

УДК 336.148
JEL: H83
DOI: <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2024/224-1/10>

Василь НЕВІДОМИЙ, д-р юрид. наук
ORCID ID: 0000-0003-4455-864X
e-mail: nevidomyi_vil@rp.gov.ua
Рахункова палата, Київ, Україна

Катерина КАНОНИШЕНА-КОВАЛЕНКО, канд. екон. наук
ORCID ID: 0000-0002-4564-6345
e-mail: kanonishena_kv@rp.gov.ua
Рахункова палата, Київ, Україна

ВПЛИВ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ НА ФОРМУВАННЯ І ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВІЙНИ

Вступ. В умовах війни ефективний розподіл і використання державного бюджету необхідні для забезпечення об'єктивності держави, підтримки економіки і належного рівня життя суспільства. Рахункова палата як вищий орган аудиту має значний потенціал впливу на ці процеси. Об'єктом дослідження є діяльність Рахункової палати, рекомендації, надані за результатами аудитів, та їхній вплив на формування і виконання державного бюджету.

Методи. Рекомендації систематизовано та класифіковано в групи залежно від їхнього спрямування. Статистичним методом визначена структура наданих і виконаних рекомендацій у розрізі об'єктів, видів заходів та спрямування. Порівняно показники виконання рекомендацій за спрямуванням та середньою кількістю рекомендацій за видами заходів.

Результати. Виділено механізми прямого й опосередкованого впливу Рахункової палати на формування і виконання державного бюджету. Проаналізовано 540 рекомендацій за результатами аудитів у 2022 р., що проводилися у складних умовах воєнного стану, із них 66 % рекомендацій надано за результатами аудитів ефективності. Виділено напрями впливу на державний бюджет, а саме (у порядку зменшення кількості рекомендацій): нормативно-правові акти та внутрішні документи; підвищення ефективності роботи об'єкта аудиту; якість планування і прогнозування; видатки бюджету; використання державного майна і земельних ділянок; внутрішній контроль і аудит об'єктів аудиту; фінансова, бюджетна та інші форми звітності; надходження державного бюджету; дані, реєстри, інформаційні системи та їх взаємодія; управління кадрами, призначення відповідальних осіб; бухгалтерський облік; державні підприємства; дефіцит, фінансування і державний борг. Усього виконано 26 % рекомендацій, що свідчить про незадіяний потенціал впливу.

Висновки. Запропоновано шляхи підвищення впливу Рахункової палати через покращення якості звітів і рекомендацій, пришвидшення й автоматизацію робочих процесів, імплементації міжнародних стандартів, удосконалення законодавчих умов роботи і взаємодії зі стейкхолдерами.

Ключові слова: Рахункова палата, державний бюджет, рекомендації Рахункової палати, ефективність, Концептуальна основа професійних стандартів Міжнародної організації вищих органів аудиту (IFPP), воєнний стан.

Вступ

Широкомасштабне вторгнення в Україну зумовило зростання витрат на оборону та безпеку, медицину та соціальний захист, а також спричинило зниження економічної активності. Значно зросли обсяги міжнародної допомоги в різних формах: прямої бюджетної підтримки, грантів, позик. Ефективний розподіл та використання коштів, підзвітність державного управління набули ще більшої актуальності і для громадян України, і для міжнародних партнерів. Рахункова палата як вищий орган аудиту в Україні може надавати оцінку ефективності і законності використання державного бюджету, підтверджувати достовірність звітності про використання коштів, а також шляхом надання рекомендацій і пропозицій впливати на формування і виконання державного бюджету, сприяти підвищенню загального рівня фінансової дисципліни, прозорості та ефективності роботи державного сектору.

Сучасні виклики висувають нові вимоги до якості роботи Рахункової палати і вимагають зміни і вдосконалення законодавчих рамок її діяльності, організаційних і професійних аспектів роботи, збільшення впливу органу. Із часу прийняття чинного Закону про Рахункову палату в 2015 р., який враховував вимоги Угоди про асоціацію з ЄС, було досягнуто значного прогресу в ефективності діяльності Рахункової палати. За останніми оцінками Світового банку, у Звітах з ефективності управління державними фінансами в 2019 р. зовнішній аудит набув рівня хорошої ефективності, яка відповідає багатьом елементам належної міжнародної практики (B+) (PEFA, 2019, с. 112) порівняно з рівнем нижче базового (D+) у

2011 р. (PEFA, 2012, с. 54). Постійно вдосконалюється як законодавчі рамки (зміни до закону про Рахункову палату за цей час приймалися більше 15 разів) (Верховна Рада України, 2015), так і організаційні та професійні аспекти роботи органу. Робота із впровадження міжнародних стандартів вищих органів аудиту, наближення до вимог і кращої практики ЄС триває. На сьогодні не досягнуто бажаного рівня широти повноважень Рахункової палати, є недоліки в методології аудитів, моніторингу виконання рекомендацій, взаємодії з Верховною Радою України, також потребує належного оцінювання впливу Рахункової палати і забезпечення підвищення такого впливу, про що зазначено в Аналітичному звіті Єврокомісії (European Commission, 2023, с. 13). Тому набуває актуальності та практичного значення аналіз впливу Рахункової палати на формування і використання бюджету, оцінювання виконання рекомендацій Рахункової палати за методикою, відмінною від тієї, яка вже використовується.

Метою дослідження є визначення й оцінювання наявних механізмів зазначеного впливу. Для цього проведено систематизацію й аналіз рекомендацій, наданих за результатами заходів Рахункової палати, оцінювання їх виконання, а також визначено шляхи підвищення такого впливу Рахункової палати, виділено актуальні проблеми у формуванні і використанні коштів державного бюджету та можливі шляхи їхнього вирішення, запропоновані Рахунковою палатою.

