питання контролю і управління у бюджетному процесі. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та професійна етика : матеріали всеукраїнської науково-практичної інтернет конференції (5-6 листопада 2020 р.), Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. С. 225-227.
6. Духневич О.В. Державний внутрішній фінансовий контроль як комплекс антикорупційних заходів держави. Реалізація державної антикорупційної політики в міжнародно-му вимірі : матеріали V міжнародної науково-практичної конференції. Ч.2. (9-10 грудня 2020 р.), Київ: НАВС, 2020. С. 292-295.

7. Духневич О.В. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту, як інструменту ефективного внутрішнього контролю. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: матеріали VI міжнародної науково-практичної конференції (10 грудня 2020 р.), Київ: КНЕУ, 2020. С. 313-315.

8. Духневич О.В. Організація державного внутрішнього фінансового контроль в Україні. Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: тези доповідей XIII міжнародної науково-практичної конференції (25-26 червня 2021 р.), Луцьк: ЛНТУ, 2021. С. 18-19.

9. Духневич О.В. Вплив програмно-цільового методу формування бюджету та бюджетування орієнтованого на результат на внутрішній контроль. Проблеми регіонального та місцевого розвитку : матеріали наукової конференції молодих учених (22 грудня 2021 р.), Львів: НУЛП, 2021. С. 15-18.

10. Духневич О.В. Зміни у кадровій політиці як складової публічного управління: виклики поствоєнного часу. Перспективи розвитку науки і практики публічного управління в пост воєнний період : матеріали науково-практичної конференції (12 травня 2022 р.). Львів: НУЛП, 2022. С. 18-20.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ.....	1
ВСТУП.....	15
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ.....	23
1.1. Термінологія сфери державного внутрішнього фінансового контролю	23
1.2. Нормативно-правове забезпечення функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю.....	41
1.3. Зарубіжний досвід розвитку державного внутрішнього фінансового контролю	59
Висновки до розділу 1.....	74
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ТА ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНАХ ВЛАДИ	78
2.1. Становлення та розвиток державного внутрішнього фінансового контролю.....	78
2.2. Внутрішній аудит та внутрішній контроль в Національній поліції України.....	90
2.3. Актуальні проблеми функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади	104
Висновки до розділу 2.....	116
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНАХ ВЛАДИ	120
3.1. Розвиток внутрішнього аудиту в Національній поліції України в умовах нестабільності	120
3.2. Напрями вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади України	128
3.3. Практичні рекомендації керівнику щодо організації внутрішнього контролю у правоохоронних органах влади.....	138
Висновки до розділу 3.....	151
ВИСНОВКИ.....	156
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	165
ДОДАТКИ.....	191

ВСТУП

Актуальність наукового дослідження: В умовах сьогодення функціонування держави в цілому не можливе без урахування її євроінтеграційного вектору. Разом з тим, реформування органів правопорядку як однієї з умов євроінтеграції, є надзвичайним викликом в період повномасштабного вторгнення, коли державне управління змушене функціонувати в надзвичайно складних умовах.

Правоохоронні органи України в умовах війни зіштовхнулись із небувалими для себе викликами. Такі виклики пов'язані, в першу чергу, з безпекою, тому реагування на них не мало часу на очікування, та активізувало самовдосконалення правоохоронної системи загалом та кожного окремого правоохоронного органу зокрема. Поряд з тим українська правоохоронна система потребує подальшого системного та послідовного реформування та удосконалення.

В умовах швидких змін та кризових ситуацій контроль є тією невід'ємною функцією державного управління, що сприяє дотриманню законності, відповідності, та досягненню цілей державної політики. Проте контроль - це процес постійний, оскільки виклики та ризики змінюються та виникають на постійній основі. Таким чином, здійснення оцінки ризиків, що виникають та організації заходів з їх усунення або мінімізації, потребує негайного реагування. Саме тому державний внутрішній фінансовий контроль, за допомогою своїх складових внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, є дієвим та необхідним інструментом державного управління в умовах війни.

Дослідженням складових системи державного внутрішнього фінансового контролю займалися такі міжнародні та вітчизняні експертні організації як European Court of Auditors, органи державного фінансового контролю, Антимонопольний комітет, суди різних інстанцій, ВАКС, UNICEF, Представництво Фонду Конрада Аденауера в Україні, Razumkov centre, «Центр прикладних досліджень»; серед зарубіжних науковців – Т. Англєрид, Marco

Bisogno, Josette Caruana, J Christiaens (Johan), Дж. Е. Стігліц, І. Белобжецький, Giovanna Dabbicco, Р. де Конінг, Н. Schebesta. Е. Ведунг та інші.

Теоретичні та практичні аспекти, пов'язані з впровадженням державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, віднайшли відображення у науковій літературі. Аналіз наукового доробку з досліджуваної проблематики свідчить, що питанням, пов'язаним з розбудовою державного внутрішнього фінансового контролю в державних органах влади та органах місцевого самоврядування приділено увагу в значній кількості вітчизняних робіт представників науки публічного управління, юридичних та економічних наук, таких як: М.Бариніна-Закірова, Ф.Бутинець, Л. Вавильєва, М.Головань, С.Гушко, В.Дем'янішин, Ю.Загуменна, А.Заїка, О.Іллюшик, Н.Калашник, В.Карковська, О.Кальман, Л.Касьяненко, Н.Коломійчук, Ю.Кравченко, М.Криштанович, Л.Кулаковська, М.Лесечко, А.Мамишев, Н.Марушко, Н.Обушна, Р.Осипчук, В.Понікаров, В.Піхоцький, С.Попович, Р.Рудніцька, В.Рудніцький, В.Савченко, О.Сушинський, Б.Усач, Ю.Футуранська, А.Чемерис, О.Чечуліна, І.Чугунов, О.Шевчук та інші.

Ефективність управління та ризик-менеджмент, як складові ефективного управління досліджували В.Карковська, Н.Подольчак, О.Сидорчук та інші. Різноманітність зазначених організацій та напрямків наукових досліджень свідчать про міждисциплінарний характер досліджуваного напрямку, що сприяє застосуванню різних наукових підходів для окреслення кращих практик в публічному управлінні. Рівностороннє висвітлення концептуальних засад та обґрунтування необхідних механізмів для розбудови складових державного внутрішнього фінансового контролю слугуватиме основою розробки дієвих практичних інструментів.

Однак, стрімкі соціально-економічні перетворення, а також зрушення у державному управлінні, активні зміни на законодавчому та виконавчому рівнях потребують подальшого теоретичного та прикладного дослідження особливостей впровадження державного внутрішнього фінансового контролю та

організації розпорядниками бюджетних коштів контрольних заходів в умовах розвитку та розбудови державних інституцій.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дослідження проведено в межах науково-дослідних робіт Львівського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентіві України, зокрема за темою: «Діяльність громадських організацій національних меншин як чинник регіонального розвитку та консолідації українського суспільства» (державний реєстраційний номер 0120U101169, 2020-2021 рр.), у межах якої авторкою проаналізовано вплив громадських організацій на ефективність витрачання публічних коштів.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретичних засад функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю та розробка заходів з її удосконалення на прикладі Національної поліції України.

Для досягнення зазначеної мети поставлені такі завдання:

- розкрити термінологію та визначення основних понять системи державного внутрішнього фінансового контролю;
- провести оцінку нормативно-правового забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю;
- проаналізувати зарубіжний досвід функціонування Державного внутрішнього фінансового контролю;
- охарактеризувати стан внутрішнього контролю в Національній поліції України та визначити актуальні проблеми державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади в умовах криз;
- окреслити можливі вектори розвитку внутрішнього аудиту в Національній поліції України;
- визначити напрями вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади.

Об'єкт дослідження – система державного внутрішнього фінансового контролю.

Предмет дослідження – теоретичні та практичні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади (на прикладі Національної поліції України).

Методи дослідження. Відповідно до мети та завдань дослідження в роботі використано сукупність методів і прийомів наукового пізнання – як загальнотеоретичних, так і спеціально-наукових. За допомогою *гносеологічного методу* охарактеризована сутність і детермінанти впровадження заходів державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади, визначено сутність аудиторської діяльності, діяльності з оцінки ризиків, організації внутрішнього контролю. Із використанням *логіко-семантичного методу* сформульовано низку понять, зокрема, таких як: «правоохоронний орган – суб'єкт і об'єкт контролю», «керівник в правоохоронному органі», «контроль». Використання *методу системного аналізу* дало змогу з'ясувати сутність внутрішнього контролю в правоохоронних органах та охарактеризувати діяльність внутрішнього аудиту, дослідити їх елементи, зміст і напрями вдосконалення та розвитку складових державного внутрішнього фінансового контролю. *Порівняльний метод* використано з метою узагальнення кращих світових практик впровадження заходів державного внутрішнього фінансового контролю й опрацювання можливостей його впровадження у правоохоронну систему України. *Науково-теоретичне підґрунтя* для виконання дисертації становлять наукові праці фахівців у галузі публічного управління, загальної теорії держави і права, адміністративного права, зокрема й закордонних дослідників. *Нормативною основою* роботи є Бюджетний кодекс, «Основні засади здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів», затверджені Постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року №1001 зі змінами від 12.12.2018 № 1062, та «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» затверджених

Наказом Міністерства фінансів від 14.09.2012 № 995, законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти, що регламентують діяльність у сфері державного внутрішнього фінансового контролю. *Інформаційну й емпіричну* основи дослідження становлять довідкові видання, соціологічні матеріали.

Інформаційною базою дисертаційного дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти України всіх рівнів публічного управління, наукові праці вітчизняних та закордонних авторів, офіційні інтернет-ресурси, результати власних емпіричних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що робота є однією з перших спроб комплексно та з використанням сучасних методів пізнання визначити сутність і особливості впровадження заходів державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади на прикладі Національної поліції України, що надало можливість обґрунтувати низку нових концептуальних положень і висновків, надати практичні рекомендації з досліджуваних питань. До найбільш значущих належать такі:

вперше:

- визначено специфічні риси здійснення Державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади в умовах війни, до яких зокрема віднесено: надання консультування внутрішніми аудиторами як окремої функції підрозділу внутрішнього аудиту; здійснення оцінки ризиків на системній основі; потреба у впровадженні функції контролера, формування державної стратегії функціонування правоохоронних органів (Національної поліції) із пріоритетністю застосування принципу ефективності над принципом економії при формуванні бюджетних видатків на матеріально-технічне забезпечення; відповідність керівника правоохоронного органу основним критеріям, які формують здатність протистояти викликам та забезпечити належне управління;

удосконалено:

- підхід до формування Сертифікаційної комісії Міністерства фінансів для проведення сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту, на відміну від існуючого підходу, який полягає у формуванні комісії із працівників

Міністерства фінансів та одного експерта (за згодою); запропонований підхід полягатиме у формуванні комісії у такому складі, який здатен забезпечити об'єктивність і найбільш незалежну експертизу, зокрема, до складу комісії має входити: представник Міністерства фінансів, фаховий експерт з наукових кіл у галузі аудиту, зарубіжні експерти, практикуючий аудитор з досвідом роботи не менше 5 років; крім того, з метою застосування найбільш прозорого процесу відбору складу комісії запропоновано процедури обрання експертів, шляхом їх делегування від імені професійних об'єднань, закладів освіти, закордонних професійних об'єднань та установ на визначений термін;

- підхід до реорганізації структури Національної поліції, що полягає в реорганізації підрозділів, які у межах кожного Головного управління здійснюють контроль за іншими підрозділами, а саме: Головної інспекції та Управління запобігання корупції, з утворенням їх регіональних підрозділів та їх підпорядкуванням Голові Національної поліції за зразком Департаменту внутрішнього аудиту, на відміну від існуючого їх представництва у кожному Головному управлінні, що дасть змогу уникнути можливого впливу з боку керівників Головних управлінь на прийняття рішень, актуалізувати структуру Національної поліції відповідно до змін законодавства та запобігти неефективному використанню бюджетних коштів на утримання підрозділів Національної поліції

набули подальшого розвитку:

- перейняття кращих світових практик та імплементація досвіду розвинених країн у розбудові державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, зокрема використання класичної моделі «Трьох ліній захисту» у побудові системи внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади, що здійснюється через керівництво, виявлення та оцінку ризиків, внутрішній аудит;

- понятійно-категорійний апарат дослідження, зокрема запропоновано законодавчо визначити термін «Державний внутрішній фінансовий контроль», який наразі відсутній у нормативно-правовій базі.

- особливості впровадження гнучкого (agile) аудиту в правоохоронних органах влади, як функціональних змін в методах проведення аудиту, що застосовується з метою реагування на ризики в умовах впливу війни, криз, катастроф та вдосконалення аудиту в умовах євроінтеграції.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що основні наукові положення дисертаційної роботи доведено до рівня конкретних рекомендацій і розробок, придатних для використання, зокрема, окремі положення дисертаційної роботи використано в практичній діяльності:

– Головного управління Національної поліції України у Волинській області (Акт впровадження результатів дисертаційного дослідження від 22.03.2021)

– Чернівецької міської ради (Довідка про впровадження (використання) результатів дисертаційного дослідження № 22/01-17/392 від 24.05.2023)

– а також у навчальному процесі – під час викладання дисциплін, освітніх програм різного освітнього рівня галузі знань 281 - «Публічне управління та адміністрування», галузі знань 07 «Управління та адміністрування», а також 262 «Правоохоронна діяльність»: (Акт про встановлення факту використання результатів дисертаційної роботи у навчальному процесі Національного лісотехнічного університету України (НЛТУ України) від 19.06.2023).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові результати, представлені у дисертації, отримані автором особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дисертаційної роботи апробовані на науково-практичних конференціях та конгресах, зокрема: Проблеми регіонального та місцевого розвитку (м. Львів, 22 грудня 2021 року); Перспективи розвитку науки і практики публічного управління України в пост воєнний період (м. Львів, 12 травня 2022); Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та професійна етика (м. Ірпінь, 5–6 листопада 2020 року); Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку (м. Київ, 10 грудня 2020); Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки (м. Луцьк, 9 жовтня 2021 року); Реалізація державної антикорупційної політики в міжнародному вимірі (м. Київ, 9-10

грудня, 2020 р.); Соціальні, економічні та психологічні аспекти діяльності Національної поліції України (м. Львів, 19 листопада 2020 року).

Публікації. За результатами досліджень опубліковано 10 наукових праць. серед яких: 4 статті у наукових фахових виданнях України, 6 тез доповідей на всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях, наукових семінарах. Апробацію наукових досліджень проведено шляхом участі у публічних обговореннях, круглих столах.

Обсяг і структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків до кожного розділу, загальних висновків, списку використаних джерел, 5 додатків. Загальний обсяг дисертації складає 216 сторінок, з них 166 сторінок основного тексту, який містить 6 таблиць та 6 рисунків на 12 сторінках, список використаних джерел містить 232 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Термінологія сфери державного внутрішнього фінансового контролю

Повномасштабне вторгнення росії в Україну, що розпочалося 24 лютого 2022 року, спричинило надзвичайні загрози та виклики для національної безпеки та української правоохоронної системи. Сьогодні Україна докладляє усіх зусиль в боротьбі за життя, свободу та збереження власних територій. За підтримки союзників та партнерів сьогодні уже зроблено чимало кроків для захисту національних інтересів, збереження та повернення втрачених внаслідок російської окупації територій, забезпечення принципів демократії і свободи вибору українців. Передумовою війни, що триває сьогодні в Україні, стала недосконала державна політика 2013 року. Уряд того часу, всупереч волі українського народу, відмовився від підписання угоди про Асоціацію з Європейським Союзом. Боротьба за владу та спроба узурпації влади певними політичними силами, а також ігнорування ними принципів прозорості та демократії, системна та систематична корупція у владі різних рівнів, призвели до спротиву суспільства таким діям державних діячів у 2013 році, що спричинило масові протести в Києві та інших містах України, які стали відомі, як Революція Гідності та кризи в Україні, що настала в наслідок узурпації влади у 2013 році – це початок одного з найважчих етапів для кожного українця за усю історію державності [100].

Війна та її наслідки не полегшують управління державою. Також важко сказати, що вони сприяють розвитку чи розбудові державних інституцій.

Держава - це особлива форма організації співжиття певних спільнот людей, яка характеризується наявністю таких основних ознак як: 1) система спеціальних органів і установ, що в своїй сукупності утворюють державно-управлінський

механізм (державний апарат); 2) право (тобто обов'язкові правила поведінки, встановлені й санкціоновані державою), за допомогою якого держава, як політична влада встановлює й закріплює певний порядок суспільних відносин, а також структуру й порядок діяльності державного апарату; 3) визначена територія, кордонами якої обмежується влада певної держави [72].

Державне управління - це надзвичайно місткий та кропіткий процес. Кожна зміна законодавчого акту веде за собою резонанс у різних напрямках функціонування держави як цілісного організму.

На даному етапі свого розвитку та захисту Україна знаходиться в умовах надзвичайно стрімких змін. У першу чергу, ці зміни стосуються законодавчої бази та підзаконних нормативних актів, що регулюють процеси як у середині держави, так і безумовно впливають на її зовнішньо-політичну та зовнішньо-економічну діяльність.

З приводу небезпеки швидких та хаотичних змін законодавства надзвичайно слушну думку було висловлено академіком НАПрН України, Костицьким М. В.: «Як можна опиратися на закон, якщо він безкінечно змінюється?»[98]. Нижні ланки працівників зобов'язані провадити свою діяльність, спираючись виключно на закон. Не на парадигму права, а виключно на статтю законодавчого акту. Але питання у тому чи можна спиратись на закон, якщо він безкінечно змінюється? З іншого боку війна не залишає вибору. Україна пришвидшує процеси євроінтеграції та адаптації законодавства до законодавства Європейського Союзу.

Законодавча функція є однією з основних функцій держави, яка реалізується через визначене коло осіб, постає питання: яким чином держава виконує функцію контролю за тими законодавчими процесами, які вона породжує і чи здатна вона забезпечити їх впровадження? Зважаючи, у тому числі й на фінансові видатки, що здійснює держава для забезпечення діяльності різного роду установ. Особливого значення дане питання набуває у ракурсі правоохоронної системи. Чи не зводиться створення усе нових державних

органів влади, у тому числі органів, що забезпечують правоохоронну діяльність до дублювання функцій та виникнення «поліцейської» держави [140].

Водночас держава не може продуктивно функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за процесами та виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя в державі. Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку його політичної системи, органів державного і господарського управління, законодавчої і виконавчої влади [86; 112; 114].

Постає потреба визначити, що таке контроль. В загальному розумінні теоретико-методичних засад будь-якого нормативу існує чимало трактувань термінів та визначень, а також різних фахових думок. Питання постає не тільки в юридичному сенсі, не лише з точки зору закону, важливо також розуміти, що є контроль як соціальне явище. Пропонуємо розглянути та дати відповіді на наступні питання: що є нормою контролю в розумінні закону; коли межі контролю неможливо перетнути, яка основна функція контролю; що ми розуміємо під значенням слова «контроль». Саме для визначення цих основоположних точок опори і необхідна об'єктивна оцінка теоретико-нормативних засад.

Чимало тлумачень та думок відносно поняття «контроль» присутні у науці протягом тривалого часу. За походженням слово, у перекладі з французької - *contrôle*, від *contrerôle* — список, що ведеться у двох екземплярах, у перекладі з латиниці - *contra* – проти і *rotulus* – згорток [131; 150].

У своїй науковій праці, присвяченій фінансовому контролю, Піхоцький В. провів ґрунтовне дослідження визначення терміну. [150; 151]. Отже, як зазначає дослідник у «Тлумачення сутності поняття контроль» (див. табл. 1.1.), маємо досить широкий спектр трактування та понятійної бази зазначеного терміну:

«Тлумачення сутності поняття контроль»

Автори	Визначення
М. Ю. Павлюк	Контроль – це елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольованих об'єктів вимогам, встановленим параметрам
І. К. Дрозд, В. О. Шевчук [229]	Контроль – виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон)
В. Г. Жила [73]	Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей
В. А. Лушкін, В. Д. Понікаров, І. В. Ялдіні, А. Є. Ачкасов	Контроль – це система спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкту управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності прийняття управлінських рішень, інформування про ці явища керівних органів та усунення несприятливих ситуацій
Т. В. Литвинчук	Контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та використання управлінських рішень
Ф. Ф. Бутинець, С. В. Бардаш, Н. М. Малюга та Н. І. Петренко [41]	Контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів
Т. М. Білуха	Контроль – це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу виявленням відхилень, допущених у процесі таких рішень
С. Ю. Лапицька	Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування керованого об'єкту прийнятим рішенням, спрямований на успішні досягнення поставлених цілей
Б. Ф. Усач [208]	Контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності
М. С. Пушкар	Контроль – це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє співставити досягнені результати із запланованими
В. О. Шевчук [229]	Контроль – це протистояння, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в документах
Енциклопедичний словник бізнесмена [122]	Контроль – це замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу і прийняття заходів, що їх коригують
Сучасний економічний словник.	Контроль – це складова частина управління економічними об'єктами та процесами, що полягає в спостереженні за об'єктами з метою перевірки відповідності об'єкта спостереження бажаному та необхідному стану, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними актами, а також програмами, планами, договорами, проектами, угодами.

Джерело:[150; 151; 215].

Узагальнюючи дані судження різних науковців, можна зробити висновок, що однозначно, контролем є одна з основних функцій управління. Контроль – не самоціль, а невід'ємна складова частина системи управління.

Щодо правового визначення «внутрішнього контролю» в Україні, дана норма закріплена у Бюджетному кодексі України у наступному значенні:

«внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління» [43].

Внутрішній контроль залежить від людей. Оскільки кожен працівник, задіяний у процесі досягнення кінцевої стратегічної цілі, однозначно не може бути на пряму підзвітним та підконтрольним керівнику, важливо на етапі відбору приділяти увагу тому, чи розуміє потенційний учасник процесу цілі та задачі, що поставлені перед ним. Надважливою необхідною особистою навичкою для працівників як для виконавців певних завдань, функцій та ролей, є здатність до сприйняття загальної корпоративної культури. В свою чергу, це також означає обов'язкову участь у організації заходів з внутрішнього контролю керівника служби персоналу.

Внутрішній контроль не є абсолютною величиною, і під час заходів внутрішнього контролю можуть виникати різні ризики, отже ми не можемо стверджувати, що внутрішній контроль забезпечить нам 100% результат та надасть безумовні гарантії, але він точно наблизить нас до кращого результату в цілому. Водночас необхідною умовою ефективного внутрішнього контролю є постійність його заходів, та розуміння усіма учасниками процесу того, що заходи контролю здійснюються з метою досягнення якнайкращого результату.

Контрольна функція в управлінні державою не є новітнім явищем. Перші історичні факти існування внутрішнього контролю в управлінні державою віднайдено ще у стародавні часи. До прикладу, у стародавньому Єгипті, у 300 роки до н.е. уже існувала подвійна організація державного управління: були відповідальні за збір податків, а інша група відповідала за їх контроль.

У зв'язку з цивілізаційними процесами, функція контролю зазнавала трансформацій, поділу за видами, змінювались також підходи до контролю, що були зумовлені різними чинниками.

Внутрішній контроль є невід'ємною складовою процесів у середині кожної організаційної одиниці, він здійснюється за виконанням правил, процесів, регламентів. Організаційна одиниця будь якої величини - від найпростішої, до такої складної системи організації як держава - безперечно повинна мати регулятори та механізми нагляду, усі процеси в організації спільно повинні бути контрольованими. На нашу думку, контроль як функція, здійснюється, базуючись на основі спостережень за системою управління та виконання; ціллю здійснення контрольних заходів є вивірення досягнутих результатів і співвідношення їх до поставлених першочергових цілей. Результатом даних співвідношень буде оцінка системи управління.

Внутрішній контроль дає зрозуміти - на скільки ефективно управлінці керують та організують заходи для досягнення стратегічних цілей. А також з метою допомогти установі мінімізувати ризики та втрати.

На нашу думку, найбільш узагальненим і відповідним є визначення, що внутрішній контроль – це постійні заходи контролю за функціонуванням процесів в середині організаційної одиниці з метою досягнення стратегічних цілей законним шляхом.

Контроль - це не тільки каральна функція контролюючих органів, як зазвичай прийнято сприймати в пострадянському просторі. Це і попередження та перевірка на відповідність та рівень якості виконавських, комунікативних, співорганізаційних складових процесу операційної діяльності установи. На рівні організаційного контролю є досить контрастні нюанси, які відносяться до реалізації основної мети внутрішнього контролю в діяльності установи, виконавців процесів і керівників. Сподівання керівника у розумінні чітких цілей та основної мети діяльності установи, не завжди, знаходить розуміння в підлеглих - керівників «середньої ланки», що, в свою чергу, несе ризики

«викривленої задачі». Для упередження подібного роду похибок виконавської дисципліни існує внутрішній контроль.

Організація публічно-управлінської функції в державі є таким процесом, що передбачає чітке слідування основній меті/цілі діяльності кожної державної інституції. Та задля дотримання та досягнення стратегічних цілей вкрай необхідне розуміння та визначення шляхів досягнення цих цілей. Для забезпечення правових засад діяльності установ, дотримання поставлених стратегічних цілей існує контроль як функція.

Ефективним управління можна вважати тоді, коли є можливість практичного впровадження даних заходів та норм, а досягнутий результат відповідає поставленим цілям в рамках правового поля. Саме для досягнення ефективності управління існує внутрішній контроль.

Під внутрішнім контролем, у розрізі державного внутрішнього фінансового контролю, слід розуміти заходи з нагляду за діяльністю установи в цілому, які зосереджені всередині організаційної структури. Контрольні заходи націлені на дотримання законів та процедур, що несуть за собою фінансові видатки будь-якого виду розпорядника бюджетних коштів. Проаналізувавши нормативну та наукову базу, можемо констатувати, що юридичний аспект внутрішнього контролю достатньо розроблений.

Щодо питання внутрішнього аудиту, його значення видається зрозумілим та водночас подекуди дискусійним. Відбувається це, на нашу думку, з тих причин, що сприйняття аудиту відображається через такі заходи контролю, як ревізія та інспекція – ті заходи, що більш зрозумілі та зазвичай знайомі у пострадянському просторі. Застосування методів ревізії та інспекції у більшій мірі відноситься до зовнішніх контрольних заходів, що здійснюються зовнішніми контролюючими органами. Огляд порівняльного аналізу термінів аудит, ревізія, інспекція подано у табл. 1.2.

Дослідженням наукової та нормативної літератури виявлено різні тлумачення та визначення таких контрольних заходів. Встановлено, що ці

терміни мають відмінні значення, оскільки мета, яку вони повинні досягнути не є однаковою для кожного заходу.

Таблиця 1.2

Тлумачення визначень контрольних заходів

Аудит	Ревізія	Інспекція (інспектування)
Аудит – це форма незалежного господарського фінансового контролю [191].	Ревізія (лат., <i>перегляд</i>): Перевірка правильності і законності діяльності підприємства, установи, організації або службової особи [170].	Нагляд за правильністю дій і додержанням установлених правил різними підприємствами, установами тощо; контроль, цензура, інспектура. 2. Установа, організація чи відділ, що здійснює інспектування чогось [84].
Аудит – це незалежний розгляд спеціально призначеним аудитором фінансових звітів підприємств і висловлення думки про них, за умови дотримання правил, визначених законом [191].	Перегляд діяльності якоїсь установи з метою з'ясувати її законність та доцільність. В Україні ревізією називали народні переписи, що з них перший було зроблено після смерті гетьмана Апостола в 1734 році (див. Переписи) звідти ревізійні книги – документи переписів [119].	Інспектування – метод фінансового контролю, який полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю та проводиться у формі ревізії, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб [55].
Аудит – це процес зменшення до прийнятного рівня інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів [191].	Форма ретроспективного економічного контролю [26].	Інспектування полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю і проводиться у формі ревізії, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. [164]

Аудит	Ревізія	Інспекція (інспектування)
Аудит –це процес, за допомогою якого компетентний і незалежний працівник нагромаджує і оцінює свідчення про інформацію , яка підлягає кількісній оцінці і належить до специфічної господарської діяльності , щоб виразити і визначити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям [127]	Метод документального контролю фінансово-господарської діяльності підприємства за дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірності обліку та звітності; спосіб документального виявлення недстач, розтрат, привласнення коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [40]	Інспектувати - здійснювати контроль, перевіряти правильність чийх-небудь дій шляхом нагляду [85].
Аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [228].	Сукупність контрольних дій за діяльністю підвідомчих підприємств та організацій, що здійснюються за дорученням керівника вищого органу управління ревізійною групою або ревізором, при яких встановлюється законність, достовірність та економічна доцільність здійснених господарських операцій, а також правильність дій посадових осіб, що брали участь в їх проведенні [73];	Під вивченням (інспекцією) розуміють дослідження записів документів , або матеріальних активів. 115 с. [191].
Аудит- це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам. [179]	Систематичний спосіб перевірки виробничої і господарсько-фінансової діяльності юридичної особи з точки зору дотримання законності, ефективності виробництва та якості роботи, що здійснюється за даними обліку, звітності та за іншими джерелами [41];	Інспектування, спрямоване переважно на виявлення правопорушень, а не на оцінку, досягнутих в управлінні державними фінансами. [196]
Аудит це системний процес отримання об'єктивних даних про економічні дії та події , що встановлює рівень їх відповідальності визначеному критерію і представляє результати зацікавленим користувачам. [191]	Форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття нестач, розтрат, привласнень чи крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [208];	Інспектування – це перевірка правильності чийх-небудь дій у порядку нагляду й інструктування. Інспектування відрізняється від інших форм контролю, передусім, перевіркою діяльності підконтрольних осіб. [197]

Примітка: сформовано автором на основі джерел[23; 26; 33; 40; 41; 44; 45; 55; 73; 84; 85; 93; 119; 122; 127;136 164; 170; 191; 193; 196; 197; 202; 208]

Бюджетний кодекс України визначає зміст значення внутрішнього аудиту наступним чином: внутрішній аудит - це діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю [43].

Таке визначення чітко вказує на те, що метою внутрішнього аудиту завжди буде вдосконалення діяльності, а результатом – створення, так званої, «додаткової цінності». В свою чергу вимоги Стандартів внутрішнього аудиту конкретизують, що внутрішній аудит ефективності – це оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних і річних планах, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, що негативно впливають на виконання функцій і завдань установи. Такий підхід цілком відповідає міжнародному визначенню аудиту ефективності [188;189].

Постановою № 1082 від 12 грудня 2018 року уряд оновив та затвердив Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. У змінах, що вносяться до основних засадах, власне, більш розширено та деталізовано функції, цілі, та задачі підрозділів внутрішнього аудиту [137].

До прикладу, змінами наголошено на чіткому розмежуванні внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, затверджено порядок здійснення внутрішнього аудиту та визначено місце підрозділів внутрішнього аудиту в системі організації.

За напрямками внутрішній аудит поділяється на :

- Фінансовий аудит – предметом дослідження є бухгалтерська звітність, достовірність та правильність ведення бухгалтерського обліку, як частини фінансово-господарської діяльності установи.

- Аудит ефективності – його об'єктами є стратегічні цілі та оцінка планування та виконання бюджетних програм, якість та їх досягнення поставлених цілей. Відповідає за оцінку системи внутрішнього контролю в установі, досліджує процеси та функції.

- Аудит відповідності – досліджує відповідність нормам закону, дотримання актів, регламентів та положень, якими керується установа при провадженні своєї фінансово-господарської діяльності [39].

Трактуючи «державний внутрішній фінансовий контроль» морфологічно, ми розуміємо це визначення як державний (такий що регламентує держава) внутрішній (стосується процесів в середині організаційної одиниці) фінансовий (охоплює ті сфери функціонування установи, які призводять до видатків) контроль (управлінська функція) [148; 185; 187].

Відповідно до Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р, державний внутрішній фінансовий контроль - це система здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, інспектування, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості [97].

Досліджуючи визначення «державний внутрішній фінансовий контроль» у різних наукових виданнях, ми можемо спостерігати певне протиріччя між розумінням чи смисловим навантаженням, терміну державного внутрішнього фінансового контролю в Україні та його визначенням у міжнародних практиках.

В зарубіжній літературі часто зустрічається – «фінансове управління і контроль». Окремі практичні посібники, методичні рекомендації та вказівники Міністерства фінансів України, щодо державного внутрішнього фінансового контролю, також містять формулювання «фінансове управління».

Тлумачення змісту поняття державний внутрішній фінансовий контроль різними науковцями та практиками є дещо спірним, оскільки окремі практики висловлюють думку, акцентуючи увагу на слові «фінансовий», що таке формулювання означає ревізію за фінансовими видатками установи. Необхідне чітке розуміння визначення державного внутрішнього фінансового контролю. Одноставна думка у визначенні основних понять та термінів навряд чи можлива [121].

«Золотим» стандартом-визначенням «європейської школи ДВФК», що ґрунтується на історичному аналізі процесів управління та досвіді, прийнято вважати визначення державного внутрішнього фінансового контролю, що сформовано нідерландським науковцем та практиком Робертом де Конінгом: державний внутрішній фінансовий контроль – це загальна система фінансового контролю, що реалізується Урядом або уповноваженими організаціями, забезпечуючи відповідність фінансового управління та контролю розпорядників державного бюджету (включно з міжнародними фондами) законодавством, бюджетним правилам і принципам належного фінансового управління, прозорості, економності, ефективності та результативності. ДВФК передбачає всі заходи контролю всіх державних надходжень, витрат, активів і зобов'язань. Він представляє широкий зміст внутрішнього контролю і тому включає децентралізовану функцію внутрішнього аудиту[5].

Структура ДВФК за Р. Конінгом є основою для розуміння принципів та процесів, та активно застосовується державами, що прагнуть вдосконалення та розвитку управління ефективністю в бюджетному процесі, результативне бюджетування. Можна сказати, розробка вченого-практика знайшла своє відображення в законодавчій нормі і взята за основу не тільки у власній державі, а й у міжнародному вимірі [6].

Функціонування державного внутрішнього фінансового контролю базується на наступних підставах:

-Забезпечення ефективного використання державних коштів: державний внутрішній фінансовий контроль дозволяє забезпечити ефективність

використання державних коштів, зменшуючи ризик їх неправомірного використання, зловживання та корупції.

-Забезпечення дотримання законодавства: державний внутрішній фінансовий контроль забезпечує дотримання законодавства у сфері використання державних коштів, включаючи правила та норми бюджетного процесу, фінансові правила та процедури, а також має вимоги до звітності та аудиту.

-Забезпечення прозорості та відкритості: державний внутрішній фінансовий контроль за забезпеченням прозорості та відкритості в діяльності державних установ та органів, зокрема, шляхом публічної звітності, документального фіксування фінансових операцій та забезпечення доступу до інформації про використання державних коштів.

-Зменшення ризиків та посилення контролю: державний внутрішній фінансовий контроль зменшує ризики використання державних коштів, забезпечуючи високий рівень контролю над фінансовими операціями та управлінням ресурсами. Це також дозволяє ефективніше виявити та запобігти можливим порушенням та корупційним діям.

-Законодавча основа: Конституція та законодавчі акти передбачають наявність в державній системі контролю за використанням державних коштів та ресурсів.

-Законодавство також встановлює відповідальність за порушення фінансової дисципліни та невідповідність вимогам законодавства щодо використання державних коштів.

-Економічна потреба: держава повинна забезпечувати ефективне та раціональне використання державних коштів та ресурсів, щоб забезпечити стійкий розвиток економіки та задоволення потреб населення. Відсутність контролю може призвести до використання державних коштів для неправомірних цілей, корупції та непродуктивного використання ресурсів.

-Забезпечення прозорості та довіри до держави: належне функціонування системи внутрішнього фінансового контролю є фактором контролю для

забезпечення прозорості та довіри до держави. Це дає громадянам можливість бути впевненими, що їхні гроші використовуються відповідно до закону та для виконання державних цілей.

-Міжнародні зобов'язання: деякі міжнародні угоди та конвенції можуть вимагати від держави встановлення системи внутрішнього фінансового контролю. Наприклад, держава може бути зобов'язана забезпечити ефективне використання фінансової допомоги, що надається іншим країнам.

Здійснюючи контрольні функції, держава застосовує також зовнішній контроль. За формулюванням Чаплинської Ю.А., зовнішній контроль має іншу організаційно-правову форму та здійснюється органами, наділеними контрольними повноваженнями щодо організаційно не підпорядкованих об'єктів (органів) і в основному стосується однієї зі сторін їх діяльності [219].

Наприклад, прокуратура України та її органи можуть здійснювати зовнішній контроль управлінської діяльності за Національною поліцією України. Таким чином, правоохоронні органи є одночасно суб'єктами і об'єктами контролю .

Правоохоронні органи, як і будь-які інші соціальні організації, не можуть функціонувати у вакуумі. Вони постійно перебувають у взаємодії із зовнішнім середовищем. Комунікація з населенням є одним із безумовних пріоритетів діяльності будь-якого суб'єкта правоохоронної діяльності, що зумовлено реалізацією соціально акцептованих повноважень у сфері протидії злочинності, а також спрямованістю на надання громадянам якісних правоохоронних послуг у контексті реалізації суспільного «замовлення на безпеку». Однією з основних форм зворотного зв'язку між правоохоронним співтовариством та соціумом є громадська думка як стан масової свідомості, що відображає ставлення до соціальних подій та діяльності органів публічної влади, окремих спільнот або індивідуумів [75; 82; 163].

В контексті огляду заходів, які організовує та здійснює держава за для контролю над публічними фінансами варто згадати також про публічний, або зовнішній аудит.

Як зазначає професор Н. Обушна, «в контексті використання системно-функціонального підходу публічний аудит доцільно трактувати як систему зовнішнього незалежного аудиту, що забезпечує процес об'єктивної оцінки економічності, результативності та ефективності управління в публічному секторі та реалізації урядових політик, програм чи заходів, а також правильності звітності, у відповідності із чинними законами та положеннями. Такий процес, як правило, здійснюється на засадах публічності незалежними професійними інститутами (наприклад, Рахункова палата, орган державного фінансового контролю - Державна аудиторська служба України) на замовлення / за участю суб'єктів громадянського суспільства згідно власних стандартів аудиту, затвердженими на основі міжнародних стандартів аудиту (ISSAI), та передбачає вироблення рекомендацій щодо вдосконалення публічного управління» [131; 164].

Професор В. Карковська окреслює взаємодію внутрішнього та зовнішнього аудиту таким чином: «Особливість зовнішнього аудиту полягає в незалежності контролю державних фінансів через вищий орган управління. Через внутрішній аудит легше проводити зовнішній аудит. Проводячи зовнішній аудит, аудитор опирається на вже проведений внутрішній аудит або сам, як незалежна інстанція, проводить внутрішній аудит. Взаємодія громадськості з державою супроводжується виконанням функції контролю, проте публічний аудит є ширшим поняттям у тому плані, що його діяльність підкріплюється правовими нормами» [88].

До публічно управлінських заходів держави відноситься також громадський контроль. За визначенням Є. Захарова, громадський контроль – це публічна перевірка громадянським суспільством діяльності держави на відповідність проголошеним нею цілям, коригування цієї діяльності і самих цілей, підпорядкування політики держави, діяльності її органів і посадових осіб інтересам суспільства, а також нагляд громадянського суспільства за діяльністю державних органів та органів місцевого самоврядування, спрямованою на захист і забезпечення прав і законних інтересів людини та фундаментальних свобод, і

на повагу до них [76]. Таким чином Ради громадського контролю є активними учасниками публічного управління, та функціонують при правоохоронних органах влади України. Порівняльний огляд ключових засад функціонування Громадських рад в таких правоохоронних органах як ДБР, НАБУ, МВС (див. табл. 1.3) узагальнює певні положення та показує відмінності у організації діяльності рад.

В загальному розумінні Рада громадського контролю в правоохоронному органі, повинна сприяти побудові механізму додаткової комунікації суспільства з правоохоронним органом, та формувати додатковий вотум довіри до такого правоохоронного органу. Громадський контроль. У зв'язку із збройною агресією росії проти України Закон України «Про Національну поліцію» доповнено ст. 90-1 «Особливості громадського контролю за діяльністю поліції під час дії воєнного стану», згідно з якою під час дії воєнного стану громадський контроль за діяльністю поліції не здійснюється. Таким чином, під час дії воєнного стану не може бути річного звіту про діяльність поліції; прийняття резолюції недовіри керівникам поліції; зустрічей з органами місцевого самоврядування та населенням; залучення громадськості до розгляду скарг на дії чи бездіяльність поліцейських.

Таблиця 1.3

Порівняльна таблиця ключових принципів функціонування Ради громадського контролю в правоохоронних органах влади			
	Рада громадського контролю при ДБР	Рада громадського контролю при НАБУ	Громадська рада МВС
У своїй діяльності керується	Конституцією та законами України, актами Президента України, іншими актами законодавства, а також Положенням про Раду громадського контролю при Державному бюро розслідувань .	Конституцією та законами України, актами Президента України і Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, а також Положенням про Раду громадського контролю при Національному антикорупційному бюро України.	Конституцією та законами України, указами Президента України і постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, а також Положенням про Громадську раду при Міністерстві внутрішніх справ України.
Положення	Положення про Раду громадського контролю та порядок її формування затверджуються Президентом України за поданням Директора Державного бюро розслідувань.	Положення про Раду громадського контролю при Національному бюро та про порядок її формування затверджуються Кабінетом Міністрів України.	Положення про Громадську раду та зміни до нього розробляються Міністерством внутрішніх справ України разом з Громадською радою і затверджуються МВС.
Основні завдання	1) забезпечення прозорості та здійснення цивільного контролю за діяльністю Державного бюро розслідувань; 2) сприяння взаємодії Державного бюро розслідувань з громадськими об'єднаннями, іншими інститутами громадянського суспільства з питань, пов'язаних з діяльністю Державного бюро розслідувань; 3) сприяння отриманню керівництвом Державного бюро розслідувань об'єктивних відомостей щодо громадської оцінки стану виконання Державним бюро розслідувань покладених на нього завдань.	1) здійснення цивільного контролю за діяльністю Національного антикорупційного бюро України; 2) сприяння взаємодії Національного антикорупційного бюро України з громадськими об'єднаннями, іншими інститутами громадянського суспільства у сфері протидії корупції.	1) сприяння реалізації громадянами конституційного права на участь в управлінні державними справами; 2) сприяння врахуванню МВС громадської думки під час формування та реалізації державної політики у сферах, що належать до компетенції МВС; 3) сприяння залученню представників заінтересованих сторін до проведення консультацій з громадськістю та моніторингу результатів формування та реалізації державної політики у сферах, що належать до компетенції МВС; 4) проведення відповідно до законодавства громадського моніторингу діяльності МВС;

Продовження табл

	Рада громадського контролю при ДБР	Рада громадського контролю при НАБУ	Громадська рада МВС
			5) здійснення підготовки експертних пропозицій, висновків, аналітичних матеріалів з питань формування та реалізації державної політики у сферах, що належать до компетенції МВС.
Кількісний склад.	Формується на засадах відкритого та прозорого конкурсу у складі 15 осіб строком на два роки	Рада громадського контролю у складі 15 осіб, яка формується на засадах відкритого та прозорого конкурсу, який проводиться шляхом рейтингового інтернет-голосування громадян, які проживають на території України. Строк повноважень Ради громадського контролю становить один рік.	Кількісний склад Громадської ради не може становити більше ніж 20 осіб. Склад Громадської ради формується на установчих зборах відповідно до Типового положення про громадську раду при міністерстві, іншому центральному органі виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласній, Київській та Севастопольській міській, районній, районній у м. Києві та Севастополі державній адміністрації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03 листопада 2010 року № 996.
Засідання	Основною формою роботи Ради є засідання, що проводяться відкрито. За рішенням Ради у виняткових випадках може бути проведено закриті засідання Ради.	Засідання Ради громадського контролю проводяться в міру потреби, але не рідше одного разу на квартал.	Засідання Громадської ради проводяться відкрито.
Розгляд рішень ради	Рішення Ради мають рекомендаційний характер та є обов'язковими для розгляду Державним бюро розслідувань.	Копії протоколів засідань Ради громадського контролю надаються Директору Національного антикорупційного бюро України.	Рішення Громадської ради мають рекомендаційний характер і є обов'язковими для розгляду МВС.

Примітка: сформовано автором на основі джерел (НАБУ, ДБР, МВС) [158,159, 160

У термінології визначень існує також термін «фінансовий контроль». Задля осягнення значення у контексті контрольних заходів держави, пропонуємо окремо розглянути поняття «фінансовий контроль» (див. табл. 1.4.), як його визначає наукове співтовариство.