Огляд літератури. Проблеми бюджетної політики в умовах воєнного стану висвітлено в роботах деяких українських вчених, здебільшого щодо ефективності державних видатків. Зокрема, І. Левицька, А. Климчук,

Н. Білецька та Л. Білогор проаналізували видатки, порівнюючи їхні обсяги і структуру до та після повномасштабного вторгнення; виокремили проблеми низької ефективності та результативності видатків (Левицька та ін., 2023). Особливе місце в дослідженнях останніх років посідають саме видатки на оборону: А. Ставицький, Г. Харламова, В. Шпирко провели глибокий аналіз оборонних витрат і, серед іншого, вказали на необхідність зміни розподілу таких витрат, інвестування в розвиток сучасних технологій, збільшення ефективності та контролю використання коштів, пошук балансу між забезпеченням оборони та розвитком інших галузей (Ставицький, Харламова, & Шпирко, 2023, с. 138). Вчені І. Лютий, Ю. Петленко, Н. Дрозд наголошують на необхідності прозорого та відкритого бюджетування в секторі оборони та безпеки, важливості визначення необхідного обсягу ресурсів на забезпечення потреб та протидії викликам (Lyutiū, Petlenko, & Drozd, 2022, с. 108). Питання ефективності використання бюджетних коштів неодноразово підіймалося в наукових роботах, і дослідники зазначають про його критичну важливість під час воєнного стану. Розподіл ресурсів держави, ефективність їх використання розглядаються і як частина більш загальних проблем, наприклад економічної безпеки, у роботі З. Варналія (Варналій, 2022), так і деталізовано за окремими напрямками використання коштів, наприклад, при проведенні тендерів, у роботі М. Карліна і А. Більчука (Карлін, & Більчук, 2023). У контексті підвищення ефективності використання коштів, посилення контролю досліджується повноваження і діяльність Рахункової палати, зростання її ролі, проблеми, з якими стикається інституція під час воєнного стану. Ю. Слободяник визначає необхідність остаточної імплементації Концептуальної основи професійних стандартів Міжнародної організації вищих органів аудиту (IFPP), осучаснення та уніфікація категоріального апарату, розширення повноважень Рахункової палати щодо аудиту місцевих бюджетів, комунального сектору, забезпечення спроможності проведення аудитів для підтвердження здійсненого оцінювання шкоди та збитків, завданих Україні війною тощо (Слободяник, 2022). Збільшення ролі Вищих органів аудиту під час кризових ситуацій стало актуальною темою і в міжнародній професійній спільноті, зокрема широко обговорювалося на 24 Конгресі INTOSAI, проте більше були охоплені питання протидії пандемії, ніж роботи в умовах військового вторгнення (Du, 2023). Отже, достатньою мірою досліджені питання ефективності бюджетних видатків під час війни, визначено важливе значення належного контролю та аудиту за виконанням державного бюджету, розглянуто проблеми функціонування Рахункової палати в умовах воєнного стану, необхідність збільшення її впливу, розширення повноважень. Актуальним питанням залишається визначення конкретного впливу Рахункової палати на процеси формування державного бюджету, пошук шляхів підвищення ефективності такого впливу.

Методи

На основі аналізу 36 оприлюднених звітів за результатами аудитів та інших заходів Рахункової палати в 2022 р. (Рахункова палата, 2022b) виділено основні групи наданих рекомендацій за їхнім спрямуванням. Для аналізу було відібрано 540 конкретних, сутнісних рекомендацій без урахування рекомендацій загального характеру, які передбачають усунення всіх виявлених недоліків, розгляду рішень Рахункової палати, їх опрацювання і врахування, затвердження планів заходів для

реалізації рекомендацій, притягнення до відповідальності винних осіб, недопущення порушень у подальшому тощо. Для обрахування кількості виконаних рекомендацій було проаналізовано заходи, здійснені від початку 2022 року до літа 2023 року (зумовлено строками написання статті) для виконання рекомендацій, наданих за результатами аудитів, проведених у 2022 р., про які повідомлено в річному звіті Рахункової палати за 2022 р. (Рахункова палата, 2023b) та інформаційних повідомленнях про виконання рішень Рахункової палати (Рахункова палата, 2022a, 2023a). На основі проведеного аналізу було визначено структуру наданих рекомендацій за спрямуванням, об'єктами та видами заходів, обраховано частку виконання рекомендацій (виконаних і частково виконаних) за кожною групою рекомендацій.

Результати

Рахункова палата може впливати на формування та оптимізацію державного бюджету на всіх стадіях у межах всіх аудитів та експертно-аналітичних заходів. Крім того, Рахунковою палатою обов'язково проводиться експертиза законопроекту про держбюджет та поквартально здійснюється аналіз виконання державного бюджету. Оцінюються різні аспекти щодо формування доходної частини бюджету: чи було враховано всі можливі джерела фінансових ресурсів, чи були вони враховані в повному обсязі, наскільки обґрунтовані планові показники доходів, наскільки точно прогнозування і чи базуються на реалістичних припущеннях, чи враховано різні сценарії розвитку подій і т. д. Стосовно обсягів видатків теж мають значення багато факторів: чи збалансовані видатки з доходами, чи визначені джерела покриття дефіциту за його наявності, чи є запланований обсяг видатків достатнім для досягнення мети і завдань програм, чи враховано можливі зміни в обставинах, цінах і, у той же час, чи не завищено обсяг видатків, чи не створені умови для неефективного використання коштів, утворення залишків.

Важливо проаналізувати також напрями видатків: чи відповідає обраний варіант розподілу коштів проголошеним пріоритетам і політикам розвитку, чи здатний він забезпечити досягнення короткострокових цілей, тобто цілей поточного бюджетного періоду, і чи сприятиме достатньою мірою досягненню середньо- і довгострокових цілей, чи відповідають заплановані видатки реальним потребам суспільства, чи забезпечені першочергово повною мірою найбільш актуальні потреби, чи ефективне співвідношення між поточними видатками і видатками розвитку тощо.

Велике значення також має організація і перебіг бюджетного процесу, наскільки своєчасно, обґрунтовано, злагоджено та ефективно працюють відповідні суб'єкти державної влади. Тут важливо оцінювати якість прогнозування, планування, їхню обґрунтованість, реалістичність, наявність необхідної інформаційної бази. Часто процеси внесення змін до бюджету непослідовні, несвоєчасні, не враховують усіх факторів, існують випадки скасування нещодавно прийнятих рішень. Усе це призводить до неможливості досягнати поставлених цілей, неефективного використання коштів, утворення залишків невикористаних коштів, які також не завжди перерозподіляються. На ці проблеми часто вказують висновки за результатами аудитів Рахункової палати та рекомендації (Рахункова палата, 2023b). Результати роботи Рахункової палати можуть впливати на державний бюджет прямо чи опосередковано, залежно від того, на що

направлені сформовані рекомендації і які заходи вони передбачають. Прямий вплив проявляється, якщо рекомендації безпосередньо направлені на зміну обсягів і напрямів видатків або надходжень, у той час як опосеред-

кований вплив полягає в позитивних змінах у державному управлінні внаслідок виконання рекомендацій. Узагальнено можливі механізми впливу роботи Рахункової палати на державний бюджет наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Узагальнені механізми впливу Рахункової палати на державний бюджет

Складова бюджету	Вплив рекомендації	
	Збільшення	Зменшення
Видатки	Збільшення обсягів видатків за наявними напрямками для досягнення поставлених цілей, ключових показників, виконання повноважень	Скорочення видатків, які використовуються з порушеннями або спрямовані на досягнення неактуальних, неперіоритетних цілей
	Запровадження нових бюджетних програм, проєктів з відповідним фінансовим забезпеченням	Підвищення ефективності діяльності суб'єкта державного сектору, ефективності використання та економії коштів у подальшому
	Перерозподіл коштів у межах напрямів, програм чи проєктів, що призводить до зміни структури видатків за рахунок зменшення одних і збільшення інших	розпорядників, що призводить до зміни структури видатків
Доходи	Повернення коштів до бюджету, відшкодування збитків	Зменшення обсягів планових надходжень унаслідок усунення завищення показників
	Поява нових джерел надходжень або збільшення обсягів надходжень за наявними джерелами	Запровадження заходів, які призведуть до скорочення надходжень у певному періоді, проте необхідні для досягнення інших цілей держави (напр., зміна податкового чи митного законодавства)
Кредитування	Застосування механізмів кредитування з бюджету на розвиток пріоритетних галузей, проєктів, які вирішують важливі соціально-економічні проблеми	Скорочення, перегляд умов і пілг, вимог до отримувачів кредитів з державного бюджету, проєктів чи програм, зокрема для запобігання неповерненню коштів
Фінансування	Залучення додаткових джерел фінансування, збільшення їхніх обсягів, своєчасні дії для забезпечення дотримання встановлених граничних показників, визначення та врахування ризиків збільшення дефіциту	Коригування планових показників фінансування з огляду на ризики їх недоотримання, перевищення встановлених нормативів

Джерело: складено авторами.

Широкомасштабне вторгнення позначилося на роботі Рахункової палати, ускладнило процес аудиту та зумовило зміни в роботі. На початку вторгнення проведення роботи було практично унеможливлено, і тому на екстремому засіданні Рахункової палати було прийнято рішення про особливі умови роботи. Негативно позначилися на діяльності органу також виїзд частини співробітників закордон, мобілізація частини співробітників, неможливість доступу до частини територій через окупацію та бойові дії (Рахункова палата, 2023b, с. 3-4). Така ситуація ще раз продемонструвала важливість інформаційно-технологічної складової роботи. Необхідність працювати швидко та якісно підіймає цілий пласт важливих проблем: застосування сучасних програмних продуктів для аудиту та обробки великих масивів даних; завершення остаточного переходу на електронний документообіг; забезпечення співробітників необхідною технікою для віддаленої роботи та роботи на об'єктах; орієнтація на своєчасний результат, а не кількість відпрацьованих годин, що також потребує законодавчого врегулювання, наприклад, виведення аудиторів зі складу державної служби, що зараз значно обмежує Рахункову палату в організації роботи та проведенні власної кадрової політики. Ускладняється проведення аудиту та експертно-аналітичних заходів також через появу нових предметів аудиту (міжнародна допомога для протидії агресії, соціальні виплати ПВО і постраждалим), нових напрямів діяльності (напр., участь в оцінюванні збитків від війни).

Крім того, під час криз зміни в бюджеті відбуваються кардинальніше і частіше, що створює ризики недосагнення раніше поставлених цілей політик і програм. Наприклад, у 2018-2019 роках зміни до бюджету приймалися 4-5 разів, здебільшого в кінці року або за результатами кварталу, а в кризовому 2020 р. у зв'язку з пандемією зміни вносилися 15 разів, у 2021 р. – 9 разів, у 2022 р. із початком повномасштабного вторгнення в Україну до закону про державний бюджет вносилися зміни 14 разів (Верховна Рада України, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021). Це потребує такого ж швидкого реагування на зміну умов усього державного сектору, у тому числі і Рахункової палати.

У 2022 р. Рахункова палата забезпечила перевірку 351,3 млрд грн коштів державного бюджету, перевіривши 355 об'єктів. Загалом аудиторі Рахункової палати виявили порушень і недоліків під час управління публічними фінансами на загальну суму 58,6 млрд грн, 78 % з яких – порушення та недоліки при адмініструванні доходної частини державного бюджету, 20 % – порушення законодавства, а також неефективне управління публічними фінансами і майном та їхнє неефективне використання, порушення, допущені при плануванні публічних фінансів, становили 2 % (Рахункова палата, 2023b). Структуру виявлених порушень у розрізі напрямів діяльності Рахункової палати, закріплених за членами Рахункової палати, наведено на рис. 1.