Таблиця 1.4

Тлумачення визначень фінансовий контроль

Автор	Визначення
Радіонова В. М., Шлейникова В. І.	Фінансовий контроль – одна з функцій системи управління фінансовими відносинами, основним завданням якої є відстеження правильності функціонування цих відносин на рівні конкретного об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності управлінських рішень та ступеня їх реалізації, виявлення відхилень, про які доцільно повідомляти органи, які можуть вплинути на покращення ситуації.
Мельничук В. Г.	Фінансовий контроль – один із видів державного контролю, який здійснюється спеціально створеними для цього державними органами і службами, їх територіальними представництвами, органами виконавчої влади, контрольно-ревізійними службами підприємств, установ, організацій, суб'єктами незалежного фінансового контролю від імені державної влади або самостійно відповідно від їх статусу, функцій та повноважень з метою перевірки законності та ефективності формування, володіння та використання коштів Зведеного бюджету України, інших фінансових ресурсів, державного майна, фінансової діяльності підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності та підпорядкування.
Стефанюк І. Б.	Фінансовий контроль – система активних дій, що здійснюються органами державної влади, органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України по стеженню за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна та коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб та удосконаленню управління економікою.
Хімичева Н. І.	Фінансовий контроль – контроль за законністю та доцільністю дій в галузі утворення, розподілу та використання грошових фондів держави та муніципальних утворень з метою ефективного соціально-економічного розвитку держави та її регіонів.
Василик О. Д.	Фінансовий контроль – функцію управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання.
Кириленко О. П., Давидов Г. М.	Фінансовий контроль – один з елементів управління фінансами; особлива діяльність по перевірці правильності вартісного розподілу валового національного продукту, утворення і витрачання фондів грошових коштів.
Калюга Є. В.	Фінансовий контроль – ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає як один із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні. Фінансовий контроль являє собою діяльність державних і громадських органів, спрямовану на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів з метою установалення вірогідності, законності й доцільності операцій.

Примітка: складено автором на основі джерел [55; 104; 106; 196: 197]

Узагальнюючи вищевикладені визначення, зазначимо, що фінансовий контроль, спрямований на дотримання принципів законності, фінансової дисципліни, запобіганню фінансовим правопорушенням, справедливому розподілу та використанню фондів, коштів для виконання завдань і функцій держави й ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин. На думку Л. Васільєвої «Фінансовий контроль здійснюється з метою забезпечення бюджетно-фінансової політики, що проводиться державою та реалізується через систему законодавчих, організаційних, адміністративних, правоохоронних та інших заходів. Фінансовий контроль – невід'ємний інститут в системі інструментів державного регулювання ринкових процесів. Ефективність фінансового контролю залежить від законів, а й підзаконних актів, серед яких інструкції, накази, нормативи, вказівки тощо» [46]. Таким чином, можна зробити висновок, що фінансовий контроль є складовою управління, що говорить про те, що фінансовий контроль, як і управління, повинен існувати на різних рівнях, а саме: як такий, що здійснюється державою, за допомогою спеціально визначених інституцій, так і окремо розпорядниками усіх рівнів - таким чином об'єктивно виконуючи завдання на досягнення яких він спрямований.

1.2. Нормативно-правове забезпечення функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю

Базовими принципами на яких ґрунтується система державного внутрішнього фінансового контролю, є «одвічні» принципи, задекларовані у «Лімській декларації» 1977 року, такі як, законність, ефективність та економія, що по суті є базою контролю і нашого сьогодення, а також, очевидно, майбутнього державного контролю. Лімська декларація - декларація керівних принципів контролю (прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів INTOSAI у 1977 році) та підписана державами учасниками. Ціль контролю викладено у першому пункті Лімської декларації: «Організація

контролю є обов'язковим елементом управління громадськими фінансовими коштами, оскільки таке управління тягне у себе перед суспільством» [110; 111]. На думку Хмелькова А.: «Контроль - не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є розкриття відхилень від понятійних стандартів та порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, в окремих випадках, залучити винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скорочення таких порушень у майбутньому»[215].

Для дослідження нормативно-правового забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю презентативними джерелами є Конституція України – що гарантує формування бюджетної системи на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [96], Бюджетний Кодекс України [43], «Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» [204] , підзаконні нормативні акти: «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядником бюджетних коштів» [137], «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», методології та регламенти забезпечені Міністерством Фінансів [170]. Все показує, що питання забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю набуває дедалі більшої актуальності. Дані документи розкривають необхідність впровадження методів та сповідування принципів державного внутрішнього фінансового контролю задля дотримання підвищення рівня культури державного управління, дотримання принципів прозорості, відкритості в управлінні державними ресурсами. Наявність незначної кількості правових документів, які регулюють ключові аспекти забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю та масив оновлення методичних рекомендацій щодо впровадження ДВФК, вимагають їх комплексного аналізу та з'ясування перспектив удосконалення

нормативно-правової бази ДВФК, як інструменту державного управління. Тому є потреба в комплексному висвітленні нормативно-правових актів у галузі державного внутрішнього фінансового контролю, та у проведенні аналітичного дослідження нормативно-правових засад ДВФК на предмет актуальності сьогоденним реаліям, відповідності прогресивним зарубіжним практикам, та тотожністю сприйняття сторонами процесу нормативно-правових актів: зокрема законів України, постанов Кабінету Міністрів, підзаконних нормативних актів, інших розпорядчих документів, та методології державного внутрішнього фінансового контролю в Україні.

В умовах розбудови держави та процесу євроінтеграції державний внутрішній фінансовий контроль є потужним інструментом забезпечення правового поля державного управління. Сприяє дотриманню принципів відкритості, чесності, управлінської відповідальності в управлінні державними інституціями (ефективності організаційної діяльності Національної поліції) та прозорості, ефективності підзвітності використання ресурсів держави та публічних коштів [51].

Дослідженням ключових засад та законодавства, що їх регламентує, встановлено, що роль керівника органу публічного управління як основного регулятора державного внутрішнього фінансового контролю, на законодавчому рівні чітко визначена. Законодавством встановлено виключний обов'язок керівників розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів здійснювати заходи щодо контролю у ввіреній установі.

З метою з'ясувати сутність контролю та його мету проаналізуємо нормативно-правову базу, яка існує в сфері державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Розглянемо, що є основою для функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні.

Процес впровадження державного внутрішнього фінансового контролю в Україні підкріплений достатньою кількістю методологічної підтримки та пояснюючої бази такої як: методичні рекомендації щодо впровадження, регламенти впровадження. Проте, в зазначеній сфері існує низка проблем, які

потребують подальшого вирішення [108; 109]. Проблеми, які існують в сфері державного внутрішнього фінансового контролю, потрібно вирішувати комплексно відповідно до реалізації державної політики в бюджетній, законодавчій сфері; а також дотримуючись умов та зобов'язань, задекларованих у статті 347 глави 3 «Управління державними фінансами: бюджетна політика, внутрішній контроль і зовнішній аудит» Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [204].

У системі державних цілей управління державними фінансами, та контролю за їх витрачанням, були і є одним із пріоритетів розвитку та економічного добробуту будь-якого цивілізованого суспільства. Якість управління державними фінансами є індикатором і, в той же час, показником рівня економічного зростання. Наслідком постійного розвитку регуляторної політики держави у сфері контролю за програмно-цільовим підходом у бюджетному процесі й аналізу ефективності та результативності виконання бюджетних програм є розвиток держави, що відображається як у галузях національного господарства, так і соціально-економічних показниках суспільства в цілому. Адже належний рівень контролю видатків державного бюджету на усіх рівнях впливає на рівень зростання економічного благополуччя населення та рівень ефективності державного управління, здатності гнучко реагувати на суспільні виклики, що в свою чергу прямо впливає на загальні показники соціально-економічного розвитку держави. У зв'язку із цим підвищення якості та ефективності контролю, обліку та аналізу на всіх стадіях їх реалізації та постійного удосконалення, та результативності виконання бюджетних програм, а також засоби впливу на ці процеси є надзвичайно важливими в контексті розбудови сучасного суспільства, особливо на етапі кардинальних трансформаційних змін, здатних забезпечити підвищення добробуту населення української держави.

Ефективний розвиток державного управління визначається багатьма чинниками, ключовими з яких є рівень та якість управлінської культури,

розуміння та забезпечення принципів економічної ефективності державної установи як ланки загального механізму та особиста відповідальність керівника. Система управління в державному секторі яка діє в тій чи іншій країні, формувалася під впливом низки особливостей історичного, національно-традиційного, етнічного, культурного характеру, що в комплексі визначає умови функціонування державного управління.

Основоположними принципами ефективного та якісного функціонування державного сектору, є забезпечення прозорості управлінської діяльності, відкрите та раціональне використання бюджетних коштів. Розпорядник провадить свою діяльність, забезпечуючи дотримання при цьому програмно-цільових методів використання асигнувань у межах бюджету, короткострокового та довгострокового планування видатків, системній оцінці ризиків та постійному аналізу процесів, що відбуваються та управлінських рішень, що провадяться[;106; 200; 218]. Дотримання даних принципів здійснюється шляхом забезпечення наявності ефективного фінансового контролю та державного аудиту за діяльністю розпорядників бюджетних коштів на усіх рівнях. Чималу роль у забезпеченні результативності роботи органів фінансового контролю і аудиту відіграє створення ефективної системи внутрішнього фінансового контролю у органах державного, муніципального управління, розпорядниками бюджетних коштів різних рівнів. Розвиток системи фінансового контролю в українській державі ґрунтується на багаторічному досвіді держав-партнерів, що, в свою чергу, бере свої витоки з часу підписання у 1977 році «Лімської декларації».

Отже, принципи організації державного фінансового контролю це – законність, ефективність та економія. Ці принципи, по суті, є вічними і складають основні цінності – базу - для забезпечення здійснення загального контролю як елементу управління. І внутрішній контроль не є виключенням.

Як зазначено у ст. 95 Конституції України: «Бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами» [96]. Основний закон

держави чітко вказує на принципи дотримання справедливості і неупередженості у Бюджетному процесі, а також верховенства права (стаття 8 Конституції України). Отже, ці принципи прослідковуються на всіх стадіях бюджетного процесу та контролю за його виконанням.

Впродовж усього існування держави Україна, питання, спочатку впровадження, а останнім часом удосконалення системи фінансового контролю завжди стояло особливо гостро. Розпорядники бюджетних коштів усіх рівнів у державних та муніципальних органах управління, повинні провадити свою діяльність, дотримуючись основних принципів контролю, як ключового індикатора у заходах боротьби з корупцією. Оскільки контроль не є самоціллю, - тому не можна забувати й про постійне удосконалення та аналіз усіх його складових, та дотримуватись його принципів. У тому числі і основних принципів та засад державного внутрішнього фінансового контролю. Увага до даної проблеми обумовлена кількома чинниками. Насамперед, це необхідність розвитку системи середньострокового бюджетного планування. Удосконалення програмно-цільових підходів у бюджетному процесі, а також постійного аналізу ефективності, результативності та продуктивності виконання бюджетних програм, імплементації стандартів та методик, орієнтованих на підвищення стабільності фінансового управління державою та інституціями, шляхом контролю доцільності, законності, економічної ефективності та результативності видатків державного бюджету, що здійснюються розпорядниками усіх рівнів; боротьба з корупцією.

Отже, на сьогоднішній день ключовими законодавчими актами, що визначають функціонування системи державного внутрішнього контролю в Україні є «Основні засади здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів», затверджені Постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року №1001 зі змінами від 12.12.2018 № 1062 [137]; та «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих

бюджетних установах» затверджених Наказом Міністерства фінансів від 14.09.2012 № 995 [170].

Вектор розвитку української держави, у тому числі у сфері регулювання державних фінансів також задекларовано у Угоді про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (ст. 346) «Співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності» [204].

Мета якісного управління державними фінансами полягає в тому, щоб забезпечити ефективність та прозорість витрачання бюджетних коштів, збагачення об'єму та накопичення грошових коштів до державного бюджету, розкриття можливостей кваліфікованого управлінського потенціалу, збагачення інтелектуального управлінського ресурсу, формування високих моральних якостей, боротьба з корупцією і, як наслідок, підвищення загального рівня добробуту нації, створення привабливого іміджу для сприятливого інвестиційного клімату та високого рейтингу держави у європейському співтоваристві, як інституції з розвинутою та прозорою економікою, здатною забезпечити належний рівень соціально-економічного зростання.

Як зазначено у «Основних засадах здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів»: «Внутрішній контроль ґрунтується на принципах: безперервності, об'єктивності, делегування повноважень, відповідальності, превентивності, розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, відкритості» [137]. Розглянемо глибше зазначені принципи, на яких ґрунтується внутрішній контроль :

-безперервності – політики, правила та заходи, спрямовані на досягнення визначеної мети (місії), стратегічних цілей, завдань, та планів і вимог щодо

діяльності установи, мінімізацію впливу ризиків, застосовуються постійно для своєчасного реагування на зміни, які стосуються діяльності установи;

-об'єктивності – прийняття управлінських рішень на підставі повної та достовірної інформації, що ґрунтується на документальних фактичних даних і виключає вплив суб'єктивних факторів;

-делегування повноважень – розподіл повноважень, та чітке визначення обов'язків керівництва та працівників установи, надання їм відповідних прав та ресурсів, необхідних для виконання посадових обов'язків;

-відповідальності – керівництво та працівники установи несуть відповідальність за свої рішення, дії та виконання завдань у рамках посадових обов'язків;

-превентивності – своєчасне здійснення заходів контролю для запобігання виникненню відхилень від установлених норм;

-розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту – внутрішній аудит здійснюється для оцінки функціонування внутрішнього контролю в установі, надання рекомендацій щодо її поліпшення без безпосереднього здійснення заходів з організації внутрішнього контролю, управління ризиками і прийняття управлінських рішень про управління фінансами та іншими ресурсами;

-відкритості – запровадження механізмів зворотного зв'язку та забезпечення необхідного ступеня прозорості під час проведення оцінки системи внутрішнього контролю.

Таким чином, зазначені принципи дають підставу стверджувати, що в Україні на законодавчому рівні всебічно підтримується можливість забезпечення саме керівниками установ організувати умови для прозорого, відкритого та демократичного дотримання норм Бюджетного, Господарського, Трудового законодавства, запобігання та протидії корупції, забезпечення режиму секретності та інформаційної безпеки, захисту інформації у різних напрямках, організації та забезпечення правового поля різного виду документообігу, взаємодії з громадськістю, комунікації і забезпечення якісного

та повноцінного внутрішнього контролю у цих сферах. Це також свідчить про те, що впровадження засад державного внутрішнього контролю в українських органах державної влади базується на загальнозрозумілих принципах і цінностях та враховує ті завдання і виклики, які потрібно вирішувати Україні на сучасному етапі розвитку, а також за для подальшої післявоєнній розбудові держави.

«Основними засадами здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів» визначено основні елементи, з яких складається система внутрішнього контролю (пункт 5):

- внутрішнє середовище – процеси, операції, регламенти, структури та розподіл повноважень щодо їх виконання, правила та принципи управління людськими ресурсами, спрямовані на забезпечення виконання установою завдань і функцій та досягнення встановлених мети (місії), стратегічних та інших цілей, планів і вимог щодо діяльності установи;

- управління ризиками – діяльність керівництва та працівників установи з ідентифікації ризиків, проведення їх оцінки, визначення способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики, здійснення перегляду та оцінки ризиків для виявлення нових та таких, що зазнали змін;

- заходи контролю – сукупність запроваджених в установі управлінських дій, які здійснюються керівництвом та працівниками установи для впливу на ризики з метою досягнення установою визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів та вимог щодо діяльності установи;

- інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін) – створення інформації, здійснення її збору, документування, проведення аналізу, передача інформації та користування нею керівництвом і працівниками установи для виконання і оцінювання результатів виконання завдань та функцій;

- моніторинг – відстеження стану організації та функціонування системи внутрішнього контролю в цілому та/або окремих його елементів.

Такі засади функціонування становлять значну відповідальність керівника за впровадженням та забезпеченням процесу внутрішнього контролю, та ніяк не персоналізують відповідальність працівників установи. Лише індивідуальний

підхід до відповідальності кожної категорії посад працівників дає підстави говорити про ефективність та якість функціонування системи контролю.

Основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні базуються на принципах відкритості, прозорості, публічності та «вихованні» глибокого розуміння керівників усіх рівнів персональної відповідальності за організацію функціонування внутрішнього контролю у ввіреній йому установі [137]. Так, основні законодавчі та регуляторні Акти, а також постійна роз'яснювальна та методологічна підтримка Міністерства Фінансів, визначає обов'язок кожного керівника у державному секторі (розпорядника бюджетних коштів) на впровадження та організацію внутрішнього контролю та його удосконалення. Суворе дотримання правил та тлумачень, зазначених у Бюджетному Кодексі України є законодавчою основою правових засад функціонування бюджетного процесу, а частина 3 ст. 26 цього Кодексу – основою для функціонування та визначення основних засад «Державного внутрішнього фінансового контролю». Разом з тим, Постанова Кабінету Міністрів «Про затвердження основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011р. № 1001» встановлює ті правові норми та надає зрозумілі визначення, які надають можливість неупередженого впровадження та забезпечення правового поля у сфері внутрішнього контролю в установі.

Незважаючи на те, що процес впровадження внутрішнього контролю забезпечений достатньо нормативно-правовою базою та методологічною підтримкою від партнерських програм, в умовах євроінтеграції, все ж у цій сфері існує немало проблем саме у частині впровадження безпосередньо органами державної влади. А правові норми не персоналізують відповідальності за окремими особами, за впровадження внутрішнього контролю.

Отже, станом на середину 2023 року, ключовими нормативно-правовими документами, для забезпечення реалізації засад та функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є Бюджетний Кодекс України

[43]; «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядником бюджетних коштів» затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року №1001 зі змінами, затвердженими постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року №1062 [137]; «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», затверджені Наказом Міністерства Фінансів від 14.09.2012 №995 [170]; «Стандарти внутрішнього аудиту», затверджені наказом Міністерства фінансів України 04.10.2011 №1247 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 14 серпня 2019 року №344) [174].

Ще у передвоєнний час Міністерством фінансів запропоновано провадити обов'язкову сертифікацію внутрішніх аудиторів. Відповідно до Порядку проведення сертифікації працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 18 травня 2022 року №44 «Сертифікаційна комісія, що складається не менше як із п'яти членів. До складу Сертифікаційної комісії включаються посадові особи Мінфіну та обов'язково один незалежний експерт (за згодою)» [182]. Незалежним експертом може бути представник наукових і навчальних закладів, всеукраїнської громадської організації «Інститут Внутрішніх Аудиторів України», міжнародних та іноземних організацій, який має вищу освіту, стаж роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, інших галузях економіки, фінансів або права не менше п'яти років та бездоганну ділову репутацію [172]. Таким чином, запропонована сертифікація, буде здійснюватись тим самим Міністерством фінансів. Формування комісії у такому складі, а саме: посадові особи мінфіну та лише один незалежний експерт (за згодою) окреслює ряд ризиків у тому числі корупційних [126]. Така ініціатива є деструктивною з точки зору демократії та неупередженості державних інституцій. Сертифікація аудиторів, як процес визначення фаховості спеціалістів безперечно повинна відбуватись. Проте держава не повинна допускати можливості здійснення будь-якого тиску та адміністративного впливу на цей процес. Утворення міністерством фінансів

Сертифікаційної комісії в своїй структурі на визначених засадах окреслює високий ризик виникнення корупційної схеми (див. табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Приклад опису чинників корупційних ризиків при формуванні комісії
(Виявлення загроз корупційного вчинку)

Сертифікаційна діяльність	Чинник корупції	Загрози
-Проведення кваліфікаційного іспиту;	Дискреційне право Міністерства на розгляд	Неправомірна вигода Змова Вимагання Кофлікт інтересів
	Суб'єктивний підхід до оцінки	Неправомірна вигода Змова Кофлікт інтересів
-Визначення результатів кваліфікаційного іспиту	Обмежена кількість громадської/публічної участі (у пропорції 4:1)	Неправомірна вигода Змова Кофлікт інтересів

Примітка: сформовано автором

З метою недопущення виникнення таких корупційних ризиків варто розширити коло осіб у складі Сертифікаційної комісії шляхом додавання більшої кількості експертів не підпорядкованих Міністерству фінансів. Сертифікаційна комісія повинна мати у своєму складі не лише представників регулятора політики у сфері внутрішнього аудиту, а й інших висококваліфікованих експертів у галузі внутрішнього аудиту. Таким чином, пропонуємо розширити склад наступним чином: представник Міністерства фінансів, експерт-науковець, що має коло наукових інтересів у галузі внутрішнього аудиту, зарубіжні експерти, практикуючий аудитор з досвідом роботи не менше 5 років (Рис 1.1). Такий склад кращим чином здатний забезпечити найбільш незалежну експертизу.

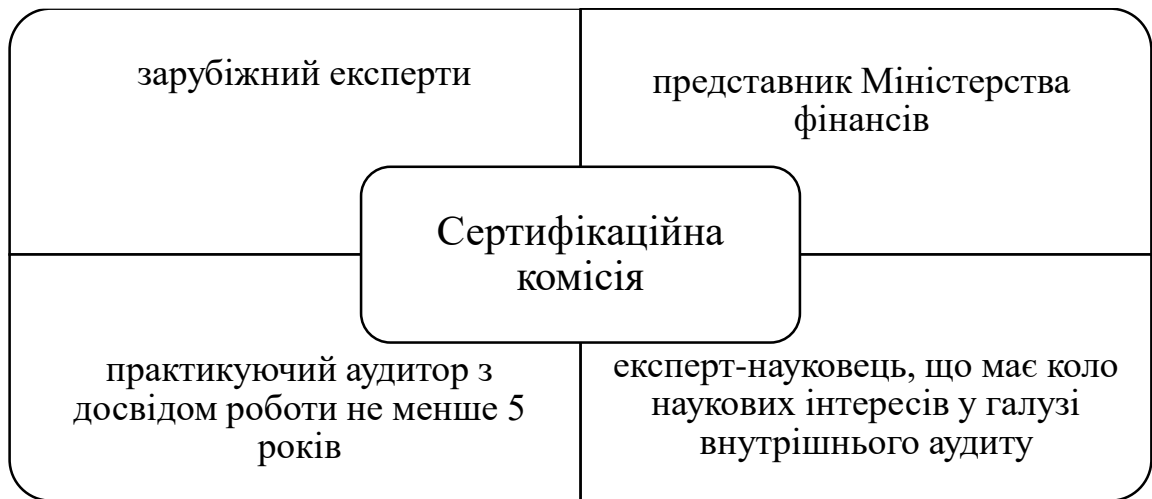


Рис.1.1. Запропонований склад утворення Сертифікаційної комісії.

Примітка: сформовано автором

З метою застосування найбільш прозорого процесу відбору складу комісії, процедуру обрання потрібно значною мірою демократизувати. Сьогодні в Україні існують декілька об'єднань професійних аудиторів таких як «Палата аудиторів і бухгалтерів України», «Спілка аудиторів України», та інші, а також «Гільдія професійних внутрішніх аудиторів». Майбутні кандидати – висококваліфіковані практикуючі аудитори - можуть бути обрані для участі у складі Сертифікаційної комісії шляхом делегування від імені професійних об'єднань.

Відбір до складу Сертифікаційної комісії фахового експерта-науковця, що має коло наукових інтересів у галузі внутрішнього аудиту пропонується здійснювати шляхом делегування таких кандидатів у експерти від закладу освіти із подальшим публічним відкритим голосуванням на електронному ресурсі регулятора. Таким чином, склад комісії формується на засадах відкритого та прозорого конкурсу. За результатами конкурсу з формування складу комісії за рішенням відповідального за організацію департаменту Міністерства фінансів розміщує на офіційному веб-сайті Міністерства оголошення про результати рейтингового інтернет-голосування із зазначенням кількості голосів, поданих за кожного кандидата та склад комісії.

Зарубіжні експерти у галузі внутрішнього аудиту можуть бути як сертифіковані внутрішні аудитори інших країн, так і представники організацій

інших країн, які організують сертифікацію внутрішніх аудиторів, наприклад, Інститут Внутрішніх Аудиторів (The Institute of Internal Auditors (ІА)). З огляду на євроінтеграцію України під «іншими країнами» пропонується розуміти учасників від країн членів ЄС. Вони можуть бути задіяні на умовах делегування (за поданням з боку України).

Термін, на який обиратиметься склад сертифікаційної комісії, повинен бути попередньо визначений. Умовно пропонується максимально окреслити таку участь у комісії двома роками.

Чимало науковців та практиків звертають увагу на необхідність вдосконалення нормативно-правової бази, для збереження та дотримання ключових принципів системи внутрішнього контролю в органах державної та муніципальної влади розпорядниками бюджетних коштів усіх рівнів в Україні: безперервності, об'єктивності, делегування повноважень, відповідальності, відкритості, розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, відкритості, ефективності. Здійснюється аналіз нормативно-правових актів з державного внутрішнього фінансового контролю, що стосуються забезпечення правового поля функціонування системи контролю у сфері публічного управління України. Р. Рудніцька, аналізуючи звіти по впровадженню ДВФК в Україні експертами SIGMA зазначає, що, вочевидь це довготривалий процес, який вимагає вкладу від кожного учасника процесу [185; 186; 189]. Складність для України впровадження європейської моделі ДВФК полягає ще й у тому, що часто розуміння контролю або фінансового контролю в Україні сприймається, як «ревізія», і несе уже зовсім інший зміст, та зміщує фокус відповідальності з керівника. У 2019 р. автори колективного практичного посібника для розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів «Внутрішній контроль від теорії до практики», акцентували увагу на тому, від яких саме факторів залежать управлінські дії керівника по організації системи внутрішнього контролю [48]

Особливої та постійної уваги потребує дотримання розпорядниками бюджетних коштів усіх рівнів законодавства у сфері управління державними фінансами: бюджетної політики, внутрішнього контролю і аудиту. Заходи

державного внутрішнього фінансового контролю виступають переважно превентивними методами в упередженні порушень у сфері бюджетного, господарського, операційного процесів та, як наслідок, націлені на покращення загального результату та сприяння ефективному управлінню. Важливе обопільне та однозначне розуміння ключових засад та цілей, що ставить перед собою державний внутрішній фінансовий контроль усіма учасниками процесу. Заходи щодо впровадження повинні бути систематичним та системним, мати за основу планування та програмно-цільовий метод у бюджетному процесі.

Результати ведення фінансово-господарської діяльності істотно впливають на процес соціально-економічного розвитку будь-якої країни. Підвищення добробуту громадян дедалі більше залежить від здатності держави бути ефективним менеджером та управителем ресурсів, отримувати нові знання та застосовувати їх на основі наявного досвіду, у тому числі досвіду інших прогресивних економік світу. У результаті євроінтеграції та розвитку економіки України в цілому, управління державними фінансами, ресурсами та контроль за ефективністю їх розподілення, все більше набуває синергетичних проявів, що, своєю чергою спонукає до пошуку нових шляхів реалізації політики ефективності та економічної доцільності витрат державного бюджету. Стратегія планування видатків та формування державного бюджету, а також способи її реалізації визначаються на державному рівні. Оскільки законодавство України та підзаконні нормативні акти останнім часом зазнають частих, проте надзвичайно важливих змін, що в свою чергу додає ризиків у ході їх виконання, контроль за управлінням державними коштами найбільше з усіх сфер державного управління підпадає під поняття відкритості і прозорості. У свою чергу, в частині контролю за видатками та прийняттям тих чи інших управлінських рішень ефективність досягається за допомогою таких заходів як внутрішній аудит та внутрішній контроль. На останній покладено чималі сподівання.

Щодо нормативно-правової бази, яка забезпечує ефективну систему внутрішнього контролю, то світове співтовариство активно застосовує та

постійно вдосконалює практики міжнародно визнаних стандартів: (Інституту внутрішніх аудиторів (ІА), Міжнародної федерації бухгалтерів (ІФАС), (ІНТОСАІ) та методології, а також найкращі практики ЄС щодо внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах влади. Що ж до врегулювання системи ДВФК в Україні, нормативно-правова база потребує аналізу на предмет об'єктивного та однозначного сприйняття усіма сторонами процесу. Тобто, оцінка того, наскільки вірне є розуміння у розпорядників зобов'язань, встановлених Міністерством фінансів.

Зі сторони Європейського Союзу задекларовано підтримку у співробітництві в галузі управління державними фінансами, що спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базується на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності. Окрему і надважливу увагу варто приділити удосконаленню планування у бюджетній сфері та програмно-цільовим підходам різнострокового планування. Пункт 3 статті 347 «Угоди про асоціацію» присвячений державному внутрішньому фінансовому контролю, і декларує спільну згоду сторін у співпраці що до подальшого розвитку системи ДВФК шляхом гармонізації з міжнародно визнаними стандартами (Інститут внутрішніх аудиторів (ІА), Міжнародною федерацією бухгалтерів (ІФАС), ІНТОСАІ) та методологіями, а також найкращою практикою ЄС що до внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту[3; 28]. Підписання даної Угоди сторонами учасниками в свою чергу свідчить про те, що сучасні тенденції розвитку державного управління в Україні спрямовані на забезпечення принципів відкритості та публічності. А вмiле й активне впровадження кращих європейських практик сприятиме забезпеченню успішної реалізації як короткострокових, так і довгострокових планів та завдань держави в сучасних умовах світової економіки. Європейські практики декларують у якості ключових такі складові ДВФК: розвиток внутрішнього контролю, та внутрішнього аудиту; подальше удосконалення та розвиток різнострокового планування;

прогнозування продуктивності запроваджених програм, інвестицій та видатків; боротьба з корупцією.

Відповідно до положень Конституції України бюджетна система України формується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Отже, це в свою чергу означає, що поняття справедливості і неупередженості, які є одними з ключових для ДВФК, ототожнено із бюджетною системою України ще у головному Законі держави. Тобто факт декларування державою основних засад можна розглядати із часу прийняття Верховною Радою Конституції України.

Поняття контролю у бюджетному процесі розкриваються у ст. 26 Бюджетного кодексу України, відповідно до якої контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками. Дана стаття Кодексу визначає основні цілі контролю у бюджетному процесі, окреслює місце внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у всіх органах державної влади та місцевого самоврядування та у загальному вказує на персональну відповідальність керівника за впровадження даних заходів на ввірених йому підприємствах, установах, організаціях, надає визначення внутрішньому контролю і внутрішньому аудиту, а також визначає їх роль та місце у системі державного внутрішнього фінансового контролю. Відповідальним органом за надання методологічних підтримок з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, згідно Положення про Міністерство Фінансів та Бюджетного Кодексу України, є Міністерство Фінансів України. Виходячи з того, що у переліку нормативних законодавчих актів у сфері врегулювання ДВФК, Бюджетний кодекс має найвищу юридичну силу, таким чином, заходи, щодо ДВФК зводяться виключно до усунення фінансових порушень з точки зору економії, що не завжди означає ефективність [43]. Ця лінія сприйняття системи Державного внутрішнього фінансового контролю прослідковується на усіх етапах контролю, жодним чином не відображаючи та не аналізуючи об'єктивність управлінських рішень,

що призвели до так званих «порушень». А аудиторські заходи у своїх підходах та цілях наслідують «ревізійні методики», та зводяться виключно до аналізу первинної бухгалтерської документації. Враховуючи наведені проблеми, вважаємо, що потрібно сформувати такий комплекс стратегічних нормативно-правових документів, який дасть можливість зрозуміти, що порушення бюджетного процесу відбувається внаслідок певних дій, або бездіянь, які спричинені певними виконавцями/організаторами і причини цих процесів безперечно потребують оцінки. Повноваження й завдання внутрішнього контролю мінімізувати дані ризики. [35]

Кабінет Міністрів України, відповідно до частини 3 ст. 26 Бюджетного кодексу України, затвердив своєю Постановою №1001 від 28.09.2011 року зі змінами, затвердженими наказом №1062 від 12.12.2018 року «Основні засади здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів» [43; 137]. Документ, що є затребуваним офіційним джерелом, який конкретно та на законодавчому рівні визначає принципи і елементи внутрішнього аудиту, питання організації і здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у підконтрольних їм установах. У засадах також значну увагу приділено визначенню ролі і цілей керівника органу державного управління, а також окреслено сфери його впливу та відповідальності. Визначено організаційні основи документів у системі внутрішнього контролю в установі, а саме:

- організації внутрішнього середовища;
- управління ризиками;
- здійснення заходів контролю;
- здійснення комунікаційного та інформаційного обміну;
- моніторинг.

Майже паралельно, у 2011 році затверджено «Стандарти внутрішнього аудиту» - визначальний документ, який регламентує та досить ґрунтовно визначає сферу, принципи застосування та ключові функції внутрішнього

аудиту. Визначає діяльність внутрішніх аудиторів, їх кваліфікаційні критерії, визначає стандарти діяльності [174].

Ці два документи дають розуміння основних принципів як внутрішнього аудиту, так і внутрішнього контролю, а найважливіше, наголошують на тому, що ці два процеси є різними за своєю суттю, і не можуть бути ототожненими. Наголошено, що заходи, притаманні організації внутрішнього контролю не є заходами внутрішнього аудиту, і не можуть бути делеговані аудитору.

У Методичних рекомендаціях з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах більш детально визначають схему застосування внутрішнього контролю в установах, підприємствах, організаціях. Описують елементи, середовище, можливості. По суті, методичні рекомендації є «дорожньою картою» для керівника, з досить зрозумілими визначеннями для впровадження ВК.

Основними завданнями державного внутрішнього фінансового контролю є досягнення високої культури фінансової грамотності в бюджетних установах, прозорості та ефективності бюджетних програм, продуктивності управлінців, та їх особистої відповідальності. Міністерство фінансів, узагальнює інформацію, щодо заходів ДВФК, і надає методологічну та роз'яснювальну роботу, у тому числі за допомогою спільних проектів та програм з науковцями, західними партнерами та організаціями [79; 80; 181].

Концепція ДВФК була розроблена Європейською комісією як структурована операційна модель для підтримки національної влади в модернізації власного внутрішнього контрольного середовища та, зокрема, для актуалізації систем контролю у державному секторі відповідно до міжнародних стандартів та передових практик ЄС. Очікується, що за результатами впровадження національними урядами, система ДВФК покращить боротьбу з корупцією та забезпечить вищий рівень доброчесності у державному секторі. Країни впроваджують надійні системи контролю, що включають ефективний внутрішній контроль, управління ризиками та незалежний внутрішній аудит.

Такі заходи є фундаментальними для кращого управління, захисту публічних фінансів і збереження довіри суспільства. Дані цілі є актуальними у всіх країнах, незалежно від стадії їх розвитку, проте, найбільшої уваги потребують країни, що розвиваються, оскільки їх уряди можуть продемонструвати громадянам, та світовій спільноті, що вони використовують державні кошти відповідно до принципів ефективності, результативності та кращого економічного ефекту. Таким чином, ми можемо вкотре підкреслити актуальність державного внутрішнього фінансового контролю в Україні.

1.3. Зарубіжний досвід розвитку державного внутрішнього фінансового контролю

Країни, що прагнуть розвитку, та розбудови економіки, зосереджують свою увагу на постійному вдосконаленні механізмів державного управління, та ефективності управління публічними фінансами.

Базовим принципом Державного внутрішнього фінансового контролю є чітке відокремлення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Вибудовування національних систем державного фінансового контролю відбувається у тому числі і за рахунок перейняття найбільш прогресивних практик з його впровадження, що, безперечно, за мету ставить досягнення найвищих результатів. Кожна країна має відмінності в системі державного контролю, зумовлені такими речами, як історичні традиції, соціально та економічні особливості [5; 133].

У процесі нарощування обертів у розвитку бізнесу, економіки, управління корпоративними та публічними фінансами, а також корупційні ризиками що усе частіше почали виникати у цих сферах почало поставати питання про застосування заходів щодо виявлення та упередження ризиків. Так звана «Американська модель» державного внутрішнього фінансового контролю веде свій початок з середини минулого століття. Через неоднозначність політики певних компаній в галузі корпоративних фінансів та випадків міжнародної

корупції в середині 70-х років минулого століття Комісія по цінним паперам та біржам (SEC) та Конгрес Сполучених Штатів Америки почали реформу корпоративного фінансового права. У зв'язку з цим 1977 року було прийнято закон, юрисдикція якого поширюється за межі США - Акт Foreign Corrupt Practices Act (Закон про корупцію за кордоном). Закон переслідує транснаціональну корупцію та вимагає від компаній впровадження програм внутрішнього контролю. У якості підсилення даної ініціативи зі свого боку бізнес створив Комітет Організації спонсорів Тридвоя - організацію для вивчення, аналізу та підготовки рекомендацій по питанням шахрайства в корпоративній фінансовій звітності. Комісія є добровільною приватною організацією, що створена для напрацювання єдиних підходів та рекомендацій для важливих складових організації управління, таких як ділова етика, фінансова звітність, внутрішній контроль, управління ризиками та протидія шахрайству. Ефективність Комісії була підсилена тим, що створена вона була найбільш вагомими професійними бухгалтерськими інститутами та асоціаціями, що розміщені у США: AICPA, AAA, FEI, PA, IMA. Комісія вивчала інформацію про фінансову звітність та публікувала звітність за період з рекомендаціями під назвою «Доклад Національної комісії по питанням шахрайства в фінансовій звітності». За результатами першого звіту було сформовано модель стандарту COSO (модель трьох ліній захисту), який використовується для дослідження системи внутрішнього контролю [1].

У класичній моделі «Трьох ліній захисту» свою роль відіграють різні групи в рамках кожної певної організаційної структури - від керівних підрозділів до служб забезпечення дотримання нормативних вимог, служби аудиту та інших відповідальних осіб з управління ризиками.

Перша лінія: керівництво, яке несе основну відповідальність за управління ризиками, пов'язаними із повсякденною основною діяльністю. Крім того, в обов'язок першої лінії входить розробка, забезпечення функціонування та впровадження засобів контролю.

Друга лінія: служби другої лінії виявляють ризики, що виникають у повсякденній діяльності організації. З цією метою вони забезпечують наявність необхідних концепцій, документів політики, інструментів та технологій.

Третя лінія: служба третьої лінії надає об'єктивне та незалежне аудиторське підтвердження. Незважаючи на те, що основним обов'язком третьої лінії є оцінка ефективності служб першої та другої ліній, на неї також покладено відповідальність за надання звітності управлінню та аудиторському комітету, а також надання аудиторського підтвердження регуляторам та зовнішнім аудиторам, що демонструє ефективність структури та функціонування культури контролю в установі.

Наприкінці XX століття Комітетом спонсорських організацій Комісії Тредвея (COSO) розроблено «Концептуальні основи внутрішнього контролю» [6] з метою допомоги підприємствам і організаціям у проведенні оцінки і удосконалення їх систем внутрішнього контролю (рис. 1.2). На підтвердження ефективності моделі, варто зауважити, що безліч компаній використовували цю концепцію при складанні політик, правил і процедур для підвищення якості внутрішнього контролю під час досягнення визначених ними цілей. Також визначені базиси – ключові засади моделі дослідження внутрішнього контролю.



Рис. 1.2. Структура внутрішнього контролю, яка складається з п'яти компонентів (модель COSO) Джерело [5]

На початку виникнення документ використовувався лише у приватному секторі, але підвищена увага до діяльності державних органів викликала необхідність у застосуванні єдиних підходів, які б забезпечували надійність внутрішнього контролю у сфері державного управління.

Корпоративне управління і удосконалення управління ризиками набули подальшого розвитку у наступному документі COSO «Концептуальні основи управління ризиками організацій» [5], відповідно до якого процес управління ризиками організації складається з восьми взаємопов'язаних компонентів. Управління ризиками та оцінка ризиків в найкращих світових практиках є чи не основною частиною внутрішнього контролю, яка при постійному застосуванні здатна максимально убезпечити від втрат. Оскільки вони є складовою частиною процесу управління, їх зміст визначається тим, як керівництво керує організацією. Компонентами процесу управління ризиками є:

1) внутрішнє середовище – включає у себе філософію управління ризиками, прозорість процесів управління та виконання, а також середовище, у якому вони функціонують;

2) визначення цілей - є першочерговою задачею. Для ефективного визначення цілей, їх постановка відбувається за системою SMART.

S – specific - конкретні

M – measurable - вимірні

A – achievable - досяжні

R – relevant - співвимірні

T – time bount – визначені в часі

Процес управління ризиками забезпечує певну гарантію того, що керівництво організації «володіє» ситуацією та готове до викликів, а також змогло організувати процес вибору і формування цілей, які в свою чергу відповідають місії організації і її рівню ;

3) визначення подій - внутрішні і зовнішні події, які впливають на досягнення цілей організації, мають визначатися з урахуванням їх розподілу на

ризиків і можливості. Можливості мають враховуватися керівництвом у процесі формування стратегії і визначення цілей;

4) оцінка ризиків - ризики аналізуються з урахуванням ймовірності їх виникнення з метою визначення того, які дії щодо цих подій необхідно здійснити. Ризики оцінюються з точки зору властивого (притаманного, природного) та остаточного ризику;

5) реагування на ризики - керівництво обирає метод реагування на ризик - уникнення ризику, зменшення, розподілу (передачі) чи прийняття - та розробляє заходи, які дозволяють привести виявлений ризик у відповідність з прийнятним рівнем ризику та допустимі межі ризику для організації;

6) заходи контролю – усі політики і процедури розроблені і встановлені таким чином, щоб забезпечити об'єктивну ефективну та вчасну реакцію на ризик, що виникає;

7) інформація і комунікація – вкрай важливим чинником є забезпечення достовірної (не викривленої) інформації, яка необхідна та що фіксується і передається у такій формі і у такі терміни, які дозволяють співробітникам виконувати їх функціональні обов'язки. Також здійснюється ефективний обмін інформацією в рамках організації як за вертикаллю зверху донизу, так і за горизонталлю;

8) моніторинг – здійснюється у рамках усієї операційної діяльності організації, а весь процес управління ризиками організації відслідковується і, за необхідності, коригується.

Основні COSO-базиси є по суті основними стандартами, що і сьогодні визначають алгоритм організації внутрішнього контролю. Але, у міру того, як ландшафт ризиків стає все більш складним і мінливим, слабкі місця традиційної моделі «Трьох ліній захисту» стають дедалі очевиднішими. Тож, служба внутрішнього аудиту, певним чином повинна відіграти свою роль у розвитку та зміцненні концепції управління ризиками.

Завдяки прийнятій в 1977 році Лімській декларації, що є основоположним документом у сфері державного контролю та державного

аудиту, фактично окреслено принципи державного аудиту. Декларація є і досі важливим документом, що вводить принципи державного аудиту та є важливою для усіх вищих органів державного контролю – членів INTOSAI - міжнародної організація вищих органів фінансового контролю, що діє як головна організація спільноти зовнішнього державного аудиту, - незалежно від регіону, ступеня їх розвитку та інтеграції в систему управління або внутрішньої організації. Основна ціль Декларації - заклик до незалежної зовнішньої ревізії в державному управлінні [110]. Будь-яка вища аудиторська установа, що не може виконати вимогу незалежності, не відповідає цьому базовому стандарту у відповідності до верховенства закону. Відповідно, верховенство права та демократія є базисом незалежного аудиту державного сектору і є основами, на яких ґрунтується Декларація.

І на сьогодні принципи, закладені у 70-ті роки минулого століття є надзвичайно актуальними, та являють собою основні цінності контролю як елементу публічного управління. Сьогодні показує нам, що система розподілу публічних фінансів стає усе складнішою. Навіть в успішних та розвинених країн з їх достатньо прозорими процесами управління фінансовими публічними активами, не завжди виходить визначити які саме видатки призведуть до кращого результату [12]. Це, в свою чергу, обумовлює достатньо складні розрахунки та консультативні заходи з організаціями громадянського суспільства що до пріоритетних напрямків здійснення видатків. Змінюються також і підходи до бюджетування. Програмно-цільовий метод планування видатків державного бюджету широко використовується у багатьох країнах світу. Вперше такий від підходу до бюджетування було застосовано за для оптимізації видатків у закупівлі озброєння в середині минулого століття у США. Логічно, що і підходи до ревізії змінювались із змінами у підходах до бюджетування. Як наслідок – формується метод аудиту ефективності. Чимало країн з часом перебирають передовий досвід США, та впроваджують систему бюджетування, орієнтовану на результат. В свою чергу такі кроки змотивували

до зменшення сфер неефективного витрачання ресурсів, вибір тих сфер видатків з державного бюджету, що найкраще сприятимуть розбудові суспільства.