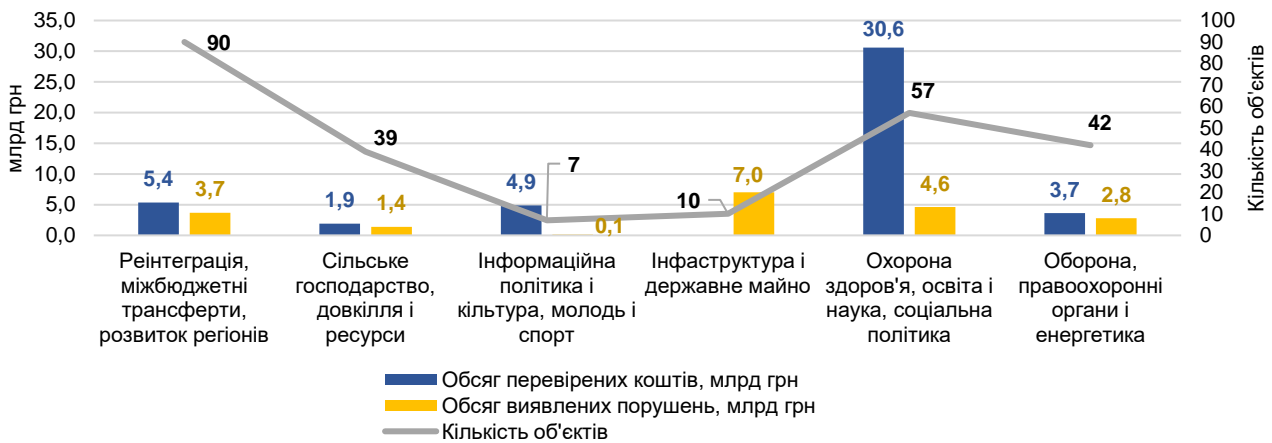


Рис. 1. Обсяги перевірених коштів та виявлених порушень за напрямками діяльності Рахункової палати

Примітка: Не враховано дані двох напрямів роботи через їх особливості: "Державний бюджет і державний борг" та "Доходи бюджету і фінанси", а також показник обсягу перевірених коштів за напрямом інфраструктури через відсутність таких даних у звітах. *Джерело:* складено авторами на основі (Рахункова палата, 2023b, 2023c).

Як видно з рис. 1, пріоритетним напрямом роботи в 2022 р. була сфера охорони здоров'я, освіти і науки, соціальна політика, обсяг перевірених коштів за цим напрямом значно більший, ніж за іншими наведеними напрямками. Соціальна політика та охорона здоров'я завжди були актуальною темою для аудитів, проте під час війни ще більше зросли і важливість цих напрямів, і обсяги коштів, які витрачаються на такі цілі (лікування військових, виплати ВПО, допомоги тощо). При цьому, порівняно із цим напрямом було перевірено у 8 разів менше коштів у сфері оборони і безпеки держави, правоохоронної системи та енергетики, які з початком повномасштабного вторгнення в 2022 р. є особливо критичними для країни. Варто розглянути можливості проведення експрес-заходів Рахункової палати з відносно невеликими обсягами перевірених коштів та часовим періодом для аналізу за вузькими актуальними темами, що забезпечить можливості швидкого реагування Рахун-

кової палати на гострий запит суспільства та надання своєчасних висновків щодо витрачання коштів.

Рахунковою палатою оприлюднено 36 звітів за результатами аудитів та експертно-аналітичних заходів з відповідними рекомендаціями щодо усунення недоліків і порушень, зокрема такі, що прямо впливали на формування бюджету (ще два звіти з обмеженим доступом не опубліковані) (Рахункова палата, 2022b). Серед проаналізованих нами рекомендацій найбільшу кількість було надано Кабінету Міністрів України – 110 або 20 % від усіх наданих сутнісних рекомендацій, і такі рекомендації включали 30 із 36 звітів. Міністерству фінансів надавалися рекомендації у кожному четвертому звіті, усього – 27 рекомендацій. Загалом усім міністерствам було спрямовано 177 або більше 45 % усіх рекомендацій, найбільше – Міністерству охорони здоров'я – 44 рекомендації за результатами двох аудитів. Показники, які характеризують надання рекомендацій у розрізі звітів, наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Структура кількості заходів і рекомендацій, наданих за їхніми результатами

Вид заходу	Кількість заходів	Кількість рекомендацій за всіма заходами одного виду	Частка від загальної кількості рекомендацій	Середня кількість рекомендацій за одним заходом
Аналіз виконання державного бюджету	3	13	2 %	4
Експертиза законопроекту про держбюджет	1	5	1 %	5
Фінансовий аудит	4	39	7 %	10
Аудит ефективності	17	359	66 %	21
Аналіз	11	124	23 %	11
Усього	36	540	100 %	-

Джерело: складено авторами на основі (Рахункова палата, 2022a).

Як видно з табл. 2, основним видом роботи залишається аудит ефективності, за результатами якого надано більше половини всіх рекомендацій. Найменшу кількість рекомендацій надано за результатами аналізу виконання держбюджету та експертизи проєкту закону про державний бюджет – 4 та 5 рекомендацій за одним заходом відповідно (що в 4-5 разів менше, ніж надається

всередньому за результатами аудиту ефективності та вдвічі менше, ніж за фінансовим аудитом), що ставить питання про ефективність та доцільність такого виду роботи. У розрізі напрямів роботи, закріплених за членами Рахункової палати, також було проведено аналіз кількості наданих і виконаних рекомендацій, ці показники наведено на рис. 2.

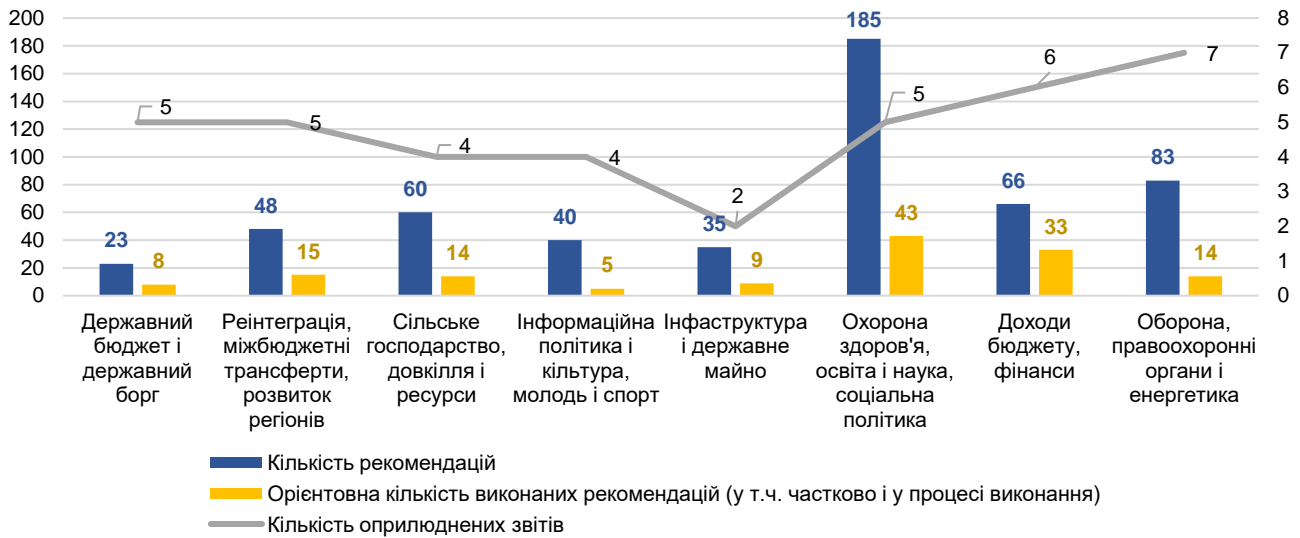


Рис. 2. Кількість наданих і виконаних рекомендацій у розрізі напрямів діяльності Рахункової палати, закріплених за членами Рахункової палати

Джерело: складено авторами на основі (Рахункова палата, 2022а, 2023а, 2023б, 2023с).

Як видно з діаграми, найвищі показники кількості рекомендацій за тим самим напрямом, що й обсяг перевірених коштів. Наявність такої різниці потребує додаткового дослідження і визначення прикладів кращої прак-

тики. Загалом для цілей аналізу відібрано 540 сутнісних рекомендацій, їхню деталізовану структуру за спрямуванням наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Кількість і структура рекомендацій Рахункової палати в 2022 р. за спрямуванням

№	Спрямування рекомендації	Надані рекомендації		Кількість звітів з рекомендаціями відповідного спрямування
		Кількість	Структура, %	
1	Надходження	31	6	14
1.1	Нові джерела надходжень	1	0,2	1
1.2	Збільшення надходжень з наявних джерел	3	0,6	3
1.3	Прискорення отримання надходжень	1	0,2	1
1.4	Зменшення податкового боргу	3	0,6	3
1.5	Перегляд податкових пільг	3	0,6	2
1.6	Повернення коштів до бюджету	8	1,5	1
1.7	Відшкодування витрат та збитків	12	2,2	6
2	Видатки	45	8	27
2.1	Розробка нових програм	3	0,6	3
2.2	Нові напрями видатків	2	0,4	2
2.3	Збільшення видатків за наявними напрямками	4	0,7	4
2.4	Зменшення й обмеження обсягів видатків	6	1	5
2.5	Перерозподіл видатків	6	1	5
2.6	Визначення чи зміна напрямів видатків	6	1	5
2.7	Підвищення ефективності видатків	18	3	9
3	Дефіцит, його фінансування і державний борг	4	1	3
4	Використання державного майна і земельних ділянок	39	7	8
5	Державні підприємства	9	2	4
6	Якість планування і прогнозування	57	11	26
6.1	Прогнозування і планування надходжень	9	1,7	5
6.2	Прогнозування і планування видатків	4	0,7	4
6.3	Обґрунтування і деталізація видатків	7	1,3	6
6.4	Фінансові плани установ	2	0,4	2
6.5	Програмні документи (стратегії, концепції, програми і плани)	18	3	8
6.6	Інші питання прогнозування і планування	17	3	11
7	Бухгалтерський облік	17	3	10
8	Дані, реєстри, інформаційні системи та їх взаємодія	31	6	15
9	Внутрішній контроль і аудит	38	7	18
10	Фінансова, бюджетна та інші форми звітності	32	6	20
11	Нормативно-правові акти та внутрішні документи	141	26	29
12	Підвищення ефективності роботи за напрямом діяльності	73	14	23
13	Управління кадрами та призначення відповідальних осіб	23	4	10
	Усього	540	100	-

Джерело: Складено авторами на основі (Рахункова палата, 2023б).

Приклади рекомендацій Рахункової палати, які наведені далі, визначено на основі звітів (Рахункова палата, 2023b). На основі аналізу реагування об'єктів заходів Рахункової палати (Рахункова палата 2022b, 2023a) та інформації зі звіту Рахункової палати за 2022 рік (Рахункова палата, 2023b) було визначено кількість виконаних рекомендацій за усіма напрямками. Рахункова палата у кожному звіті за результатами аудиту чи експертно-аналітичного заходу наводить аналіз нормативно-правової бази у відповідній сфері управління державою, зазначаючи недоліки та пропонуючи необхідні зміни. Найбільшу кількість рекомендацій надано щодо **наближення до європейських норм, удосконалення нормативно-правової бази та внутрішніх документів** суб'єктів державного сектору, вони наявні у понад 80 % усіх звітів. Це свідчить про значні недоліки в нормативному забезпеченні державного сектору, що впливає на всі процеси в державі. Аналіз показав, що на сьогодні виконано або частково виконано 40 таких рекомендацій, що становить 29 %, із них по 16 рекомендаціях вже затверджено документи або зміни до них, по 13 – розроблено проекти документів. Такі рекомендації направлені на заповнення прогалин у законодавчому забезпеченні, розробку і затвердження необхідних положень, документів; усунення неузгодженості між різними нормативними актами; удосконалення існуючої нормативно-правової бази, виправлення недоліків, наближення до норм ЄС. Більшість процесів державного управління в Україні потребують удосконалення, а кризові явища тільки вказують на цю необхідність та підсвічують найбільш слабкі місця.