Органи державного фінансового контролю багатьох країн почали звертати свою увагу на перевірки видатків з держаних бюджетів не тільки з точки зору відповідності закону, але й з точки зору суспільної корисності. Тобто, чи кінцевий досягнутий результат надасть переваги, блага та вигоди, що в своєму сумарному підрахунку перевищать видатки на їх організацію. Іншими словами впроваджується аудит ефективності, розвиток та актуальність аудиту ефективності підкреслено і у Лімській декларації. Поряд з фінансовим аудитом важливо також вимірювати, на скільки ефективними та виправданими є видатки держаних коштів. Такий вид контрольних заходів охоплює усю сферу управлінських функцій, у тому числі, адміністрування та організаційні заходи. Такий вид аудиту з часом отримав високу оцінку та визнання у багатьох країнах світу. На сьогоднішній день розвинені країни світу широко застосовують аудит ефективності бюджетних видатків. До факторів розвитку аудиту ефективності в багатьох прогресивних та розвинених країнах світу можна віднести:

- покращення економічного клімату суспільства через позитивні зміни у соціально-економічній сфері; формування державного бюджету через реалізацію загально прийнятих міжнародних принципів та правового підґрунтя, а також розробка фінансової звітності та стандартів аудиту. Що, безумовно, сприяє ступеню прозорості та публічності бюджетного процесу, що гарантує упередження різного роду порушень і зловживань при видатках з державного бюджету.

- застосування програмно-цільового методу формування бюджету, орієнтованого на кінцевий результат. Результативне управління організовує формування бюджету, виходячи з цілей та планованих кінцевих результатів. Видатки «прив'язані» до функцій, програм, послуг, видів діяльності. При їх плануванні основна увага приділяється обґрунтуванню кінцевих результатів в рамках бюджетних програм з точки зору економічного ефекту від їх досягнення. Що передбачає інший вид контрольних заходів, ніж фінансовий аудит.

-можливість застосовувати кращі практики зарубіжних країн, якими уже сформовано ефективну систему державного фінансового контролю, що розмежовує функції із зовнішнього контролю та внутрішнього контролю. При цьому вищі органи фінансового контролю відіграють провідну роль по відношенню до структур, що забезпечують контроль внутрішній, разом з тим, вони здійснюють оцінку роботи останніх та залежно від її якості відповідним чином використовують її результати при організації своєї роботи по контролю за виконанням бюджету.

Світовий досвід говорить про позитивні зрушення та зміни через застосування аудиту ефективності, як функції з оцінки управлінських рішень та організації діяльності у бюджетно-фінансових сферах, підвищення відповідальності владних структур, а також прозорості в управлінні та звітності [91; 113; 188]. З виникненням аудиту ефективності, результати якого безпосередньо пов'язані з оцінкою діяльності органів виконавчої влади в частині управління державними фінансами, уряди багатьох країн все більше зацікавленості почали проявляти до діяльності органів державного фінансового контролю. Наслідком такої зацікавленості стало виникнення спеціалізованих комітетів в структурах урядів, що утворенні для організації співпраці з органами фінансового контролю. При проведенні аудиту ефективності органи державного фінансового контролю керуються положеннями та Стандартами а також Ревізійними стандартами INTOSAI, згідно з якими сутність аудиту ефективності визначається, як визначення результативності, продуктивності та ефективності, а також економічного ефекту від діяльності певної установи, при здійсненні нею своєї операційної та господарської діяльності. Саме принцип організації бюджетування, націленого на результат надає особливого значення аудиту ефективності. Перевірці підлягає у тому числі наявність та способи застосування критеріїв та інструментів оцінки діяльності установи.

Лінгвістично ми можемо чути у різних країнах різну назву аудиту ефективності, так до прикладу, Норвегія називає аудит ефективності «аудит виконання», Канада «аудит користі витрачених коштів», Австралія – «аудит

виконаної роботи», США «операційний аудит» та за своєю суттю та цілями, це усе ж тотожні визначення. Становлення та розвиток аудиту ефективності є процесом що залежить від удосконалення системи управління державними фінансами та розвитком державного фінансового контролю. Передумови для розвитку аудиту ефективності є:

- розвиток систем внутрішнього та зовнішнього контролів, з безумовним відокремленням повноважень та сфер діяльності кожного;

- підвищення прозорості бюджетного процесу, що упереджуватиме різного роду зловживання. Відкриті процеси, як такі, унеможливають, або принаймні мінімізують можливості до маніпуляцій та зловживань;

- поява нових форм взаємодії законодавчих органів влади та органів державного фінансового контролю. Урядами усе більше уваги приділяється діяльності органів фінансового контролю, одним з яких стає аудит ефективності. У процесі вивчення та впровадження провідних практик аудиту ефективності та імплементації його засад у свою систему державного управління, низкою країн констатовано, ще не дивлячись на відмінності, що є у їх законодавстві та у регулюванні аудиту ефективності, все ж існують загальні принципи, правила та процеси, виконання яких при проведенні перевірок ефективності витрачання бюджетних коштів є обов'язковим. Кожна країна розробляє такі правила з огляду на особливості законодавства, що її притаманні. У Канаді розробка правил відповідальність Управління Головного аудитора. За правилами та у відповідності до «Закону про управління фінансовою діяльністю» аудит ефективності у Канаді прийнято проводити один раз кожні 5-7 років, аудит у цій країні проводиться у майже всіх сферах діяльності виконавчої влади та державних організацій, що здійснюють бюджетні видатки. Початок заходів з аудиту ефективності розпочинається з вибору об'єкту і теми перевірки.

В основні обов'язки Генерального аудитора входять:

- аудит операцій федерального управління та територіального управління;

- подання парламенту та законодавчим органам незалежної інформації, настанов та рекомендацій по відношенню до розпорядження грошовими коштами.

Основними завданнями Генерального аудитора є:

- нагляд за реалізацією програм і діяльністю відповідних органів;
- сприяння економічності, ефективності і результативності управління;
- запобігання шахрайству і зловживанням при реалізації програм і здійсненні діяльності, виявлення і розслідування таких фактів;
- належне інформування керівників відповідних органів і Конгресу про проблеми і недоліки, пов'язані з управлінням програмами і діяльністю, про необхідність вжиття заходів та про виконання таких заходів.

Незалежність аудитора, є одним з найбільш важливих принципів діяльності аудиту. У різних країнах ця незалежність сприймається по-різному. Наприклад, у Швейцарській конфедерації Аудиторська палата - орган влади, який здійснює функцію як внутрішнього, так зовнішнього контролю. При цьому Аудиторська палата Швейцарії є абсолютно самостійною і не залежить ні від парламенту, міністерств чи від комітетів. Її діяльність регулюється виключно Федеральною Конституцією і Федеральним законом про Федеральну аудиторську палату Швейцарії. Ідея полягає в тому, що зміна політичних сил чи настроїв не має і не може впливати на діяльність аудитора чи його кар'єру. Швейцарське федеральне аудиторське управління (SFAO) є вищим органом фінансового нагляду Швейцарської Конфедерації з 1877 року. Беручи до уваги фінансовий, соціальний успіх, та прозорість як публічних так і приватних фінансів Швейцарії – цей досвід є дуже успішним. [19] Швейцарська федеральна аудиторська служба у тому числі є тим органом, який виконує функцію боротьби та запобігання корупції, що насправді є досить логічним.

Не тільки кризи, війна, а й звісно злочинність та фінансові махінації є суттєвим ризиком для держав та громадян. Нові виклики усе частіше провокують виникнення управлінських ризиків. Під управлінським ризиком прийнято розуміти фінансовий, етичний чи інший ризик, що пов'язаний з неефективним,

або руйнівним управлінням [183; 198; 220]. Ризики в управлінській діяльності виникають як у бізнес середовищі, так і у сфері управління державними інституціями. У кожному із випадків негативні наслідки для держави вцілому. Поглиблення виникнення управлінських ризиків привели до прийняття у Сполучених Штатах Америки Закон Сарбейнса-Окслі (англ. Sarbanes-Oxley Act) прийнятий 30 липня 2002 цей закон відомий також як «Закон про реформу відкритих акціонерних товариств і захист інвесторів» (англ. Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act) (у Сенаті США) та «Закон про корпоративну і аудитну звітність і відповідальність» (в Палаті представників США) (англ. Corporate and Auditing Accountability and Responsibility Act), його зазвичай називають Законом Сарбейнса-Окслі (англ. Sarbanes–Oxley), Sarbox або SOX - це федеральний Закон США, який встановив нові або вдосконалені стандарти для всіх американських рад управління публічними компаніями (англ. public company boards), фірм управління і аудиту [16]. Його виникнення було спровоковане махінаціями у сфері фінансового управління, та подальшим банкрутством ряду акціонерних товариств в США, що в свою чергу призвело до втрат держави та акціонерів. Дія закону не поширюється на приватні компанії. Його ціль мінімізувати ризики пов'язані з корупцією, відмиванням грошей, шахрайством та забезпечити законність процесів спільних фінансів. Однією з ключових статей закону є Стаття 303 - Неналежний вплив на аудиторів, що вчергове підкреслює важливість незалежності аудиту: «Забороняється будь-якому співробітникові або директорові (або будь-якій іншій людині, що діє по їх вказівці) робити будь-які дії по впливу шляхом обману, примусу, маніпулювання або введення в оману аудиторів з метою отримання аудиторських фінансових висновків, що містять істотні спотворення дійсності».

Наступним етапом при аналізі зарубіжного досвіду є аналіз розвитку внутрішнього фінансового контролю. Керівні принципи по стандартам внутрішнього контролю для організацій державного управління було прийнято INTOSAI в 1992 р. Документ є динамічним, сучасні реалії і прогрес, безумовно вноситимуть і надалі свої корективи. Конгреси членів організації INTOSAI

проводиться за ініціативою керівника Вищого органу аудиту з періодичністю в три роки. Конгресом затверджуються настанови та рекомендації на вимогу часу та з урахуванням досвіду і практик кожної з членів-учасників. Вагомим можна відзначити 17-й конгрес INCOSAI (Сеул, 2001), рішенням якого було затверджено як ключовий елементом внутрішнього контролю рамкову модель COSO – модель управління ризиками. Наступними етапами стали долучення до керівної моделі питань, що стосуються етичних принципів, та надання інформації. Було проведено аналізу досвіду європейських країн в сфері внутрішнього контролю та аудиту. При здійсненні аналітики були вибрано 5 країн – Великобританія, Польща, Болгарія, Хорватія та Сербія. На прикладі цих країн проведено порівняльний аналіз впровадження внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також подано висновки та рекомендації, до впровадження внутрішнього контролю та аудиту, що ґрунтуються на досвіді цих країн. Безперечно етапи процесів впровадження у кожній країні свої, на період усі країни з аналізованих, окрім Великобританії, систему впровадження або завершили, або знаходились у стадії модернізації. Великобританія також провела реформування систем внутрішнього контролю та аудиту, але актуальним для Британії було створення ще більш ефективної системи внутрішнього контролю та аудиту, що здатні забезпечити ще більшу прозорість державного управління. Стратегія розвитку системи фінансового контролю, розроблена ЄС, основана на багаторічному досвіді його розвитку в країнах-кандидатах у члени Європейського Союзу. [34; 48; 213]. Україна не стала виключенням, та за вектором розвитку обрала для себе євроінтеграційний напрямок, отже системи і процеси теж орієнтовані на принципи що діють у Європейському Союзі. В цілях ефективності управління публічними фінансами та забезпечення ефективного публічно-управлінського аспекту в цілому, для України, безперечно є вигідне застосування заходів державного внутрішнього фінансового контролю. У європейських та американських практиках прийнято розуміти, що державний внутрішній фінансовий контроль – термін що об'єднує в собі систему

ефективного менеджменту внутрішнього контролю, функціонально незалежного внутрішнього аудиту та заходи щодо їх гармонізації [26; 27; 29; 34; 48; 214; 223].

-Система внутрішнього контролю передбачає ефективний менеджмент, що здатен забезпечити розробку комплексу правил та норм, які націлені на забезпечення ефективного та економічного обґрунтованого використання наявних ресурсів та бюджетних коштів, а також здатен забезпечити організацію їх виконання. Внутрішнім контролем охоплюються усі сфери операційної діяльності установи, він також включає в себе попередній фінансовий контроль, контроль ведення бухгалтерського обліку та звітності, контроль за забезпеченням правового поля діяльності установи та її організаційних процесів.

-Внутрішній аудит – це функціонально незалежна об'єктивна та консультаційна діяльність, що спрямована на вдосконалення діяльності установи. Внутрішній аудит сприяє організації у досягненні визначених цілей, забезпечуючи систематичний та динамічний підхід до оцінювання та підвищення результативності управління ризиками, системи контролю та процесів управління [208]. Внутрішній аудит сприяє досягненню стратегічних цілей та задач, поставлених перед установою шляхом проведення незалежного оцінювання, підвищенню ефективності управління ризиками, сприянню організації та ефективності внутрішнього контролю. Внутрішній аудит повинен сприяти фінансовій діяльності та покращити управління. Для ефективного виконання внутрішніми аудитором своїх обов'язків надзвичайно важливим є використання у своїй роботі кращих європейських практик – узагальненого досвіду країн що не тільки впровадили, але й покращили систему внутрішнього аудиту, та дотримання міжнародних стандартів внутрішнього аудиту.

-Важливою складовою ДВФК є підрозділ, або орган Гармонізації контролю та аудиту (центральний підрозділ гармонізації). Даний орган створюється з метою приведення у відповідність методологій та організаційних систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Підрозділ відповідає за розробку та втілення методологічної бази та керівних принципів упорядкування та формування фінансової звітності у різних діяльності публічного управління.

Рекомендаційні засади з ДВФК ґрунтуються на основі узагальненого досвіду, та важливим етапом є розробка власної концепції, на основі якої формуються аналіз відмінностей між системою внутрішнього контролю в країні та вимогою міжнародних стандартів[224; 232]. Такі процеси передбачають наявність централізованого органу, на який покладено функцію з узагальнення результатів та процедур, а також відповідальність за впровадження системи Державного внутрішнього фінансового контролю в усіх сферах державного сектору. Зазвичай, таким є структурним підрозділ Міністерства фінансів .

«Європейська концепція державного внутрішнього фінансового контролю ґрунтується на концепції управлінської підзвітності, в рамках якої відповідальність за системи контролю та ефективність роботи покладається на керівників державних органів. Такий контроль здійснюється за підтримки децентралізованих, функціонально незалежних підрозділів внутрішнього аудиту, створених в кожному органі. Перехід від централізованого контролю та перевірок до управлінської підзвітності та децентралізованого внутрішнього аудиту передбачає глибоку, а часом і важку трансформацію сприйняття державного контролю та управління державним сектором у цілому. При переході на модель децентралізованого внутрішнього аудиту ДВФК багато країн на етапі реформування вирішили зберегти функції менших центральних органів перевірки, розслідування або аудиту, що мають повноваження перевіряти всі державні органи. Такі органи можуть відповідати за фінансові перевірки, розслідування шахрайства та корупції або аудит конкретних видів коштів (наприклад, коштів ЄС) чи діяльності (наприклад, публічних закупівель)» [144]. Цей шлях є дещо складнішим та таким що формує рекомендації по реформуванню системи та інструментів внутрішнього аудиту та контролю в майбутньому.

Впровадження системи ДВФК теж є об'єктом внутрішнього контролю у певному відомстві. І якість його впровадження теж підлягає вимірюванню та оцінюванню. А стратегія впровадження, у першу чергу, включає в себе реальний план дій, іншими словами тут теж застосована постановка цілей за системою

SMART. Україна однозначно потребує перейняття досвіду країн що мають набагато більш розвинені економіки та прозорі процеси у системі державного управління. На нашу думку, перейняття будь якого досвіду не повинно відбуватись як однозначний та безперечний процес, адже у процесі перейняття іншого досвіду держава проводить порівняльний аналіз, для отримання оптимальної моделі для себе. Отож ДВФК – не є процесом завершеним, це процес постійного вдосконалення систему на вимогу часу. Отож і усі регламенти та нормативно-правове забезпечення потребують періодичного перегляду та оцінки на предмет відповідності сьогоденню та актуальності викликам.

Висновки за розділом 1:

За результатами огляду термінології сфери державного внутрішнього фінансового контролю, аналізу нормативно-правового забезпечення системи державного внутрішнього фінансового контролю, а також аналізу зарубіжного досвіду розвитку державного внутрішнього фінансового контролю можна зробити наступні висновки:

Рівень глибини та деталізації опрацювання поняття «контроль» у наукових джерелах має глибоке історичне підґрунтя та подальший постійний та високий рівень актуальності та затребуваність як у сфері приватного життя кожної людини, бізнесу так і у процесах державного управління. Таким чином, контроль є неодмінною складовою життя кожної людини окремо, та функцією всеохоплюючого характеру, що доводить його необхідність. Методом аналізу доведено, що контроль – це функція, яка є в абсолютному вимірі залежна від людей, які його здійснюють. Таким чином, неможливо нівелювати вплив кожної людини-учасника певного процесу на заходи контролю в цьому процесі. На підставі проаналізованих літературних джерел вдалось висвітлити поняття сфери «державний внутрішній фінансовий контроль» у контексті його заходів – внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Також наведено та проаналізовано визначення видів контролю у контексті публічно-управлінської функції держави таких як «фінансовий контроль», «громадський контроль в правоохоронних органах влади». Проведено порівняльний аналіз смислів «західного» трактування визначення та вітчизняного сприйняття, що базується в основному на пережитих пост-радянських трактуваннях контрольно-каральних функцій. На основі порівняльного аналізу доведено відмінність сприйняття змісту «Державного внутрішнього фінансового контролю», що, як наслідок має негативний вплив на загальний результат впровадження системи. З'ясовано, що, у системі публічних фінансів мають місце такі контрольні заходи як «ревізія» та «інспекція», разом з тим визначення «зовнішнього аудиту» не має відображення в законодавчих нормах. За результатами аналізу визначень запропоновано

удосконалення понятійно-категорійного апарату дослідження, зокрема законодавче визначення терміну «державний внутрішній фінансовий контроль», який наразі відсутній у нормативно-правовій базі, що надасть змогу вирішити проблему низки суперечностей між трактуваннями та різними сприйняттями смислів.

Проведеною оцінкою нормативно-правового забезпечення державного внутрішнього фінансового контролю встановлено, що на сьогоднішній день ключовими законодавчими та регуляторними актами, що визначають функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є Бюджетний Кодекс України, Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» (із змінами), Наказ Міністерства фінансів України від 14 вересня 2012 року № 995 «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001 «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту», Постанова Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 12 «Про запровадження сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001», накази Міністерства фінансів. Також регулюють питання державного внутрішнього фінансового контролю Конституція України та «Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони». Їх аналіз дав змогу виявити такі принципи державного внутрішнього фінансового контролю як законність, ефективність та економія та визначити, що основними завданнями державного внутрішнього фінансового контролю є досягнення високої культури фінансової грамотності в бюджетних установах, прозорості та ефективності бюджетних програм,

продуктивності управлінців, та зміцнення їх особистої відповідальності. За результатами дослідження стану Державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, позначено проблемні питання впровадження його заходів, а саме в частині забезпечення нормативно-правового забезпечення. Встановлено що Міністерством фінансів запроваджено процес сертифікації внутрішніх аудиторів, який є важливим процесом підтвердження фаховості внутрішніх аудиторів. Разом з тим виявлено, що процес утворення Сертифікаційної комісії відповідно до положення, є таким що окреслює високий ризик виникнення корупційної схеми. Наведено приклади опису чинників корупційних ризиків при формуванні комісії. Сформовано альтернативний підхід до формування Сертифікаційної комісії, що здатна забезпечити найбільш незалежну експертизу, у наступному складі: представник Міністерства фінансів, фаховий експерт з наукових кіл у галузі аудиту, зарубіжні експерти, практикуючий аудитор з досвідом роботи не менше 5 років. Запропоновано процедуру відбору залучених експертів, та наголошено на необхідності окреслити термін повноважень членів комісії.

Досліджено історію виникнення ключових принципів за засад, що лягли в основу Державного внутрішнього фінансового контролю, а також його складових. Проаналізовано історію впровадження Державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. У наслідок дослідження виявлено певну позитивну динаміку: наполегливість та стійкість курсу держави у впровадженні системи Державного внутрішнього фінансового контролю, так і негативну динаміку, до найбільш значущих негативних кейсів можна віднести саботаж певними державними органами впровадження окремих складових Державного внутрішнього фінансового контролю та, або не відповідність вимогам встановленим нормами законодавства. Зокрема це стосується покладаннями на підрозділ внутрішнього аудиту відповідальності за здійснення внутрішнього контролю.

На основі проведеного аналізу зарубіжного досвіду впровадження заходів Державного внутрішнього фінансового контролю встановлено, що вони є

заходами постійної трансформації, яка своєю чергою зумовлена змінами та трансформаціями у бізнес-середовищах як певної країни, так і таких що ґрунтуються на загальносвітових тенденціях, та ризиках що виникають у зв'язку із цими трансформаціями. За результатом аналізу зарубіжного досвіду розглянуто приклади функціонування внутрішнього аудиту в системі Державного внутрішнього фінансового контролю на прикладі кращих світових практик, встановлено, що за будь-якої моделі функціонування внутрішнього аудиту непорушними залишаються ключові принципи його діяльності: неупередженість, незалежність, об'єктивність, високий фаховий рівень внутрішніх аудиторів. Виокремлено види внутрішнього аудиту та цілі функціонування в системі державних органів влади. Розглянуто передумови виникнення та функціонування внутрішнього контролю в зарубіжному досвіді заходів Державного внутрішнього фінансового контролю. За результатами проведеного дослідження встановлено, що незалежно від моделі державного управління країни, система внутрішнього контролю передбачає ефективний менеджмент – управління (у визначені публічного управлінні України), що здатен забезпечити розробку комплексу правил та норм, що націлені на забезпечення ефективного та економічного обґрунтованого використання наявних ресурсів та бюджетних коштів, а також здатен забезпечити організацію їх виконання.

За результатами аналізу встановлено, що формування стратегії управління ризиками з використанням класичної моделі «Трьох ліній оборони», сприяє удосконаленню управлінських механізмів, встановленню пріоритетів на основі експертних висновків та фактичних даних (доказовість прийняття управлінських рішень).

Основні результати дослідження, отримані в розділі, опубліковано в наукових статтях: [65; 69]; збірниках тез доповідей на науково-практичних конференціях: [63].

РОЗДІЛ 2.

ОЦІНКА СТАНУ ТА ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНАХ ВЛАДИ.

2.1. Становлення та розвиток державного внутрішнього фінансового контролю

Актуальність ефективності використання ресурсів держави у вигляді фінансових потоків та інших ресурсів важко переоцінити. Особливої ваги набула актуальність у період, що слідував вибору України, як держави, що формує свій шлях у приєднанні до Європейського Союзу. Таким чином, іще з моменту підписання Угоди про Асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Україна взяла на себе ряд зобов'язань про дотримання принципів прозорості та відкритості використання бюджетних коштів, боротьбі з шахрайством, корупцією та глобальній розбудові ефективної антикорупційної системи. Політичні та суспільні наслідки євроінтеграції, сприяли оновленню та актуалізації заходів, які мають стати рушійною силою для досягнення стратегічної мети – побудові ефективної системи державного внутрішнього фінансового контролю, як способу ефективного державного управління [183].

Підвищення ефективності бюджетних видатків є одним із найбільш пріоритетних напрямів бюджетної політики в Україні. Процес ефективності є процесом еволюційним, та таким що постійно трансформується відповідно до вимог часу. Вимога сьогодення полягає ще і в тому, що ефективність використання публічних фінансів в умовах війни є забезпеченням національної безпеки держави [145]. «Для сьогоденної економіки нашої держави, в контексті прагнення бути повноцінним членом світового економічного товариства, особливо важливим є розв'язання проблеми забезпечення постійного соціально-економічного розвитку та створення механізмів протидії екзогенним та ендегенним загрозам, поліпшення добробуту громадян, а також розвитку

потужної системи міжнародних економічних взаємозв'язків. Міра впливу екзогенних та ендогенних загроз на рівень економічної безпеки країни є змінною з огляду на динамічні умови життєдіяльності соціуму національної та світової економіки. Завдання – формування моделі протидії основним загрозам економічної безпеки в контексті національних інтересів» [101; 146; 147].

При використанні публічних фінансів в українському бюджетному процесі застосовується програмно-цільовий метод. В умовах довоєнного часу досягнення цілі прозорості бюджетних видатків, при застосуванні програмно-цільового методу забезпечувалось за рахунок способу планування «performance budgeting» в рамках середньострокового бюджетного планування.

Досягнення поставлених цілей сьогодні виконується шляхом поєднання бюджетування орієнтованого на результат в рамках середньострокового бюджетного планування та фактичних умов воєнного часу. На етапі викликів сьогодення, що постали перед Україною та світом, деякі процеси прозорості призупинені, чи/або уповільнені [32; 203; 210].

При застосуванні будь якого методу планування умови воєнного часу, безперечно вносять корективи, на які буває досить складно впливати. У такому випадку ціль - забезпечити ефективне управління та прозоре бюджетування - значно ускладнюються. Проте серед пріоритетів курс на євроінтеграцію залишається незмінним, тому забезпечення бюджетної прозорості продовжує бути надзвичайно актуальним питанням.

На законодавчому рівні підставою для застосування програмно-цільового методу як на державному, так і місцевому рівнях є нова редакція Бюджетного кодексу України - стаття 20 «Застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі» [43; 166]. На рівні місцевих бюджетів програмно-цільовий метод застосовується за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад.

В рамках реалізації реформи міжбюджетних відносин у грудні 2014 року внесені зміни до Кодексу, якими передбачено, що програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з

державним бюджетом, застосовується, починаючи із складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік (п. 18 розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення»).

Одним з основних документів в сфері реформування системи публічних фінансів, що також став важливим у напрямку розвитку програмно цільового методу є Постанова Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2016 р. № 710 «Про ефективне використання бюджетних коштів» [168]. Цим нормативно-правовим актом затверджено Заходи щодо ефективного та раціонального використання державних коштів, передбачених для утримання органів державної влади та інших державних органів, утворених органами державної влади підприємств, установ та організацій, які використовують кошти державного бюджету.

Ключовим елементом моделі бюджетування орієнтованого на результат в рамках середньострокового бюджетного планування є наявність дійсно якісної системи внутрішнього контролю.

Організація державного внутрішнього контролю здійснюється у відповідності до ст. 26 Бюджетного кодексу України, Постанови Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062 «Про затвердження основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001 затверджено «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів». Однак визначення основних понять державного внутрішнього фінансового контролю, на жаль, так і не знайшло свого повного відображення в законодавстві України. Програмно-цільовий метод передбачає, що на всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень оцінюють ефективність бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Проте, таке формулювання не може замінити чітко побудовану дефініцію щодо видів контролю. Загальне поняття оцінки «усіма учасниками в межах своїх повноважень» не є

тлумаченням терміну в розрізі змін. Якщо введені поняття «внутрішнього контролю» та «внутрішнього аудиту» визначене Постановою №1062, у такому випадку мало б мати місце визначення «зовнішнього контролю та аудиту» в розрізі ДВФК. Проте, законодавчо не закріплено поняття «зовнішній аудит, контроль» в розрізі ДВФК, включно з визначенням його форм, методів та об'єктів та суб'єктів, а також організацією процедурних складових.

Подальші основні напрямками розвитку внутрішнього контролю, станом на дату схвалення, визначено у – Розпорядженні Кабінету міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації [199].

Функціонування будь-якої установи чи організації починається із визначення мети її діяльності. Саме забезпечення досягнення мети діяльності і є ключовою ціллю, яку ставить перед собою керівник здійснюючи функцію управління організацією. Забезпечення ефективності такої діяльності – є ключовим показником при здійсненні оцінки якості управління, його ефективності та ефективності функціонування установи в цілому [61; 63]. Застосування програмного-цільового методу та бюджетування орієнтованого на результат при формуванні бюджетної програми – це підхід до витрачання публічних коштів, що орієнтований на результат - досягнення стратегічних цілей [81].

За результатами аналізу кращих практик застосування розпорядниками бюджетних коштів підходів програмно-цільового бюджетування та бюджетування орієнтованого на результат, та оцінці їх уже реалізованих програм, можна сказати, що метою застосування програмно-цільового підходу до формування бюджету та подальшого витрачання бюджетних коштів є досягнення довготривалої перспективи оптимально вигідним шляхом. Країнами, що успішно застосовують бюджетування орієнтованого на результат (Performance budgeting) є, до прикладу, Нідерланди, Австрія.

При формуванні бюджетної програми керівництво керується не кількістю коштів, які планується витратити, а на тому, який якісно високий потенційний результаті таких витрат. Досягнення стратегічної цілі оптимальним шляхом та ресурсом – це основна ідея для управлінця в публічному управлінні, що здійснює внутрішній контроль на відповідному рівні. Для можливості застосування програмного-цільового методу необхідні такі елементи як стратегія (пріоритети, що затверджені урядом), паспорт програми, або керівний проект, та паспорт конкретного розпорядника (профільний паспорт міністерства).

За інформацією, узагальненою Організацією економічного співробітництва та розвитку, що до результатів діяльності державного сектору встановлено, що більшість країн членів застосовують цільові показники ефективності та пов'язують цілі державної політики із бюджетними програмами, отже програмно-цільовий метод та бюджетування орієнтоване на результат – це методи, що застосовується для досягнення найкращого економічного ефекту. А у випадку оцінки діяльності неприбуткової організації/установи найкращими показниками ефективності можна вважати досягнення загально-соціального позитивного ефекту. Такого як вдоволення потреб суспільства, та підвищення рівня довіри до органу влади [42, 74, 82, 171].

Розглядаючи питання термінів бюджетування слід зазначити, що Європейським парламентом застосовується практика ухвалення Бюджету Європейського Союзу на термін семи років. Саме такий період виявився оптимальним компромісом та запорукою стабільності, оскільки дає можливість реалізувати довгострокові проекти, разом з тим, не може тривати занадто довго. Надто складно встановлювати більш тривалі періоди, оскільки важко передбачити, якими будуть політичні орієнтири через такий період та які перспективні пріоритети. Така стабільність, за умови співучасті, дозволяє планувати роботу на довгостроковій основі. В свою чергу країни-учасники, спираючись на досвід ЄС та у рамках співучасті, формують свої бюджети на три-чотири роки. Як декларує міністерство фінансів України, Уряд України у 2020 році уперше перейшов на середньострокове публічне планування бюджету.

Ціллю такого переходу для України є перспектива майбутнього зростання, та європейська інтеграція. Основні бюджетні параметри розраховані на найближчі три роки з прогнозом на поступове зростання і відновлення економіки. Передбачуваність бюджетної політики та прогнозування на кілька років вперед дозволить проводити системні глибокі реформи, підвищити інвестиційну привабливість та покращити бізнес-клімат [42].

Безумовно, програмно-цільовий метод та бюджетування, орієнтоване на результат, - підхід, що потребує більш зваженого та стратегічного визначеного розрахунку. Проте кінцева мета – безперечно є виправданням кропіткої роботи. У парадигмі публічного управління такою метою є задоволення потреб споживача державних послуг. Споживачі державних послуг повинні отримувати найкращий результат – це основний показник ефективного внутрішнього контролю. Саме споживач послуги – це кінцевий бенефіціар та вигодоотримувач. Таким чином, оцінкою якості отриманих послуг – буде рівень цих послуг через оцінку задоволення потреби та факт зростання якості життя людини. Саме отримання в досяжному майбутньому якісного результату є ціллю застосування програмно-цільового бюджетування - бюджетування орієнтованого на результат. Найбільш важливо прийняти збалансоване рішення для забезпечення кращого результату. При формуванні бюджету за програмно-цільового підходу важливо мати зрозумілий чистий бюджет, це той бюджет, при формуванні якого можна чітко зрозуміти яка наша кінцева ціль, до чого повинне призвести витрачання (видатки бюджету), яка наша стратегічна ціль, мета [59; 107; 190].

Важливим кроком до прозорості публічних фінансів є дотримання прозорості на всіх стадіях бюджетного процесу. Отже, після впровадження у 2016 році порталу публічних закупівель, наступним етапом до прозорості та відкритості у сфері публічних фінансів стала державна платформа openbudget.gov.ua - Державний веб-портал бюджету для громадян. Таким чином, відкритий бюджет відображає поточний стан бюджету України за його основними показниками [58]. Така динаміка безперечно має схвалення з боку

міжнародних партнерів і має велику підтримку у громадянському суспільстві, оскільки значно зменшує корупційні ризики та ризики в управлінській діяльності. Проте, час від часу виникають спроби щодо обмеження прозорості, в тому числі через законопроекти, що передбачають виведення певних закупівель з під дії Закону України «Про публічні закупівлі» [180; 205; 211].

Проблема контролю в публічних закупівлях була актуальною з самого початку впровадження системи публічних закупівель. Проте функція та цілі контролю змінюються відповідно до розвитку галузі та виникнення нових викликів. На початкових етапах роботи системи Prozorro замовники і учасники не мали практичного досвіду і змушені були набувати його в процесі роботи з публічними закупівлями, організацією процесу документообігу в публічних закупівлях та самою електронною системою закупівель.

Система публічних закупівель в Україні пройшла певну природну трансформацію у період становлення, розвитку, змін законодавства, переходу від організації та проведення закупівель тендерним комітетом до персональної відповідальності за порушення законодавства у сфері публічних закупівель фактично двох осіб в установі – уповноваженої особи з публічних закупівель та безпосередньо керівника установи. Відповідальність керівника зумовлена, тим фактом, що саме керівник відповідальний за організацію внутрішнього контролю в установі. Сфера публічних закупівель в Україні розвивається доволі динамічно, не дивлячись на попереднє скептичне ставлення. Стратегічними цілями реформи публічних закупівель є:

- гармонізація законодавства України у сфері публічних закупівель з відповідними вимогами директив ЄС та Угоди СОТ про державні закупівлі;
- створення та розвиток системи електронних закупівель з урахуванням вимог та стандартів ЄС, кращих міжнародних практик;
- розвиток системи професійної підготовки спеціалістів з питань публічних закупівель та професіоналізація у сфері публічних закупівель;

- міжнародне співробітництво у сфері публічних закупівель та підвищення іміджу України на міжнародній арені як держави із сучасною системою публічних закупівель [77; 83; 89; 180].

Постійна адаптація до нових умов та викликів, а також міжнародні стандарти, яким публічні закупівлі повинні відповідати, вимагають від учасників постійного удосконалення процесів роботи [17; 192]. В сучасних умовах господарювання, розпорядникам бюджетних коштів недостатньо підвищувати тільки технічний рівень самого процесу. Необхідно також застосовувати економічні підходи, насамперед для обґрунтування ефективних управлінських рішень, відповідно до постанови Кабінету міністрів від 11 жовтня 2016 року № 710 «Про ефективне використання бюджетних коштів», а також відповідно до кращих європейських практик.

Заходи внутрішнього контролю в публічних закупівлях неможливо переоцінити. Управлінці зобов'язані покращувати його задля отримання кращого кінцевого результату. Важливу роль у внутрішньому контролі відіграє оцінка ризиків в публічних закупівлях. Процес оцінки ризиків не може бути формальним або поодиноким, він повинен здійснюватись на постійній та систематичній основі.

Іншою важливою складовою для досягнення найкращого результату є необхідний контроль за виконавською дисципліною, дотримання регламентуючих документів. Таким чином, ціль внутрішнього контролю - забезпечити результат ефективного використання бюджетних коштів задля досягнення основної цілі діяльності установи (отримання якісних державних послуг).

Багато дискусій ведеться навколо того, що саме повинен забезпечити внутрішній контроль. Часто мова йде про підзвітність, прозорість, постійний моніторинг і тому подібне. Але, перш за все, це шляхи, за допомогою яких найбільш ефективний, результативний та економічно вигідний ефект буде досягнуто. Таким чином, за допомогою аудиту ефективності можна визначити, наскільки досягнута ціль - мета діяльності державної установи та, відповідно,

наскільки добре організовано внутрішній контроль. При оцінці внутрішнього контролю аудиторю потрібно керуватись показниками ефективності. Потрібно усвідомити, що ніхто не буде розбиратись в томах літератури. Якщо ми хочемо бачити справжній результат, важливо визначити пріоритети. Координація між тим хто формує бюджет і безпосередньо відповідає за його витрачання – важлива умова забезпечення найкращого результату.

Як зазначає професор Л. Васильєва: «Прозорість фінансів – одна із суттєвих ознак реальної демократії. Це особливо важливо для країн з ослабленою економікою і пов'язаної з цим гострою нестачею коштів. Тут проблеми, як правило, поглиблюються зниженням довіри населення до держави, що викликає хворобливу «втечу капіталів» в інші країни, нерідко – з порушенням фінансового та валютного законодавства» [45]. Таким чином, застосування саме програмно-цільового методу при формуванні бюджетної програми є тим аргументом, який, за умови дотримання правил та процесів усіма учасниками, дає змогу вивести управління на якісно вищий рівень. Якісне управління та ефективний внутрішній контроль в публічному управлінні матимуть результатом підвищення рівня привабливості даного регіону/місцевості та забезпечать зростання економічного розвитку та рівня життя в цілому. Така привабливість викликає довіру у громадянського суспільства – підвищення довіри до влади. Такі чинники, як високий рівень довіри до органів влади, прозорість та відкритість витрачання публічних коштів (сплачених податків), забезпечення рівних прав і можливостей у доступі до суспільних благ та вигод – є ключовими у сприянні місцевому економічному розвитку.

Беручи до уваги довгий шлях, яким йде Україна до застосування механізмів державного внутрішнього фінансового контролю, в тому числі враховуючи подані законопроекти, що не підтримані Верховною Радою, різні концепції розвитку, та наявну невелику нормативну базу, а також кваліфіковану і достатньо детальну методологічну підтримку, можемо говорити, що процес як впровадження ДВФК так і нормативно-правового забезпечення є динамічним. Але чи ефективна така динаміка? Постановою Кабінету Міністрів від 11 грудня

2019 року № 1025 «Про утворення Офісу фінансового контролю» задекларовано реформу Державної аудиторської служби та перетворення її у «Офіс фінансового контролю». Та уже 20.05.2020 року Постановою № 388 Кабінет Міністрів скасовує своє ж рішення та скасовує реформування Держаудитслужби, а також ліквідує «Офіс фінансового контролю». Зважаючи на незавершеність та регулярну не визначеність стратегічного напрямку реформ контролюючих органів, такі реформи виглядають як політичне затягування в часі демократичних та конструктивних процесів.

Що до стану внутрішнього фінансового контролю Міністерством фінансів опубліковано черговий щорічний звіт про впровадження внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту розпорядниками бюджетних коштів «Інформація про стан функціонування внутрішнього фінансового контролю і внутрішнього аудиту у 2019 році». За інформацією звіту ми бачимо, що Міністерство Фінансів фіксує повне ігнорування певними державними органами розпорядження та засади: «На виконання пункту 10 Основних засад більшістю державних органів подано до Мінфіну звіти про стан організації та здійснення внутрішнього контролю у розрізі елементів внутрішнього контролю за 2019 рік, станом на 23.03.2020 такі звіти подали 92 органи. Водночас Мінфіном не отримано звіти від 23 державних органів (які функціонували у 2019 році), зокрема, 14 державних органів не подали звіти без пояснення відповідних причин (МКМС, Укртрансбезпека, Держгеонадра, Державна служба якості освіти, Держфінмоніторинг, Держкіно, Служба зовнішньої розвідки, НААН, Національна рада з питань телебачення і радіомовлення, ДКА, Укрінфрапроект, Антимонопольний комітет, РНБО та Запорізька ОДА) та 9 державних органів не подали звіти у зв'язку з реорганізацією, незначним періодом функціонування органу, вакантністю посад, відповідальних за відповідний напрям, іншими причинами тощо (Мінветеранів, Мінцифри, Держмитслужба, ДФС, Укравтодор, НАЗК, Національне антикорупційне бюро, ДБР та Український інститут національної пам'яті) [79].

За інформацією з звіту, опублікованою міністерством фінансів уже у 2020 році, спостерігається низка позитивних зрушень щодо організації та забезпечення здійснення внутрішнього контролю, у тому числі шляхом формалізації елементів внутрішнього контролю, їх складових та забезпечення практичного застосування під час виконання функцій та завдань. Лист «Функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2020 році» носить досить низький інформативний характер, оскільки не містить жодної конкретної назви державного органу. Абстрактна інформація без жодних конкретних назв та оцифрованих підтверджень на кшталт «У звітному році низкою державних органів враховано рекомендації Мінфіну та приведено організацію діяльності з внутрішнього аудиту у відповідність до встановлених вимог...» має вигляд певного саботажу своїх функцій з боку Міністерства фінансів. Інформацію про стан функціонування державного внутрішнього фінансового контролю з відповідними пропозиціями направлено Кабінету Міністрів України. Згідно із дорученням Віце прем'єр-міністра України – Міністра з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 05.04.2021 № 13901/1/1-21 міністрам, керівникам інших центральних органів виконавчої влади, головам обласних, Київської міської державних адміністрацій доручено забезпечити належну організацію внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, вжити заходи до усунення виявлених недоліків та їх недопущення у подальшому. Яким чином отримувачі цих рекомендацій, зобов'язані зреагувати на доручення – невідомо [80].

З моменту настання військових дій доступ до інформації, як і її наявність була обмеженою. Станом на вересень 2023 рік інформування Міністерством фінансів доступне для ознайомлення (сортовано за роками), та має назву «Інформація про стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту». Відомості мають прогресивне значення, не зважаючи на війну. Так узагальнено, що на виконання пункту 10 Основних засад 123-ма (зі 127) головними розпорядниками коштів державного бюджету, центральними органами виконавчої влади, обласними та Київською міською державними (військовими)

адміністраціями подано звіти про стан організації та здійснення внутрішнього контролю у розрізі елементів за 2022 рік. У порівнянні до 2019 року, коли такі звіти подали 92 органи [79; 80].

Через ігнорування певними державними органами рекомендації Міністерства фінансів, як регулятора, виникає запитання про інституційну спроможність Міністерства фінансів в частині здатності організувати та забезпечити виконання завдань в галузі державного внутрішнього фінансового контролю та внутрішнього аудиту.

Отже, відповідно постає питання, чи можемо ми говорити про достатній ефект від впровадження системи контролю, або якість нормативно правової бази для забезпечення функціонування ДВФК, якщо не усі складові системи є як такі.

Як зазначено у Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, у сфері внутрішнього контролю створено умови для ефективного функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю [абзац 21 розділу 2]. Таким чином, законодавець знімає з себе усі зобов'язання щодо подальшої реформи та очікує на результат. Проте, відповідно до вищезгаданих річних звітів Міністерства фінансів Про стан державного внутрішнього фінансового контролю, далеко не всі розпорядники підтвердили свою інституційну спроможність у частині організації системи внутрішнього контролю. Чи означає це що немає персональної відповідальності певних керівників, чи насправді система все ж недопрацьована? Очевидно, фактичні виконавці і, насамперед та його частина, яка мала б, здається, бути найбільш зацікавленою, а саме керівники – є не підготовленими до розуміння цілей ДВФК. Фіксоване Міністерством фінансів повне ігнорування певними відомствами та навіть міністерствами говорить про те, що, вочевидь питання розуміння усіх ланок контролю керівниками усіх без виключення рівнів, потребує додаткової інформації.

У сфері фінансового контролю, оскільки таке визначення не представлено законодавчо – зовнішнього, Стратегія спирається на Розпорядження Кабінету міністрів України № 310-р від 10 травня 2018 року Про схвалення Концепції

реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року [181]. Тобто план на подальшу (після 2020 року) перспективу у сфері державного фінансового контролю відсутній, і фактично система функціонувала інертно.

2.2. Внутрішній аудит та внутрішній контроль в Національній поліції України

Внутрішній аудит - це заходи з встановлення діагнозу для установи. Започаткування практики функціонування внутрішнього аудиту є позитивним сигналом у розбудові системи державного внутрішнього фінансового контролю України. За цей період більшістю розпорядників бюджетних коштів було прозвітовано перед Міністерством фінансів (вищезгаданий зведений публічний звіт «Інформація про окремі питання функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у (вказано) році» міністерство опубліковує на своєму сайті один раз на рік) [79, 80]. Проте, позитивна практика розбудови системи внутрішнього контролю спостерігається не у всіх розпорядників бюджетних коштів. У звіті за 2019 рік (опубліковано в квітні 2020), до прикладу у звіті вказано наступне:

«...міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади (далі – ЦОВВ), обласними та Київською міською держадміністраціями (далі – ОДА) опрацьовано відповідні пропозиції Мінфіну та вжито ряд заходів до усунення виявлених недоліків і належної організації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту [79].

При цьому Мінфіном не отримано (станом на 22.05.2019) інформацію щодо виконання вказаного доручення від МЗС, МІП, МТОТ, Укрдержархіву, Держгеонадра, Держекспортконтролю, Укравтодору, Держводагентства, Держрезерву, Держкіно, Національної поліції, Державного бюро розслідувань та Львівської ОДА.

Окремі органи (зокрема, Мінмолодьспорту, ДКА) повідомили, що інформація та пропозиції Мінфіну будуть враховані у подальшій роботі (без зазначення конкретних заходів, вжитих на виконання доручення № 7509/1/1-19).

Іншими ЦОВВ та ОДА поінформовано про вжиття таких заходів як оновлення та/або прийняття нових внутрішніх документів з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, утворення робочих груп з організації внутрішнього контролю, укомплектування вакантних посад внутрішніх аудиторів, підписання декларацій внутрішнього аудиту, проведення внутрішніх навчань, впровадження інших організаційних заходів щодо удосконалення систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту тощо.» [80].

За інформацією Міністерства фінансів по результатами 2021 року взагалі не було укомплектовано посади внутрішніх аудиторів (станом на 31.12.2021) в Укрдержархіві, ДРС, Держфінмоніторингу, Держенергоефективності, Івано-Франківській ОДА, Секретаріаті Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Національній раді з питань телебачення і радіомовлення, НАПН України, а також в Мінагрополітики (штат працівників формується).

Станом на квітень 2021 року згідно з інформацією міністерства деякі розпорядники посилаючись на різні причини, також не змогли розпочати роботу з внутрішнього аудиту в своїх установах [76]. Що говорить про недостатню поінформованість чи усвідомлення важливості та актуальності внутрішнього аудиту для організації внутрішнього контролю. Хоча позитивна динаміка впровадження системи внутрішнього аудиту по країні за 2021 рік в цілому присутня.

Організовуючи діяльність внутрішнього аудиту розпорядникам важливо пам'ятати про те що вони повинні забезпечити спроможність підрозділу чи окремого аудитора здійснювати свою діяльність незалежно. Незалежність та об'єктивність експертизи зможуть забезпечити довіру до аудитора, та отримання реального результату від його роботи. Не може бути допустимий будь-який тиск, на аудитора. Разом з тим, його кваліфікація, фаховість та ділова репутація повинні бути бездоганними. Аудитори повинні постійно підвищувати свою

кваліфікацію, проходити навчання, мати можливість ділитись досвідом та напрацюваннями з колегами на міжнародному рівні. Робота та фаховість аудитора повинні бути належно оцінені[109; 130;132; 135].

Поряд із оцінкою своєї фаховості аудитор повинен мати можливість отримання нового досвіду, нових знань, а також обміну знаннями на міжнародному рівні. Ця опція, у період загальної глобалізації та Європейської інтеграції України, є необхідністю для можливості здійснення якісної державної служби та покращення системи державного управління в цілому та кожного державного органу окремо[30; 33; 88; 99].

Оцінюючи діяльність правоохоронного органу, ми сприймаємо його роботу як важливу складову безпеки держави. Наголошуємо на тих критеріях, яким він повинен відповідати, також розуміємо, що правоохоронець – це захисник нашого безпечного життя.

Функції, які виконує державний аудитор як в правоохоронному органі, так і в будь-якому іншому – це по суті своїй ті самі слідчі дії, які у стратегічному розумінні досліджують ефективність використання коштів платників податків. Чи може бути така робота знівельована чи дискредитована? Питання не є риторичним, воно говорить про необхідність приведення нормативно-правової бази доцільності та визначеності.

Закони та нормативні положення відіграють важливу роль в роботі аудитора, формуючи його професійні навички. Без повноцінної фахової нормативно-правової бази навряд чи можна очікувати на хороший результат. Таким чином, є пріоритетом вдосконалення нормативно-правової бази шляхом добудови тих частин законодавчого ланцюга, яких є не достатньо. Разом з тим, існування лише самої бази, навіть самої ідеальної не гарантує успіху, тобто не може гарантувати дотримання цих законів. Паралельно з забезпеченням нормативно-правової бази будується прозорий та чітко налаштований процес – чітко визначається як виконуються процеси, розподілені обов'язки та прописані регламенти, та власне, реалізується сама система внутрішнього контролю [99; 102; 105]

Гнучкість аудиту проявляється виключно у формі складання аудиторського звіту. Ціль такої гнучкості не змінюється – допомога менеджменту в управлінні. Проте в умовах нестабільності застосування гнучкого (agile) методу націлене на швидшу комунікацію та краще (швидше) сприйняття. Кваліфікований аудитор розуміє, що в умовах кризи на керівництво спричиняється більший тиск та додається додаткове навантаження. Звіти повинні бути максимально зрозумілі для тих, кому доводиться з ними працювати. Тому звіти стають легшими для сприйняття та більш конкретними.

Внутрішній аудит є одним із найбільш важливих елементів системи державного внутрішнього фінансового контролю. Якщо державний орган влади хоче мати адекватну, ефективну систему внутрішнього контролю, він повинен здійснювати внутрішній аудит. Для того щоб знати, що система внутрішнього контролю функціонує належним чином і здатна виявляти як слабкі місця так і потенційні можливості для покращення.

Деякі експерти відносять внутрішній аудит до підтримуючих процесів. Проте, така думка не відповідає стратегічним цілям, яких повинен досягнути внутрішній аудит. Процес внутрішнього аудиту є керівним процесом, або процесом вищого керівництва. Це такий процес, що надає гарантії вищому керівництву, та іншим зацікавленим сторонам, у тому що організація процесів та процедур всередині установи чи організації відповідають системам якості та сприяють досягненню стратегічних цілей. Процес внутрішнього аудиту приносить користь, коли за результатами його проведення виявлено системні чи інші серйозні порушення в управлінні організацією чи установою, причина цих порушень досить часто може знаходитись поза межами відповідальності персоналу, що перевіряються. І тоді, коли такі порушення системно ліквідовані. Як наслідок, проходить дійсно покращення функціонування системи управління [109; 116; 123].

Найбільш ефективним методом внутрішнього аудиту є аудит, що охоплює усі процеси діяльності установи. Здійснюючи аудиторські заходи, потрібно не просто перевіряти процеси на відповідність, а також проводити аналіз

управлінських дій. Ціллю аудиту є пошук так званих вузьких місць та знаходити потенціал для вирішення. Суть ризик орієнтованого підходу, який є вимогою ISO:2015 полягає у тому, що усі дії, які застосовуються в установі, повинні бути направлені на зниження ризиків. Таким чином, при здійсненні заходів аудиту, внутрішній аудитор, оцінюючи управлінські та інші дії, повинен задавати питання яким чином ці дії знижують ризики. Варто уберегтися від формальних підходів, оскільки процес внутрішнього аудиту є дуже корисним для установи, він допомагає убезпечитись від неефективного використання різного роду ресурсів: фінансових, матеріальних, людських, а також уникнути прямих зловживань зі сторони працівників, зумисного/незумисного викривлення звітності, нестачі інформації [106; 118; 120].

Внутрішній аудит не відповідає за процес внутрішнього контролю і не здійснює функцію внутрішнього контролю. Він здійснює роботи з оцінки ефективності системи внутрішнього контролю в установі. Саме тому, делегування чи зобов'язання виконання функції внутрішнього контролю підрозділом внутрішнього аудиту є недопустимим.

Діяльність внутрішнього аудиту не закінчується на стадії написання та подання звіту, необхідно переконатись, що рекомендації виконані, або інші заходи реагування застосовано. Це важлива складова та основна суть діяльності внутрішнього аудиту. Тобто, не є ціллю покарання когось конкретно за неточності, виявлені у ході аудиту, а є ціллю виправлення чи усунення цих неточностей у процесі, оскільки винні не люди, а прогалини в системах і процесах. Процеси і системи у світлі добре налаштованого внутрішнього контролю не є залежними від того, хто саме виконавець, таким чином людина не може змінити чи вплинути на процес. Це означає, що ціль внутрішнього аудиту – покращення, а не покарання. Така точка зору є максимально демократичною та ефективною водночас. Окремі випадки, коли працівниками, допущені певні помилки чи неточності, говорить про те, що це допущення стало можливим через недосконалість процесу. Тобто, якщо для прийняття рішення не окреслений конкретний чіткий шлях, не прописані регламенти та правила, а навпаки є різні

варіанти вибору, тоді працівник може піти не найкращим шляхом у цьому конкретному випадку, що в свою чергу, може призвести до втрат чи неефективності. Шляхи усунення виявлених невідповідностей, внутрішній аудит у зазначає у рекомендаціях, застерігаючи також тиск на працівників.

В апараті центрального органу управління Національної поліції утворено та здійснює свою діяльність окремий структурний підрозділ - Управління внутрішнього аудиту, який здійснює свої функції, враховуючи положення Порядку здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001 (далі – Порядок № 1001). Управління є окремим структурним підрозділом, що підпорядковується безпосередньо голові Національної поліції. Отже, незалежність аудиту дотримана. Аудитори, відповідно до нормативно-правових актів, виконують функцію виключно аудиту. Внутрішній аудит в Національній поліції України є правонаступником контрольно-ревізійного управління. В структурі Національної поліції департамент внутрішнього аудиту знаходиться в прямому підпорядкуванні Голові Національної поліції. Позиція у структурі є такою, що мінімізує управлінський вплив на департамент з боку суб'єктів контролю. Проте, в структурі Національної поліції не передбачена практика офіційного консультування Управлінням внутрішнього аудиту суб'єктів контролю. Відсутність консультування може створювати певну недовіру до внутрішніх аудиторів з боку об'єктів аудиту, з іншого боку, оскільки така можливість мала би бути регламентована, що свідчить про недалекоглядність Національної поліції. Консультування, що здійснюється за певною процедурою/регламентом, має позитивні превентивні наслідки для упередження порушень, покращення відкритої комунікації в середині установи, та побудови довіри до внутрішнього аудиту.

В системі правоохоронних органів України Національна поліція України є найбільшим за чисельністю правоохоронним органом. Також, у відповідності до законодавства та сфери поширення компетенцій, Національна поліція — це той правоохоронний орган, контакт з яким є найчастішим у більшості громадян

України. Таким чином, рівень довіри серед громадян до Національної поліції, а також його потреба у забезпеченні його ефективності має досить масштабне розуміння. Поряд із Національною поліцією не менш важливу роль відіграють і інші правоохоронні органи. Проте масштаб саме цього правоохоронного органу та сфера функціонування поліції є беззаперечними фактами, що формують загальну стійку потребу у ефективному внутрішньому контролі задля ефективної та результативної діяльності органу [179, 207].

Правоохоронні органи є особливою складовою державного внутрішнього фінансового контролю, оскільки будь-який правоохоронний орган є одночасно і об'єктом і суб'єктом контролю, що зумовлює подвійну відповідальність, та разом з тим, виникає небезпечний у глобально-світовому та внутрішньо-державному форматі ризик утворення «поліцейської» чи тоталітарної держави. Тож дотримання здорового балансу є досить амбітною та відповідальною задачею кожного правоохоронного органу. Комплексний стратегічний план реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023 – 2027 роки загалом за своїми баченнями, місією та пріоритетами є націленим на якісну перебудову системи правоохоронних органів, та кожного окремо. В першу чергу, така перебудова має на меті ефективне управління правоохоронним органом та побудову внутрішніх процесів, вільних від корупції, сторонніх впливів та зловживань. Відповідно до п. 4.5. Плану: “Удосконалення механізмів внутрішнього контролю та запобігання корупції, застосування єдиних критеріїв і стандартів доброчесності для перевірки співробітників усіх органів правопорядку та прокуратури, а також їхнього постійного моніторингу; впровадження єдиних етичних принципів для співробітників органів правопорядку та прокуратури.” [177].

Національна поліція України за своєю чисельністю є найбільшим правоохоронним органом. Організація роботи різних структурних підрозділів в складі Національної поліції повинна бути максимально відлагоджена та водночас контрольована. Таким чином, внутрішній контроль - це процес, який є необхідною складовою у структурі Національної поліції. Система внутрішнього

контролю вибудовувалась поступово, відповідно до актуальних вимог законодавства. Таким чином, в Національній поліції України функціонує низка структурних підрозділів, з різними напрямками роботи та функціоналом. Метою діяльності цих підрозділів є здійснення внутрішнього контролю за певними напрямками (див. табл. 2.1.).

Таблиця 2.1

Систематизація структурних підрозділів Національної поліції України наділених функцією внутрішнього контролю

підрозділ	<i>Департамент внутрішньої безпеки НП</i>	<i>Департамент організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування Національної поліції України</i>	<i>Департамент головної інспекції Національної поліції України.</i>	<i>Управління запобігання корупції</i>	<i>Управління внутрішнього аудиту</i>
Підстава функціонування	«Положення про Департамент внутрішньої безпеки Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 09 листопада 2015 року № 83 (у редакції наказу Національної поліції України від 31.07.2019 року № 765).	«Положення про Департамент організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 27.11.2015 №126 (із змінами)	«Положення про Департамент головної інспекції Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 28 квітня 2021 року № 337.	«Положення про Управління запобігання корупції Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 23 вересня 2021 року № 798	«Положення про Управління внутрішнього аудиту Національної поліції України, затвердженого наказом Національної поліції України від 21.12.2019 № 1330»
Представництво	Всі області, м.Київ, АР Крим	Всі області, м.Київ, АР Крим	Всі області, м.Київ, АР Крим	Всі області, м.Київ, АР Крим	Регіональні
Функція контролю за роботою поліцейських та працівників поліції	Здійснює контроль за роботою поліцейських та працівників поліції	Здійснює контроль за роботою поліцейських та працівників поліції	Здійснює контроль за роботою поліцейських та працівників поліції	Здійснює контроль за роботою поліцейських та працівників поліції	Здійснює контроль за роботою поліцейських та працівників поліції

Примітка: сформовано автором на основі джерела Національна поліція України. (<https://www.npu.gov.ua>)

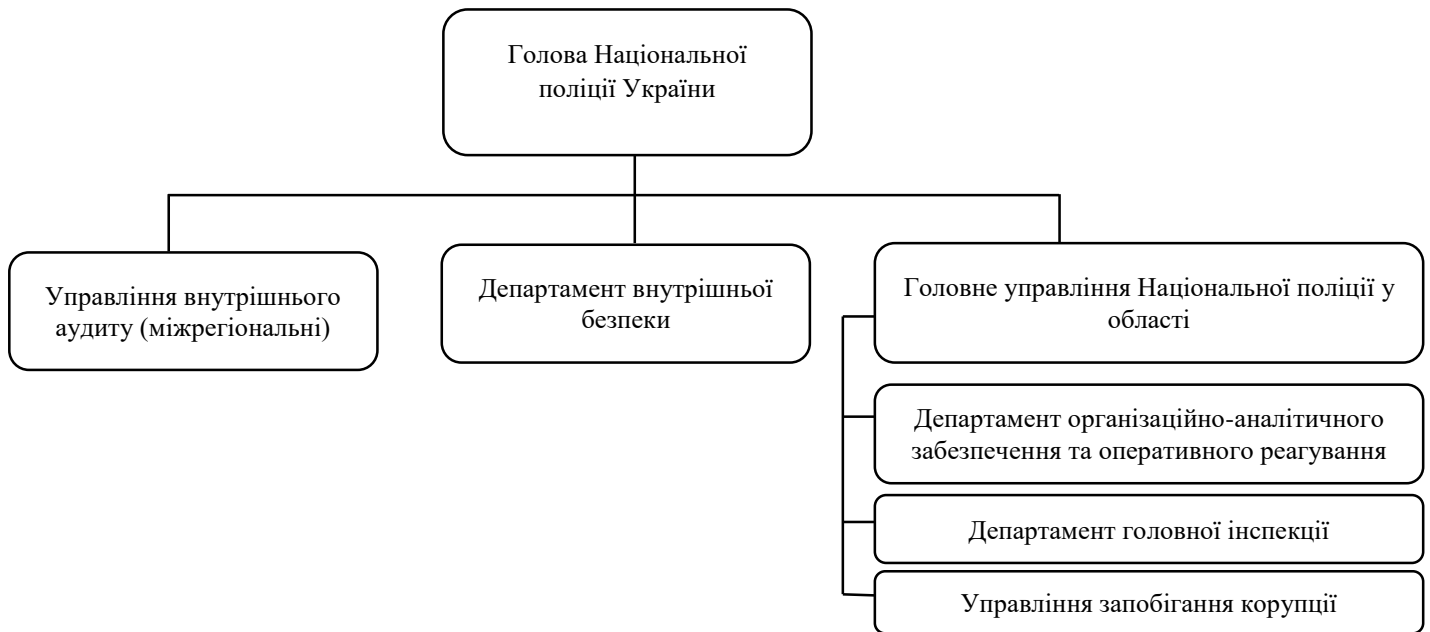


Рис. 2.1. Схема підпорядкування структурних підрозділів Національної поліції.

Примітка: сформовано автором

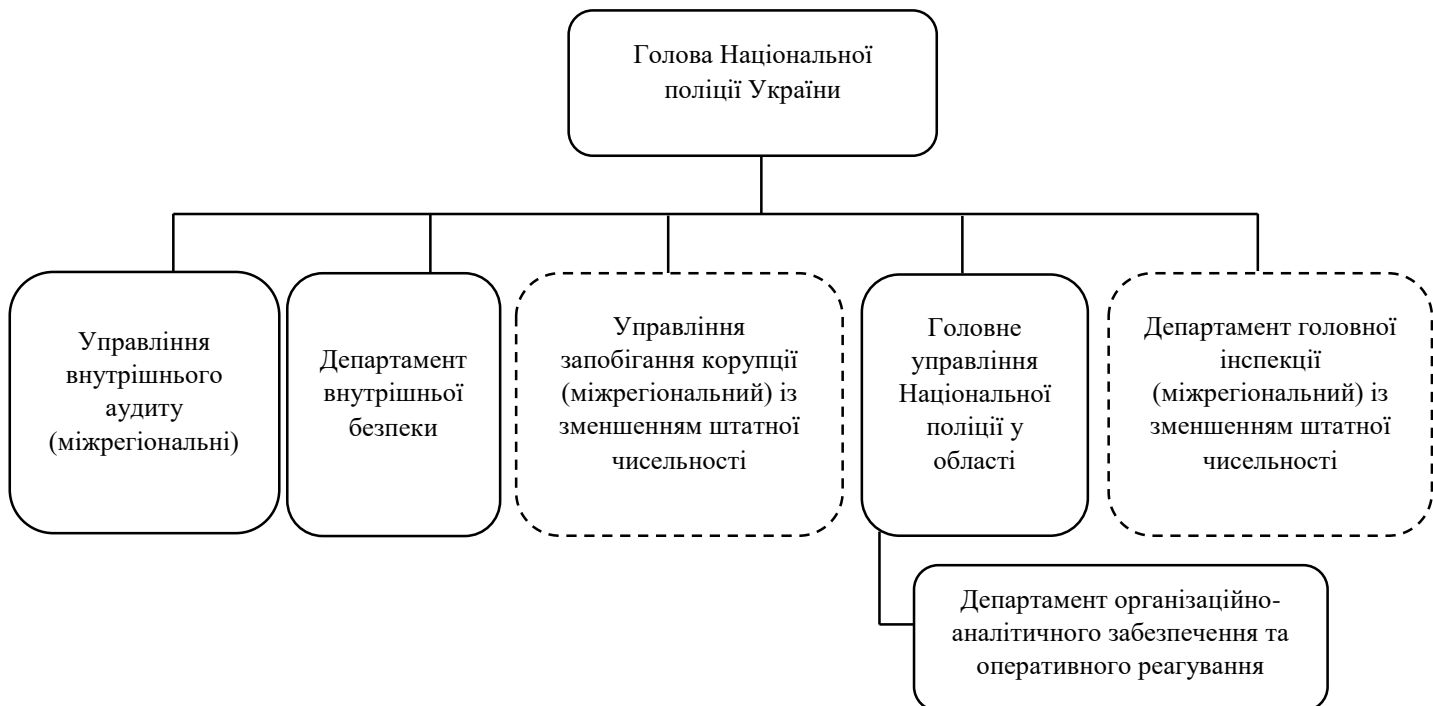


Рис. 2.2. Удосконалена схема підпорядкування структурних підрозділів Національної поліції.

Примітка: сформовано автором

Кожен із зазначених структурних підрозділів Національної поліції є таким структурним підрозділом, що тою чи іншою мірою, здійснює свою діяльність у сфері контролю за виконанням службових обов'язків поліцейськими та посадових обов'язків працівниками поліції. Діяльністю цих підрозділів (Положення Додаток № В) є різні види контролю за роботою поліцейських та працівників поліції, дотриманням ними правил, норм законів, порядків.

Зведена інформація у таблиці дає інформативне уявлення про розподілення навантажень на підрозділи. За змістом своєї діяльності структурні підрозділи Національної поліції, що наділені функцією контролю (див. табл. 2.1.) Управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування (далі - УОАЗОР), Головна інспекція, Управління запобігання корупції подекуди дублюють функції один одного. Разом з тим виникає запитання щодо об'єктивності роботи цих підрозділів, оскільки кожен з них здійснює свої функції (контрольні заходи) по відношенню до поліцейських, працівників поліції в межах одного Головного управління Національної поліції (далі – ГУНП). Постає питання чи може бути дотримано принципи об'єктивності та неупередженості при прийнятті рішень, а також, яким є ризик можливого впливу. Також очевидним є той факт, що, наприклад навчання чи роз'яснювально-косультативна робота з антикорупційної діяльності, яку проводить управління запобігання корупції, не відбувається в головних управліннях на щоденній основі, також чимала кількість інформації доступна в онлайн режимі, на різноманітних навчальних ресурсах, у тому числі Національного агентства запобігання корупції, основним видом діяльності якого є перевірка декларацій. Отже, підстави існування відділів запобігання корупції в кожному ГУНП видаються такими, що економічно не виправдані та могло б бути оптимізовані, шляхом утворення регіональних підрозділів [156; 157; 175;].

Головна інспекція проводить перевірку обліково-реєстраційної дисципліни, у тому числі укриття злочинів, перевірку навантаження на кожного працівника виявлення та розкриття злочинів, дисципліна, транспортна дисципліна, проведення службових перевірок за всіма фактами. Ці види

перевірок та контролів дублюють роботу інших контрольних підрозділів, також постає питання неупередженості у прийнятті рішень по відношенню до працівників того самого головного управління, та яким є ризик можливого впливу.

Виключення становлять по суті лише дві структурні одиниці - Департамент внутрішньої безпеки та Управління внутрішнього аудиту. Департамент внутрішньої безпеки Національної поліції України (далі - ДВБ), що реалізується шляхом внутрішнього контролю, забезпечення власної безпеки серед особового складу органів поліції та здійснення діяльності щодо виявлення, запобігання, попередження та припинення фактів порушення поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками Національної поліції України вимог законодавства України при виконанні службових обов'язків, фактів протиправного перешкоджання службовим особам поліції у виконанні покладених на них завдань та повноважень, а також виявлення та усунення інших чинників, які негативно впливають на діяльність поліції. Поряд із функціями внутрішнього контролю ДВБ здійснює заходи оперативно-розшукової діяльності, що є прямою підставою та основою існування Національної поліції України. Департамент відіграє важливу роль у структурі Національної Поліції України.

Управління внутрішнього аудиту, основною діяльністю якого є проведення аналітичної роботи та координації діяльності, операційного, тематичного аудиту, камеральних досліджень та моніторингу. Планові внутрішні аудити проводяться відповідно до плану, який в установленому порядку затверджуються Головою Національної поліції України. При плануванні внутрішніх аудитів, пріоритетним є попередня оцінка ризиків у діяльності об'єктів аудиту, що можуть мати негативні наслідки[207].

Внутрішні аудити організовуються та проводяться із урахуванням Стандартів внутрішнього аудиту, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 04 жовтня 2011 року № 1247, зареєстрованих у Міністерстві юстиції України 20 жовтня 2011 року за № 1219/19957 [174] ,Кодексу етики працівників

підрозділу внутрішнього аудиту, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 вересня 2011 № 1217 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 жовтня 2011 за № 1195/19933[169], Положення про Управління внутрішнього аудиту Національної поліції України, затвердженого наказом Національної поліції України від 21.12.2019 № 1330 (Додаток В) та інших організаційно-розпорядчих актів з питань організації та проведення внутрішнього аудиту. Планові та позапланові внутрішні аудити проводяться на підставі відповідних наказів Національної поліції України. Управління внутрішнього аудиту, як і Департамент Внутрішньої безпеки Національної поліції є незалежними підрозділами в структурі Національної поліції України. Їх підпорядкування безпосередньо Голові Національної поліції дає можливість здійснювати свою діяльність на принципах незалежності та об'єктивності, верховенства права, дотримання прав і свобод людини, законності, відкритості, прозорості та неупередженості від сторонніх впливів.

Розглянувши організаційні одиниці, які існують у структурі Національної поліції, а також функції та повноваження якими вони наділені (табл. 2.1.), можемо дійти висновку, що в Національній поліції внутрішній контроль є доволі поширеним.

Окрім того, існує ряд нормативних актів, що визначають відповідальність поліцейських та працівників поліції. Так у своїй діяльності поліцейські керуються:

- Законом України «Про Національну поліцію» [179];
- «Дисциплінарним Статутом Національної поліції України», Затвердженим Законом України «Про Дисциплінарний статут Національної поліції України» від 15 березня 2018 року № 2337-VIII[167];
- Законом України «Про запобігання корупції» від 14 жовтня 2014 року [173].

Водночас, у частині дотримання вимог законодавства в частині організації державного внутрішнього фінансового контролю із дотриманням вимог

встановлених ст. 26 Бюджетного кодексу України [40], Постанови Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062 «Про затвердження основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011р. № 1001 затверджено «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів» [137], такі функції з посиланням на зазначені Закони та нормативні акти, стали можливими у структурі Національної поліції лише зараз – у період складних випробувань для держави та усіх державних інституцій. Наказом Національної поліції № 910 від 21 грудня 2022 «Про запровадження внутрішнього контролю у Національній поліції України» було затверджено «Порядок організації внутрішнього контролю в системі Національної поліції України», та відповідно скеровано на виконання у Головні управління Національної поліції в областях для виконання та впровадження. Відповідно до вищезазначеного Наказу, функцію узагальнення за здійсненням заходів внутрішнього контролю покладено на Управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування (УОАЗОР). Укладення та впровадження Порядку в системі Національної поліції є потенційно очікуваним та дуже правильним кроком в забезпеченні виконання норм законодавства у сфері державного внутрішнього фінансового контролю. Документом визначено цілі, настанови та рекомендації які повинен здійснювати суб'єкт. Поряд з цим потрібно зазначити, що ряд функцій внутрішнього контролю і до формування Порядку було покладено на це управління, наприклад оцінка ризиків. Таким чином, Національна поліція змогла нарешті формалізувати діяльність внутрішнього контролю в склад УОАЗОР.

Разом з цим, методом аналізу виокремлено певні колізії у Порядку. Як, наприклад, у ньому зазначено наступне: «Суб'єкти внутрішнього контролю в обов'язковому порядку щороку складають звіт про стан функціонування системи внутрішнього контролю (далі звіт) в очолюваних ними органах (підрозділах) Національної поліції України за встановленою формою». Водночас, як відомо оцінку системи внутрішнього контролю в установі здійснює внутрішній аудит.

Тому, досить рано говорити як саме буде відбуватись виконання Порядку і який результат матиме така діяльність.

2.3. Актуальні проблеми функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади

Правоохоронні органи - державні органи, що на підставі відповідного законодавства здійснюють правоохоронну діяльність. Діяльність правоохоронних органів спрямована на забезпечення законності і правопорядку, захист прав та інтересів громадян, соціальних груп, суспільства і держави, попередження, припинення правопорушень, застосування державного примусу або заходів громадського впливу до осіб, які порушили закон та правопорядок[47; 163].

Відповідальність у діяльності правоохоронного органу важко переоцінити. Тому внутрішні процеси у правоохоронних органах повинні бути максимально відлагодженими та цілісними. Одним із найбільш проблемних питань у сфері організації державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є базова недосконалість законодавчих нормативно-правових актів, у контексті Євроінтеграції. Звісно, ми не можемо говорити що контролю не існує, але сам процес впровадження системи надто тривалий у часі.

Законодавча та виконавча влада України на центральному рівні є ініціатором застосування заходів ДВФК, що у тому числі задекларовано у міжнародних Актах, таких як Угода про Асоціацію між Україною та ЄС [204]. Функцію з впровадження, роз'яснювальної роботи та узагальнення результатів що до складових ДВФК, покладено на Міністерство фінансів України. Міністерство Фінансів, у свою чергу, забезпечує роз'яснювальну та методологічну підтримку з питань, пов'язаних із функціонуванням внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також станом на початок року узагальнює та публікує публічний звіт щодо організації ВК розпорядниками бюджетних коштів.

Міністерство фінансів розробило рекомендації «Належне фінансове управління та державний внутрішній контроль» для розпорядників бюджетних коштів. Власне, уже за назвою зрозуміло, що державний внутрішній контроль є функцією, відокремленою від фінансового аналізу. Брошура носить роз'яснювальний характер та деталізовано показує картину щодо передумов та базових основ ДВФК, а також містить інші роз'яснення, що стосуються практичного впровадження, вибудовування системи взаємозв'язків у процесах ВК та ВА, а також за для кращого розуміння та поглиблення знань у сфері ДВФК в цілому.

Центральний підрозділ гармонізації - департамент Міністерства фінансів формує базу нормативу із зазначених питань та надає роз'яснення. Листом Міністерства фінансів 33010-07-5/34580 від 26.12.2018 «Роз'яснення щодо Основних засад здійснення внутрішнього контролю» в частині пояснень до організації розпорядниками діяльності структурних підрозділів зазначено наступне: «Водночас, виконання підрозділом внутрішнього аудиту функцій, пов'язаних із створенням/побудовою системи внутрішнього контролю в установі, є неприпустимим, оскільки такі дії порушуватимуть принцип, закріплений в абзаці 7 пункту 3 Основних засад» [74].

Та, як показує практика, далеко не усі кроки на шляху до впровадження заходів державного внутрішнього фінансового контролю є успішними, та навіть не завжди вони є. До прикладу Генеральна Прокуратура наказом Генерального прокурора затверджує положення про відділ внутрішнього аудиту та фінансового контролю [165]. Даним Положення у розділі 3 визначено Основні завдання відділу, до яких належать:

1. Надання Генеральному прокурору об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:

-функціонування системи внутрішнього контролю в Офісі Генерального прокурора та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, її удосконалення;

-удосконалення системи управління в Офісі Генерального прокурора, розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;

-запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів та інших активів в Офісі Генерального прокурора та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;

-запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності Офісу Генерального прокурора та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

2. Планування, організація та проведення внутрішніх аудитів, документування їх результатів, підготовка аудиторських звітів, висновків та рекомендацій за результатами проведених внутрішніх аудитів, здійснення моніторингу врахування аудиторських рекомендацій та результатів їх впровадження.

3. Надання Генеральному прокурору аудиторських звітів і рекомендацій для прийняття ним відповідних управлінських рішень.

4. Відділ у межах повноважень забезпечує:

-підготовку матеріалів на розгляд нарад, організацію та контроль за виконанням прийнятих рішень, а також виконання завдань і доручень Генерального прокурора;

-підготовку проектів організаційно-розпорядчих документів Офісу Генерального прокурора;

-проведення аналітичної та методологічної роботи;

-опрацювання проектів законів та інших нормативно-правових актів, внесення пропозицій щодо вдосконалення законодавства;

-особистий прийом, розгляд і вирішення звернень громадян, громадських об'єднань, юридичних осіб, запитів та звернень народних депутатів України;

-виконання вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації»;

-ведення діловодства, збереження матеріальних носіїв інформації з обмеженим доступом.

Даний пункт положення дає зрозуміти, що Генеральна прокуратура поєднує діяльність внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, що, в свою чергу, є нівелюванням основних засад і принципів внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, оскільки ми не можемо говорити і приблизно про їх

незалежність у даному випадку. Вочевидь, організація внутрішнього контролю та діяльності підрозділу внутрішнього аудиту Генеральною прокуратурою України провадиться всупереч норм, закріплених в абзаці 7 пункту 3 Основних засад здійснення внутрішнього контролю та роз'ясненням Міністерства фінансів.

Принцип верховенства права та дотримання законодавчих норм Генеральною прокуратурою України та іншими правоохоронними органами не повинні викликати сумнівів. Вочевидь, даний факт потребує аналізу сприйняття та розуміння розпорядниками бюджетних коштів організації заходів Державного внутрішнього фінансового контролю, та або особливостей здійснення заходів в органах правопорядку та прокуратурі. Також, на нашу думку, окрему увагу варто приділити аналізу комунікативних заходів та заходів обміну інформацією на рівні Міністерств та центральних органів влади. Разом з тим слід зазначити, що правоохоронний орган, як і інші органи влади на які в межах їх повноважень покладено функцію з контролю за публічними фінансами, є одночасно, суб'єктами зовнішнього і внутрішнього контролю [86; 155].

Проте це не знімає з законодавця відповідальності в питанні приведення нормативно-правової бази до повноцінно робочого стану. Організація внутрішнього контролю подекуди демонструє навіть досить успішні практики та кейси. Разом з тим, таке «поле для творчості» створює ті ризики, яких цілком можна було б уникнути, спричиняє додаткове навантаження на управління. Недосконалість ґрунтовної нормативної бази додає зайвого навантаження на керівника (суб'єкт контролю). Коли мова йде про роботу правоохоронного органу, така розфокусованість може дуже дорого коштувати. Адже в умовах складних кризових ситуацій, таких як війна, недосконалість процесів та процедур відчувається особливо гостро та ніяк не сприяє ефективній роботі правоохоронного органу, ставить під сумнів прийняття рішень та, подекуди, дискредитує правоохоронний орган .

Правоохоронні органи є одночасно і суб'єктом і об'єктом контролю. Таким чином, їх діяльність завжди підлягає додатковій увазі. Правоохоронний орган

фактично не має права на помилку, оскільки ціллю функціонування правоохоронного органу є дотримання закону та правопорядку в суспільстві. Проте закони та правила створюються людьми, фундаментально формуючи умови в рамках, яких ми діємо. Таким чином, обов'язковий набір умов для якісного функціонування правоохоронного органу повинен містити наступні елементи:

- нормативно-законодавча база;

- процес, що відбудований таким чином, що сторонній вплив на нього неможливий;

- особовий склад, що здатен виконувати поставлені відповідно до процесу задачі;

- керівник, що здатен протистояти ризикам та забезпечити належне управління та внутрішній контроль в правоохоронному органі – Національній поліції України;

- належне забезпечення матеріально-технічної бази.

Разом з тим, оскільки Україна є кандидатом на вступ до Європейського Союзу, зрозумілим стає, що існують зовнішні чинники, які не можуть не братись до уваги у здійсненні повноважень. До таких чинників можна віднести міжнародні нормативні акти, загальні економічні пріоритети що визначаються ЄС та інституціями.

Багатьма європейськими країнами застосовується такі заходи як міжміністерська комунікація, а також для кращого обміну ідеями, думками, практиками - застосовується організація галузевих конференцій. Такі практики не надто популярні в українських органах влади. В першу чергу, перешкодою є низький рівень володіння іноземними мовами серед державних службовців усіх рівнів, що є основною перешкодою для діалогу та перейняття досвіду. Нормальною практикою в Органах влади та управління Європейського Союзу для чиновників є обов'язкове вільне володіння (рівень володіння в середньому B1-C1) однією іноземною мовою. У тому випадку, якщо чиновник розраховує на

перспективу кар'єрного зростання та особисто прагне розвитку - вільне володіння двома іноземними мовами просто необхідне.

На важливості не просто побутового рівня володіння іноземною мовою, а кваліфікованого рівня володіння, принаймні англійською мовою у відповідній галузі знань державного службовця постійно наголошують і міжнародні експерти. Таку думку висловив, у тому числі Франческо Флорі – суддя апеляційного суду Венеції, колишній магістрат із зв'язків підрозділу з питань прокуратури й судоустрою Консультативної місії ЄС в Україні під час вебінару на тему «Міжнародне законодавство щодо арешту і конфіскації активів та права людини», що проходив 6-29 вересня 2022 для українського судочинства. Він зазначив, що свобода комунікацій та обмін досвідом є цінними складовими розвитку компетенцій для виконання службових обов'язків. А досконале володіння термінологією для можливості проведення якісної експертизи нормативних актів, вивчення міжнародних актів - необхідність для правоохоронця. Поряд з тим, застосування послуг перекладача не є ефективним, оскільки перекладач не є фаховим суддею, прокурором, аудитором, та тому подібне, і частіше може не розуміти контекст, що в свою чергу, в подальшому суттєво спотворює результат.

Актуальність роботи працівника правоохоронного органу, особливо внутрішнього аудитора правоохоронного органу, обумовлюється його володінням знаннями про усі сфери життєдіяльності людей з розрахунку на перспективу. Така надто широка сфера відповідальності є абсолютно обумовлена перспективою результату. Працівник правоохоронного органу зобов'язаний бути «в тренді». Для якісної боротьби із шахрайством, корупцією, зловживаннями, та іншими ризиками необхідно мати актуальні знання про напрями розвитку світових капіталів та проводити системний аналіз катастроф. [116; 117]

Всесвітня організація охорони здоров'я намагалась попередити про перспективу та можливість глобальних наслідків від Covid-19, але почута вона була не одразу [21]. Також, оскільки порушення та злочинність змінюються та

трансформуються відповідно до змін і трансформацій економіки, – глобальний розвиток економіки мав би бути предметом дещо глибшої поінформованості. Натомість вивчення правоохоронними органами економічних питань подекуди зводиться до прямо протилежних результатів, та не має загальної ефективності для економіки держави. Для упередження та вчасної реакції на виклики важливо проводити системну та неформальну роботу з оцінки ризиків. Це означає, що робота правоохоронного органу повинна бути організована таким чином, щоб правоохоронний орган у випадку настання кризової ситуації був готовий до допомоги суспільству негайно. Хоча, з об'єктивних причин така амбітна перспектива є, на жаль, поки складно досяжною. Вплив різних чинників на сферу національної, фінансової та гуманітарної безпеки спричиняє деструктивну дію. До таких чинників можемо віднести як глобальні, так і локальні. Відновлення світової економіки ще не відбулося в повному об'ємі після світової фінансової кризи 2009, проте увесь світ, у тому числі Європейський Союз, стикнулися із новими загрозами:

2019 - пандемія Covid-19 та додаткові витрати, пов'язані з її подоланням, захворюваність та поширення хвороби почало впливати на усі галузі життя та економіки країн. Такі проблеми покладені на державу для вирішення і задоволення потреб громадян. Варто зазначити, що співпраця переважної більшості країни світу в забезпеченні антиковідних заходів показали дуже високий рівень. У якості заходів по подоланню Covid-19 було розроблено план відновлення Європи «Next Generation EU», який мав на меті підтримати громадян ЄС, підприємства та країни у відновленні після економічного спаду, спричиненого пандемією Covid-19, ЄС лідери погодилися працювати разом над планом відновлення Європи. 23 квітня 2020 року вони зобов'язалися створити фонд відновлення ЄС, спрямований на пом'якшення наслідків кризи. 21 липня 2020 року лідери ЄС погодили загальний бюджет у 1824 мільярдів євро на 2021-2027 роки. Поєднання багаторічної фінансової системи (MFF) і надзвичайні зусилля з відновлення в розмірі 750 мільярдів євро (800 євро млрд у поточних цінах), Next Generation EU (NGEU), цей пакет допомагає ЄС відновлюватися

після пандемії Covid-19 і також підтримує інвестиції в зелені та цифрові переходи [11; 49].

2021 року виникає світова енергетична криза. Паралельно із позитивною динамікою - легким поживленням світової економіки після її спаду у період загострення Covid-19 (відновлення економіка після пандемії), та переходу до стратегії зеленої енергетики низки країн світу, зокрема, ЄС, мали місце і негативні фактори:

- вичерпання запасів у газосховищах через сильні морози минулого сезону;
- скорочення поставок природного газу з росії до країн ЄС;
- зниження газовидобувної та нафтовидобувної активності США;

В Європі різко впали пропозиції скрапленого газу (відновлення економіки в країнах Азія після Covid-19 було швидше, ніж у Європі та Америці, яке спричинило підвищення цін на скраплений газ у цьому регіоні, що автоматично вплинула на перерозподіл її ринків);

- власний видобуток газу в Європі скорочується (фактори впливу: виснаження запасів у Північному морі, розпочато розробку ряду норвезьких газових родовищ планове технічне обслуговування). Дефіцит енергії спостерігається в усьому світі.

Паралельно боротьба за ринки збуту газу, відносяться до економічних загроз, які поглиблюють енергетичну кризу. Відсутність конкуренції у постачанні, монополія окремих учасників ринку, таких як північний потік, а північний потік 2 і відсутність альтернатив дала можливість деяким країнам шантажувати світ [87; 216].

Збройні конфлікти, що виникали в різних частинах світу. Війна в Україні, знищення людей, страждання, зубожіння, руйнування «світу» і конкретної особи. І це також посилення глобальних криз, гуманітарні катастрофи, руйнування, інфляція, девальвація демократії – інструменту співробітництва цивілізованого співтовариства.

На жаль, збройні конфлікти і війни відбуваються в XXI столітті та несуть за собою наслідки, такі як: закриті торгові шляхи, розірвані торгові угоди,

зупинене, заблоковане виробництво, недоотримані прибутки/несплачені податки, різке зменшення купівельної спроможності населення, інфляція, люди, які тікають від війни (тимчасово переміщені особи), а це означає зменшення генетичного фонду, та збільшення потреби в соціальному забезпеченні. Вирішення таких проблем потребує нагального реагування з боку держави.

У впродовж тривалих військових агресій національні безпеки багатьох країн, як і глобальна світова безпека знаходиться під загрозою. Окрім загальних проблем, що породжує війна для країни, наслідки відчуває весь світ. Після вторгнення росії в Україну ціни на зерно досягали безпрецедентного рівня. Причиною є блокування українських портів та неможливість у зв'язку з цим вести торгові операції. Ключовою матеріально-технічною артерією України залишається залізниця, але її потужності не будуть здатними негайно вивозити все, що проходило через порти. За даними GMK Center, середня частка експорту через українські морські порти становлять 77,1%. Наприклад, по зерну – 95,6%, чорним металам – 94,7%, олії (переважно рослинна) – 90,2%. Зокрема, 49,8 млн тон зерна (+2%), 29,5 млн тон руди (-13,8%) і 15,3 млн тон чорних металів (+1,8%) експортовано через морські порти у 2021 році [218].

Долаючи наслідки уже багатьох кризових ситуацій, сьогодні Україна стикнулася з війною, що є найбільшим викликом та загрозою з усіх тих загроз, які ми уже мали попередньо. Світовий банк оцінює збитки від війни у 350 мільярдів євро. Але ця цифра, на жаль не є остаточною, оскільки обстріли та руйнування продовжуються і далі [56].

Відбудова зруйнованої інфраструктури та можливості для відновлення економіки – вкрай необхідні. Плани відбудови України, запропоновані Європейським союзом, окремими європейськими країнами, міжнародними фондами та приватними фондами. Звісно, така відбудова коштуватиме багато і значно більше, ніж станом на сьогодні збитки оцінює Світовий банк. Контроль за використанням внутрішніх ресурсів, бюджетних коштів держави, так і усієї допомоги повинні бути максимально ефективними, легальним (законним) та прозорими. Контроль з боку держави, у розумінні заходів, що застосовуються

державою для здійснення зовнішнього (а для самої держави такі заходи є внутрішніми) контролю та аудиту за об'єктами господарювання здійснюється, наприклад, Рахунковою палатою, яка діє на підставі Закону України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 № 576-VIII, Державною аудиторською службою, яка діє на підставі Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» № 2939-XII від 26.01.19 та іншими уповноваженими сторонами [130; 132; 133; 146; 147]. Поряд із заходами зовнішніх контролів ціллю держави є продовжувати розбудовувати превентивні заходи, направлені на недопущення неефективного управління та нецільового, або неефективного використання ресурсів – забезпечувати розвиток державного внутрішнього фінансового контролю.