Значна кількість рекомендацій була надана суб'єктам державного сектору **щодо підвищення ефективності роботи**, такі рекомендації наявні у більше половини звітів, у відкритих джерелах прозвітовано про виконання 12 таких рекомендацій, які є специфічними і стосуються окремих аспектів діяльності відповідних установ. На **підвищення якості прогнозування і планування** було спрямовано 57 рекомендацій, такі рекомендації зустрічаються у понад 70 % звітів, загалом виконано 16 рекомендацій за цим спрямуванням. Рекомендації за цим напрямком на стратегічному і операційному рівнях передбачають розробку та затвердження концепцій і стратегій реформ, проектів, напрямів діяльності, планів для виконання стратегій і концепцій, а також виконання заходів, передбачених програмними документами, своєчасно та в повному обсязі. Зменшити негативний вплив кризових явищ, у тому числі війни, на ефективність державного управління дозволяють злагоджені та чітко функціонуючі системи планування, точність прогнозування, наявність резервів та своєчасне реагування на зміну середовища. В Україні наявні механізми не забезпечують належної гнучкості управлінських процесів. Рахункова палата неодноразово вказувала на прорахунки і непослідовність під час **планування у бюджетному процесі**, надавала рекомендації, направлені на підвищення обґрунтованості, повноти і своєчасності в бюджетному плануванні, а саме: підтвердження потреби витратків належними розрахунками та обґрунтуваннями, відповідна деталізація розрахунків; своєчасне складання, подання і погодження документів у процесі бюджетного планування; врахування ризиків, економічних і соціальних факторів при прогнозуванні для недопущення завищення і заниження надходжень та витратків. У 75 % звітів представлені рекомендації стосовно **видатків**, висвітлено інформацію про виконання 12 таких рекомендацій із 45. Більшість рекомендацій направлені на підвищення ефективності використання коштів, зменшення і перерозподілу витратків,

що особливо важливо в умовах війни, коли невикористані кошти направлялися на потреби оборони.

Питання **удосконалення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту** суб'єктів державного сектору підіймалося у половині звітів, було надано 38 відповідних рекомендацій, наявна інформація про виконання 7 рекомендацій. Було надано рекомендації, направлені на забезпечення **належної організації та підвищення ефективності внутрішнього контролю**: розробка і затвердження необхідних документів (положень, порядків); призначення відповідальних осіб; забезпечення спроможності своєчасного виконання заходів для усунення недоліків, виявлених під час поточної діяльності внутрішнього і зовнішнього аудиту, покращення управління ризиками, проведення інвентаризації. Для забезпечення **належного внутрішнього аудиту суб'єктів державного сектору** було рекомендовано провести роботу з розробки та затвердження всіх необхідних нормативно-правових актів для функціонування внутрішнього аудиту; укомплектування підрозділів аудиту; проведення внутрішнього аудиту з відповідною періодичністю і відповідно до стандартів аудиту; урахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту.

У більшості звітів було надано рекомендації щодо **удосконалення фінансової, бюджетної та інших форм звітності**, із наданих 32 рекомендацій за результатами фінансових аудитів було надано 7 рекомендацій, на момент аналізу висвітлено інформацію про виконання 8 рекомендацій. Такі рекомендації передбачали удосконалення паспортів бюджетних програм і звітності про їхнє виконання, забезпечення своєчасного подання та оприлюднення звітів державних органів. Важливими в сучасних умовах є рекомендації щодо уточнення, доповнення та узгодження звітності з міжнародними стандартами і практикою, особливо для звітності по проектах, які виконуються за кошти міжнародної допомоги, грантів чи позик.

Рекомендації, які стосувалися **надходжень** до державного бюджету, мають високий ступінь реалізації, з наданих 31 рекомендації є інформація при виконання 12. Здебільшого рекомендації передбачали повернення коштів до бюджету, відшкодування витрат та збитків. Так було відшкодовано збитки сумарно на 5,16 млн грн (за результатами двох аудитів) (Рахункова палата, 2022a). Було надано 31 рекомендацію щодо **забезпечення ефективного управління майном і земельними ділянками**, з яких виконано 10. Вони стосуються належного оформлення права власності на земельні ділянки, визначення законності забудов земельних ділянок, здійснення заходів для збереження майна, підтримання об'єктів у належному стані, законності, справедливої вартості оренди та витребування недоотриманих доходів.

Також доволі поширеними є проблеми з **процесами збору, обробки й обміну даними, створенням і належним веденням реєстрів, інформаційних і аналітичних систем, розробкою і затвердженням документів, необхідних для їхнього функціонування**. Для їх вирішення було надано 31 рекомендацію, з яких виконано 12. Варто зауважити, що від якості інформаційної бази даних значною мірою залежить якість і достовірність звітності, можливості прогнозування і планування, обґрунтованість та ефективність прийнятих управлінських рішень. Не менш важливим також є налагодження систем електронного документообігу розпорядників бюджетних коштів, інформаційних систем, автоматизації процесів, відповідне програмне забезпечення та необхідні технічні засоби. Отже, пропозиції Рахункової палати у цій сфері мають високу цінність, а проведення IT-аудиту має стати поширеною практикою.

Для вирішення питань щодо **управління персоналом та призначенням відповідальних осіб** було надано 23 рекомендації, третина з них стосуються забезпечення укомплектування установ необхідним персоналом, що особливо актуально для медичної сфери, призначення посадових осіб різного рівня управління. Кілька рекомендацій направлені на оптимізацію штатних посад, визначення необхідної кількості працівників, дотримання вимог проведення конкурсів на посади, умов прийому на роботу і звільнення, дотримання вимог законодавства при здійсненні розрахунків з персоналом (нарахування і виплата заробітної плати, премій, надбавок, відраджень тощо). Наявна інформація про виконання 5 рекомендацій такого спрямування.