Україна має гарний початок та успішні кейси побудови внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в сфері публічних фінансів. Та, наголошуючи на важливості питання контролю в публічних фінансах у теперішній час, а також у майбутній післявоєнній розбудові України, важливим є не втратити позитивні напрацювання та продовжити розбудову системи державного внутрішнього фінансового контролю. Поряд із впровадженням Україною Комплексного стратегічного плану реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023 - 2027 роки. Зміни та посилення безпекової спроможності набули актуальності в світовому масштабі. Генеральний секретар ООН заявив про те, що настав час реформування Ради Безпеки Бреттон-Вудські інституції. Виступаючи на прес-конференції в Хіросімі (Японія), де проходила зустріч Групи семи, Гутерріш сказав, що обидві інституції відображають відносини сил 1945 року і потребують оновлення. «Глобальна фінансова архітектура застаріла, стала нефункціональною та несправедливою, - сказав він, - Перед обличчям економічних потрясінь від пандемії Covid-19 і російського вторгнення в Україну вона не змогла виконати свою основну функцію глобальної мережі безпеки» [54].

Управління державою та забезпечення функціонування усіх її складових в таких складних умовах є важким випробуванням та надзвичайним викликом.

Задля можливості такого функціонування необхідні внутрішні процеси та забезпечення їх виконання – чіткий внутрішній контроль. В найбільшій мірі це стосується саме правоохоронних органів, як гаранта дотримання безпеки. В умовах криз та війни, збій у процесах роботи правоохоронних органів може стати критичним для людей та держави.

Неприпустимим є політичне втручання в роботу правоохоронних органів. Хотілось би наголосити на важливості їх незалежності та неупередженості. Саме на цьому акцентував свою увагу Суд аудиторів, говорячи про спроби тиску та ризик втрати незалежності у таких державних інституціях як Вищий антикорупційний суд та Національне антикорупційне бюро України. Станом на середину 2022 року за інформацією та аналітикою міжнародних громадських організацій таких як Антикорупційна ініціатива ЄС (провідна антикорупційна програма підтримки в Україні, що фінансується ЄС, співфінансується і впроваджується МЗС Данії) та Transparency International Ukraine - Вищому антикорупційному суду та Національному антикорупційному бюро України, поки що вдалось зберегти свої напрацювання та позиції.

До складнощів, що доводиться долати за відсутності організації якісного внутрішнього контролю, також можна віднести відсутність внутрішньої гармонізації. Такі проблеми виникають тоді, коли, наприклад, при здійсненні заходів внутрішнього аудиту виявлено порушення, складено аудиторський висновок та направлено на ознайомлення керівнику. Це сценарій поточної робочої ситуації підрозділу внутрішнього аудиту. Після отримання аудиторського висновку керівник ознайомлюється із його змістом та з отриманими рекомендаціями щодо шляхів вирішення проблемної ситуації та усунення ризиків. Оскільки функції аудитора та функції керівника в здійсненні внутрішнього контролю відрізняються, надзвичайно важливою є саме гармонізація – як складової контролю. Гармонізація створює безпеку для учасників та допоможе налагодити процеси, налаштовує на ефективність. Вкрай не результативним та деструктивним для організації в складових контролю є протистояння. Ризиковими є обставини, за яких керівник залишає без уваги

висновок аудитора. Тому для розуміння наявності реакції та прозорості процесу аудитом повинен бути отриманий зворотній зв'язок. Надання зворотного зв'язку - один з елементів внутрішнього контролю.

Не достатньо ефективні вітчизняні методи внутрішнього контролю, а саме формальне ставлення до процесу контролю, до оцінки внутрішнього середовища, управління ризиками, здійснення моніторингу; відсутність інформації та комунікації; ігнорування систематичної оцінки внутрішнього середовища - несуть за собою відсутність результату в першу чергу для керівника, як ефективного управлінця.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю установи, організації у публічному управлінні є однією з найважливіших функцій господарського керівництва і управління. Необхідність аналізу функціонування державного внутрішнього фінансового контролю, пошуку його якісного вдосконалення в системі органів державного управління, здійснюються для ефективного застосування та подальшого розвитку системи внутрішнього контролю шляхом гармонізації з міжнародно визнаними стандартами. У контексті розвитку внутрішнього контролю актуальні питання, пов'язані з забезпеченням інформативною підтримкою що до визнаних стандартів та методик, актуальні як з позицій забезпечення доступу до програм та методик, так і в контексті формування відповідних здатностей керівників.

Ефективність державного внутрішнього фінансового контролю має широкі можливості для реалізації як внутрішньо, так і зовнішньо економічної політики держави, формуючи при цьому довіру світової спільноти до процесів та подій, і до держави Україна в цілому, як надійного партнера, декларуючи при цьому абсолютну нетерпимість до таких явищ як шахрайство та корупція.

Висновки за розділом 2

За результатами огляду становлення та розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, оцінки стану внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю в Національній поліції України, визначення актуальних проблем функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади можна зробити викладені нижче висновки:

Політика держави в частині розбудови системи державного внутрішнього фінансового контролю є заходами направленими на забезпечення найбільш ефективного використання розпорядниками бюджетних коштів. Для досягнення цієї мети державними інституціями прийнято ряд законодавчих Актів: Бюджетний кодекс, постанову № 1062 «Про затвердження основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів», постанова № 1001 «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та інші, що регулюють ефективність використання бюджетних коштів, сформовано Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025. Задля ефективної побудови системи державного внутрішнього фінансового контролю у підконтрольних установах розпорядники організують свою діяльність керуючись правилами та нормами вищевказаних нормативних Актів, а також іншими Законами та нормативно-правовими Актами, дія яких направлена на ефективне використання бюджетних коштів, до таких відносяться: Закон «Про публічні закупівлі», постанова №710 «Про ефективне використання бюджетних коштів», суміжні нормативні акти.

Досліджено, що на шляху до розбудови системи державного внутрішнього фінансового контролю для досягнення найбільшої економії використання публічних коштів розпорядники застосовують програмно-цільовий метод при формуванні бюджетної програми та бюджетування орієнтоване на результат. Керівник установи несе відповідальність за організацію внутрішнього контролю.

Разом з тим, встановлено, що на шляху до розбудови Державного внутрішнього фінансового контролю здійснено як позитивні, так і нелогічні та не ефективні кроки, а саме:

- створення та майже одночасна ліквідація «Офісу фінансового контролю»,
- відсутність впливу Міністерства фінансів як регулятора у сфері державного внутрішнього фінансового контролю на розпорядників, що саботують створення у ввірених установах підрозділів внутрішнього аудиту та організації внутрішнього контролю.

Встановлено, що внутрішній аудит - це процес оцінки та перевірки діяльності організації, установи на дотримання ними стандартів, процедур та правил, що регулюють їх діяльність. Внутрішній аудит має важливе місце в системі управління будь-якої організації та виконує наступні функції: оцінка ефективності діяльності установи та ефективності внутрішнього контролю та забезпечення його вдосконалення; забезпечення підтримки організаційних внутрішніх та зовнішніх стандартів, політики та процедур; виявлення слабких місць в процесах та процедурах організації та надання рекомендації щодо їх вдосконалення; ідентифікація та оцінка ризиків та надання рекомендації щодо їх зменшення та управління ними; підвищення довіри стейкхолдерів/громадян, до організації/установи та її операцій/дії. Таким чином, місце та роль внутрішнього аудиту відображається у тому, щоб допомогти органу державної влади досягнути його стратегічної цілі або мети діяльності найбільш ефективним способом.

За результатами дослідження структури Національної поліції, проаналізовано структурні підрозділи, управління, департаменти, в сферу діяльності яких включено функцію внутрішнього контролю. Проведеним дослідженням виявлено, що кількість «контролюючих» структурних підрозділів в масштабах Національної поліції є достатньо великою. Аналізом Положень про Департаменти та Управління було встановлено, що функції внутрішнього контролю та нагляду є досить розгалуженими та подекуди структурні підрозділи дублюють функції один одного. Разом з тим, виявлено, що підрозділи: Управління запобігання корупції, Управління організаційно-аналітичного

забезпечення та оперативного реагування, Головна інспекція – мають представленість у кожному Головному управлінні Національної поліції області. У рамках своїх повноважень вони здійснюють контрольні заходи стосовно працівників поліції та поліцейських у тих самих Головних управліннях. Разом з тим, усі ці підрозділи є відповідно підпорядкованими Начальнику відповідного Управління, що ставить під сумнів об'єктивність таких контрольних заходів. За таких умов є висока ймовірність виникнення ризиків в управлінській діяльності, таких як: використання адміністративного впливу, упереджене ставлення що базується на особистій приязні чи неприязні, корупційна складова та інші. Оскільки Національною поліцією виконано вимоги «Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів», та Наказом №910 від 21.12.2022 та запроваджено порядок організації внутрішнього контролю, відповідно навантаження на Головну інспекцію та Управління запобігання корупції суттєво зменшене. Таким чином, за результатами проведеного аналізу пропонується перегляд структури Національної поліції в частині формування контролюючих підрозділів, таких як Головна інспекція, Управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування, Управління запобігання корупції, а також пропонується локалізація підрозділів Головної інспекції та Управління запобігання корупції за принципом регіональності з прямим підпорядкуванням Голові Національної поліції України. Таке розміщення зменшить вірогідність адміністративного впливу, підвищить незалежність підрозділів та забезпечить кращу об'єктивність їх роботи. Разом з тим, запропонована актуалізація структури Національної поліції надасть змогу переглянути видатки на утримання підрозділів з метою ефективності використання бюджетних коштів, у тому числі, в частині видатків на особовий склад та кадрове забезпечення.

Визначено актуальні проблеми державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади в умовах криз. Здійснено ретроспективний огляд криз з початку 2009 року і до сьогодні. З'ясовано, що кризові ситуації, а також їх наслідки мають накопичувальний ефект. Разом із

тим, поряд із кризами виникають і інші ризики, такі як глобалізація, що, в свою чергу, має посилений вплив на роботу правоохоронних органів. На основі проведеного аналізу встановлено, що кризи, з великою ймовірністю, могли би бути прогнозовані. Умовою прогнозування мала би стати якісна комунікація та системна оцінка ризиків. Показано важливість оцінювання ризиків, що базується: на принципі безперервності, який полягає у постійному моніторингу та регулюванні можливих ризиків. В такому випадку система управління ризиками дозволить вловлювати слабкі сигнали, та встановлювати можливі наслідки. Наголошено на важливості уникати формального підходу до оцінки ризиків, та важливості здійснення оцінки на постійній основі за умовою «подія-наслідок» де «подія» - виникнення ризику, «наслідок» - оцінка його впливу. Доведено необхідність внутрішніх аудиторів та керівників здійснювати фахову міжнародну комунікацію для можливості оцінки ризиків, пов'язаних із глобальними викликами, війнами, катастрофами, кризами, епідеміями.

Основні результати дослідження, отримані в розділі, опубліковано в наукових статтях: [68]; збірниках тез доповідей на науково-практичних конференціях: [61; 66].

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНАХ ВЛАДИ

3.1. Розвиток внутрішнього аудиту в Національній поліції України в умовах нестабільності

Національні інтереси кожної країни беззаперечно повинні відігравати чи не найголовнішу роль у розвитку держави. Характерною рисою прогресу є зміни, які є наслідком функціонування та продуктивної діяльності суб'єкта господарювання. А управління змінами – частиною науки та частиною управління у багатьох організаціях приватного та державного секторів. Тобто, проблема змін є фактично дослідженим та постійно аналізованим питанням. Таким чином, очікувано, що керівники установ, як і установи в загальному, мають бути умовно готовими до так званих непередбачуваних ситуацій, таких як, наприклад, пандемії (за прикладом найбільш масштабної пандемії Covid-19), та війна. Умовна готовність до війни держави відповідає рівню забезпечення миру. Таким чином, задля готовності кожної державної інституції до оборонних дій та спроможності до захисту та оборони держави в цілому, система державного внутрішнього фінансового контролю повинна застосовувати заходи, направлені на оцінку загроз та викликів.

Внутрішній аудит - діяльність, зосереджена на упередження, оцінку ризиків та загроз, відповідно до щорічного звіту Міністерства фінансів, у деяких міністерствах та відомствах навіть зазнала реформ. Такою самою є ситуація, яка складається і у світовому масштабі. Щодо внутрішнього аудиту в Національній поліції, то його сьогоденному місцю в структурі Національної поліції передували наступні етапи розвитку:

- з моменту утворення внутрішній аудит знаходився у підпорядкуванні управлінню фінансового забезпечення та бухгалтерського обліку. Таке

розташування в структурі створювало передумови необ'єктивної оцінки, яка виникає у наслідок того, що внутрішній аудитор повинен був здійснювати аудиторські заходи, що направлені на його безпосереднього керівника.

- окремий сектор в підпорядкуванні начальника Головного управління, таке розміщення в структурі НП надало можливість розвинути об'єктивність аудиторських заходів та покращити персональну відповідальність та навички аудиторів;

- утворення міжрегіональних підрозділів з підпорядкуванням Голові Національної поліції. У наслідок такої поетапності розвитку підрозділу та завдяки утриманню позицій незалежності, внутрішній аудит має якісно високі результати роботи.

Підрозділи внутрішнього аудиту та їх функціональні засади у багатьох країнах світу мають довготривалу історію та декларують свою діяльність як успішну та ефективну. Ми не мали прикладів, коли поставало питання про неможливість виконання своїх обов'язків чи глобальних перешкод у діяльності внутрішнього аудиту. Вплив факторів, що мають характер не звичних, не типових, не передбачених подій зазвичай відіграє не надто позитивну роль. Саме таким чинником негативного впливу стала пандемія Covid-19, яка стала непередбачуваним та непрогнозованим фактом для світових економік та державних бюджетів, а також і для внутрішніх аудиторів. Непередбачувані кризові ситуації мають оманливий вплив на процеси в середині держави та поза її межами. Вони є руйнівним чинником для економіки й ринку праці. Вплив коронавірусної хвороби на початку її поширення застали несподівано кожного з нас і внесли кардинальні зміни у життя. Велика кількість працюючих українців опинилися без роботи, бізнес почав зазнавати збитків та часом наслідком відсутності активності стало банкрутство. А отже, бюджет держави утратив у вигляді недоотриманих податків, при цьому соціальні видатки, видатки на медицину, посилення правоохоронної діяльності, суттєво зросли. Лише частина людей залишилась працювати у звичайному режимі, кожен п'ятий – віддалено чи частково, і велика кількість людей втратили роботу. При цьому навантаження

на певні критичні сфери стало над потужним, деякі сфери зайнятості потерпали від браку робочої сили. Це в першу чергу, стосується медичного персоналу, - найбільш потрібної професії під час пандемій Covid-19. У період війни ця проблематика підсилилась [13; 49; 206].

Варто оцінити, чому виникли ті загрози та ризики, з якими світу довелося зіткнутись під час пандемії, як пандемія Covid-19 впливає на внутрішній аудит та на сферу державного сектору в загальному - низка питань, на які уже, з огляду на здебільшого позитивну динаміку подолання кризи Covid-19, можна отримати відповіді.

З настанням пандемії аудиторі змушені були дати відповідь на питання, які заходи потрібно анулювати, а що можна перенести. Чимало заходів довелося перенести на більш пізній термін. Разом з тим, здійснюючи свою основну діяльність, багато хто поставив перед собою питання, а чи не можна перенести цю діяльність у віртуальну площину. Та чи можливо це загалом та для правоохоронного органу особливо. Адже захист персональних даних є важливою складовою правоохоронної діяльності. Потрібна безпечна передача, збір та обробка даних, доступ до захищених ресурсів, відповідні електронні бази. Користування такими ресурсами у режимі віддаленого доступу не є можливим, що означає, що певні процеси дистанційно виконані бути не могли, не стабільності та таких обставинах, розвиток яких достатньо складно передбачити. Можливо варто просто відмовитись від внутрішніх аудитів та не турбувати сторони учасники господарської діяльності зайвими питаннями. Постало питання: як власне проводити внутрішній аудит в умовах, коли багато хто зі співробітників працює з дому, дистанційно. Яким чином може бути оцінена така робота внутрішніх аудиторів, якщо вони виявляться не в змозі підготувати свої звітні документи у встановлені терміни та у встановленому порядку, або ж в загальному стикатимуться з різними організаційними перешкодами. Як зображати в рамках внутрішнього аудиту, там де він проводиться, дії, пов'язані з пандемією, як показати ризик пандемії, з врахуванням того, що першочергово

при застосуванні аналізу ризиків такий ризик не враховувався у зв'язку з непередбачуваністю ситуації [4].

Ми можемо констатувати, що аудитори у своїй діяльності допомагають на фаховому рівні оцінювати та аналізувати характер видатків, які здійснюються розпорядниками бюджетних коштів та оцінювати їх ефективність. Отже, у свою чергу, ефективність підрозділів внутрішнього аудиту є основним акцентом, у їх діяльності. У міру того, як перерозподіляються ресурси в умовах кризових ситуацій, можливо і ті ресурси, які спрямовані на діяльність внутрішніх аудиторів можуть бути направлені на інші цілі? Основним результатом аналізу діяльності внутрішнього аудиту є можливість здійснення своїх функцій аудитором у більш якісний та ефективний спосіб у період кризових ситуацій, таких як Covid-19, а по його завершенню спроможність надати практичну допомогу у майбутньому та бути готовими до різного роду викликів.

Ситуація з коронавірусною хворобою – це випадок, який не можна віднести до тих, що трапляються кожного року. І вона потребує не звичних рішень. Внутрішній аудит у таких умовах не є виключенням, оскільки аудитори зобов'язані одними з перших реагувати на виклики пов'язані з такими речами, як оцінка ризиків в установі, з наданням консультацій керівнику, щодо усунення ризиків та мінімізації їх негативного впливу на операційну діяльність, для чіткішого уявлення - як установа повинна діяти в умовах кризових ситуацій. Основні засади внутрішнього аудиту та міжнародна професійна практика говорить про те, що ключовою функцією підрозділу внутрішнього аудиту є надання загальної інформації про порядок справ та упередження ситуацій, які можуть мати негативний вплив на діяльність установи [149].

Підрозділи внутрішнього аудиту в умовах пандемії повинні заздалегідь підготувати установу до діяльності в умовах нестандартних ситуацій. Перші розмови про загрозу пандемії з різних інформаційних офіційних джерел почали звучати в публічному світовому просторі ще наприкінці грудня 2019 року. А фактично оголошено про пандемію в Україні було на початку березня 2020 року. Тобто фактично ми мали ризик, ще до того, як усе фактично відбулось. У сфері

управління ризиками заведено говорити про так звані «слабкі» сигнали. Та про те, як насправді коректно визначити високу ймовірність виникнення кризової ситуації та яка повинна бути частота випадку, щоб він міг вважатись високо вірогідним.

З метою оцінки наслідків, спеціалісту, який займається внутрішнім аудитом, або оцінкою ризиків, варто провести аналіз та надати відповіді на питання як установа оцінила такий ризик, чи було враховано «слабкі» сигнали, та чи було здійснено попередні міри реагування. Від того, наскільки швидко організація реагує на слабкі сигнали, залежить її подальший успіх. Деякі організації реагували на ці виклики оперативно, а дехто очікував і не вживав заходів на усунення ризиків. Проведений аналіз надасть змогу зробити висновки та у подальшому удосконалювати процес оцінки ризиків та реагування на них.

Якщо говорити про систему управління ризиками, то потрібно визначити як оцінювати наслідки впливу ризику. Яка повинна бути частота події, щоб така подія вважалась малоймовірною. Говорячи про управління ризиками, варто зазначити, що більшість систем управління ризиками використовують такі поняття як вірогідність та наслідки, отже, наскільки застосована оцінка вірогідності є вагомим елементом оцінки ризиків.

На початку виникнення пандемії Covid-19 деякі експерти, спираючись на історичні факти виникнення пандемій спровокованих чумою, холерою, іспанським грипом, віспою, тифом, малярією та інші, говорили про те, що ризик світової пандемії – має вірогідність 1 раз на 100 років. Однак, насправді з проблемами регіонального масштабу у сфері охорони здоров'я чи захисту населення від інфекційних хвороб у світі стикаються фактично раз на 5 років.

Сьогодні варто оцінити, чи дійсно непередбачуваним явищем мала бути пандемія Covid-19 у розрізі статистичних спостережень та інформації, що оприлюднюється Всесвітньою організацією охорони здоров'я. Оскільки така інформація може мати й має прямий вирішальний вплив на робочу силу та персонал, вона не може бути залишена без уваги. Такий ризик носить усі ознаки критичного ризику. Тож внутрішній аудит зобов'язаний враховувати ризики

хвороб у своїй діяльності. І той факт, що це залишилось поза увагою внутрішнього аудиту, говорить про глибоке недопрацювання та стратегічний прорахунок аудиту як інструменту ефективного управління. Внутрішні аудитори змушені були усувати уже наявну проблему, знаходити можливості для своєї діяльності та підлаштовуватись під обставини. Функція упередження загроз розвинена не достатньо.

Важливим наступним етапом повинно бути питання про те, як саме оцінюються наслідки впливу ризиків. Наскільки добре вдається оцінювати ризики високими, дуже високими та критичними? Від правильності оцінки ризиків залежить виявлення наслідків. Наскільки добре функціонує система управління ризиками можна виявити тоді, коли робота з оцінки ризиків проводиться на постійній основі, якщо вона є постійним процесом в діяльності організації. В такому випадку, система управління ризиками дозволить вловлювати слабкі сигнали. Також у такому випадку можливо виявити як один ризик пов'язаний з іншим. Таким чином, у випадку з пандемією Covid-19, ризик інтенсивного поширення хвороби, в першу чергу, пов'язаний з економічними ризиками.

При оцінці ризиків саме критичні ризики повинні підлягати більш глибокому та детальному аналізу. Це пов'язано, у першу чергу, з тим, що наслідками для функціонування організації чи установи від критичних ризиків можуть мати більш негативний ефект. Виявлення ризиків, їх аналіз та критична оцінка – є важливою та повсякденною складовою в діяльності установі. Окрім оцінки ризиків необхідною діяльністю є також робота по реагуванню на ризики, оцінка того, як установа справляється з кризовими ситуаціями, чи працюють плани діяльності, які розроблені на випадок непередбачуваних ситуацій, чи працюють ці плани саме тому, що це очікується. Отже, очевидною є важливість співпраці у частині виявлення ризиків, оцінці, та розробці заходів зосереджених на реагування на ризики. Чітке розподілення обов'язків дозволить не дублювати функції з оцінки ризиків, а чітко їх виконувати кожному учаснику процесу. Таким чином, при виявленні ризиків варто підіймати питання тоді, коли є чітке

розуміння та впевненість у тому, що ризик новий, у такому випадку внутрішній аудит зможе надати коректну інформацію по реагуванню.

Підрозділ внутрішнього аудиту Національної поліції планує свою діяльність, готуючи операційний та стратегічний плани. План діяльності внутрішнього аудиту має бути доступний та публічний для того, щоб усі учасники процесу могли розуміти пріоритетність заходів. Операційний та стратегічний плани в обов'язковому порядку повинні корелюватись зі стратегічною діяльністю установи. Проте, в ситуації, що є кризовою чи складною, важливо визначати пріоритетність та реагувати більш гнучко на виклики. Також в умовах, коли динаміка є не достатньо передбачуваною, доцільно говорити про можливий перегляд операційних планів щоквартально, щомісячно.

З настанням пандемії найвищий пріоритет варто надавати саме тим задачам, які варто здійснити безпосередньо зараз. Задачі з пріоритетним критичним рівнем ризику. Також варто впроваджувати в кризових ситуаціях більш гнучкі методи роботи. Наприклад, така практика застосовується світовим банком та іншими глобальними гравцями, як безпосередня гнучка реакція на обставини [11]. Компанія Deloitte формує мету гнучкого (agile) внутрішнього аудиту таким чином: Метою гнучкого підходу є забезпечення завчасного та безперервного створення цінності для зацікавлених сторін. Це досягається, серед іншого, шляхом організації роботи в інтеграціях, причому перші інтерпретації мають на меті забезпечити найбільшу цінність для зацікавлених сторін. Це мінімізує нецільову роботу та прискорює цикл аудиту. Крім того, гнучкий підхід сприяє та вимагає більшої самоорганізації в команді та зміцнює особисту відповідальність і мотивацію [231].

Проте не всі розпорядники переходять на умови гнучкості ще і сьогодні. Це зумовлено, наприклад, тими фактом, що здійснення внутрішніх аудитів дистанційно повинно забезпечити надійність захисту передачі даних. Через обмеженість ресурсу, суб'єкти господарювання не готові до таких витрат. Проте, застосування гнучкого аудиту в правоохоронних органах, це, скоріш

необхідний метод, ніж вибір, який сприятиме в умовах криз забезпеченню відповідності, ефективності та результативності діяльності організаційної структури.

Наступний етап свідчить про те, що варто враховувати взаємодію між підрозділами, як критичну точку виникнення ризику. Така точка може бути поза увагою кожного окремого підрозділу, оскільки підрозділ виявляє ризику в межах своєї діяльності, у перехідному етапі ризик може залишитись поза увагою. Підрозділ внутрішнього аудиту повинен здійснити загальну оцінку, тому важливим є також процес колективного обговорення ризиків, для коректного реагування на них. Такий процес, своєю чергою, повинен мати протокольне засвідчення, яке надалі дасть можливість зрозуміти, чи працюють плани діяльності, розроблені для реагування на ризик.

В умовах кризових ситуацій через обмеженість ресурсу та часу, реагувати на проблеми доводиться вибірково, але такий вибір зобов'язаний бути підтвердженим. Пріоритетністю є найбільш високий ризик. Постає питання: як виявити таку проблему, та якщо проблему виявлено на початковому етапі, то який повинен бути масштаб цієї проблеми для того, щоб вона стала першочерговою та основною.

В умовах, коли мова йде про махінації чи шахрайство, визначенням масштабності проблеми буде наявність системності шахрайських дій. Це означатиме, що проблема критична та потребує реагування. В умовах швидкої реакції та можливого обмеженого ресурсу важливо не забувати про наслідки та розуміти, що без чіткого уявлення про те що саме має бути в аудиторському висновку не варто його складати. Розмір потенційного збитку – це фактичний пріоритет для аудитора в умовах з обмеженим ресурсом. Отже, фактом є те, що умови криз, війни, нестабільності, вимагають від аудитора більшої концентрації та відповідальності, здатності прораховувати майбутні збитки досить швидко. При застосуванні agile методу внутрішнього аудиту безпосередній план проведення складається на початку проведення аудиту та переглядається/уточнюється за потреби. Що стосується об'єму змісту висновку,

він теж дещо видозмінився в наслідок обставин. У зв'язку із тим, найобмеженішим ресурсам не варто витрачати час на надто громіздкі висновки, увагу варто приділяти суті та значущості обставин. Надважливою обставиною є саме термін настання та впливу ризику. Таким чином, надто довга робота над змістом самого висновку може бути шкідливою. Підходи та інструменти, які аудитор пропонує у своєму висновку в умовах кризових ситуацій повинні бути такими, що їх застосування можливе за системою SMART.

В умовах кризових ситуацій, та підвищення швидкості реагування на виклики, ними спровоковані, важливу увагу варто приділяти консультуванню. Кожен державний та правоохоронний орган влади повинен розробляти та впроваджувати свою методологію та «допустимість» «гнучкості» з врахуванням особливостей притаманних саме цьому органу влади. Важливо хто і за яких умов може формувати рекомендації. Внутрішнім аудитом таке консультування повинно бути дозоване та обов'язково обліковане. Надання консультацій не повинно перекладати відповідальність за діяльність певного підрозділу на підрозділ внутрішнього аудиту.

Задля того, щоб консультація чи аудиторський висновок не залишалися без уваги, важливо відстежувати реагування на усі такі консультації та переносити ризик у тому випадку, якщо така рекомендація залишена без уваги.

Разом з тим, важливо не відходити у своїй діяльності у тил, не згубити свої дійсні позиції, оскільки, якщо внутрішній аудит не буде здатним, не зможе підтвердити свою ефективність, то позиції будуть втраченими.

3.2. Напрями вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади України

Ефективність організації діяльності установи визначається за економічним ефектом спричиненим її діяльністю. У випадку з неприбутковими та державними організаціями, у тому числі правоохоронними органами, така ефективність вимірюється рівнем досягнення стратегічної мети (цілі). Напрямки, яких набере

реформа державного внутрішнього фінансового контролю визначатимуть якими будуть органи державної влади в Україні в цілому, в тому числі правоохоронні органи, як невід'ємна та дуже важлива складова державного управління, та наскільки ефективною буде їх діяльність [217].

У довоєнний час Стратегічні цілі Національної поліції відображені в звіті про виконання паспорта бюджетної програми (2021 рік). Так цілями державної політики, на досягнення яких спрямовано реалізацію бюджетної програми є: 1) забезпечення захисту кожного українця від фізичних загроз; 2) надання допомоги людям, які потрапили в біду (надзвичайну чи іншу життєву ситуацію, що загрожує їх життю чи здоров'ю, навіть у найвіддаленіших куточках країни); 3) захист українців від організованої злочинності та масових заворушень [78].

У нинішній період війни та одночасно євроінтеграції на довготривалу перспективу - Указом Президента України схвалено «Комплексний стратегічний план реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023-2027 роки» Комплексний стратегічний план застосовується, зокрема, до органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ України, Національної поліції України, Державної прикордонної служби України, Державного бюро розслідувань, Бюро економічної безпеки України, Служби безпеки України та Державної митної служби України. Детальний перелік завдань, заходів, якісних і кількісних показників, очікуваних результатів подальшого реформування органів правопорядку та прокуратури відображатиметься в плані заходів, затвердженому на виконання Комплексного стратегічного плану, що підлягає періодичній актуалізації [177]. Очікувано, що кожен правоохоронний орган будуватиме власну Стратегію у межах цього плану.

Як уже зазначалось, в Україні було розпочато досить важливу роботу із розбудови системи державного внутрішнього фінансового контролю. Частково застосовано механізми впровадження внутрішнього аудиту, впроваджено певну законодавчу та нормативну базу у сфері внутрішнього аудиту. За результатами звітів Міністерства фінансів спостерігається динаміка у розвитку внутрішнього

аудиту, проте впроваджено внутрішній аудит не усіма розпорядниками, що говорить про недостатню поінформованість чи усвідомлення ними важливості та актуальності внутрішнього аудиту для побудови внутрішнього контролю. Отримано певні позитивні результати та зрушення у сфері внутрішнього аудиту. Проте поле для продовження впровадження не завершених ініціатив та починань у сфері розбудови системи державного внутрішнього контролю досить широке. Також важливим є зведення ініціатив у логічне послідовне русло. Використання публічних фінансів повинно мати дуже стійку основу – законодавчу базу, прозорі та зрозумілі процеси. Особливої ваги ці ініціативи набувають за умов, що настали внаслідок повномасштабного російського вторгнення на територію України. Як наслідок, контролю піддаватимуться не тільки кошти платників українців-податків, а й іноземних інвесторів, благодійників та спонсорів.

1) Сталий розвиток, цифровізація та кібербезпека. Ці пріоритетні напрямки визначені Європейським Союзом а також є цілями, визначеними як майбутні пріоритети під час Світових економічних форумів в Давосі в останні роки. Пріоритетність сталого розвитку визначена багатьма чинниками, що є невід'ємними і для України. У ці складні для України часи, надзвичайно складним є планування. Але Планування бюджету повинно відбуватись з урахуванням цілей сталого розвитку. Скандинавські країни - Швеція (55%), Фінляндія (41%), і Данія (36%) - ведуть Європу в нову еру відновлювальної енергії. Завдяки державним програмам підтримки, ці невеликі північні країни мають сильні позиції в глобальному ринку енергетичних інновацій. І на додаток до очевидних переваг переходу на відновлювані джерела енергії - незалежності та поліпшення навколишнього середовища – вони отримують значні доходи від експорту технологій та обладнання. Україна в період відбудови повинна переймати кращі ініціативи та практики. А система державного внутрішнього фінансового контролю, відповідно повинна бути готовою до роботи з цими даними[20].

2) Законодавча база потребує уточнень (доопрацювань). Зокрема, на рівні законодавчих дефініцій визначення терміну зовнішнього аудиту надасть більш

чітких меж для розуміння терміну та його призначення, таким чином, відокремивши внутрішній аудит від ревізії, інспекції, тощо.

3) Висока кваліфікація внутрішніх аудиторів - це важлива складова високих результатів роботи всієї установи. Внутрішні аудитори повинні користуватись авторитетом, а їх фаховість підкріплюється знаннями та досвідом. Незамінною складовою також є чітке дотримання правил професійної етики внутрішніх аудиторів. Розвиток професійних навичок та власна персональна зацікавленість у розвитку. Це означає, що внутрішній аудитор має бути достатньо зрілим професійно для виконання покладених на нього функцій. Вільне професійне володіння принаймні однією іноземною мовою, для можливості здійснення аналізу міжнародних правових актів, аналізу документів, практики, тощо; та задля можливості спілкування з колегами з різних куточків світу, участі у професійних міжнародних організаціях та обміну досвідом. Рівень кваліфікації внутрішнього аудитора повинен бути підтвердженим. Наголошуємо на впровадженні найбільш незалежної сертифікації внутрішніх аудиторів.

4) Цифровізація процесів та навчання цифровим технологіям. Цифровізація давно перестала бути чимось новим для українців. Застосунок Дія є дуже успішним цифровим проектом, що показала Україна. Проте, розвиток цифрового урядування і далі має широке поле для розвитку. У контексті цього, важливо зазначити, що система правоохоронних органів потребує найбільш захищених та безпечних засобів цифрового документообігу, та програмного забезпечення. Застосування методів IT аудиту та сучасні інформаційні технології є частиною сучасного світового ефективного врядування. Володіння знаннями та уміннями застосовувати сучасні інформаційні технології подекуди є життєвою необхідністю сучасності. Інформаційні технології є інструментом для виконання повсякденних завдань, здійснення посадових та функціональних обов'язків. Окрім того, інформаційні технології є повноцінною складовою державного урядування, економіки. Для аудитора володіння сучасними технологічними засобами, інформаційними системами та аналітичними базами – інструмент, засіб та об'єкт роботи. Для працівника правоохоронного органу це ще і об'єкт

дослідження на предмет законності використання даних і безпеки передачі та використання даних. Володіння знаннями у сфері інформаційних технологій працівниками правоохоронних органів повинне бути на дуже високому, неформальному рівні. Технології важливі при здійсненні антикорупційної діяльності. Електронний документообіг та застосування електронних систем в документообігу максимально спрощує як звітність так і контроль за матеріальними та іншими ресурсами. Таким чином, забезпечення матеріально-технічною базою для можливості системного переходу на повний електронний облік та документообіг є необхідною складовою прозорих фінансів, який разом з тим потребує значного фінансового ресурсу.

Національна поліція є суб'єктом контролю, і боротьба із злочинністю, протидія та запобігання злочинам є її основною функцією. Злочинність - це не тільки крадіжки, хуліганство, інші злочини та порушення закону, з якими кожен, може стикнутись у щоденному житті. Злочинність має і інші більш складні форми, такі як, наприклад, торгівля людьми, наркоторгівля, велика корупція та інше. Як правило, такі злочини мають велике підґрунтя, відповідно і об'єми грошових потоків є надзвичайно масштабними. Для відмивання таких коштів, отриманих злочинним шляхом, злочинці використовують різні методи [8; 222]. У сучасному світі злочини уже давно виходять в віртуальний вимір, тому особливо важливою умовою є володіння сучасними методами розслідування та знаннями у сфері інформаційних технологій. Інформаційні технології розвиваються надзвичайно швидкими темпами. Злочинці знають про це і використовують можливості для відмивання грошей отриманих злочинних шляхом у криптовалюти, біткоїнах, вдаються до міжланцюгових злочинів, відстежити які без належних знань та матеріально-технічного забезпечення не є можливим взагалі.

У контексті цифрового переходу Європейського Союзу цифрове євро може підтримувати стратегії цифрових фінансів і роздрібних платежів ЄС, описані вище, завдяки своєму потенціалу як додаткового, інноваційного та безпечного засобу платежу. Крім того, цифрове євро може гарантувати, що гроші

центрального банку ЄС – як у фізичній, так і в майбутній цифровій формі – будуть широко доступні та прийняті користувачами в Єврозоні, що вони сприятимуть доступності та фінансовій доступності, а також адаптовані до потреб користувачів, при збереженні фінансової стабільності. Цифрове євро також може сприяти розробці пан'європейських і сумісних роздрібних платіжних рішень, а також сприяти ефективності, інноваціям і стійкості в цифровій економіці ЄС. 19 жовтня 2023 року Європейський Центральний Банк завершив розслідування, розпочате в липні 2021 року для вирішення ключових проблем, пов'язаних із розробкою та розповсюдженням цифрового євро. На етапі підготовки Європейський Центральний Банк поглибить аналіз потенційних варіантів дизайну, досвіду користувачів і технічних рішень для цифрового євро, щоб підготуватися до його можливої розробки та випуску. Підготовчий етап розпочнеться 1 листопада 2023 року і, як очікується, триватиме два роки. На основі результатів цієї роботи та аналізу Рада керуючих Європейського Центрального Банку може прийняти рішення про пілотування можливого цифрового євро, яке передуватиме належному випуску [9].

Наприкінці 2022 року Нацбанк України презентував учасникам платіжного ринку та ринку віртуальних активів проект концепції цифрових грошей НБУ – е-гривні. Національний банк здійснює дослідження цифрових валют центральних банків та працює над створенням власної цифрової форми гривні – е-гривні. Очікується план переходу на цифрову валюту в Україні до кінця 2025 року [176].

Такі державно-еволюційні процеси вимагають своєчасних реакцій та готовності правоохоронної системи виступати на захист інтересів держави та громадян.

У звіті Europol «Друга квантова революція» розглядається широкий спектр потенційних застосувань квантових технологій у правоохоронній сфері. Ці ключові новітні технології можуть допомогти правоохоронцям стати ще ефективнішими у боротьбі з організованою злочинністю. Однак квантові технології створюють як ризики, так і можливості, і до них потрібно ставитися відповідально. Перша квантова революція дала світові будівельні блоки для

більшості технологій, які зараз використовуються, тоді як друга квантова революція спирається на цей фундамент і знаменує собою нову хвилю досліджень і розробок [8].

У звіті розглядається вплив квантових обчислень і квантових технологій на правоохоронні органи, щоб оцінити, що можна зробити сьогодні, щоб забезпечити безпечний і надійний перехід до квантових обчислень і квантових технологій. Правоохоронним органам необхідно активно стежити за розвитком подій, нарощувати знання, сприяти науково-дослідним проектам і оцінювати вплив квантових технологій на основні права. Потрібно передбачити технологічний розвиток, щоб пом'якшити будь-які пов'язані з цим ризики, щоб не відставати від швидкого прогресу та відповідних змін у системі безпеки.

Застарілі інструменти не можуть відстежувати діяльність програмно та в масштабі. Таким чином, боротьба з великою злочинністю значно ускладнюється від нестачі ІТ компетенцій. Ризики у криптозлочинах є значними, мають постійно зростаючу динаміку. Правоохоронні органи мають адаптуватися зараз, щоб повною мірою скористатися перевагами цих технологічних розробок і захистити людей. Таким чином, постійний розвиток ІТ компетенцій працівників та технічного забезпечення правоохоронних органів повинні випереджувати можливості злочинності для ефективної боротьби із масштабною злочинністю [8; 116; 117].

5) Впровадження функції контролера. Функція внутрішнього аудитора покликана бути помічником керівника, що за допомогою оцінки системи внутрішнього контролю, сприяє організації належної системи внутрішнього контролю, разом з тим у контролі є «лінійні» процеси – збір, обробка та узагальнення інформації, які все ж потрібно здійснювати. Так звана функція «наглядача», - це фактична перевіряюча (узагальнююча) штатна одиниця. З метою збільшення довіри до аудиторів їм на допомогу, для виявлення порушень/відхилень у міжнародній практиці задіюють «контролера». Система державного внутрішнього фінансового контролю у країнах, які показують давно впевнений та якісний результат управління державними фінансами, уже

довготривалий час має в своєму складі такий суб'єкт як контролер. Внутрішній аудитор не є ревізором чи інспектором, а є тією людиною чи групою осіб, які повинні викликати довіру, а їх робота спрямована на допомогу керівникам, проте, з іншого боку, існує також потреба оперативно та швидко фіксувати неточності в процесі роботи установи. Для таких цілей рядом країн впроваджено функцію контролера. Серед таких країн, наприклад, Франція – країна, яка на сьогодні має близько 5 000 000 (п'яти мільйонів) державних службовців. Функція внутрішнього контролю є також дуже важливою для Франції, навіть при відбудованих процесах. Така велика кількість державних службовців є також великою складовою бюджетного процесу, отже видатки потребують контролю. Тож Франція використовує поряд з внутрішніми аудиторами і контролерів.

У Нідерландах, поряд з функцією внутрішнього аудитора, існує функція контролера. Окрім активного застосування функцій контролерів поряд із внутрішніми аудиторами у системі державного внутрішнього фінансового контролю в Нідерландах, успішно та ґрунтовно навчають контролерів. Задля формування необхідних кваліфікаційних функцій, навичок, системних знань, умінь необхідна наявність фахової освіти. В Нідерландах знаходиться Європейський інститут сертифікованих громадських контролерів (Europees Instituut voor Certified Public Controllers) [71], а також навчання сертифікованих громадських контролерів пропонує один з найкращих навчальних закладів Європи, що знаходиться в Нідерландах - Відкритий Університет Амстердаму, а саме його підрозділ «Zijlstra Center» [22].

Реформа різних органів влади та управління в державі подекуди має дуже хороші та високі результати. Проте, на міжнародному рівні фактично визнано не так багато успішних проектів правоохоронної системи. А саме, - відомий, достатньо критичний по відношенню саме до Європейського Союзу документ Європейського суду аудиторів, прес-реліз якого був оприлюднений у Luxembourg, 23 September 2021 що має назву «Підтримка Європейським Союзом реформ в Україні не достатня для боротьби з великою корупцією» (EU support for reforms in Ukraine ineffective in fighting grand corruption), поряд із критикою в

бiк ЄС, говорить i про постiйний ризик впливу на тi органи влади, незалежнiсть яких є поки збереженою та показує хорошi результати: Нацiональне Антикорупцiйне Бюро, та Вищий антикорупцiйний Суд [7].

Переклад автора: Подiбним чином основнi антикорупцiйнi iнституцiї, якi допомiг створити ЄС, досi намагаються вiдчути свою присутнiсть. Вся система розслiдування, судового переслiдування та судiв у справах про корупцiю на високому рiвнi дуже крихка. Незважаючи на те, що Вищий антикорупцiйний суд почав демонструвати обнадiйливi результати, його ефективнiсть, незалежнiсть i сталiсть регулярно ставлять пiд сумнiв. Нацiональне антикорупцiйне бюро – ще один приклад. Хоча полiтична пiдтримка ЄС допомогла зберегти працездатнiсть i незалежнiсть Бюро, воно постiйно знаходиться пiд загрозою, а його рiшення залежать вiд таких факторiв, як прокурори та судово-медичнi експертизи. Якщо одна ланка в ланцюзi слабка, цiле не може нормально функцiонувати, попереджають аудитори [10].

Варто зауважити, що серед правоохоронних органiв України саме Нацiональне Антикорупцiйне Бюро одне iз перших впровадило таку систему боротьби з корупцiєю, що вiдповiдає стандарту ISO 37001:2016, вiдповiднiсть якому Бюро пiдтвердило у 2019 році. Що є немаловажливим здобутком. Пiдтвердження такої вiдповiдностi стандарту ISO вiдбулось за пiдтримки Антикорупцiйних незалежних органiзацiй [2; 194]. Таким чином, Бюро демонструє вiдкритiсть та додаткову прозорiсть своїх процесiв. Вiдкритiсть та прiоритет саме процесiв, а не посад, є запорукою демократичного врядування, та вiдлагодженої системи внутрiшнього контролю.

Структура Бюро виглядає наступним чином: в Бюро функцiонує управлiння внутрiшнього контролю, в якому Управлiння очолює керiвник. В Управлiннi наявнi посади старших детективiв, головного спецiалiста. До складу Управлiння входять: вiддiл внутрiшнiх розслiдувань, який очолюється заступником Керiвника Управлiння – начальником вiддiлу внутрiшнiх розслiдувань, у вiддiлi є посади старших детективiв; вiддiл запобiгання корупцiї, очолюється старшим детективом – керiвником вiддiлу, у вiддiлi посади старшого

детектива та детективів; відділ інформаційної безпеки, очолюється старшим детективом – керівником відділу, у відділі є посади старшого детектива та детективів. У 2019 році Національне бюро розпочало впроваджувати систему внутрішнього контролю на основі інтегрованої моделі COSO (the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) [5]. Цей процес розпочався з ініціативи Управління внутрішнього контролю. Наказом Директора Національного бюро від 20.01.2020 № 9 затверджено «Порядок організації системи внутрішнього контролю у Національному антикорупційному бюро України». Цей Порядок розроблено відповідно до вимог ст. 26 Бюджетного кодексу України, Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів, затверджених постановою КМУ від 12.12.2018 № 1062 та з урахуванням Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, затвердженого наказом МФУ 14.09.2019 № 995. Суб'єктами внутрішнього контролю вказаним Порядком визначено керівництво Національного бюро всіх рівнів, працівників Національного бюро, Комісію з організації внутрішнього контролю та оцінки ризиків, координаторів з організації внутрішнього контролю.

Координатором з організації внутрішнього контролю визначено Управління внутрішнього контролю. У II півріччі 2019 року створено Сектор внутрішнього аудиту, завданням якого є проведення оцінки: ефективності функціонування системи внутрішнього контролю; ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у планах; ризиків, які впливають на виконання функцій та завдань. [2; 119; 138; 141; 142; 143; 194]

Основна мета діяльності Управління - це попередження, виявлення та розслідування правопорушень у діяльності працівників Національного бюро. Передусім, акцент у діяльності Управління зроблено на запобігання (попередження) вчиненню правопорушень працівниками Національного бюро. Таким чином, превенція - це найбільш ефективний спосіб боротьби з різного

роду порушеннями. Що, в свою чергу, сприяє побудові найбільш гуманного та демократичного суспільства, сприяє дотриманню прав людини [124;139; 140].

Система правоохоронних органів в Україні поступово зазнала позитивних змін. Ці демократичні процеси та загальне зміцнення довіри правоохоронних органів продовжуються. В різних правоохоронних органів різна динаміка та різний результат. Але важливим є стійке дотримання курсу на розбудову доброчесності та прозорості. Проаналізувавши стан внутрішнього контролю в органах влади (узагальнення Міністерства фінансів), зрозуміло, що стан організації системи внутрішнього контролю в Національному антикорупційному Бюро серед Українських правоохоронних органів - це є найбільш вдалий досвід організації внутрішнього контролю, у тому числі, і завдяки тому, що НАБУ є новоствореним правоохоронним органом, що дає змогу впроваджувати ініціативи, а не реформувати уже існуючу структуру [138; 178].

Разом з тим, на нашу думку, є очевидним недотримання принципу незалежності внутрішнього аудиту в Національному антикорупційному бюро, оскільки підрозділ знаходиться в підпорядкуванні начальника управління внутрішнього контролю, що може мати ймовірність певного тиску на аудиторів.

3.3. Практичні рекомендації керівнику щодо організації внутрішнього контролю у правоохоронних органах влади

Керівник у правоохоронному органі влади - це особа, яка керує та координує діяльність усіх служб і підрозділів цього органу з питань забезпечення безпеки та правопорядку в державі.

Відповідно до законів та особливостей управління кожної конкретної держави та її правової системи такий керівник може мати різні посади та найменування. Наприклад, у США цим керівником найвищої ланки є Міністр юстиції (Attorney General), у Великій Британії - Міністр внутрішніх справ (Home Secretary), в Україні серед інших - Міністр внутрішніх справ, Голова Національної поліції України, а на рівні обласного значення – Начальник ГУНП.

Обов'язки керівника правоохоронного органу включають в себе розробку та виконання стратегії діяльності органу, контроль за дотриманням законів та прав людини, забезпечення безпеки населення та боротьбу зі злочинністю. Він також має здійснювати взаємодію з іншими відомствами та організаціями в рамках своїх повноважень.

Він повинен бути компетентним у питаннях законодавства та правової системи, щоб забезпечити дотримання правил та норм, а також розвивати нові методи та технології в боротьбі зі злочинністю.

Керівник правоохоронного органу має важливу роль та здатність у взаємодії з громадськістю та ЗМІ, щоб забезпечити відкритість та прозорість діяльності органу. Він повинен вести відкриту та ефективну комунікацію з громадськістю, щоб надати вхідну інформацію про діяльність органу та роз'яснити процеси та процедури громадськості, які не застосовуються [44].

Роль керівника правоохоронного органу здійснюється в керівництві всією діяльністю органу, забезпеченні безпеки населення та дотриманні закону, розвитку нових методів та технологій у боротьбі з діяльністю, координації роботи між підрозділами органу та взаємодії з громадськістю та ЗМІ.

У процесі трансформації управлінських характеристик, проходять чимало процесів. Не всі вони є вдалимими, але це не означає, що керівник не справиться врешті решт із поставленими задачами та цілями, та не досягне успіху для установи в цілому. Зможе забезпечити в підконтрольній організації належний внутрішній контроль [95; 225].

Організовуючи діяльність установи, керівник є головним виконавцем-розпорядником бюджетних коштів, які спрямовані на забезпечення діяльності установи. Законодавство України визначає обов'язки керівника за організацію внутрішнього контролю в установі. Відповідно до частини 3 статті 26 Бюджетного кодексу: "Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності

розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління”[43]. Та персональну відповідальність керівника за використання бюджетних коштів: Статтею 164-14 Кодексу України про Адміністративні правопорушення встановлено пряму норму відповідальності за порушення законодавства у сфері публічних закупівель [92; 125; 134]. Грунтуючись на простому, на перший погляд, прикладі прямої дії закону, разом з тим, відображає пряму відповідальність за недотримання правил бюджетного процесу. Разом з тим, чи є пряма дія закону, що передбачає відповідальність керівника за не ефективну кадрову політику? Звісно такої норми закону немає. Проте, проаналізувавши дані та інформацію з відкритих джерел data.gov.ua та prozorro, паспорт бюджетної програми (до прикладу взято за зразок 2021р), можемо оцінити, що видатки з державного бюджету на покриття операційної діяльності підрозділів Національної поліції та видатки на грошове забезпечення та заробітну плату поліцейських та працівників поліції є умовно рівними. Наприклад, за інформацією з системи Prozorro одним із ГУНП у 2021 проведено закупівель товарів та послуг для забезпечення діяльності підрозділів на загальну суму 76 000 000 грн. у 2021 році, що в середньоарифметичному розрахунку складало орієнтовно 37 000 грн. витрат на 1 штатну одиницю. Разом з тим, відповідно до інформації з бюджетного запиту на 2022 рік середньомісячні витрати на грошове забезпечення поліцейського згідно внутрішньогосподарського обліку становлять 33538,5 грн. [25; 50; 58; 90]. Незалежно від сфери діяльності установи чи державного органу, така порівняльна схема буде умовно рівною у всіх органах державної влади. Таким чином, якщо керівник здійснив порушення закону, що передбачена статтею 164-14 КУпАП, його можна притягнути до відповідальності. Разом з тим, за невдалу кадрову політику такої відповідальності він не нестиме, що є безумовною проблемою сьогодні в державному управлінні [226]. Також, до можливих управлінських ризиків відноситься нездатність, або незаконна здатність (корупція) забезпечити достатню матеріально-технічну базу особового складу (персоналу). Національне агентство запобігання корупції декларує, що

«Усвідомлення цінності антикорупційної роботи та власної відповідальності за запобігання та виявлення корупції керівниками державних організацій та приватних компаній є визначальними чинниками успіху позитивних змін. При цьому керівники як державних організацій, так і бізнесу потребують конкретних інструментів для менеджменту, які забезпечать ефективність їхніх дій з розбудови та забезпечення ефективної системи запобігання та виявлення корупції на рівні окремої інституції» [128; 173; 184]. У зв'язку із пріоритетом економії над іншими цілями у використанні бюджетних коштів є ризик недостатнього матеріального забезпечення працівників поліції, та інших правоохоронних органів. Обмеження необхідних та відповідної якості ресурсів, таких як засоби захисту, тренувальні бази і таке інше, формують зниження персональної мотивації особового складу, та згодом унеможливають виконання завдань. Для вирішення такої проблематики як неефективність в публічному управлінні, потрібна дієва система державного внутрішнього фінансового контролю.

З розвитком події, які беруть свій початок ще із листопада 2013 року, та як наслідок, супротив України повномасштабному вторгненню з боку росії, роль правоохоронного органу в Україні зазнала суттєвих та важливих змін. Такими змінами є реформування Національної поліції, а також загальна розбудова системи правоохоронних органів влади із подальшим їх розвитком та конструктивною взаємодією.

Система правоохоронних органів України в цілому почала свої позитивні зміни з початком утворення правоохоронних органів нового формату. Підставами поступово-позитивного результату є конкуренція, яка з'явилась у наслідок утворення нових правоохоронних органів, персональні амбіції працівників, на фоні цього загальна розбудова багатьох правоохоронних органів. Правоохоронні органи поступово переходять у ту, фазу, коли процеси всередині них стають максимально відкритими, відбувається дискусія та взаємодія з громадянським суспільством, що, в свою чергу, підкреслює поступову довіру громадян до правоохоронної системи. За інформацією,

оприлюдненою Київським міжнародним інститутом соціології рівень довіри до правоохоронної системи зазнав суттєвого зростання (рис 3.1.). За аналітичною інформацією «Динаміка довіри соціальним інституціям» рівень довіри до правоохоронних органів (порівняння 2021/2022 роки) зріс наступним чином:

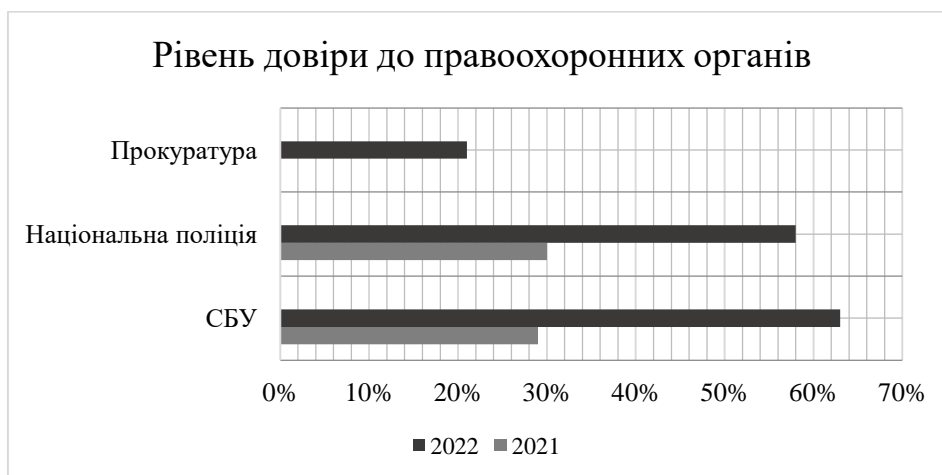


Рис. 3.1. Рівень довіри до правоохоронних органів 2021-2022 р.р. [57]

Такі трансформації, насамперед у період війни, не можуть відбуватись, у тому числі, без якісно інших керівників-лідерів правоохоронних органів та їх персональних здібностей. Здатність до певних дій, що гуртують та організують команду до спільної роботи, не дивлячись на персональну потенційну загрозу кожному з правоохоронців, можлива лише за умови лідерських якостей та беззаперечного власного прикладу. Здатність приймати рішення та брати на себе відповідальність - ті функції, без яких наявність усіх інших функцій керівника перестає бути дієздатними.

Завдяки, у більшості випадків, відповідним кадровим призначенням керівниками правоохоронних органів, таких керівників, що мають яскраві лідерські персональні характеристики та зуміли стати об'єднуючим компонентом і забезпечити роботу правоохоронного органу в цілому, у тому числі став можливий результат ефективного супротиву, та взаємодії із Збройними силами України. За результатами роботи та високою оцінкою результатів роботи від західних партнерів, до найбільш вдалих кадрових призначень у правоохоронному секторі можна віднести призначення Дениса Монастирського (міністр МВС 2021-2023 трагічно загинув у авіакатастрофі).

Зокрема президент Сполучених Штатів Америки у пам'ятній промові зазначив: «Пан Монастирський та його команда були залучені у збереження демократії в Україні: як до її захисту від російської агресії, так і до життєво важливої роботи з реформ для зміцнення українських інститутів у цій війні і в майбутньому. Реформатор і патріот пан Монастирський відстоював волю народу» [18].

Роль керівника у внутрішньому контролі є основною. Керівник відповідальний за усі процеси, що несуть фінансові видатки: кадрові призначення, видатки з державного бюджету на покриття основної діяльності. Керівник стає лідером тоді, коли його управлінські дії, досягають ефективності та результативності, а ризики в управлінні мінімізовано. Управлінський ризик відноситься до ймовірності негативного впливу від наслідку прийняття певних управлінських рішень. Особливої ваги роль керівника в державному управлінні набуває у періоди, що пов'язані із нестабільними станами такими як кризи, епідемії та війна. Такі періоди потребують прийняття швидких та разом з тим, зважених і відповідальних рішень.

Роль керівника в правоохоронному органі влади надзвичайно важлива та складна функція. Керівник, будучи головою правоохоронного органу в умовах війни, несе відповідальність не тільки за забезпечення безпеки та захисту прав, свобод громадян, але і за соціальне благополуччя, збереження фінансових чи матеріальних цінностей як громадян, так і регіону. В умовах війни певні регіони зазнали швидких кадрових змін Начальників ГУНП, що дає підстави вважати, що їх діяльність визнана вищим керівництвом не достатньо ефективною, та встановлено потребу ротації керівного складу. Разом з тим, є регіони з надзвичайно важкою ситуацією – активними бойовими діями, де надання оцінки ефективності управління, на сьогодні, є достатньо складним завданням. Тому провести загальний рейтинг чи зріз ефективності об'єктивно в умовах війни не є можливим.

Разом з тим, беручи до прикладу Київську область – регіон, що мав фазу активних бойових дій, трагічних подій, безпрецедентних звірств та руйнувань, з якими довелось стикнутись у великій мірі саме поліцейським. За цих трагічних

подій ГУНП у Київській області забезпечено максимальну організацію структурних підрозділів для ведення службової діяльності. Діяльність поліцейських вимагає як наявності кваліфікованого особового складу, так і відповідного матеріального забезпечення (база, ресурси, рухомий, нерухомий склад, зброя, та інші матеріальні ресурси, необхідні для виконання службових обов'язків в умовах війни). Тож забезпеченню безперебійної роботи, направленої на виконання обов'язків поліцейськими, завжди передує великий підготовчий процес з організації та комплектування, що повинен бути забезпечений. Тож високий рівень заходів реагування, який правоохоронці Київщини забезпечили, а також подальші роботи з розмінування територій, та забезпеченню правопорядку – є результатом відповідної злагодженої роботи структурних підрозділів, та у тому числі, персональними високими компетенціями, прикладом та спроможністю керівника - начальника ГУНП. Уже в липні 2022 року ГУНП у Київській області паралельно з продовженням роботи по розмінуванню відкриває нову поліцейську станцію [52]. Як ми уже зазначали раніше, керівник правоохоронного органу є залучений у ключові економічні, безпекові, державотворчі процеси. Рівень залученості повинен забезпечити ефективну взаємодію та розвиток регіону, надходження інвестицій та забезпечення безпеки як інвесторів в умовах війни, так і ефективності використання інвестицій, матеріальної допомоги, публічних коштів та інших надходжень. Демонструючи задіяність в процес відбудови регіону ГУНП Київщини залучають міжнародних інвесторів-меценатів до відбудови зруйнованих у результаті війни відділків поліції [53]. Станом на жовтень 2023 року керівника Київщини призначено заступником голови Національної поліції України. Що, в свою чергу, підтверджує позитивну оцінку показників роботи цього керівника.

Одна з головних функцій керівника в правоохоронному органі влади - забезпечення ефективної роботи та координації всіх підрозділів. Як уже зазначалось, керівник-лідер повинен мати чіткий план дій і визначену стратегію,

щоб забезпечити ефективне функціонування організації і виконання її завдань [184].

Крім того, керівник повинен володіти лідерськими якостями, такими як здатність мотивувати, впроваджувати і керувати персоналом, щоб досягти кращих результатів. За результатними новітніх підходів пізнання лідерства, ознаками сучасного керівника-лідера, особливо у періоди нестабільності є:

- VQ (Коефіцієнт життєвої енергії) або здатність об'єднувати іншими словами, здатність керівників заряджати енергією себе та оточуючих;
- Здатність до здійснення змін лежить в основі лідерства, але за відсутності хоча б мінімальної кількості енергії досягти цього неможливо;
- Здатність приймати нестандартні рішення та нести відповідальність;
- EI (високий рівень емоційного інтелекту).

Лідерство є такою універсальною людською рисою, яка притаманна практично всім суспільствам, але не існує єдиного найкращого способу бути лідером у всьому світі. Послідовники в країнах Східної Азії схильні описувати своїх ідеальних лідерів як більш авторитарних, стриманих і співчутливих, ніж у багатьох західних країнах. У Єгипті понад 80% вважають, що чоловіки є кращими політичними лідерами, ніж жінки, а у Швеції таких менше 6%.

Звідки можуть братися культурні відмінності в ідеалах лідерства? Певні екологічні умови формують ідеали лідерства через різні культурні механізми. Деякі з них:

- стихійні лиха та пандемії пов'язані з більш авторитарними та директивними ідеалами лідерства;
- війна пов'язана з більш маскулініними формами лідерства;
- високі ступені спорідненості в суспільстві пов'язані з більш патерналістським ідеалом лідерства;
- статеве співвідношення в суспільстві з ухилом у бік жінок формує більш фемінний ідеал лідерства;
- екологія з низьким рівнем загроз пов'язана з більш харизматичним ідеалом лідерства;

- культурні відмінності в ідеалах лідерства можуть зберігатися протягом тривалого часу, незважаючи на екологічні зміни, завдяки соціальному навчанню та наслідуванню.

Оскільки світ стикається з різними соціальними та екологічними загрозами (і можливостями), це має прямий вплив на прогнозування того, які типи лідерів, ймовірно, з'являться в суспільствах і організаціях.

Окреме відгалуження еволюційних підходів – еволюційна теорія лідерства – припускає, що природний відбір наділив людей різноманітними психологічними адаптаціями, які дозволяють їм обирати «правильного» лідера в «правильному» контексті. Спираючись на основні принципи еволюційної психології, еволюційна теорія еволюційного лідерства стверджує, що потреби та вподобання послідовників щодо лідерства активуються під впливом певних сигналів навколишнього середовища. Тобто, послідовники покладаються на ментальну евристику «якщо-тоді», яка дозволяє їм обирати лідерів що дозволяє реалізувати переваги координації за різних умов навколишнього середовища, які вказують на загрозу або можливість. Прикладами адаптивних евристики наслідування: «у разі небезпеки слідувати за фізично сильними лідерами, бо вони можуть мене захистити» або «на незнайомій території йти за досвідченими лідерами, бо вони знають, куди йти» [15].

Лідер нового покоління сьогодні повинен бути здатний приймати рішення в умовах катастроф, не втрачаючи контролю над ситуацією, бути в змозі встановлення/налагодження зв'язку з іншими державними органами та громадськими організаціями, щоб спільно працювати над забезпеченням безпеки та захисту прав громадян. Крім того, керівник у правоохоронному органі влади повинен також стежити за дотриманням закону та етики в роботі своєї організації, щоб підтримувати високий рівень довіри до громадян та інших органів влади.

Як слушно зазначає В.Карковська: «Як і в багатьох професіях з високим ризиком, військові, як правило, надають пріоритет технічним навичкам. Традиційні моделі військового лідерства припускають, що командири або

народжуються з лідерськими здібностями, або просто отримують їх у процесі професійної діяльності» [37]. Стиль управління у керівників переважної більшості «старої школи» правоохоронних органів є стереотипним. Керівник комбінує дві моделі управління: ліберальну й авторитарну. Обидві моделі небезпечні для ефективного результату й абсолютно не сумісні між собою. В авторитарній моделі формується портрет виконавця з низьким рівнем мотивації, самоповаги та компетентності, а в ліберальній до всього цього додається повна нездатність до самоконтролю. Найбільш вдала модель, на нашу думку, - авторитетна - коли керівник на власному прикладі показує - як має бути, водночас не допускаючи надмірну крайність в контролі. Така модель управління здатна забезпечити розподіл персональної відповідальності та особистої мотивації колективу. Закріплення ефекту на якісно високому рівні можливе за допомогою системності, стабільності, та об'єктивності дій керівника.

Кожна організація чи установа є по суті цілісною системою. Її діяльність залежить від внутрішніх а також зовнішніх факторів.

До зовнішніх факторів відносяться такі як:

- державна політика;
- регуляторні акти та закони;
- сторонній вплив (співпраця, підпорядкування, координація);
- деструктивні сторонні впливи (чи їх намагання).

Серед найбільш значущих внутрішніх факторів є людський фактор. По суті своїй, це той фактор, що може як негативно так і позитивно вплинути на діяльність установи. Люди не завжди розуміють, контактують та діють однаково. Кожен індивідуум привносить на робоче місце унікальні особливості та можливості, володіє специфічними потребами та пріоритетами. Зазначені обставини впливають на систему внутрішнього контролю та самі схильні до її впливу. Таким чином, роль керівника-лідера - бути об'єднуючим фактором для досягнення позитивного результату. Узагальнюючи характеристики та визначення, сформовано набір основних вимог до керівника правоохоронного органу (Рис. 3.2.), що формуватимуть здатність протистояти ризикам, та

забезпечити належне управління та внутрішній контроль в правоохоронному органі влади (на прикладі Національної поліції) у період кризових ситуацій.

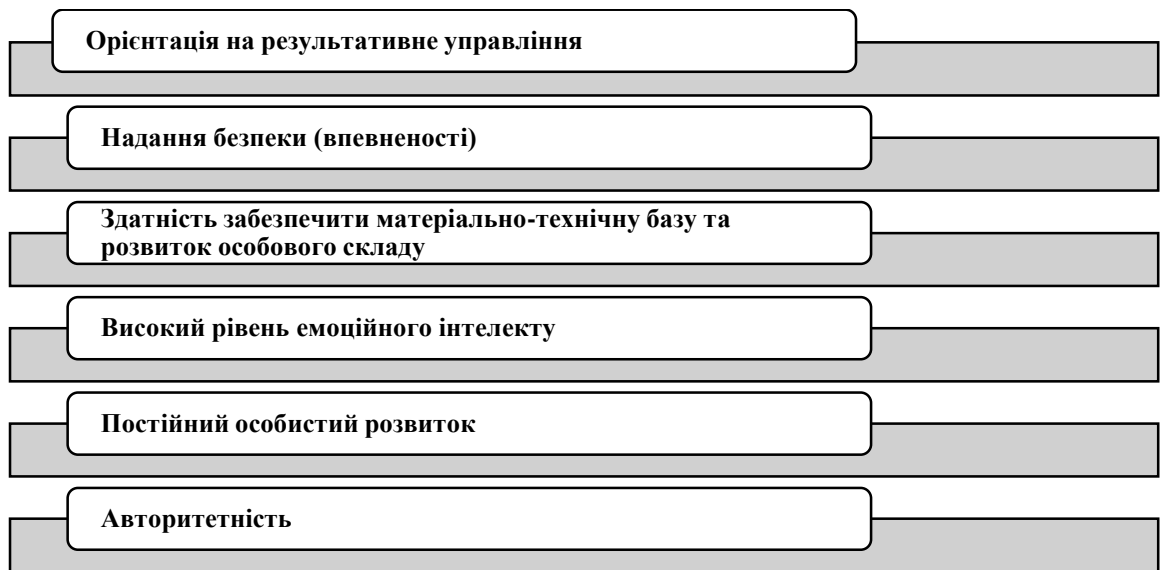


Рис. 3.2. Вимоги до керівника правоохоронного органу влади (на прикладі Національної поліції) у період кризових ситуацій.

Примітка: сформовано автором.

Визначення ефективності організаційної діяльності керівника може бути складним процесом, але існує кілька підходів, які можуть допомогти у цьому. Класичними показниками ефективності прийнято вважати:

1. Досягнення цілей. Один із ключових показників ефективності керівника є рівень досягнення цілей та результативність роботи установи в цілому під його керівництвом. Якщо керівник успішно виконує своє завдання та досягає поставлених цілей, це є показником його ефективності.

2. Комунікація та співпраця. Ефективний керівник-лідер повинен бути здатним ефективно спілкуватися та взаємодіяти з іншими членами команди, включаючи підлеглих, колег, партнерів та клієнтів. Керівник має відкритий та продуктивний стиль комунікації та забезпечує співпрацю між всіма підлеглими та групами, що свідчить про його ефективність.

3. Розвиток підлеглих. Керівник повинен бути здатний розвиватися та мотивувати своїх підлеглих. За умов, коли керівник стимулює своїх підлеглих до

досягнення високих результатів, розвиває їх здатність та компетенцію, це вказує на його лідерські якості.

4. Лояльність та задоволеність. Лояльність та задоволеність підлеглими є показниками ефективності успішного керівника. Якщо підлеглі довіряють керівнику, відчують підтримку та мотивацію, то це може свідчити про його успішність.

5. Інноваційність та адаптивність. Ефективний керівник-лідер сприяє прогресу, та розвитку, він повинен бути здатний до інновацій та адаптації.

Ефективне управління фінансовими та людськими ресурсами, як активами, є ключовим елементом успішної діяльності правоохоронного органу в цілому. З метою забезпечення ефективного управління фінансовими та людськими активами керівнику необхідно застосовувати такі кроки:

-Розробити стратегію управління фінансовими та людськими ресурсами, яка відповідає місії та цілям організації. Планувати бюджетну та кадрову політику, щоб забезпечити ефективне використання ресурсів.

-Встановити систему контролю, щоб переконатися, що ресурси використовуються ефективно та відповідно до затвердженого бюджету.

-Розробити систему моніторингу та звітності, щоб отримувати інформацію про використання ресурсів та забезпечити їх ефективне використання.

-Планувати кадрову політику з урахуванням місії та цілей організації.

-Підтримувати систему залучення та збереження талантів, яка забезпечить наявність кваліфікації спеціалістів у структурі правоохоронного органу.

-Інвестувати в навчання та розвиток своєї команди, щоб підтримати їх професійний розвиток та підвищити ефективність роботи.

-Розробляти/чи або сприяти долученню до актуальних програм навчання та тренінгів для забезпечення розвитку ключових навичок.

-Використовувати технології для автоматизації процесів та оптимізації роботи.

Отже, якщо керівник використає ці критерії та при цьому його особисті характеристики відповідатимуть вимогам сьогодення, тобто він матиме

фактичну здатність до реалізації планів та цілей установи в складних умовах, а саме умовах війни - це надасть змогу уже сьогодні сформувати модель «трьох ліній оборони» в управлінні ризиками Національної поліції, де «перша лінія оборони» – це діяльність керівників організацій чи структурних одиниць, які безпосередньо відповідають за певну сферу (вид) діяльності чи процес, та службовців таких організацій (структурних одиниць); «друга лінія оборони» – це діяльність організацій чи структурних одиниць, які виконують контрольні-наглядові функції або спеціалізуються на питаннях управління ризиками, відповідності або дотримання законодавства (комплаєнсу), інспектування тощо; «третья лінія оборони» – це внутрішній аудит.

Внутрішній аудит в Національній поліції України функціонує у відповідності до вимог Законів та інших нормативних актів, має стійкі позиції, як незалежний структурний підрозділ [129]. Таким чином, його подальша діяльність потребує послідовного розвитку у відповідності до вимог часу та кращих світових практик. Що до внутрішнього контролю, в розумінні державного внутрішнього фінансового контролю, з огляду на нещодавнє впровадження в Національній поліції України затвердженого Наказом Національної поліції № 910 від 21 грудня 2022 порядку «Про запровадження внутрішнього контролю у Національній поліції України», наступним логічним кроком є саме чітке визначення стандартів (регламентів та процесів) внутрішнього контролю. Такі регламенти повинні бути сформовані та детально прописані. Впровадження у Національній поліції України Стандартів внутрішнього контролю стане надійним посиленням фундаментом для покращення роботи поліції у визначені керівництвом держави терміни.

Висновки за розділом 3

За результатами спостереження процесу розвитку внутрішнього аудиту в Національній поліції в умовах нестабільності, напрямів вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади України, аналізу ролі керівника у правоохоронних органах влади, та формуванню практичних рекомендації щодо організації внутрішнього контролю у правоохоронних органах влади, можна зробити наступні висновки:

Управлінці потребують актуальної, своєчасної та об'єктивної інформації. Така інформація забезпечить їм можливість приймати правильні рішення для найбільш ефективного та результативного управління наявними ресурсами. На допомогу управлінцям у цьому надскладному питанні в структурі установи повинен функціонувати внутрішній аудит та здійснюватися внутрішній контроль.

Досліджено, що підрозділ внутрішнього аудиту Національної поліції є підрозділом, що має таку поступовість розвитку: внутрішній аудит знаходиться у структурному підпорядкуванні управлінню фінансового забезпечення та бухгалтерського обліку; окремий сектор в підпорядкуванні безпосередньо начальнику Головного управління; утворення міжрегіональних підрозділів з підпорядкуванням Голові Національної поліції. Внутрішній аудит має якісно високі результати роботи, завдяки утриманню позицій незалежності. Аналізом заходів реагування внутрішнього аудиту, на прикладі реагування на виклики, пов'язані із кризами, встановлено, що процеси реагування та оцінки ризиків могли мати більший ефект. Встановлено, що певні загрози та виклики могли бути з високою ймовірністю передбачені, що в свою чергу могло б зменшити подальший негативний вплив від таких загроз і викликів. Заходи внутрішнього аудиту в умовах кризових ситуацій набувають ще більшої ваги, проте, дещо видозмінюють форму. Так аудити стають гнучкими, а висновки більш стислими та конкретизованими. Тобто, здійснюється проведення заходів внутрішнього аудиту адаптованих до складних умов (криза, Covid-19, війна) без втрати якості

аудиту. Встановлено, що в умовах криз, актуальним стає надання консультування внутрішніми аудиторами. Разом з тим консультування повинно бути чітко відмежоване від аудиту, та становити окремо визначений відсоток часу у діяльності внутрішнього аудитора. Розмір такого балансу часу визначається індивідуально установою відповідно до потреб та можливостей. Наголошено, що підвищення якості заходів з професійного розвитку внутрішніх аудиторів, що сприятиме їх професійному зростанню та наданню кращої експертної оцінки керівництву надалі. Зосередження зусиль щодо покращення роботи повинні бути направлені на розвиток та навчання внутрішніх аудиторів, забезпечення прямої міжнародної експертної комунікації, розвиток персональних hard та soft skills (основних та додаткових навичок) таких як: вільне володіння на професійному рівні англійською мовою, розвиток навичок володіння інформаційними технологіями відповідно до динаміки розвитку індустрії. Наголошено на необхідності спрямування діяльності з внутрішнього аудиту безпосередньо на вдосконалення системи внутрішнього контролю, упередженню незаконного, неефективного та нерезультативного використання коштів. Сучасні реалії вимагають подальшої зміни пріоритетів при проведенні внутрішнього аудиту від орієнтації на відповідність до здійснення системного аналізу та оцінки ефективності, результативності та якості виконання завдань, функцій, бюджетних програм, ступеня виконання і досягнення цілей. Необхідність спрямування аудиторських рекомендацій безпосередньо на вдосконалення функціонування системи внутрішнього контролю та системи управління тощо, а також удосконалення моніторингу рекомендацій.

За результатами пошуку напрямів вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах з'ясовано, що багато дискусій ведеться навколо того, що саме повинен забезпечити внутрішній контроль. Часто мова йде про підзвітність, прозорість, постійний моніторинг і тому подібне. Але, перш за все, це шляхи, за допомогою яких найбільш ефективний, результативний та економічно вигідний ефект буде досягнуто. Встановлено, що застосування програмно-цільового методу при формуванні бюджетної програми дає змогу

вивести управління на якісно вищий рівень. Відповідно до визначених власних цілей розпорядники бюджетних коштів формують паспорт бюджетної програми (бюджетний запит), які нададуть їм можливість виконати поставлені завдання. Видатки спрямовуються на забезпечення діяльності установи та грошове забезпечення особового складу. Разом з тим встановлено, що особливість правоохоронного органу визначає пріоритетність його видатків з метою забезпечення високого рівня захисту та безпеки громадян та держави. Керуючись цим, планування видатків та формування паспорта бюджетної програми, очікувано, повинно мати пріоритет на досягнення стратегічної мети правоохоронного органу з найбільшою ефективністю та результативністю та економією.

За результатом аналізу викликів та ризиків сьогодення, вдосконалення внутрішнього контролю в Національній поліції можливе шляхом:

- орієнтації на сталий розвиток при здійсненні операційної діяльності та управління установою, та при бюджетному плануванні;

- забезпечення Національної поліції та інших правоохоронних органів сучасною технічною базою, ІТ, програмним забезпеченням;

- цифровізації процесів та навчання цифровим технологіям, розвиток інших професійних навичок;

- впровадження функції контролера та розвитку його компетенцій (навчання) відповідно до можливостей та кращих європейських практик контролю в публічному управлінні;

- перейняття кращих практик впровадження заходів внутрішнього контролю як зарубіжного так і вітчизняного досвіду.

На основі здійсненого аналізу встановлено необхідність формування цілей, (формування державної стратегії) Національної поліції із пріоритетністю застосування принципу ефективності над принципом економії при формуванні бюджетних видатків, спрямованих на матеріально-технічне забезпечення, необхідне для виконання функцій поліцейськими; розвиток та навчання особового складу спираючись на особливості діяльності правоохоронних органів

(Національної поліції) як складових національної безпеки, на відміну від загального підходу – максимальної економії.

Розроблено практичні рекомендації керівнику щодо організації внутрішнього контролю у правоохоронних органах влади. Показано, що єдиною рушійною силою внутрішнього контролю є люди. Контроль реалізується окремими особами у структурі установи через дії та слова. Відповідно, внутрішній контроль реалізується людьми. Люди повинні знати свої завдання та обов'язки, а також розуміти межі своїх повноважень. Хоча керівництво, в основному, забезпечує контроль, воно також визначає цілі діяльності установи та несе загальну відповідальність за систему внутрішнього контролю. Впровадження заходів внутрішнього контролю - це дії з організації контролю з боку керівника, а також його взаємодія з іншими працівниками. Для ефективності та загальної можливості такої взаємодії керівнику не достатньо бути керівником, його функції повинні виходити на позицію лідерства – здатність об'єднувати колектив для найбільш ефективного досягнення загальних цілей. Таким чином, внутрішній контроль - це функція управління, застосована керівництвом і безпосередньо пов'язаний з цілями організації. Що, своєю чергою, означає, що керівник установи – це важливий елемент внутрішнього контролю. При цьому завдання у належній роботі системи виконують усі співробітники організації. В умовах криз та війни вимоги до характеристик керівника дещо видозмінюються. З'ясовано, що стихійні лиха та пандемії пов'язані з більш авторитарними та директивними формами управління; війна пов'язана з більш маскулініними формами управління. Таким чином, довготривалі кризи становлять загрозу виникнення тоталітарного режиму. З метою уникнення згаданих ризиків в управлінській діяльності, за результатами аналізу сформовано вимоги до керівника правоохоронного органу влади (на прикладі Національної поліції), що формуватимуть здатність протистояти ризикам та нададуть можливість забезпечити належне управління та внутрішній контроль в правоохоронному органі влади у період кризових ситуацій [115].

За результатами аналізу умов сьогодення та потреб Національної поліції визначено практичні рекомендації керівнику, які сприятимуть подальшій розбудові внутрішнього контролю. Встановлено, що за результатами впровадження 21 грудня 2022 порядку «Про запровадження внутрішнього контролю у Національній поліції України» є потреба у визначенні Стандартів внутрішнього контролю в Національній поліції.

Основні результати дослідження, отримані в розділі, опубліковано в наукових статтях: [67]; збірниках тез доповідей на науково-практичних конференціях: [62; 64; 70].

ВИСНОВКИ:

У результаті проведеного дисертаційного дослідження вирішено наукове завдання, яке полягає в узагальненні теоретичних та методичних засад функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю та розробці заходів з їх удосконалення (на прикладі Національної поліції України). Результатом дослідження стала низка висновків і пропозицій, спрямованих на досягнення мети та виконання завдань дослідження.

1. Розкрито термінологію та визначення основних понять системи державного внутрішнього фінансового контролю. Показано, що контроль не є самоціллю, він підпорядкований своєму практичному призначенню. Встановлено, що контроль є заходом виявлення відхилень від різного роду понятійних стандартів, норм, порушень принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії, що застосовується з метою вжиття превентивних чи коригуючих дій, в окремих випадках, залучення винних до відповідальності, можливістю отримати компенсацію за заподіяну шкоду, а також обов'язковому здійсненні заходів щодо недопущення або найбільшого скорочення таких порушень у майбутньому. Встановлено, що внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління.

Проаналізовано визначення внутрішнього аудиту, що є невід'ємною, важливою складовою державного внутрішнього фінансового контролю. З'ясовано, що внутрішній аудит є заходом превентивної дії, який здійснюється для оцінки внутрішнього контролю в установі, надання рекомендацій щодо поліпшення управлінської діяльності без безпосереднього здійснення заходів з організації внутрішнього контролю, управління ризиками і прийняття

управлінських рішень про управління фінансами та іншими ресурсами. Показано, що внутрішній аудит не відповідає за процес внутрішнього контролю та не здійснює функцію внутрішнього контролю, він оцінює систему внутрішнього контролю в установі. Основним завданням внутрішнього аудиту є надання об'єктивних й незалежних оцінок ефективності і результативності управління ресурсами відповідно до міжнародних стандартів внутрішнього аудиту. Мета внутрішнього аудиту - забезпечити незалежну та об'єктивну оцінку системи внутрішнього контролю. З'ясовано, що у системі державного внутрішнього фінансового контролю мають місце такі визначення, як «контроль», «аудит» та його види, «внутрішній аудит», «внутрішній контроль». Разом з тим, визначення терміну «державний внутрішній фінансовий контроль» не має чіткого відображення в законодавчих нормах, таким чином, його функції та цілі чітко не окреслені. Вирішення даної проблеми можливе шляхом удосконалення понятійно-категорійного апарату дослідження, зокрема законодавчого визначення терміну «державний внутрішній фінансовий контроль», що вирішує проблему дискусійності навколо різних трактувань смислів цього поняття.

2. Проведено оцінку нормативно-правового забезпечення системи державного внутрішнього фінансового контролю. Встановлено, що на сьогоднішній день ключовими законодавчими та регуляторними актами, що визначають функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є Бюджетний Кодекс України, Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» (із змінами), Наказ Міністерства фінансів України від 14 вересня 2012 року № 995 «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001 «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення

підрозділів внутрішнього аудиту», Постанова Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 12 «Про запровадження сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001», накази Міністерства фінансів. Також регулюють питання державного внутрішнього фінансового контролю Конституція України та «Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їїніми державами-членами, з іншої сторони». Їх аналіз дав змогу виявити такі принципи державного внутрішнього фінансового контролю як законність, ефективність та економія, та визначити, що основними завданнями державного внутрішнього фінансового контролю є досягнення високої культури фінансової грамотності в бюджетних установах, прозорості та ефективності бюджетних програм, продуктивності управлінців, та зміцнення їх особистої відповідальності.

За результатом проведеної наукової розвідки розроблено підхід до формування Сертифікаційної комісії для сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту, на відміну від існуючого складу Міністерства фінансів, де склад комісії утворено із представників міністерства та одного незалежного експерта (за згодою) пропонується такий склад: представник Міністерства фінансів, фаховий експерт з наукових кіл у галузі аудиту, зарубіжні експерти, практикуючий аудитор з досвідом роботи не менше 5 років. Сертифікаційна комісія повинна мати у своєму складі не лише представників регулятора політик у сфері внутрішнього аудиту, а й інших висококваліфікованих експертів. Такий склад здатний забезпечити найбільш незалежну експертизу. З метою застосування найбільш прозорого процесу відбору складу комісії, запропоновано процедури обрання експертів, а саме шляхом делегування від імені професійних об'єднань, закладів освіти, від закордонних професійних об'єднань та установ. Термін обрання членів сертифікаційної комісії потребує визначення в часі.

3. Проведеним аналізом зарубіжного досвіду державного внутрішнього фінансового контролю встановлено, що імплементація практик Державного

внутрішнього фінансового контролю у різних країнах залежить від різних форм організаційних структур держав, та особливостей державного устрою. Разом з тим, показано, що це лише різні шляхи, які мають на меті в загальному спільну ціль – ефективність, результативність та економія у використанні публічних коштів. Розглянуто приклади функціонування внутрішнього аудиту в системі Державного внутрішнього фінансового контролю на досвіді розвинених країн. Встановлено, що за будь-якої моделі, функціонування внутрішнього аудиту, або його місця в публічному управлінні непорушними залишаються ключові принципи діяльності внутрішнього аудиту, такі як неупередженість, незалежність, об'єктивність, високий фаховий рівень внутрішніх аудиторів, таким чином забезпечуючи належну та фахову оцінку внутрішнього контролю. Розглянуто передумови виникнення та організаційного функціонування внутрішнього контролю в зарубіжному досвіді заходів державного внутрішнього фінансового контролю. За результатами проведеного дослідження встановлено, що не залежно від моделі державного управління будь якої країни, належна організація внутрішнього контролю забезпечується за допомогою ефективного менеджменту – управління (у визначені публічного управління в Україні), який здатен забезпечити розробку комплексу правил та норм, орієнтованих на найбільш ефективно, обгрунтоване використання наявних ресурсів та бюджетних коштів, а також здатен забезпечити виконання таких норм і правил.

Встановлено, що базовою необхідністю у побудові дієвої системи внутрішнього контролю є сформовані на основі класичної моделі «Трьох ліній оборони» лінії захисту, якими є: керівник, котрий несе основну відповідальність за розвиток організаційного забезпечення; структурні підрозділи або особи, відповідальні за виявлення та оцінку ризиків; підрозділ внутрішнього аудиту, здатний надавати необхідну експертну оцінку.

4. Охарактеризовано стан внутрішнього контролю в Національній поліції України. З'ясовано, що Постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до Постанови

Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» передбачено організацію керівниками внутрішнього контролю в установах. Однак, виконання цієї постанови Національною поліцією відбулося лише у 2022 році, про що свідчить прийняття «Порядку організації внутрішнього контролю в системі Національної поліції України», затвердженого наказом Національної поліції №910 від 21.12.2022. Відповідний наказ сформовано підрозділом, на який покладено узагальнення інформації про заходи внутрішнього контролю. На підставі аналізу структури Національної поліції та положень про управління і департаменти, встановлено, що в її структурі функціонують кілька підрозділів, що виконують функції контролю за іншими структурними підрозділами, а саме: Головна інспекція, Управління запобігання корупції. За результатом аналізу зроблено висновок, що структура Національної поліції потребує перегляду з таких причин: а) певні завдання покладені на підрозділи Управління запобігання корупції та Головної інспекції є такими, що повторюються, до прикладу, виявлення корупційних правопорушень працівниками поліції; б) Національною поліцією виконано вимоги «Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів», та Наказом №910 від 21.12.2022 запроваджено порядок організації внутрішнього контролю та, відповідно навантаження на Головну інспекцію та Управління запобігання корупції суттєво зменшене; в) видатки на утримання підрозділів Національної поліції повинні становити розумний баланс між високим рівнем забезпечення поліцейських та ефективністю використання бюджетних коштів, у тому числі, в частині видатків на особовий склад та кадрове забезпечення.

Визначено актуальні проблеми державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах влади в умовах криз. Здійснено ретроспективний огляд криз з початку 2009 року і до сьогодні. З'ясовано, що кризові ситуації, а також їх наслідки є постійними та мають накопичувальний ефект, що має посилений вплив на роботу правоохоронних органів. На основі проведеного аналізу встановлено, що ці кризи, з великою ймовірністю, могли бути прогнозовані. Умовою прогнозування мала би стати якісна комунікація та

системна оцінка ризиків. Показано, що оцінка ризиків в правоохоронних органах має проводитися на постійній основі. В такому випадку система управління ризиками дозволить вловлювати слабкі сигнали та встановлювати можливі наслідки. У результаті огляду запропоновано ґрунтовно посилити підхід до оцінки ризиків, шляхом збільшення періодичності процедур з виявлення та оцінки ризиків та розширення кола відповідальних осіб за виявлення та оцінку ризиків. Наголошено на важливості уникати формального підходу до оцінки ризиків та важливості здійснення оцінки на постійній основі за умовою «подія-наслідок», де «подія» - виникнення ризику, «наслідок» - оцінка його впливу. Доведено необхідність здійснювати фахову міжнародну комунікацію комунікацію внутрішніх аудиторів та керівників для можливості оцінки ризиків, пов'язаних із глобальними викликами, війнами, катастрофами, кризами, епідеміями.