Було надано 17 рекомендацій для вдосконалення **бухгалтерського обліку** суб'єктів державного сектору, більше половини з них – за результатами фінансових аудитів, висвітлена інформація про виконання 4 рекомендацій. Такі рекомендації передбачали удосконалення облікової політики, організації бухгалтерського обліку; забезпечення достовірності та повноти відображення у звітності всіх необхідних даних.

Стосовно **ефективності діяльності державних підприємств та підприємств з державною участю** було сформовано 9 рекомендацій, за трьома з яких є інформація про виконання. Рекомендації передбачали якісну підготовку, своєчасне затвердження та ефективне виконання фінансових, стратегічних, інвестиційних планів; забезпечення достовірності і своєчасності подання звітності; підвищення прибутковості, належне відрахування частини прибутку до бюджету і дивідендів. Надано 4 рекомендації щодо **дефіциту бюджету і державного боргу**, які скоріше констатують необхідність залучення запозичень для покриття дефіциту і не містять конкретних заходів, загальний характер наданих рекомендацій не дозволяє повною мірою оцінити їх виконання.

Загальний рівень виконання рекомендацій за нашими розрахунками становить 26 %, і такий показник свідчить про значний незадіяний потенціал Рахункової палати і можливості для збільшення впливу її діяльності на публічний сектор економіки України та рівень життя суспільства загалом. Варто розглянути можливості підвищення виконання рекомендацій Рахункової палати за двома напрямками – це використання внутрішнього потенціалу органу та позитивний ефект від зовнішніх взаємодій. Сприятливі зовнішні умови для виконання рекомендацій передбачають контроль за виконанням рішень Рахункової палати з боку Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, міністерств, державних органів і посадових осіб відповідно до об'єктів аудиту та суб'єктів, яким направлені такі рекомендації. Важливим також є надання Рахунковій палаті необхідних повноважень, законодавчого підґрунтя для ефективно роботи, оновлення методології аудитів для повної відповідності IFPP, надання достатнього фінансування. Всі зусилля Рахункової палати для використання внутрішнього потенціалу органу мають бути направлені на підвищення якості продуктів роботи. Своєчасні, якісні, реальні, конкретні і зрозумілі рекомендації вже автоматично дозволять підвищити ступінь їх виконання. Для цього необхідно використовувати більш системний підхід у роботі для відбору питань аудиту, методів аналізу даних і взаємозв'язків, оновити підходи до складання звітів та висновків аудиту. Не менш важливим є посилення роботи із супроводження рекомендацій після направлення рішень Рахункової палати з результатами аудитів: взаємодія з об'єктами аудиту, з парламентом, ЗМІ тощо. Про потребу в

більш проактивній позиції Рахункової палати та зміщення акцентів у її основній роботі зазначено і в Аналітичному звіті Єврокомісії (European Commission, 2023, с. 13). Варто зазначити, що Рахунковій палаті необхідно продовжити роботу з досягнення стратегічних цілей розвитку, особливо щодо покращення моніторингу й аналізу виконання рекомендацій, а також визначення впливу Рахункової палати та ефектів від її роботи (економічний, соціальний, екологічний тощо).

Дискусія і висновки

Повноваження Рахункової палати передбачають можливість впливу на державний бюджет на всіх стадіях його виконання. Надані рекомендації можуть передбачати заходи, які зумовлюють збільшення, зменшення або зміну структури всіх складових бюджету. Рахункова палата може здійснювати прямий вплив, що передбачає зміну показників державного бюджету, у тому числі, і на стадії затвердження бюджету. Опосередкований вплив Рахункової палати проявляється набагато ширше та повніше, як за кількістю таких рекомендацій, так і за їхнім спрямуванням. Найбільшу кількість рекомендацій було надано за такими напрямками, як: удосконалення нормативно-правової бази, підвищення ефективності роботи за напрямом діяльності, якості планування і прогнозування. Це свідчить про необхідність оновлення та приведення до європейських норм і практики основних засад формування бюджету, підвищення прозорості, регламентації і ефективності організації бюджетного процесу, застосування сучасних методів управління, зокрема, прогнозування і планування, орієнтації на результат. Потребує налагодження безперервності управлінських процесів і тяглість державної політики у різних сферах, що може бути забезпечене прийняттям якісних стратегічних і програмних документів, які будуть деталізовані в операційних планах. Рекомендації Рахункової палати передбачають такі заходи, і їх виконання в 2022 р. уже сприяло розробці і затвердженню багатьох важливих нормативно-правових актів (Рахункова палата, 2023b, с. 15, 115-116). Зауважимо, що рекомендації Рахункової палати направлені не лише на виправлення недоліків в управлінні бюджетними коштами, а й удосконалення всіх аспектів діяльності і ланок державного сектору, охоплюють не тільки фінансові питання, такі як удосконалення бухгалтерського обліку, звітності, внутрішнього контролю і аудиту, а й питання управління персоналом, інформаційного середовища, обміну даними тощо. Таким чином проявляється вплив Рахункової палати на увесь публічний сектор, і на підвищення частки виконання рекомендацій, наданих за результатами аудитів з одного боку, і на підвищення якості наданих рекомендацій, з іншого, що дозволить максимізувати позитивні ефекти для держави і суспільства. Для використання незадіяного потенціалу Рахункової палати необхідно вдосконалити підходи до проведення аудитів та інших заходів, направлені на покращення якості, актуальності та доступності звітів і наданих рекомендацій, посилити співпрацю з усіма стейкхолдерами для просування наданих рекомендацій. Потрібно також переглянути взаємодію Рахункової палати з Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, визначити можливості для посилення контролю за виконанням рекомендацій Рахункової палати. Проведення таких заходів дозволить збільшити вплив Рахункової палати на формування і виконання державного бюджету, ефективність роботи інших ланок системи публічних фінансів та відповідати потребам державного управління у воєнний період. Повномасштабне вторгнення загострило необхідність подаль-

шого розвитку Рахункової палати, для забезпечення її спроможності відповідати сучасним викликам – збільшення кількості і обсягу предметів аудиту, включаючи міжнародну допомогу, проведення аудитів у повній відповідності міжнародним стандартам для визнання їхніх результатів не тільки в Україні, а й міжнародними партнерами, пришвидшення всіх етапів роботи для забезпечення актуальності наданих рекомендацій та сприяння вирішенню нагальних проблем у швидкозмінних умовах.