5. Окреслено можливі вектори розвитку внутрішнього аудиту в Національній поліції України. За результатами проведених досліджень вітчизняних та міжнародних практик аудиторської діяльності, у тому числі, беручи до уваги умови криз та нестабільності. Встановлено, що внутрішній аудит є вкрай важливою функцією, яка набуває ще більшої ваги в періоди криз, водночас, встановлено, що можливість здійснення внутрішніх аудитів під час криз була під загрозою та у подальшому потребувала певної адаптації до умов кризи. Умовою цьому були такі ризики в аудиторській діяльності: а) незахищені канали зв'язку - під час дистанційної/віддаленої роботи передача-отримання інформації незахищеними каналами зв'язку, використання приватних поштових скриньок, може мати витік-викрадення інформації; б) використання незахищеного або непрофесійного програмного забезпечення при віддаленій роботі; в) недостатній або неможливий режим збереження таємності при обробці інформації з обмеженим доступом і персональних даних. Покращення діяльності підрозділів внутрішнього аудиту могло б бути вирішене за рахунок таких кроків як: а) забезпечення Національної поліції найбільш якісним обладнанням та програмним забезпеченням; б) розвиток професійних навичок внутрішніх

аудиторів (з особливим акцентом на розвиток ІТ навичок, комунікації); в) міжнародна комунікація для прямого перейняття прогресивних практик та досвіду; г) застосування гнучкого (agile) аудиту в умовах криз, війни. Запропоновано новий підхід до діяльності підрозділів внутрішнього аудиту, зокрема щодо налагодження надання консультування внутрішніми аудиторами - за умови чіткого відмежування консультування від аудиторських заходів. Конкретизовано, що є необхідність попередньо вивести відсоток робочого часу аудитора, для консультування. Показано, що під час криз, катастроф, війни діяльність внутрішнього аудиту має ще більшу вагу та, разом з тим, зазнає трансформацій, суть яких полягає у швидкості реагування на зміни. Серед таких способів реагування є застосування гнучкого (agile) аудиту та консультування. Незмінними у діяльності внутрішнього аудиту залишається незалежність, об'єктивність та зосередження на максимальній ефективності.

6. Визначено напрями вдосконалення внутрішнього контролю в правоохоронних органах влади. З'ясовано, що цілями Національної поліції у довоєнний час були: а) забезпечення захисту кожного українця від фізичних загроз; б) надання допомоги людям, які потрапили в біду (надзвичайну чи іншу життєву ситуацію, що загрожує їх життю чи здоров'ю, навіть у найвіддаленіших куточках країни; в) захист українців від організованої злочинності та масових заворушень. З'ясовано, що в умовах війни та одночасно євроінтеграції Указом Президента України схвалено «Комплексний стратегічний план реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023-2027 роки», який застосовується, зокрема, до органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ України, Національної поліції України, Державної прикордонної служби України, Державного бюро розслідувань, Бюро економічної безпеки України, Служби безпеки України та Державної митної служби України. Подальші власні цілі мають визначатися кожним правоохоронним органом у межах цього плану. На основі здійсненого аналізу обґрунтовано необхідність формування цілей Національної поліції із пріоритетністю застосування принципу ефективності над принципом економії

при формуванні бюджетних видатків, спрямованих на матеріально-технічне забезпечення необхідне для виконання функцій поліцейськими та навчання особового складу, спираючись на особливості діяльності правоохоронних органів (Національної поліції) як складових національної безпеки, на відміну від загального підходу – максимальної економії. За результатом аналізу викликів та ризиків сьогодення, вдосконалення внутрішнього контролю в Національній поліції можливе шляхом: а) орієнтації на сталий розвиток при здійсненні операційної діяльності та управління установою, та при бюджетному плануванні; б) забезпечення Національної поліції та інших правоохоронних органів сучасною технічною базою, ІТ, програмним забезпеченням; в) цифровізації процесів та навчання цифровим технологіям, розвиток інших професійних навичок; г) впровадження функції контролера; д) перейняття кращих практик впровадження заходів внутрішнього контролю як зарубіжного, так і вітчизняного досвіду.

З'ясовано, що персональна роль керівника у внутрішньому контролі сформована у п. 4 «Основних засад здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів», в яких зазначено, що: «керівник установи організовує та забезпечує здійснення внутрішнього контролю відповідно до Законів та інших нормативно-правових актів, що регулюють питання планування діяльності установи, бюджетного процесу, управління бюджетними коштами, об'єктами державної власності та іншими ресурсами, організації та ведення бухгалтерського обліку, складення та подання звітності, надання адміністративних послуг, здійснення контрольних-наглядових функцій, здійснення закупівель товарів, робіт і послуг, проведення правової роботи, роботи з персоналом, діяльності із запобігання та виявлення корупції, забезпечення режиму секретності та інформаційної безпеки, захисту інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах, організації документообігу, в тому числі електронного документообігу та управління інформаційними потоками, взаємодії із засобами масової інформації та громадськістю, розв'язання інших питань, пов'язаних із

функціонуванням установи». Показано, що керівник, організовуючи діяльність установи є головним виконавцем-розпорядником бюджетних коштів, які спрямовані на забезпечення діяльності установи. Оскільки, ризики в управлінській діяльності виникають в процесі здійснення управлінської функції, задля зниження впливу таких ризиків керівник повинен мати набір персональних характеристик, які є актуальними в умовах криз. З огляду на це, розроблено набір основних вимог до керівника правоохоронного органу, що формуватимуть здатність протистояти ризикам та забезпечити належне управління та внутрішній контроль в правоохоронному органі влади у період кризових ситуацій. Подано практичні рекомендації керівнику щодо організації внутрішнього контролю у Національній поліції України. На підставі того, що порядок «Про запровадження внутрішнього контролю у Національній поліції України», було затверджено наказом Національної поліції № 910 від 21 грудня 2022 з'ясовано, що наступним кроком є чітке визначення стандартів (регламентів та процесів) внутрішнього контролю. Такі регламенти повинні бути сформовані та детально прописані відповідно до цілей. Впровадження у Національній поліції України Стандартів внутрішнього контролю стане надійним посиленням фундаментом для покращення роботи Національної поліції України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. American Accounting Association Committee of basic auditing concept. URL: <https://aaahq.org/AUD/Officers-and-Committees/Standards-Committee> (дата звернення 11.05.2023)
2. Anti-bribery management systems. Requirements with guidance for use: ISO 37001:2016. Женева: ISO, 2016. 54 с
3. Auditing Standards. Issued by Auditing Standards Committee International Organization of Supreme Audit Institutions. June 1992. P. 69.
4. Dabbicco, G. Public sector accounting, financial accountability and viability in times of crisis. Public sector financial management. Cham: Palgrave Macmillan, 2022. DOI: 10.1007/978-3-031-04745-9.
5. De Koning, Robert. Public Internal Financial Control (PIFC) in the Context of European Union Enlargement. Public Management Forum. 1999. Vol. 5. No. 5. PP 60-61,100-105.
6. De Koning, Robert. PIFC. Public Internal Financial Control: A European Commission initiative to build new structures of public internal control in applicant and third-party countries. 2007. URL: https://www.academia.edu/35860900/PIFC_Public_Internal_Financial_Control (дата звернення 12.10.2021)
7. EU support for reforms in Ukraine is ineffective in fighting grand corruption. European Court of Auditors. Luxembourg, 23 September. 2021. URL: <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/NewsItem.aspx?nid=15711> (дата звернення 10.03.2022)
8. Europol. The Second Quantum Revolution: The impact of quantum computing and quantum technologies on law enforcement. URL: https://www.europol.europa.eu/cms/sites/default/files/documents/Europol_Innovation_Lab_Observatory_Report%20-%20The%20Second%20Quantum%20Revolution.Pdf (дата звернення 10.11.2023)

9. European Central Bank URL: <https://www.ecb.europa.eu/press/pr/date/2023/html/ecb.pr231018~111a014ae7.de.html> (дата звернення 10.10.2023)

10. European Court of Auditors URL: <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/NewsItem.aspx?nid=15711> (дата звернення 10.10.2023)

11. European Commission. Recovery plan for Europe. URL: https://ec.europa.eu/info/strategy/recovery-plan-europe_en (дата звернення 10.10.2023)

12. Group-Internal-Audit-GIA-FY2021. Annual report//URL: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/836201635162866244/pdf/Group-Internal-Audit-GIA-FY2021-Annual-Report.pdf> (дата звернення 10.12.2022)

13. Podolchak N., Karkovska V., Dzyurakh Y, Prokoryshyn-Rashkevich L., Lukashevskaya U., Yaremko H. Ukrainian ecosystem transformation challenges of fintech products in the covid-19 conditions. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: збірник наукових праць Університет банківської справи. 2022. Т.4, № 45. С.254-266. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.45.2022.3847>

14. Petrovskiy, P., Krasivskyy, O., Maziy, N., Krasivsky, D., Pasichnyk, V. Empirical Substantiation of Management Activity: Imperatives of the Sphere of Publicity in the Context of the Contemporary Postmodern Society. Postmodern Openings, 2020. № 11(2), PP. 301-316. DOI: <https://doi.org/10.18662/po/11.2Sup1/194>

15. Sirio Lonati, Mark Van Vugt, Ecology, culture and leadership: Theoretical integration and review, The Leadership Quarterly, 2023. PP. 101-749. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.leaqua.2023.101749>.

16. Sarbanes-Oxley Act of 2002. URL: <https://www.govinfo.gov/content/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf> (дата звернення 10.08.2022)

17. Schebesta, H. Revision of the EU Green Public Procurement Criteria for Food Procurement and Catering Services. Certification Schemes as the Main Determinant for Public Sustainable Food Purchases. European Journal of Risk Regulation. 2018, № 9 (2), pp 316-328. DOI: <https://doi.org/10.1017/err.2018.24>

18. Statement of President Joe Biden and First Lady Jill Biden on Helicopter Crash in Ukraine. The White House. URL: <https://usembassy.gov> (дата звернення 10.10.2023)
19. SFAO URL: <https://www.efk.admin.ch/en/> (дата звернення 10.10.2023)
20. World Economic Forum. Reports. URL: <https://www.weforum.org/reports/> (дата звернення 10.10.2023)
21. World Health Organization. International Health Regulations. 2005 URL: <https://www.who.int/publications/i/item/9789241580410> (дата звернення 10.10.2023)
22. Zijlstra Center. URL: <https://vu.nl/nl/onderwijs/professionals/cursussen-opleidingen/certified-public-controllersopleiding/inhoud> (дата звернення 10.10.2023)
23. Авер'янов В.Б., Андрійко О.Ф., Гаращук В.М., Денисюк С.Ф., Кобринський В.Ю., Нижник Н.Р., Шестак В.С. Щодо нормативно-правового регулювання діяльності органів контролю. Науковий вісник Сіверщини: науковий журнал Академії Державної пенітенціарної служби, 2018. № 1 (3). с. 119-126. (Серія: Право)
24. Аксьонов О.В. Визначення стадій, форм і принципів здійснення державного контролю за раціональним використанням і охороною земель у системі державного управління земельними ресурсами. Держава та регіони. 2012. № 3. С. 39-50. (Серія: Державне управління)
25. Аналітичні інструменти Prozorro. Веб-портал даних та аналітики. URL: <https://bi.prozorro.org/hub/stream/aaec8d41-5201-43ab-809f-3063750dfafd> (дата звернення 10.10.2023)
26. Андреев П.П., Гізатуліна Л.В., Дрозд І.К. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід. К.: Кафедра, 2011. 120 с
27. Аренс Е., Лобекк Дж. Аудит. К.: Фінанси і статистика, 1995. 558 с.
28. Бариніна М.В. Гармонізація: цілі та завдання. Фінансовий контроль 2007. № 4. С. 52-53.

29. Бариніна М.В. Проблемні питання гармонізації розвитку функції внутрішнього аудиту в державному секторі України з міжнародно визнаними стандартами і правилами ЄС. Наукові праці НДФІ, 2015. № 4 С. 104-119.
30. Бариніна-Зарікова, М. Запровадження державного аудиту бюджетних програм за якістю податкового адміністрування в Україні. Фінансовий контроль, 2005. № 6. С. 29-35.
31. Бариніна-Закірова, М.В. Нотатки про методи урядового фінансового контролю. Фінансовий контроль, 2005. №1. С. 53-60.
32. Бариніна-Закірова М.В., Дрозд І.К., Левицька С.О., Стефанюк І.Б., Диба М.І., Свірко С.В. Державний фінансовий аудит в діяльності бюджетних установ. Фінанси України. 2006. № 4. С. 103-116
33. Бариніна М.В., Чумакова І.Ю. Функція внутрішнього аудиту в органах державного та комунального секторів економіки: оцінка прогресу реформ. Фінанси України, 2018. № 12. С. 85-106.
34. Бельчик С.В., Бариніна-Закірова М.В. Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні розвиватиметься за нормами Європейського Союзу. Фінансовий контроль, 2005. № 5. С. 28-36.
35. Білоусова О.С. Фінансове планування діяльності промислових підприємств : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Київ: Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України, 2008. 20 с.
36. Білуха М., Зайцев Л. Функції фінансово-господарського контролю й аудиту у формуванні ринкових відносин. Бухгалтерський облік і аудит, 1996. № 9. С. 6-10. DOI. doi.org/10.30525/978-9934-571-78-7_5
37. Білик О., Карковська В., Цигилик Н., Васькович І. Вплив розвитку емоційного інтелекту на формування лідерських навичок військовослужбовців. Наукові інновації та передові технології. 2022. № 10 (12). С. 12-25. DOI: [https://doi.org/10.52058/2786-5274-2022-10\(12\)-12-25](https://doi.org/10.52058/2786-5274-2022-10(12)-12-25)
38. Бліщук К.М., Рудніцька Р.М. Стратегічні вектори розвитку територій на мікрорівні. Ефективність державного управління, 2019. № 4. С.201-213

39. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник. 2-ге вид., перероб. та доп. Житомир : Рута, 2002. 672 с.
40. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. Житомир: ЖІТІ, 2000. 512 с.
41. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М. Контроль і ревізія: підручник; 3-е вид., доп. і перероб. Житомир: Рута, 2002. 544 с.
42. Бюджетна політика. Міністерство фінансів України. 2023. URL: <https://mof.gov.ua/uk/budget-policy> (дата звернення 10.10.2023)
43. Бюджетний кодекс України: Закон України № 2456-VI від 08.07.2010. Відомості ВРУ. 2010. № 50-51. Ст. 572. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України: URL : zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17 (дата звернення 10.12.2022).
44. Васильєва Л.М. Теоретичні аспекти дослідження контролю як різновиду правової форми взаємодії громадянського суспільства та органів публічної влади. Публічне урядування, 2022. № 1 (29). С. 30-35. DOI. [https:// doi.org/10.32689/2617-2224-2022-1\(29\)-4](https://doi.org/10.32689/2617-2224-2022-1(29)-4)
45. Васильєва Л.М., Дацій Н.В., Залізнюк В.П. Сутність та основні завдання фінансового контролю в системі державного управління. Публічне управління та митне адміністрування. 2020. № 1 (24). С. 14-17. DOI [https:// doi.org/10.32836/2310-9653-2020-1.3](https://doi.org/10.32836/2310-9653-2020-1.3)
46. Васильєва Л.М., Дацій Н.В., Залізнюк В.П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2020. № 3. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1590>. DOI: 10.32702/2307-2156-2020.3.3 (дата звернення 10.10.2023)
47. Василичук В.І., Дубина В.І., Небитов А. А. Запровадження системи аналізу ризиків у діяльності підрозділів боротьби зі злочинами, пов'язаними з торгівлею людьми, Національної поліції України. Creation of the Risks' Analysis System in the Activity of the National Police Units of Combating Crimes Connected with Human Trafficking, 2016 URL: <http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/93/2/18.pdf> (дата звернення 10.10.2023)

48. Внутрішній контроль: від теорії до практики: практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів. К.: Logica, 2019. 44 С. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/12034> (дата звернення 08.10.2022)
49. Вплив covid-19 та карантинних обмежень на економіку України. Кабінетне дослідження. Представництво Фонду Конрада Аденауера в Україні. 2020. URL: <https://www.kas.de/uk/web/ukraine/einzelitel/-/content/vpliv-covid-19-ta-karantinnih-obmezen-na-ekonomiku-ukraini> (дата звернення 18.05.2023)
50. Громадський контроль держзакупівель. Веб-портал даних та аналітики. URL: <https://dozorro.org/> (дата звернення 10.10.2023)
51. Головенко О.Д. Публічні фінанси як об'єкт правової охорони: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Держ. НДІ М-ва внутр. справ України, 2011. 224 с.
52. Головне управління Національної поліції у Київській області. 50-ту ювілейну поліцейську станцію відкрили на Київщині. (Опубліковано 01 липня 2022) URL: <https://kv.npu.gov.ua/news>. (дата звернення 10.10.2023)
53. Головне управління Національної поліції у Київській області. Філантроп Говард Баффет та світова знаменитість Річард Бренсон зустрілись із генералом Андрієм Небитовим. (Опубліковано 10 квітня 2023) URL: <https://kv.npu.gov.ua/news> (дата звернення 10.10.2023)
54. Голос Америки. Настав час реформувати Раду Безпеки. Генсек ООН. URL: <https://www.holosameryky.com/a/7102559.html> (дата звернення 10.10.2023)
55. Гончарук С.М., Долбнєва Д.В., Приймак С.В., Романів Є.М. Фінансовий контроль: теорія, термінологія, практика: навчальний посібник. Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2019. 298 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/04/FINANSOVYY-KONTROL-navchalnyy-posibnyk.pdf> (дата звернення 10.10.2023)
56. Гордієнко О. \$350 млрд на відновлення України. 10 головних напрямків, на які потрібно найбільше грошей. Forbes Ukraine: журнал. 2020. URL: <https://forbes.ua/money/top-10-napryamkiv-za-obsyagami-investitsiy-u-vidno>

vlennya-uryad-ukraini-spolno-zi-svitovim-bankom-ta-evrokomisiei-predstavili-sviy-plan-09092022-8247 (дата звернення 18.08.2023).

57. Грушецький А. Динаміка довіри соціальним інституціям у 2021-2022 роках. Прес-реліз. Київ, міжнар. ін-т соціології. 2023. URL : <https://www.kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=1174&page=1> (дата звернення 10.10.2023).

58. Державний веб-портал бюджету для громадян. Веб-портал даних відкритого бюджетування. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення 10.12.2022)

59. Дем'янишин В.Г. Напрями реформування управління публічними фінансами в Україні. Восьмі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С.І. Юрія: збірник наукових праць. Тернопіль, 2022. С. 60-66. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/92.pdf> (дата звернення 18.05.2023).

60. Дем'янишин В., Лободіна З. Розвиток фінансового механізму в умовах реформування фінансової системи України. Формування ринкової економіки в Україні, 2020. № 43. С. 59-80.

61. Духневич О.В. Вплив програмно-цільового методу формування бюджету та бюджетування орієнтованого на результат на внутрішній контроль. Проблеми регіонального та місцевого розвитку: матеріали наукової конф. молодих учених (22 грудня 2021 р. Львів, НУЛП). Львів, 2021. С. 15-18

62. Духневич О.В. Державний внутрішній фінансовий контроль як комплекс антикорупційних заходів держави. Реалізація державної антикорупційної політики в міжнародному вимірі: матеріали V міжнародної науково-практичної конференції (9-10 грудня 2020 р. Київ, НАВС). Ч.2, Київ, 2020. С. 292-295. URL:https://www.naiiu.kiev.ua/files/naukova-diyalnist/naukovi-zaxodi/zbirniki/2020/anty-korupc2_1.pdf (дата звернення 10.10.2023)

63. Духневич О.В. До питання контролю і управління у бюджетному процесі. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та професійна етика : матеріали всеукраїнської науково-практичної інтернет конференції (5-6 листопада 2020 р. м. Ірпінь Ун-т ДФС України), Ірпінь, 2020. С. 225-227.

64. Духневич О.В. Зміни у кадровій політиці як складової публічного управління: виклики поствоєнного часу. Перспективи розвитку науки і практики публічного управління в пост воєнний період: матеріали науково-практичної конференції (12 травня 2022 р., Львів, НУЛП), Львів, 2022. С.18-20 URL:<https://lpnu.ua/sites/default/files/2022/5/13/news/19575/konfpus12052022nova.pdf>. (дата звернення 10.10.2023)

65. Духневич О.В. Нормативно-правові аспекти врегулювання державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Право та державне управління. 2020. № 4, С. 211-216. DOI: <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.4.29>

66. Духневич О.В. Організація державного внутрішнього фінансового контроль в Україні. Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції (25-26 червня 2021 р., Луцьк ЛНТУ), Луцьк, 2021. С. 18-19.

67. Духневич О.В. Особливості проведення внутрішнього аудиту органів влади в умовах нестабільності. Публічне адміністрування та національна безпека. 2022. № 7 (29). С. 7-13. DOI: <https://doi.org/10.25313/2617-572X-2022-7-8320>.

68. Духневич О.В. Особливості проведення контролю за здійсненням публічних закупівель. Ефективність державного управління. 2023. № 4 (73). С. 40-45. DOI: <https://doi.org/10.36930/507306>

69. Духневич О.В. Основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. 2020. Том 31 (70). С. 17-22. DOI:<https://doi.org/10.32838/TNU-2663-6468/2020.5/04>

70. Духневич О.В. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту, як інструменту ефективного внутрішнього контролю. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ), Київ, 2020. С. 313-315.

71. Європейський інститут сертифікованих громадських контролерів. Europees Instituut voor Certified Public Controllers. URL: <https://www.eicpc.nl/public-controlling> (дата звернення 10.10.2023)
72. Енциклопедія історії України у 10 томах. Інститут історії України Національної академії наук України. Київ. Наукова думка, 2003-2021. URL: <http://www.history.org.ua/?termin=Derzhava> (дата звернення 11.12.2023)
73. Жила В.Г. Ревізія та аудит. К.: МАУП, 1998. 96 с.
74. Загальні питання організації внутрішнього аудиту: Роз'яснення з питань ДВФК. Міністерство фінансів. Офіційний веб сайт Міністерства фінансів: URL: <http://mof.gov.ua/uk/rozjasnennja-z-pitan-dvfk> (дата звернення 11.08.2023)
75. Загуменна Ю.О. Правоохоронні органи: поняття, ознаки, функції, особливості діяльності. Право і безпека. 2010. № 3 (35). С. 145-150.
76. Захаров Є. Громадський контроль і права людини. Громадянська мережа Опора. 2009. URL: <https://opora.lviv.ua/?p=529><http://opora.lviv.ua/?p=529> (дата звернення 10.10.2023).
77. Здирко Н. Державне регулювання та контроль у сфері публічних закупівель. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. №. 3-4. С. 79-89. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.03.079>
78. Звіти про виконання паспортів бюджетних програм за 2021 рік. (1007010; 1007020; 1007070). Міністерство внутрішніх справ України. 2021. URL: (<https://mvs.gov.ua/uk/byudzet-dlya-gromadyan/pasporti-byudzetnix-program/zviti-pro-vikonannya-pasportiv-byudzetnix-program-za-2021-rik>) (дата звернення 10.10.2023)
79. Інформація про стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у 2019 році. Міністерство фінансів. 2020. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/ews/funktsionuvannia_derzhavnogo_vnutrishnogo_finansovogo_kontroliu_u_2019_rotsi-2127 (дата звернення 10.10.2023).
80. Інформація про стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Інформація за 2022 рік. Міністерство фінансів. URL 2023. https://www.mof.gov.ua/uk/ews/funktsionuvannia_derzhavnogo_vnutrishnogo_finansovogo_kontroliu_u_2022-rik

[//www.mof.gov.ua/uk/informacija-pro-stan-vnutrishnogo-kontrolju-ta-vnutrishnogo-auditu](http://www.mof.gov.ua/uk/informacija-pro-stan-vnutrishnogo-kontrolju-ta-vnutrishnogo-auditu) (дата звернення 10.10.2023).

81. Іваськевич Х.І. Внутрішній фінансовий контроль видатків бюджетних установ в Україні: дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Львів: Львівський Національний університет ім. Івана Франка, 2019. 234 с. URL: http://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/04/dis_ivaskevich.pdf (дата звернення 10.10.2023).

82. Люшик О.М. Правоохоронні органи як суб'єкти адміністративно договірної компетенції. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. 2015. № 4. С. 139-148. (Серія юридична).

83. Інформація про реформу публічних закупівель. Міністерство економіки України. 2022. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?Lang=uk-UA&id=1197d60b-5c7b-45ef-bf3a-e08d4cf11cba&title=InformatsiiaProReformuPublichniZakupivli> (дата звернення 10.10.2023).

84. Інспекція. Словник іншомовних слів. URL: <https://www.jnsm.com.ua/cgi-bin/u/book/sis.pl?Article=8481&action=show> (дата звернення 01.11.2022).

85. Інспектувати. Словник української мови. Академічний тлумачний словник. 1970-1980. URL: <http://sum.in.ua/s/inspektuvaty> (дата звернення 01.11.2022)

86. Кальман, О., Бровкін, В., Андреев, П., Корнякова, Т., Семенюк, В., Хукаленко, П., & Якимчук, Н. (2014). Забезпечення прокурором додержання законів у сфері державних закупівель. Дьомін Юрій, 132. URL: <http://napu.com.ua/wp-content/uploads/pdf/KONFERENCE-1tom.pdf#page=132>

87. Карковська В.Я., Хомин Р.М., Якимець М.М., Судомир Н.Ю. Причини впливу кризових ситуацій на діяльність підприємств. Вісник Національного університету Львівська політехніка. 2019. №. 3. С. 36-43. (Серія: Проблеми економіки та управління). URL: <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2019/apr/16475/semi12019-34-41.pdf> (дата звернення 10.10.2023).

88. Карковська В.Я., Вішка І.С. Публічний аудит: сутність, структурні елементи та особливості застосування. Бізнес Інформ. 2021. №10. С. 341–346. DOI. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-10-341-346>
89. Кириленко О, Русін В. Напрями мінімізації фінансових шахрайств у сфері публічних закупівель. Світ Фінансів. 2020. № 2 (63). С. 62-76. DOI:10.35774/sf2020.02.062.
90. Кларіті-проджект. Веб-портал даних, аналітики та моніторингу. URL: <https://clarity-project.info/edrs> (дата звернення 10.12.2022)
91. Ковальчук А.Т. Фінансове право: проблеми розвитку та застосування. Dictum factum. 2018. № 2. С. 32-39. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/dicf_2018_2_8. (дата звернення 10.10.2023).
92. Кодекс України про адміністративні правопорушення. Закон № 8073-Х від 7 грудня 1984 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10?find=1&text=164-14#w1_1 (дата звернення 15.03.2022)
93. Коломийчук Н.М. Державний внутрішній фінансовий контроль в бюджетному процесі: дис. канд. екон. наук : 08.00.08. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 220 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream.316497.PDF> (дата звернення 10.10.2023)
94. Коломийчук Н.М. Матвійчук М.С. Практика та проблематика здійснення державного фінансового контролю в Україні. Юридична наука. 2019. №2. С. 109-112. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/43702/.pdf> (дата звернення 10.10.2023)
95. Коломийчук Н.М., Лисих А.О. Зарубіжний досвід кадрової політики в органах державної служби України. Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія, м. Тернопіль, 2021. С. 69-72. URL: (2021). <http://kaf-fin.wunu.edu.ua/wpcontent/uploads/2017-2021.pdf#page=69> (дата звернення 10.10.2023)
96. Конституція України прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. Верховна Рада України. К. : Преса України, 1997. 80с. URL : <https://www.president.gov.ua/documents/constitution> (дата звернення 10.10.2023)

97. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України № 158-р від 24 травня 2005 р.: URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/17381979> (дата звернення 10.10.2023)

98. Костицький М.В. Витоки етичності права (2020) URL: <http://elar.naiu.kiev.ua/jspui/handle/123456789/19828> (дата звернення 8.10.2022).

99. Кравченко Ю., Ружанський О. Внутрішній аудит системи Державної служби України з надзвичайних ситуацій як елемент публічного менеджменту. Державне управління: науковий вісник. 2022. № 1 (11). С. 260-275.

100. Криза. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.): уклад. і гол. ред. Бусел В.Т. 5-те вид. К.; Ірпінь : Перун, 2005. 1728 с.

101. Криштанович М., Ортинський В., Красівський О., Мазій Н., Пасічник В. Методичний підхід до протидії загрозам економічної безпеки в контексті забезпечення захисту національних інтересів. Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice. 2021. № 4(39). С. 202-208. DOI <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v4i39.241309>

102. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту : навч. посібник для студ. вищих закладів освіти. К.: Каравела; Львів: Новий світ-2000, 2002. 504 с.

103. Кулиняк І.Я., Дзюрах Ю.М., Веселов О.О. Напрями посилення фінансово-економічної безпеки України в умовах пандемії Covid-19 -19. Соціальна економіка. 2021. № 61. С.101-113.

104. Кучерявенко М.П. Фінансове право: підручник за ред. М.П. Кучерявенка. Х.: Право, 2016. 440 с.

105. Левченко О.М., Горбунов О.В., Шалімова Н.С. Інституційна та організаційна складова державного фінансового контролю та аудиту місцевих бюджетів: сучасний стан та напрями удосконалення // Державний фінансовий аудит: проблеми теорії і практики : монографія за заг. ред. Шевчук О.А., Лісового А. В.; Університет державної фіскальної служби України. Ірпінь : УДФС України, 2020. С. 300-327.

106. Лесечко М.Д., Чемерис А.О., Рудніцька Р.М., Мармаза О.І., Фатхутдінов Р.Р. Особливості ухвалення управлінських рішень у конфліктних ситуаціях. Теорія та практика управління розвитком економіки. Львів, 2019, 409 с.

107. Лесечко М., Рудніцька Р. Вдосконалення організаційної структури Уряду України в контексті досвіду ФРН. Державне управління : курс лекцій. Львів, 2010. 180 с.

108. Лихін Д.А., Крамаренко І.В. Проблематика функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Social Development and Security: Journal of Scientific Papers*, 2022. № 12(4). С. 27-45.

109. Лихін Д.А., Крамаренко І.В., Романюк А.С. Удосконалення системи внутрішнього аудиту, пропозиції та перспективи розвитку щодо практичної його реалізації. Підприємництво та інновації. 2021. № 17. С. 83-87.

110. Лімська декларація керівних принципів контролю, прийнята 11.09.1997. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_090#Text (дата звернення 10.12.2021)

111. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів. Керівні принципи аудиту державних фінансів. К.: ПРООН з врядування, 2003. С. 23-27.

112. Мамишев А. Зміст і призначення контролю в механізмі управління. Економіка. Фінанси. Право. 2003. №3. С. 3-10.

113. Мамишев А.В. Шляхи європеїзації державного аудиту. Фінанси України. 2004. №8. С. 144-150.

114. Мамишев А.В. Виникнення і розвиток механізмів контролю в ретроспективі. Фінансовий контроль. 2001. № 4. С. 47-58.

115. Мамишев А. Трансформації органів контролю в епоху тоталітаризму. Фінансовий контроль. 2003. № 2 (15). С. 130-138.

116. Марушко Н., Горбан І. Дотримання правових вимог в аудиторській діяльності при протидії легалізації (відмиванню) доходів, отриманих

злочинним шляхом. Наукові перспективи. 2022. № 10 (28). С. 169-180. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-10\(28\)-169-180](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-10(28)-169-180)

117. Марушко Н., Горбан І. Механізми протидії шахрайству інструментами внутрішнього контролю. Приазовський економічний вісник. 2021. №1 (24). С. 209-216. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-10\(28\)-169-180](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-10(28)-169-180)

118. Марушко Н., Горбан І. Соціальний аудит як інструмент забезпечення соціальної спрямованості бізнесу. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. 2022. № 1. С. 38-45. DOI: <https://doi.org/10.32782/2311-844X/2022-1-5>

119. Марушко Н., Колісніченко Р., Цумарієв М., Мельник Н. Філософсько-правова сутність контролю в умовах забезпечення національної безпеки. Мудрість. 2022. Т.23. № 3, С. 252-259. DOI: 10.24234/wisdom.v23i3.832

120. Мединська М.І. Аудит й аналіз виконання кошторисів доходів та видатків у бюджетних установах (на матеріалах Головного управління статистики у Тернопільській області): магістерська робота: 071. Тернопіль: Західноукраїнський національний університет, 2022. 119 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/47344/1.86.pdf> (дата звернення 10.10.2023)

121. Методичні рекомендації з питань з питань організації та здійснення моніторингу системи внутрішнього контролю. Міністерство Фінансів України. Київ, 2023. 20. с. URL: <http://mof.gov.ua/uk/rozvitok-derzhavnogo-vnutrishnogo-finansovogo-kontrolju> (дата звернення 10.10.2023)

122. Молдованов М.І. Енциклопедичний словник бізнесмена. Менеджмент. Маркетинг. Інформатика: переклад Дятлова О.О. К.: Техніка, 1993, 856с. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/> (дата звернення 10.10.2023)

123. Микитюк І.С. Внутрішній аудит в системі органів казначейства. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: тези доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (16 квітня 2020 р, м. Ужгород, УжНУ),

Ужгород: Говерла, 2020. С.171-173. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/30036.pdf> (дата звернення 10.10.2023)

124. НАБУ має унікальну систему протидії корупції всередині інституції. Національне антикорупційне бюро України. Офіційний вебсайт. 2021. URL: <https://nabu.gov.ua/novyny/nabu-maye-unikalnu-systemu-protydiyi-korupciyi-vsередyni-instytuciyi-roman-osypchuk> (дата звернення 10.05.2023)

125. Назар Ю.С., Проць І.М. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2018. 172 с.

126. Небитов А.А. Вплив Антикорупційної стратегії на 2021-2025 на діяльність Національної поліції. Юридична Україна. 2022. № 1. С. 69-70. URL: <http://elar.naiu.kiev.ua/jspui/bitstream/123456789/23038/p070-071.pdf> (дата звернення 10.09.2023)

127. Небитов А.А. Взаємодія з правоохоронними органами інших країн у протидії організованій злочинності. Юридична Україна 2020. № 1. С. 51-55. URL: <http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/16930/1/p052-056.pdf> (дата звернення 10.09.2023).

128. Нікітін Д.Ю. Обумовленість кримінальної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів. Юридична Україна. 2019. № 4. С. 37-43.

129. Оболенцев В. Внутрішній аудит як складова системи запобігання злочинності в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2022. № 2(72). С. 174-178. (Серія: Право).

130. Обушна Н.І. Особливості інституціоналізації Рахункової палати в Україні як вищого органу аудиту. Державне управління та місцеве самоврядування. 2019. №. 2(41). С. 61-69 с.

131. Обушна Н.І. Публічний аудит як дієвий механізм управління територіальними громадами в умовах розвитку громадянського суспільства: теоретичний аспект. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2023. №. 8. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2156.2023.8.1>

132. Обушна Н.І., Фундовий Д.В. Інноваційність публічного аудиту в умовах модернізації публічного управління. Наукові перспективи. 2023. № 7 (37). С. 137-148. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2023-7\(37\)-243-256](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2023-7(37)-243-256)

133. Обушна Н., Корчак Н., Селіванов С., Алексеєнко І., Козаченко Т. Парламентський контроль публічних фінансів: європейський досвід та українські реалії в умовах війни та пандемії Covid-19. Revista De La Universidad Del Zulia, 2023. № 14 (40). С. 361-379. DOI: <https://doi.org/10.46925//rdluz.40.21>

134. Овсянніков Є.С. Правове регулювання виконання бюджетів за видатками в Україні: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Університет державної фіскальної служби України, 2017. 231 с.

135. Олексіч Ж.А. Науково-методичні засади організації системи державного аудиту ефективності в Україні: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Суми: Державний вищий навчальний заклад Українська академія банківської справи Національного банку України, 2013. 24 с.

136. Онацький Є. Українська Мала Енциклопедія. Кн. 12. Буенос-Айрес, 1963. 128 с. URL: <http://resource.history.org.ua/item/0013076> (дата звернення 10.03.2023)

137. Основні засади здійснення внутрішнього фінансового контролю розпорядниками бюджетних коштів. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року №1001 зі змінами від 12.12.2018 № 1062. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення 20.10.2021)

138. Осипчук Р.С. Адміністративно-правові заходи запобігання та протидії корупції у Національному антикорупційному бюро України: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Харківський національний університет внутрішніх справ, 2021. 224 с. URL: <https://univd.edu.ua/uk/dir/2803/spetsiali-zovana-vchena-rada-df-64700054> (дата звернення 10.10.2023)

139. Осипчук Р.С. Актуальні питання проведення незалежної щорічної оцінки (аудиту) ефективності діяльності Національного антикорупційного бюро України: організаційно-правовий аспект. Україна в системі сучасного

міжнародного правопорядку та європейської інтеграції: загальнотеоретичні та практичні проблеми: матеріали міжнарод. наук.-практ. конф. (18 грудня 2018 р. Київ : Таврійській національний університет ім. В.І. Вернадського), м. Київ. 2018. С. 179-181.

140. Осипчук Р.С. Громадський контроль як вид заходів зовнішнього контролю за Національним антикорупційним бюро України. Юридичний вісник, 2020. № 6. С. 381-388.

141. Осипчук Р.С. Загальна характеристика системи антикорупційного менеджменту Національного антикорупційного бюро України. Прикарпатський юридичний вісник. 2019. № 2 (26). С. 109-113.

142. Осипчук Р.С. Заходи внутрішнього контролю за дотриманням працівниками Національного антикорупційного бюро антикорупційного законодавства. Юридичний науковий електронний журнал. 2018. № 2. С. 273-276.

143. Осипчук Р.С. Особливості адміністративно-правового статусу Національного антикорупційного Бюро України. Юридичний вісник. 2017. № 1(16). Т4. С. 165-169.

144. Організація внутрішнього аудиту в Україні: переваги та недоліки централізованого та децентралізованого підходів. EU4PFM 2023 URL: <https://eu4pfm.com.ua/interviews/orhanizatsiia-vnutrishnoho-audytu-v-ukraini-perevahy-ta-nedoliky-tsentralizovanoho-ta-detsentralizovanoho-pidkhodiv/>

145. Панченко О.В. Ефективність бюджетних видатків у системі державного регулювання: дис. канд. екон. наук: 08.00.08. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 190 с.

146. Пасічник В.М. Державний фінансовий контроль як чинник забезпечення національної безпеки України. Публічне управління у сфері державної безпеки та митної справи. 2023. № 3 (38). С. 107-113. URL: <http://www.customs-admin.umsf.in.ua/archive/2023/3/16.pdf> (дата звернення 10.11.2023)

147. Пасічник В. М. Формування системи державного фінансового контролю України в контексті європейської інтеграції. Публічне адміністрування та національна безпека: електронне наукове видання. 2023. №8. URL: <https://www.inter-nauka.com/uploads/public/16996198384431.pdf> (дата звернення 01.10.2023)

148. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: монографія. К.: КНЕУ, 2003. 260 с.

149. Петровський П.М., Красівський О.Я. Світ після covid-19: демократія VS авторитаризм. Ефективність державного управління. 2023. № 66. С. 22-35. DOI: <https://doi.org/10.33990/2070-4011.66.2021.233442>

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

151. Піхоцький В.Ф. Незалежний державний фінансовий контроль – запорука ефективності використання фінансових ресурсів держави. Ефективність державного управління. 2011. № 28. С. 287-295.

152. Подольчак Н.Ю., Дзюрах Ю.М. Державне регулювання та розвиток інвестиційної діяльності в сільському господарстві. Львів: Растр-7, 2021. 230 с.

153. Подольчак Н.Ю., Шуляр Р.В., Мирончук Т.В. Маркетингові підходи в ціноутворенні освітніх послуг (на прикладі Інституту комп'ютерних технологій, автоматики та метрології НУ Львівська політехніка). Вісник Національного університету Львівська політехніка. 2006. № 552. С. 280-288.

154. Подольчак Н.Ю., Карковська В.Я., Левицька Я.В. Екосистеми розвитку стартапів як принцип здійснення державної інноваційної політики. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 8. С. 82-87. DOI: 10.32702/2306-6814.2021.8.82

155. Подоляка С.А. Адміністративно-правовий статус суб'єктів протидії корупції в органах прокуратури в Україні. Форум права: електрон. наук. фахове вид. 2017. № 3. С. 160-165. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2017_3_29.pdf. (дата звернення 18.05.2023)

156. Положення про Департамент внутрішньої безпеки Національної поліції України, затверджене Наказом Національної поліції України р. № 756 від 31 липня 2019 р. URL : <https://www.npu.gov.ua/acts/polozhennya-pro-departament-vnutrishnoyi-bezpeki-nacionalnoyi-politsiyi-ukrayini> (дата звернення 10.10.2023)

157. Положення про Департамент головної інспекції Національної поліції України, затверджене Наказом Національної поліції України р. № 337 від 21 квітня 2021 р. URL: <https://zt.npu.gov.ua/pro-politsiiu/struktura-nacionalnoyi-politsiyi/upravlinnia-holovnoi-inspektsii> (дата звернення 10.10.2023)

158. Положення про раду громадського контролю при Державному бюро розслідувань, затверджене Указом Президента України № 42/2020 від 5 лютого 2020 року. URL: <https://dbr.gov.ua/rada-gromadskogo-kontrolyu>. (дата звернення 11.08.2023).

159. Положення про Громадську раду при Міністерстві внутрішніх справ України. затверджене Наказом Міністерства внутрішніх справ України № 38 від 16 січня 2020 року URL: <https://mvs.gov.ua/uk/gromadska-rada/polozennya-pro-gromadsku-radu> (дата звернення 11.08.2023)

160. Положення про Раду громадського контролю при Національному антикорупційному бюро України, затверджене Указом Президента України № 272/2015 від 15 травня 2015 року. URL: <https://rgk-nabu.org/uk/diyalnist-rhk/normatyvni-akti/polozhennya-pro-radu-gromadskogo-kontrolyu> (дата звернення 11.08.2023)

161. Понікаров В.Д. Контроль і ревізія. Теорія економічного контролю : навч. посібник. Харків: ХДЕУ, 1999. 92 с.

162. Попович С. Державний фінансовий контроль в Україні. Grail of Science. 2022. № 17. С. 82-86.

163. Правоохоронні органи. Юридична енциклопедія : у 6 т. Т.5: відп. ред. Шемшученко Ю.С. К. : Українська енциклопедія ім. М.П. Бажана, 2003. 736 с.

164. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами: Постанова Кабінету міністрів України № 550 від 20 квітня 2006 р. Офіційний

веб-портал Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-F#w1_1 (дата звернення 18.15.2023)

165. Про затвердження Положення про відділ внутрішнього аудиту Офісу Генерального прокурора: Наказ Генерального прокурора № 44 від 24.01.2020 р. URL: <https://www.gp.gov.ua/ua/posts/polozhennya-pro-samostijni-strukturni-pidroz-dili> (дата звернення 10.10.2023)

166. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України № 294-IX від 14 листопада 2019 року. Відомості Верховної Ради. 2020. № 5. Ст.31.

167. Про Дисциплінарний статут Національної поліції України. Закон України № 2337-VIII від 15 березня 2018 року Відомості Верховної Ради, 2018, № 29, ст. 233: URL :<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2337-19#Text> (дата звернення 10.10.2022)

168. Про ефективне використання бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України № 710 від 11 жовтня 2016 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/710-2016-%D0%BF#Text> (дата звернення 18.05.2022)

169. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту. Наказ Міністерства фінансів України № 1217 від 29.09.2011р. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text> (дата звернення 18.05.2022)

170. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України № 995 від 14.09.2012 р: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12> (дата звернення 18.05.2022).

171. Про затвердження Положення про Міністерство Фінансів України : Постанова Кабінету Міністрів України № 375 від 20 серпня 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-p#Text>. (дата звернення 18.05.2022)

172. Про затвердження Порядку проведення сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України № 144

від 18.05.2022 р: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0676-22#Text> (дата звернення 18.05.2022)

173. Про запобігання корупції: Закон України № 1700-VII від 14 жовтня 2014 року. Відомості Верховної Ради 2014, № 49, ст.2056 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text> (дата звернення 10.10.2023)

174. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту. Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011 р: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text> (дата звернення 10.10.2023)

175. Про затвердження Типового положення про управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування головних управлінь Національної поліції України в Автономній Республіці Крим та м. Севастополі, областях, м. Києві. Наказ Міністерства внутрішніх справ України № 39 від 22.01.2016 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0216-16#Text> (дата звернення 10.10.2023)

176. Про Е-гривню: цифрові гроші Національного банку. Проект концепції впровадження е-гривні. Національний банк України, 2022. URL: <https://bank.gov.ua/ua/payments/e-hryvnia> (дата звернення 10.10.2023)

177. Про Комплексний стратегічний план реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023-2027 рр.: Указ Президента України № 273/2023 від 11.05.2023 р. URL : <https://www.president.gov.ua/documents/2732023-46733> (дата звернення 10.10.2023).

178. Про Національне антикорупційне бюро України. Закон України № 1698-VII від 14 жовтня 2014 р. Відомості Верховної Ради, 2014, № 47, ст.2051 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1698-18#Text> (дата звернення 10.10.2023)

179. Про Національну поліцію України. Закон України. № 580-VIII від 2 липня 2015 року. Відомості Верховної Ради, 2015, № 40-41, ст.379 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/580-19#Text> (дата звернення 10.10.2023)

180. Про публічні закупівлі. Закон України № 922 від 25 грудня 2015. Відомості Верховної Ради, 2016, № 9, ст.89 України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text> (дата звернення 10.10.2023)

181. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року Розпорядження Кабінету Міністрів України № 310-р. від 10 травня 2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80#Text> (дата звернення 18.05.2023)

182. Про запровадження сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001», Постанова Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 12. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/12-2022-%D0%BF#Text>

183. Ризик управління: значення, компанії, шахрайська діяльність. Інтернет-ресурс: Investopedia. Dotdash Meredith. 2020 р. URL: <https://www.investopedia.com/terms/m/managementrisk.asp> (дата звернення 01.11.2023)

184. Роль лідера у протидії корупції. Національне агенство запобігання корупції. Аналітичний огляд. 2022. с. 5-12. URL: https://nazk.gov.ua/wp-content/uploads/2022/05/Rol_lidera_u_protydii-_koruptsii-_Analitychnyy-_oglyad_vprovadzhennya.pdf (дата звернення 01.11.2022)

185. Рудніцька Р.М. Міжнародні та вітчизняні стандарти аудиту в державному управлінні: спільні та відмінні риси. Демократичне врядування. 2012. № 10. URL: <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2022/feb/26872/rudnitska.pdf> (дата звернення 01.11.2022)

186. Рудніцька Р.М. Особливості розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Ефективність державного управління. 2013. № 34. С. 215-221. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efdu_2013_34_25 (дата звернення 10.10.2023)

187. Рудніцька Р.М. Оцінювання як інструмент навчання органів влади. Ефективність державного управління. 2009. № 20. С. 86-91.
188. Рудніцька Р.М. Проблеми та перспективи запровадження аудиту ефективності в Україні. Ефективність державного управління. 2010. № 22. С. 26-31.
189. Рудніцька Р.М. Роль аудиту в оцінюванні ефективності державного управління: світовий досвід розвитку. Державне управління та місцеве самоврядування. 2013. № 2. С. 72-79.
190. Рудніцька Р.М., Сидорчук О.Г., Стельмах О.М. Механізми державного управління: сутність і зміст. Львів: ЛРІДУ НАДУ. 2005. 28 с.
191. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. Тернопіль: Економічна думка, 1998. 192 с. URL: <https://www.yumpu.com/xx/document/view/17812194/> (дата звернення 01.11.2022).
192. Русін В.М. Контроль у сфері публічних закупівель. Ефективна Економіка. 2020. № 12. URL http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/112.pdf (дата звернення 10.10.2023).
193. Савченко В.Я. Аудит: навч. посібник. К: КНЕУ, 2002. 322 с.
194. Системи управління щодо протидії корупції. Вимоги та настанови щодо застосування ДСТУ ISO 37001:2018 (ISO 37001:2016, IDT). Національний стандарт України, затверджений Наказом ДП УкрНДНЦ № 507 від 18.12.2018. Київ : УкрНДНЦ, 2019. 54 с.
195. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку: за ред. проф. Дікань Л.В. Харків: ХНЕУ, 2010. 96 с.
196. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.00.09. Одеса: Одеський національний економічний університет, 2014. 43 с.
197. Словник фінансово-правових термінів: за заг. ред. Воронової Л.К., 2-ге вид., переробл. і доповн. К.: Алерта, 2011. 558 с. URL: <https://dchgroup.com.ua/ukr/wp-content/uploads/2021/07/slovyk-finpravo.pdf> (дата звернення 01.11.2022)

198. Соціально-економічні наслідки коронакризи. Центр Разумкова. К. Заповіт. 2021. 237 с. URL: https://razumkov.org.ua/uploads/article/2021_Socialno-Ekonomichni_naslidky_koronakryzy.pdf (дата звернення 11.08.2023)

199. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки: схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України № 1805-р. від 29.12.2021р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-shvalennya-strategiyi-reformuvannya-sistemi-upravlinnya-derzhavnimi-finansami-na-20222025-roki-ta-planu-zahodiv-z-yiyi-realizaciyi-i291221-1805> (дата звернення: 01.11.2022)

200. Сушинський О. І. Відповідальність як чинник контролю та нагляду в організації публічної влади. Проблеми розвитку публічного управління в Україні. 2002. № 3. С. 150-154.

201. Сушинський О.І. Контроль у сфері публічної влади: теоретико-методологічні та організаційно-правові аспекти: монографія. Львів: ЛРІДУ УАДУ, 2002. 468 с.

202. Сушинський О.І. Теоретико-методологічні засади контролю у сфері публічної влади: дис. д-ра наук з держ. упр.: 25.00. 01. Київ: Українська Академія держ. управління при Президентіві України, 2003. 406 с.

203. Таранов А.Ю. Про видатки бюджетів як публічно-правову категорію. Вчені записки Таврійського національного університету ім. В. І. Вернадського.. 2018. Т. 29 (68), № 3. С. 97-101. (Серія: Юридичні науки).

204. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони №984-011 від 27.06.2014 р. : URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення 08.10.2021).

205. Угода про державні закупівлі від 15.04.1994 р. Про приєднання України до Угоди про державні закупівлі : Закон України № 1029-VIII від 16.03. 2016 р. Відомості Верховної Ради, 2016, № 16, ст.166. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_050#T (дата звернення 08.10.2021).

206. Україна: вплив Covid-19 на економіку і суспільство. Консенсус-прогноз: бачення постпандемічного розвитку у 2020-2024 рр. очима експертів та молоді. Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України, Департамент стратегічного планування та макроекономічного прогнозування. 2020. № 52. URL : <https://www.unicef.org/ukraine/documents/consensus-report> (дата звернення 08.10.2021).

207. Управління внутрішнього аудиту. Структура Національної поліції України. URL: <https://www.npu.gov.ua/pro-policiyu/struktura-nacionalnoyi-policiyi/upravlinnya-vnutrishnogo-auditu> (дата звернення 10.08.2021)

208. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія : підручник. К.: Знання-Прес, 2002. 253с.

209. Усач Б.Ф. Душко З.О. Організація і методика аудиту : підручник. К.: Знання, 2006. 295 с.

210. Федів РЄ. Облік і аналіз використання бюджетних коштів на виконання цільових програм: дис. канд. екон. наук: 08.00. 09. К. Державний вищий навчальний заклад Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, 2014. 182 с.

211. Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. Бюджетний менеджмент: підручник. К.: КНЕУ, 2004. 864 с.

212. Федорчак О.В. Проблеми державного інвестування в Україні. Вісник НАДУ. 2017. № 4. С. 45-55. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnadu_2017_4_8 (дата звернення 10.10.2023).

213. Футоранська Ю.М. Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку. Наукові праці НДФІ. 2010. № 2. С. 69-76.

214. Футоранська Ю.М. Передумови та шляхи реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Фінанси України. 2007. № 9. С. 151-158.

215. Хмельков А.В. Державний фінансовий контроль: підручник. Х.: ХНУ ім. В. Н. Каразіна, 2017. 228 с. URL : https://www.researchgate.net/profile/Andrii-Khmelkov/publication/321685251_Derzavnij_finansovij_kontrol_Pidrucnik/

<links/5a2ad34e0f7e9b63e538c592/Derzavnij-finansovij-kontrol-Pidrucnik.pdf> (дата звернення 10.12.2022).

216. Ходаковський В.В. Фінансова політика держави в умовах економічних перетворень. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 5-6. С. 24-29.

217. Хоменко В.П. Кримінальна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням. Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. 2016. № 1. С. 120-132.

218. Центр експертизи про промисловість та ГМК. GMK Center. URL : <https://gmk.center/ua/> (дата звернення 05.10.2022)

219. Чаплинська Ю.А. Контроль щодо забезпечення законності та дисципліни в діяльності органів публічного адміністрування. Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. 2017. №1. С. 190-195. URL: <https://er.dduvs.in.ua/bitstream/123456789/108/1/28.pdf> (дата звернення 22.07.2023)

220. Чемерис А.О., Лесечко М.Д., Рудніцька Р.М., Чемерис О.М. Аудит адміністративної діяльності: навч. посібник. Львів: Львівський регіональний інститут державного управління Української академії державного управління при Президентові України. 2003. 212 с.

221. Чечуліна О., Тимохін М. Нове у реформуванні державного внутрішнього фінансового контролю. Баланс-бюджет. 2010. №38. С. 17-20.

222. Чубенко А.Г., Лошицький М.В., Павлов Д.М., Бичкова С.С., Юнін О.С. Термінологічний словник з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення та корупції. К.: Ваіте, 2018. 826 с. URL: http://finmonitoring.in.ua/wp-content/uploads/2018/12/terminologichnij-slovník_finmonitoring.pdf (дата звернення 08.10.2021)

223. Чугунов І.Я., Федосов В.М. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку. Фінанси України. 2009. № 4. С. 3-12.
224. Чугунов І.Я., Футоранська Ю.М. Концептуальні засади розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю України. Наукові праці НДФІ. 2010. №1. С. 15-23.
225. Шевчук Б.М. Керівник в системі публічного управління : навч. посіб. за заг. ред. Петровського П.М. Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2018. 232 с.
226. Шевчук М.В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони. дис. д-ра філософії: 081. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2020. 206 с. URL : https://dspace.lvduvs.edu.ua/bitstream/1234567890/3537/1/shevchuk_d.pdf (дата звернення 19.11.2022)
227. Шевчук М.В. Правова охорона цільового та ефективного використання бюджетних коштів. Visegrad Journal on Human Rights. 2019. № 2. с. 176-180.
228. Шевчук О. Здирко Н. Аудит в Україні—проблеми та перспективи розвитку. Економічний аналіз, 2010, с. 6: 530-532.
229. Шевчук О.А. Форми та методи податкового контролю: світовий досвід та українська практика. Економічний часопис XXI. 2013. № 1-2. С.73-76.
230. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. для студентів ВНЗ; Нац. банк України, Ун-т банківської справи. К.: УБС НБУ, 2014. 418 с.
231. Що означає гнучкий внутрішній аудит? URL: <https://www2.deloitte.com/de/de/pages/risk/solutions/agile-internal-audit.html/#1> (дата звернення 18.08.2023)
232. Щодо затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю: Лист Міністерства фінансів України головним розпорядникам коштів державного бюджету № 33010-07-5/34580 від 26.12.2018. URL:<https://mof.gov.ua/storage/files.pdf> (дата звернення 10.10.2023)

Акт впровадження результатів дисертаційного дослідження в ГУНП у Волинській області

ЗАТВЕРДЖУЮ

Заступник начальника
ГУНП у Волинській області
полковник поліції
Сергій КОЗАК

«22» березня 2019 р.

АКТ

впровадження результатів дисертаційного дослідження аспірантки кафедри менеджменту ЛЬВІВСЬКОГО РЕГІОНАЛЬНОГО ІНСТИТУТУ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ при Президентіві України Духневич Ольги Володимирівни «Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних органах влади на прикладі Національної поліції»

Комісія Головного управління Національної поліції у Волинській області у складі начальника Управління організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування Віталія Ковальчука, начальника Управління кадрового забезпечення Павла Мартинюка, начальника Управління фінансового забезпечення та бухгалтерського обліку Інни Осіїк склала цей Акт про те, що представлені до вищезазначених управлінь ГУНП у Волинській області результати дисертаційного дослідження на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування», а також окремі рекомендації аспірантки кафедри менеджменту Львівського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентіві України Духневич Ольги Володимирівни на тему: «Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних органах влади на прикладі Національної поліції» мають важливе теоретичне та практичне значення й використовуються структурними підрозділами ГУНП у заходах з виявлення та оцінки ризиків, управління ризиками, а також використовуються під час організації заходів націлених на реагування на ризики у ході здійснення службової діяльності відповідальними посадовими особами.

Члени комісії:

Начальник УОАЗОР ГУНП
у Волинській області
полковник поліції



Віталій КОВАЛЬЧУК

Начальник УКЗ ГУНП
у Волинській області
полковник поліції



Павло МАРТИНЮК

Начальник УФЗБО ГУНП
у Волинській області



Інна ОСІЇК

Довідка впровадження окремих положень дисертаційного дослідження у діяльності Чернівецької міської ради.



У К Р А Ї Н А
Чернівецька міська рада
Департамент соціально-економічного
розвитку та стратегічного планування

вул. Кобилянської Ольги, 3, м. Чернівці, 58000, тел. (0372) 52-48-70, тел./факс 52-56-50,
E-mail: rozvytok@rada.cv.ua, Код ЄДРПОУ № 44315053

24.05.2023 № 22/01-17/392
на № _____

Довідка

про впровадження (використання) результатів дисертаційного дослідження
ДУХНЕВИЧ ОЛЬГИ ВОЛОДИМИРІВНИ
на тему: "Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних
органах влади (на прикладі Національної поліції України)", поданого на
здобуття освітньо-наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 281
«Публічне управління та адміністрування»

Видана аспірантці кафедри публічного управління та публічної служби Інституту адміністрування, державного управління та професійного розвитку Національного університету «Львівська політехніка» Духневич Ользі Володимирівні, про те, що окремі положення її дисертаційного дослідження на тему: «Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних органах влади (на прикладі Національної поліції України)», а саме використання публічно-управлінських заходів організації внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту, системи оцінки ризиків, а також аналізу зарубіжного досвіду з впровадження заходів державного внутрішнього фінансового контролю, визначені актуальними і такими, що мають практичну значимість, необхідний теоретичний та методологічний рівень, є актуальними та можуть бути використані для вдосконалення практичної діяльності з організації закупівельної діяльності на місцевому рівні у сучасній та післявоєнній розбудові України.

Директор департаменту
соціально-економічного розвитку
та стратегічного планування
Чернівецької міської ради,
кандидат політичних наук



Сергій БОСТАН

ЧЕРНІВЕЦЬКА МІСЬКА РАДА
департамент соціально-економічного розвитку та стратегічного планування
22/01-17/392 від 24.05.2023



Додаток АЗ

Довідка впровадження окремих положень дисертаційного дослідження у
навчальному процесі

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ
УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

«ЗАТВЕРДЖУЮ»
Державний проректор
з науково-педагогічної роботи
Олександр СУШИНСЬКИЙ

_____ 2023 р.

_____ 2023 р.
м. Львів



АКТ

про встановлення факту використання результатів дисертаційної роботи Духневич
Ольги Володимирівни у навчальному процесі Національного лісотехнічного університету
України (НЛТУ України)

Підстава: Рішення Методичної ради Навчально-наукового інституту екологічної економіки і менеджменту від 18.05.2023 р. (протокол № 4) про впровадження результатів дисертаційної роботи Духневич Ольги Володимирівни у навчальний процес.

Складений комісією у складі:

Голова комісії: директор ННІ ЕЕМ, к.е.н. доц. Динька П.К.

Члени комісії: заступник завідувача кафедри публічного управління та адміністрування,
доц. Ліпенцев А.В.
доцент кафедри публічного управління та адміністрування,
доц. Оліярник В.В.

18 травня 2023 року комісія провела роботу зі встановлення факту використання результатів дисертаційної роботи Духневич О.В. на тему «Державний внутрішній фінансовий контроль в правоохоронних органах влади (на прикладі Національної поліції України)» у навчальному процесі НЛТУ України.

Комісія встановила, що результати дисертаційного дослідження здобувачки освітньо-наукової програми доктора філософії кафедри публічного управління та публічної служби Інституту адміністрування, державного управління та професійного розвитку Національного університету «Львівська політехніка» застосовувалися під час викладання освітніх компонент в межах освітньо-професійної програми для другого(магістерського) рівня освіти, а саме:

при викладанні освітньої компоненти «Індивідуальна та публічна безпека: сучасні виклики», щодо прикладів гарантування економічної безпеки та стабільності діяльності органів Національної поліції України;

при викладанні освітньої компоненти «Бюджетний процес та бюджетна політика» щодо роз'яснення показників внутрішнього аудиту, ролі керівника у проведенні фінансового контролю та аудиту, щодо можливостей відомчого та міжвідомчого контролю щодо виконання норм бюджетного законодавства;

при викладанні освітньої компоненти «Інноваційна діяльність в публічному управлінні» як приклад та форма роботи case-навчання щодо напрямів вдосконалення державного внутрішнього фінансового контролю в правоохоронних органах (на

прикладі правоохоронних органів країн СС), видів і форм фінансового контролю, формування комплексних підходів до фінансового контролю;

підготовки навчально-методичного забезпечення до цих освітніх компонент, обговореннях та дискусіях на практичних заняттях, а також самостійному опрацюванні здобувачами магістерського ступеню.

Акт складено у трьох примірниках:

1-й примірник – кафедрі публічного управління та адміністрування;

2-й примірник – навчально-методичному відділу НЛТУ України;

3-й примірник – аспіранту Духневич О. В.

Голова комісії _____ П.К. Динька

Члени комісії: _____ А.В. Ліпенцев

_____ В.В. Оліярник

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ
Наукові праці, в яких опубліковані основні результати дисертації

Публікації у наукових фахових виданнях України

1. Духневич О.В. Основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. 2020. Т.31 (70). С. 17-22. URL: <https://doi.org/10.32838/TNU-2663-6468/2020.5/04>

2. Духневич О.В. Нормативно-правові аспекти врегулювання державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. Право та державне управління. 2020. № 4. С. 211-216. URL: <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.4.29>

3. Духневич О.В. Особливості проведення внутрішнього аудиту органів влади в умовах нестабільності. Публічне адміністрування та національна безпека. 2022. № 7 (29). С. 7-13. URL: <https://doi.org/10.25313/2617-572X-2022-7-8320>

4. Духневич О.В. Особливості проведення контролю за здійсненням публічних закупок. Ефективність державного управління. 2023. № 4 (73), С. 40-45. URL: <https://doi.org/10.36930/507306>

Опубліковані праці апробаційного характеру

5. Духневич О.В. До питання контролю і управління у бюджетному процесі. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та професійна етика : матеріали всеукраїнської науково-практичної інтернет конференції (5-6 листопада 2020 р.), Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. С. 225-227.

6. Духневич О.В. Державний внутрішній фінансовий контроль як комплекс антикорупційних заходів держави. Реалізація державної антикорупційної

політики в міжнародно-му вимірі : матеріали V міжнародної науково-практичної конференції. Ч.2. (9-10 грудня 2020 р.), Київ: НАВС, 2020. С. 292-295.
URL:https://www.naiou.kiev.ua/files/naukova-diyalnist/naukovi-zahodi/zbirniki/2020/anty-korupc2_1.pdf

7.Духневич О.В. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту, як інструменту ефективного внутрішнього контролю. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: матеріали VI міжнародної науково-практичної конференції (10 грудня 2020 р.), Київ: КНЕУ, 2020. С. 313-315.

8.Духневич О.В. Організація державного внутрішнього фінансового контролю в Ук-раїні. Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: тези доповідей XIII міжнародної науково-практичної конференції (25-26 червня 2021 р.), Луцьк: ЛНТУ, 2021. С. 18-19.

9.Духневич О.В. Вплив програмно-цільового методу формування бюджету та бюджетування орієнтованого на результат на внутрішній контроль. Проблеми регіонального та місцевого розвитку : матеріали наукової конференції молодих учених (22 грудня 2021 р.), Львів: НУЛП, 2021. С. 15-18.

10.Духневич О.В. Зміни у кадровій політиці як складової публічного управління: виклики поствоєнного часу. Перспективи розвитку науки і практики публічного управління в пост воєнний період : матеріали науково-практичної конференції (12 травня 2022 р.). Львів: НУЛП, 2022. С. 18-20.
URL:<https://lpnu.ua/sites/default/files/2022/5/13/news/19575/konfpus12052022nova.pdf>

Положення про Департамент внутрішньої безпеки.

Департамент здійснює свою діяльність на основі «Положення про Департамент внутрішньої безпеки Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 09 листопада 2015 року № 83 (у редакції наказу Національної поліції України від 31.07.2019 року № 765). [111]

Функціями які здійснює Департамент внутрішньої безпеки (далі ДВБ) є:

1. Виявлення фактів втягнення поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції у злочинну діяльність, здійснення профілактичних заходів стосовно них, а за наявності достатніх законних підстав документування вказаних протиправних дій.

2. Здійснення в межах компетенції організаційних та практичних заходів щодо реалізації та дотримання вимог антикорупційного законодавства України.

3. Запобігання, виявлення, попередження і припинення фактів здійснення (або фактів сприяння, підбурювання чи терпимого ставлення) поліцейськими будь-яких форм катування, жорстокого, нелюдського або такого, що принижує гідність, поводження чи покарання.

4. Здійснення в межах компетенції заходів щодо запобігання та припинення фактів вчинення поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції дій з надання будь-яких привілеїв або встановлення обмежень за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та соціального походження, майнового стану, місця проживання, за мовною або іншими ознаками.

5. Координація та проведення заходів щодо протидії фактам поширення завідомо неправдивих відомостей, які дискредитують посадових осіб, а також систему Національної поліції України.

6. Здійснення в межах компетенції заходів щодо аналізу та проведення необхідних перевірок з питань дотримання в системі Національної поліції України:

- 1) порядку зберігання матеріальних носіїв службової документації;
- 2) правил пропускового режиму та порядку надання доступу до режимних приміщень;
- 3) вимог щодо запобігання прийняття на службу в Національну поліцію України осіб, які не відповідають вимогам до кандидатів на службу в поліції та на яких поширюються обмеження, пов'язані зі службою в поліції.

7. Здійснення відповідно до компетенції комплексу заходів спрямованих на виявлення, запобігання, попередження та припинення порушень у сфері фінансово-господарської діяльності в системі Національної поліції України, інформаційно-аналітичного, організаційного та практичного забезпечення виконання Головою функцій щодо контролю за цільовим використання бюджетних коштів і достовірності ведення бухгалтерського обліку; станом збереження і законності використання державного майна, раціональним використанням фінансових і матеріальних ресурсів; додержання встановленого порядку закупівлі товарів (робіт, послуг) за бюджетні кошти у сфері публічних закупівель.

8. Забезпечення заходів внутрішньої безпеки при процедурах конкурсного відбору на посади поліцейських, атестації поліцейських, а також сприяння уповноваженим керівникам органів поліції при вирішенні питань про комплектування підпорядкованих підрозділів кваліфікованими кадрами шляхом надання таким керівникам довідкової інформації у вигляді рекомендацій по суті рішення про доцільність призначення кандидатів на посади номенклатури Національної поліції України, інші керівні посади, прийняття на службу осіб, які раніше проходили службу в системі органів внутрішніх справ чи Національної поліції України, переміщення в системі Національної поліції України, а також присвоєння чергових спеціальних звань поліцейським у порядку заохочення.

9. Відповідно до законодавства України збирання, накопичення, систематизація та аналіз інформації щодо негативних явищ і тенденцій у системі Національної поліції України, а також ужиття заходів щодо їх запобігання.

10. Координація дій та участь у заходах щодо виявлення, попередження, припинення та документування протиправних посягань на життя і здоров'я поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції, учинення яких пов'язано з виконанням ними службових обов'язків.

Організація проведення, за необхідності, підрозділами Національної поліції України заходів щодо забезпечення особистої безпеки поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції, їх близьких родичів та охорони майна.

11. Здійснення комплексу оперативно-розшукових заходів, спрямованих на виявлення, попередження, припинення та документування кримінальних правопорушень, що готуються поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції, а також корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень.

12. Здійснення оперативного обслуговування системи Національної поліції України з метою своєчасного отримання даних про факти кримінальних, корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень, що готуються або вчинені поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції, даних, необхідних для виконання завдань ДВБ щодо формування та забезпечення реалізації заходів з питань внутрішньої безпеки в Національній поліції України, а також організації і здійснення заходів захисту поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції від перешкоджання їм у виконанні службових обов'язків.

13. Виконання письмових доручень слідчого, прокурора щодо здійснення слідчих (розшукових) та негласних слідчих (розшукових) дій у кримінальному провадженні, а також з питань здійснення оперативно-розшукової діяльності за напрямками роботи ДВБ.

14. Проведення профілактичної та роз'яснювальної роботи в Національній поліції України щодо запобігання та попередження фактів вчинення її працівниками кримінальних, корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень, а також виконання інших завдань, покладених на ДВБ.

15. Здійснення згідно з вимогами нормативно-правових актів Міністерства внутрішніх справ України виготовлення, обліку і видачі засобів забезпечення оперативно-розшукової діяльності, які зашифровують особу чи відомчу належність поліцейських, транспортних засобів оперативних підрозділів Національної поліції України, оперативних працівників та транспортних засобів оперативних підрозділів інших правоохоронних та розвідувальних органів.

16. Визначення напрямів удосконалення діяльності щодо виявлення, попередження та припинення кримінальних, корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень у Національній поліції України.

17. Забезпечення у межах компетенції взаємодії та обміну інформацією з органами поліції, іншими правоохоронними органами, органами державної влади з питань попередження та виявлення кримінальних, корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень серед поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції.

18. Організація в межах компетенції усунення причин та умов, що призводять до виникнення ситуацій неформальної конкуренції при виконанні службових завдань, надзвичайних подій, що можуть спричинити силове протистояння між підрозділами Національної поліції України та іншими правоохоронними органами.

19. Організація взаємодії та координація заходів органів поліції щодо протидії спробам представників кримінального середовища, організацій деструктивної спрямованості встановити стійкі довірчі відносини (в тому числі шляхом підкупу та шантажу) з поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції з метою отримання інформації про службову діяльність органів поліції, підприємств, установ та закладів, що належать до сфери управління Національної поліції України, способи та методи її проведення, встановлення об'єктів оперативної розробки та осіб, які на конфіденційній основі співпрацюють з оперативними підрозділами Національної поліції України.

20. Запобігання, виявлення та попередження фактів незаконного використання поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції несправжніх імітаційних засобів, а також засобів забезпечення оперативно-розшукової діяльності, які зашифровують особу чи відомчу належність поліцейських і транспортних засобів оперативних підрозділів Національної поліції України

21. Супроводження відповідно до компетенції процесу розкриття та розслідування кримінальних правопорушень, вчинених із використанням однострою поліцейського, підроблених службових посвідчень, спеціальних засобів поліції.

22. Організація взаємодії та координація заходів у системі Національної поліції України з питань запобігання, попередження та реагування на факти провокаційних дій, спрямованих на компрометацію поліцейських, державних службовців та інших працівників поліції.

23. Моніторинг за дотриманням поліцейськими, державними службовцями та іншими працівниками поліції правил пропускного режиму та стану організації заходів із забезпечення охорони та оборони при загрозі захоплення адміністративних будівель поліції.

24. Запобігання, виявлення та реагування в межах компетенції на дії керівників органів поліції щодо умисного створення для підлеглих умов, що можуть призвести до вчинення ними правопорушень, порушення принципів адекватного заохочення (нагородження, стимулювання) підлеглих, протекціонізму та безпідставного просування по службі, порушення законності при вирішенні соціальних питань.

25. Організація взаємодії між органами поліції щодо проведення аналітичних досліджень та прогнозування динаміки криміногенних процесів серед особового складу.

26. Виконання інших функцій, що впливають з покладених на ДВБ завдань.

**Департамент організаційно-аналітичного забезпечення та
оперативного реагування Національної поліції України.**

Департамент здійснює свою діяльність на основі «Положення про Департамент організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 27.11.2015 №126 (із змінами) та інших нормативно-правових актів.

Функціями Департаменту організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування (далі – ДОАЗОР) відповідно до покладених на нього завдань є:

1) здійснює збір, оцінку, аналіз інформації про криміногенну ситуацію в Україні, резонансні кримінальні правопорушення, порушення публічної безпеки і порядку, інші надзвичайні події та заходи реагування на них;

2) вивчає та аналізує причини і умови, які негативно впливають на ефективність діяльності поліції та розробляє заходи щодо вдосконалення її діяльності;

3) готує:

- оперативні зведення та інформаційні документи про кримінальні правопорушення, події та в установленому порядку здійснює обмін такою інформацією з іншими правоохоронними органами;

- комплексні аналітичні матеріали про стан оперативної обстановки в державі, проекти управлінських рішень щодо підвищення ефективності діяльності поліції з протидії злочинності та зміцнення правопорядку;

- за дорученням Голови Національної поліції України аналітичні, інформаційні, довідкові та інші матеріали для Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Ради національної безпеки і оборони, Генеральної прокуратури, МВС, керівництва Національної поліції України та інших зацікавлених органів виконавчої влади із залученням при необхідності структурних підрозділів апарату Національної поліції України, з питань, що належать до компетенції Національної поліції України;

- інформаційно-аналітичні матеріали керівництву Національної поліції України та ДООЗОР з питань виконавської дисципліни в структурних підрозділах Національної поліції України та її територіальних органах;

4) узагальнює практику участі працівників поліції у виявленні та розкритті кримінальних правопорушень, ефективності роботи з підтримання публічної безпеки і порядку;

5) бере участь спільно зі структурними підрозділами апарату Національної поліції України у розробленні типових планів оперативно-профілактичних заходів та контролі за їх реалізацією, уносить керівництву Національної поліції України пропозиції щодо підвищення готовності поліції до дій в умовах загострення оперативної обстановки;

6) організовує і здійснює поточне й перспективне планування, розроблення планів основних організаційних заходів Національної поліції України, роботи колегії, нарад керівництва Національної поліції України тощо;

7) складає звіти про виконання запланованих заходів Національної поліції України та покладених на неї завдань, про усунення порушень і недоліків, виявлених під час проведення перевірок діяльності Національної поліції України;

8) аналізує ефективність ужитих органами і підрозділами поліції заходів з удосконалення управлінської діяльності;

9) організовує:

- роботу чергових частин органів і підрозділів, апарату Національної поліції України, організаційне та методичне забезпечення їх діяльності; своєчасне реагування на заяви і повідомлення про вчинені кримінальні, адміністративні правопорушення або події;

- діяльність Оперативного штабу Національної поліції України та його робочого апарату з координації дій та управління силами і засобами поліції під час проведення масових заходів, державних свят, виникнення надзвичайних ситуацій техногенного і природного характеру;

- проведення комплексних інспектувань, перевірок службової діяльності органів і підрозділів, апарату Національної поліції України, а також надання їм практичної допомоги;

- підготовку матеріалів до засідань колегії Національної поліції України та нарад керівництва Національної поліції України, контролює терміни надання і якість документів, підготовлених структурними підрозділами апарату Національної поліції України до їх засідань, а також своєчасність їх виконання;

- заслуховування звітів керівників структурних підрозділів апарату Національної поліції України, органів і підрозділів поліції на засіданнях колегії і нарадах керівництва Національної поліції України за результатами проведених комплексних інспектувань, перевірок службової діяльності, а також звітів щодо роботи за окремими напрямками правоохоронної діяльності;

10) координує питання щодо участі в підготовці та реалізації державних програм, виконавцем за якими є Національна поліція України;

11) організовує та проводить спільно зі структурними підрозділами Національної поліції України, навчальними закладами із специфічними умовами навчання та науково-дослідними установами МВС аналітичні, кримінологічні та інші наукові дослідження з актуальних питань забезпечення публічної безпеки і порядку, охорони прав і свобод людини, інтересів суспільства і держави, протидії злочинності;

12) за дорученням керівництва Національної поліції України здійснює координацію оперативно-профілактичних заходів, які проводяться за ініціативою поліції у масштабах держави або окремого регіону;

13) організовує за участю структурних підрозділів апарату Національної поліції України комплексні виїзди до територіальних органів поліції для надання практичної допомоги в забезпеченні публічної безпеки і порядку, охорони прав і свобод людини, інтересів суспільства та держави, протидії злочинності;

14) здійснює перевірки і контроль за дотриманням установленого порядку ведення єдиного обліку в поліції заяв і повідомлень про вчинені кримінальні правопорушення та інші події. Аналізує стан обліково-реєстраційної дисципліни

органів і підрозділів, апарату Національної поліції України, уживає заходів щодо зміцнення, своєчасності виявлення негативних тенденцій та їх усунення;

15) організовує та здійснює перевірки стану реалізації органами і підрозділами, апаратом Національної поліції України законів України, актів Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, МВС, рішень колегії Національної поліції України, інших нормативно-правових та організаційно-розпорядчих документів. З цією метою залучає в установленому порядку працівників структурних підрозділів апарату Національної поліції України, органів і підрозділів поліції, науковців та інших фахівців для проведення перевірки та вжиття необхідних заходів щодо усунення виявлених порушень;

16) уносить керівництву Національної поліції України пропозиції щодо підвищення ефективності реагування на заяви і повідомлення про вчинені кримінальні, адміністративні правопорушення або події;

17) перевіряє органи і підрозділи поліції щодо стану дотримання конституційних прав громадян при їх триманні в кімнатах для затриманих чергових частин;

18) забезпечує координацію органів і підрозділів поліції щодо здійснення електронного моніторингу за місцезнаходженням підозрюваних, обвинувачених, які в установленому законом порядку зобов'язані носити електронні засоби контролю;

19) спільно зі структурними підрозділами апарату Національної поліції України бере участь в організації, плануванні та контролі за діяльністю поліції щодо реагування на надзвичайні ситуації техногенного та природного характеру, а також участі в ліквідації їх наслідків;

20) бере участь в організації навчання поліцейських, відповідальних за мобілізаційну підготовку;

21) організовує планування та уживає заходів, спрямованих на підготовку поліції до участі в територіальній обороні та з питань цивільного захисту поліції, у тому числі в особливий період;

22) аналізує і здійснює контроль за станом виконання нормативно-правових актів з питань мобілізаційної підготовки, територіальної оборони та цивільного захисту в системі Національної поліції України, здійснює перевірки стану мобілізаційної та бойової готовності поліції;

23) розробляє разом зі структурними підрозділами апарату Національної поліції України проекти законодавчих і нормативно-правових актів з питань правоохоронної діяльності, а також бере участь в опрацюванні проектів законодавчих та нормативно-правових актів, які надходять до Національної поліції України на погодження від органів влади;

24) здійснює у межах компетенції:

-опрацювання проектів документів організаційно-розпорядчого, нормативного характеру та з питань, що містять відомості, які становлять державну таємницю;

-безпосередній контроль за фактичним виконанням органами і підрозділами поліції актів і доручень органів державної влади та керівництва Національної поліції України. Готує інформацію керівництву Національної поліції України про стан виконавської дисципліни в органах і підрозділах, апараті Національної поліції України;

-контроль за інформуванням працівниками Національної поліції України центрів з надання безоплатної вторинної правової допомоги про випадки затримання осіб;

-підготовку протоколів нарад керівництва та засідань колегії Національної поліції України;

-разом з Департаментом кадрового забезпечення Національної поліції України професійне навчання (службову підготовку) працівників УОАЗОР та підрозділів моніторингу та аналізу;

25) виявляє, вивчає, узагальнює й упроваджує в діяльність поліції провідний і позитивний досвід з питань управлінської діяльності. Бере участь в організації проведення наукових досліджень у цьому напрямі;

26) забезпечує формування та впровадження в діяльність поліції новітніх форм і методів роботи;

27) організовує і проводить відповідно до планів Національної поліції України та доручень керівництва Національної поліції України семінари, наради працівників УОАЗОР і підрозділів моніторингу та аналізу, а також заслуховує звіти їх керівників про проведену роботу;

28) надає організаційну і методичну допомогу УОАЗОР, підрозділам моніторингу та аналізу територіальних підрозділів поліції у виконанні покладених на них завдань і функцій, удосконаленні їх діяльності;

29) організовує стажування на базі ДООАЗОР Національної поліції України керівників і працівників УОАЗОР, підрозділів моніторингу та аналізу;

30) узагальнює службову практику діяльності територіальних УОАЗОР, підрозділів моніторингу та аналізу і розробляє заходи щодо підвищення її ефективності;

31) у встановленому порядку розглядає звернення громадян, інші листи, заяви, публікації в засобах масової інформації;

32) користується в установленому порядку відповідними базами даних МВС, Національної поліції України для вирішення покладених на ДООАЗОР завдань.

Департамент головної інспекції Національної поліції України.

Департамент здійснює свою діяльність на основі «Положення про Департамент головної інспекції Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 28 квітня 2021 року № 337.

Функції Департаменту Головної інспекції є:

Департамент відповідно до покладених на нього завдань:

1) здійснює оцінку й аналіз інформації, отриманої під час виконання покладених на Департамент завдань, надає рекомендації керівництву органів (підрозділів) поліції щодо усунення виявлених недоліків;

2) уносить керівництву Національної поліції України, начальникам органів (підрозділів) поліції пропозиції щодо підвищення ефективності індивідуальної

професійної діяльності працівників, доцільності проведення для них додаткових занять у системі професійного навчання;

3) уносить керівництву Національної поліції України, начальникам органів (підрозділів) поліції пропозиції щодо поліпшення та оптимізації порядку організації службової діяльності органів (підрозділів) поліції й усунення причин та умов, які негативно впливають на ефективність їх функціонування;

4) здійснює моніторинг соціальних мереж і ресурсів засобів масової інформації щодо виявлення критичних публікацій про поліцію з метою вжиття невідкладних заходів реагування;

5) здійснює, у межах компетенції, зворотній зв'язок (отримує відгуки) з особами, які контактували з працівниками органів (підрозділів) поліції, з метою оцінки якості надання поліцейських послуг;

6) здійснює підготовку проектів наказів, доручень, доповідних записок, довідок та інших документів з питань, що належать до компетенції Департаменту;

7) здійснює, у разі службової необхідності, вибіркового моніторинг вхідних дзвінків, що надходять телефоном за скороченим номером екстреного виклику поліції «102» і на інші службові телефони органів (підрозділів) поліції, у межах компетенції контролює оперативність реагування на них диспетчерами та оперативними черговими чергової служби, а також слідчо-оперативними групами, нарядами поліції та іншими поліцейськими;

8) уживає, у межах компетенції, заходів щодо виявлення правопорушень у службовій діяльності працівників органів (підрозділів) поліції, а також сприяє запобіганню вчинення таких правопорушень і їх припиненню;

9) здійснює відповідно до законодавства України та в межах повноважень Департаменту моніторинг, збирання, накопичення, систематизацію та аналіз результатів діяльності органів (підрозділів) поліції з метою виявлення тенденцій та чинників, які негативно впливають на ефективність виконання поліцейськими покладених на них завдань і функцій, уносить керівництву Національної поліції

України, начальникам органів (підрозділів) поліції пропозиції щодо вжиття заходів з метою їх усунення;

10) здійснює, у межах повноважень Департаменту, моніторинг та оцінювання службової діяльності органів (підрозділів) поліції, пов'язаної з дотриманням установленого порядку:

-реагування на заяви і повідомлення про кримінальні та адміністративні правопорушення, інші події;

-зберігання речових доказів, цінностей, документів та іншого майна;

-ведення єдиного обліку в органах (підрозділах) поліції заяв і повідомлень про кримінальні правопорушення та інші події;

-ведення інших обліків та реєстрів;

-пропускного режиму;

-інших вимог та процедур, визначених Головою Національної поліції України, МВС та іншими органами влади.

У разі виявлення корупційного або пов'язаного з корупцією правопорушення забезпечити інформування Голови Національної поліції України та Національного агентства з питань запобігання корупції, інших спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції про факти порушення антикорупційного законодавства;

11) організовує та проводить за дорученням Голови Національної поліції України або особи, яка виконує його обов'язки:

-інспектування, контрольні та цільові перевірки службової діяльності органів (підрозділів) поліції, державних установ, що належать до сфери управління Національної поліції України, а також надання їм практичної допомоги. За потреби вносить Голові Національної поліції пропозиції щодо їх скасування або перенесення на інший строк;

-перевірки, у межах повноважень Департаменту, стану дотримання працівниками органів (підрозділів) поліції законів України, актів Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, інших

нормативно-правових актів, а також організаційно-розпорядчих документів МВС та Національної поліції України;

-службові розслідування за відомостями про вчинення дисциплінарних проступків керівниками органів (підрозділів) поліції, їх заступниками та іншими працівниками поліції;

-службові перевірки за фактами винесення місцевими радами резолюцій недовіри керівникам органів (підрозділів) поліції, контроль за проведенням таких перевірок в органах (підрозділах) поліції;

-розгляд звернень і запитів фізичних та юридичних осіб, народних депутатів усіх рівнів, відомостей, висвітлених у засобах масової інформації, Інтернеті, соціальних мережах та системах для обміну повідомленнями, повідомлень інших органів державної влади чи судових органів України про неправомірні дії поліцейських, перевірки дотримання порядку та строків розгляду таких матеріалів органами (підрозділами) поліції;

12) за дорученням Голови Національної поліції України або особи, яка виконує його обов'язки, здійснює аналіз та узагальнення порядку реалізації та досягнутих результатів управлінської діяльності керівників органів (підрозділів) поліції, уносить керівництву Національної поліції України, начальникам органів (підрозділів) поліції пропозиції щодо її вдосконалення;

13) бере участь у здійсненні заходів, спрямованих на запобігання порушенню поліцейськими службової дисципліни, Правил етичної поведінки поліцейських;

14) організовує надання практичної та методичної допомоги органам (підрозділам) поліції у проведенні службових розслідувань;

15) здійснює моніторинг якості проведення органами (підрозділами) поліції службових розслідувань за фактами порушення службової дисципліни поліцейськими, законності прийнятих керівниками за наслідками таких розслідувань дисциплінарних рішень, унесення пропозицій керівництву Національної поліції України та органів (підрозділів) поліції щодо їх перегляду;

16) забезпечує ведення обліків порушень службової дисципліни і надзвичайних подій за участю працівників органів (підрозділів) поліції, аналіз та узагальнення такої інформації, підготовку пропозицій керівництву Національної поліції України та органів (підрозділів) поліції щодо вжиття відповідних профілактичних заходів;

17) бере участь, у межах компетенції, у роботі з проведення аналітичних досліджень та прогнозування динаміки криміногенних процесів серед працівників органів (підрозділів) поліції;

18) за дорученням Голови Національної поліції України в межах повноважень за результатами аналізу службової діяльності та проходження служби надає пропозиції щодо доцільності призначення кандидатів на посади в органах (підрозділах) поліції керівництву цих органів (підрозділів) поліції;

19) узагальнює практику службової діяльності Департаменту та підрозділів головної інспекції ГУНП, надає організаційну і методичну допомогу підрозділам головної інспекції ГУНП у виконанні покладених на них завдань і функцій, удосконаленні їх діяльності;

20) бере участь у розробленні або безпосередньо розробляє проекти законодавчих, інших нормативно-правових актів та організаційно-розпорядчих документів з питань, які належать до компетенції Департаменту, а також бере участь в опрацюванні проектів законодавчих та нормативно-правових актів, які надходять до Національної поліції України на погодження від інших органів державної влади України.

Департамент може виконувати інші функції, які випливають з покладених на нього завдань та передбачені законодавством України.

Управління запобігання корупції.

Управління здійснює свою діяльність на основі «Положення про Управління запобігання корупції Національної поліції України» затвердженого Наказом Національної поліції України від 23 вересня 2021 року № 798

Основними завданнями Управління запобігання корупції (далі УЗК) є:

1) розроблення, організація та контроль за проведенням заходів щодо запобігання корупційним правопорушенням та правопорушенням, пов'язаним з корупцією в Національній поліції України;

2) організація роботи з оцінки корупційних ризиків у діяльності Національної поліції України, підготовки заходів щодо їх усунення, внесення Голові Національної поліції України відповідних пропозицій;

3) надання методичної та консультаційної допомоги з питань додержання законодавства України щодо запобігання корупції працівникам центрального органу управління поліцією;

4) здійснення заходів з виявлення конфлікту інтересів у центральному органі управління поліції, сприяння його врегулюванню, інформування Голови Національної поліції України та Національного агентства з питань запобігання корупції (далі Національне агентство) про виявлення конфлікту інтересів та заходи, вжиті для його врегулювання;

5) перевірка факту подання суб'єктами декларування, які проходять службу (працюють) у центральному органі управління поліції декларацій, та повідомлення Національного агентства про випадки неподання несвоєчасного подання таких декларацій у визначеному відповідно до Закону порядку;

6) здійснення контролю за дотриманням законодавства у Національній поліції України; антикорупційного законодавства в Національній поліції України;

7) розгляд повідомлень про порушення вимог Закону працівниками центрального органу управління поліції, та, за дорученням Голови, працівниками територіальних (у тому числі міжрегіональних) органів поліції, закладів та установ, що належать до сфери управління Національної поліції України;

8) здійснення повноважень у сфері забезпечення захисту викривачів відповідно до Закону.