Основним видом діяльності Рахункової палати на сьогодні є аудити ефективності, відповідно, найбільшу кількість рекомендацій надано саме за результатами таких заходів. Найменш ефективними заходами з точки зору кількості рекомендацій, що є головною метою роботи Рахункової палати, є аналіз виконання державного бюджету, який здійснюється поквартально, та експертиза законопроекту про держбюджет. Доцільність виконання Рахунковою палатою таких повноважень потребує додаткового дослідження, вивчення практики європейських країн та обрання найбільш ефективного варіанта для України. Також необхідно продовжити аналіз впливу Рахункової палати на державні фінанси в умовах війни, ефективність роботи органу за напрямом аудитів у сфері оборони і безпеки за результатами 2023 року та з урахуванням плану роботи на 2024 рік.

Внесок авторів: Василь Невідомий – концептуалізація; методологія, написання – перегляд і редагування; Катерина Канонішена-Коваленко – формальний аналіз, валідація даних, написання – оригінальна чернетка.

Список використаних джерел

- Варналій, З. (2022). Зміцнення економічної безпеки України в умовах військової агресії та повоєнного часу. В Г. Філюк (Ред.), *Конкурентоспроможність національної економіки, 20-21 жовтня* (с. 51–53). Київський національний університет імені Тараса Шевченка. https://econom.knu.ua/wp-content/uploads/2022/10/%D0%9C%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D0%B8_%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%A1NE2022.pdf
- Верховна Рада України. (2015). *Про Рахункову палату* (Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>
- Верховна Рада України. (2017). *Про Державний бюджет України на 2018 рік* (Закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19/ed0181213#Text>
- Верховна Рада України. (2018). *Про Державний бюджет України на 2019 рік* (Закон України від 23.11.2018 № 2629-VIII). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19#Text>
- Верховна Рада України. (2019). *Про Державний бюджет України на 2020 рік* (Закон України від 14.11.2019 № 294-IX). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20#Text>
- Верховна Рада України. (2020). *Про Державний бюджет України на 2021 рік* (Закон України від 15.12.2020 № 1082-IX). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text>
- Верховна Рада України. (2021). *Про Державний бюджет України на 2022 рік* (Закон України від 02.12.2021 № 1928-IX). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>
- Карлін, М., & Більчук, А. (2023). Необхідність підвищення ефективності використання бюджетних коштів при проведенні тендерів в умовах воєнного стану. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*, 3(35), 54–59. <https://echas.vnu.edu.ua/index.php/echas/issue/view/39/46>
- Левицька, І., Климчук, А., Білецька, Н., & Білогор, Л. (2023). Державні видатки України: проблеми та перспективи їх вирішення. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*, 3(50), 52–62. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.3.50.2023.4047>
- Рахункова палата. (2022a, 20 грудня). *Засідання Рахункової палати, 2022 рік*. <https://rp.gov.ua/Collegium/Collegium2022/?pid=196>
- Рахункова палата. (2022b). *Звіт Рахункової палати за 2022 рік*. <http://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/?id=1362>
- Рахункова палата. (2023a, 21 грудня). *Засідання Рахункової палати, 2023 рік*. <https://rp.gov.ua/Collegium/Collegium2023/?pid=203>
- Рахункова палата. (2023b). *Річні звіти. Звіт Рахункової палати за 2022 рік*. http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2022/ZVIT_RP_2022.pdf
- Рахункова палата. (2023c). *Напрями діяльності Рахункової палати та закріплення їх за членами Рахункової палати*. https://rp.gov.ua/Areas/Areas_2018-2024/?id=795

Слободяник, Ю. (2022). Аудит публічних фінансів за стандартами INTOSAI: виклики повоєнного часу. У М.І. Бондар та ін. (Ред.), *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін. VIII Міжнародна науково-практична конференція* (8 грудня 2022 р., с. 247–250). Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана та податкового менеджменту. https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/12/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%84_08.12.2022.pdf#page=248

Ставицький, А., Харламова, Г., & Шпирко, В. (2023). Фінансування оборонних витрат України: нова геополітична парадигма чи збереження сталих тенденцій? *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка, Серія "Економіка"*, 1(222), 126–140. <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2023/222-1/16>

Du, J. (2023). The Role of Supreme Audit Institutions in Emergency Situations. *International Journal of Government Auditing*, 1(50), 11–13. <https://intosajournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal-INCOSAI-XXIV-2022-1.pdf>

European Commission. (2023). *Analytical Report following the Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council and the Council Commission Opinion on Ukraine's application for membership of the European Union*. (Comission Staff Working Document, Brussels, 1.2.2023 SWD 30 final). https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/system/files/2023-02/SWD_2023_30_Ukraine.pdf

Lyutiy, I., Petlenko, Yu., & Drozd, N. (2022). The importance of openness and transparency in the budget process in the defense and security sector of Ukraine. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*, 6(47), 99–110. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.6.47.2022.3900>

PEFA. (2012). *Ukraine 12: Public Financial Management Performance Report*. <https://www.pefa.org/node/2061>

PEFA. (2019). *Ukraine 19: Performance Assessment Report*. Public Expenditure and Financial Accountability. <https://www.pefa.org/node/3676>

References

- Accounting Chamber. (2022a, December 20). *Meeting of the Accounting Chamber, 2022* [in Ukrainian]. <https://rp.gov.ua/Collegium/Collegium2022/?pid=196>
- Accounting Chamber. (2022b). *Reports of the Accounting Chamber for 2022* [in Ukrainian]. <http://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/?id=1362>
- Accounting Chamber. (2023a, December 21). *Meeting of the Accounting Chamber, 2023* [in Ukrainian]. <https://rp.gov.ua/Collegium/Collegium2023/?pid=203>
- Accounting Chamber. (2023b). *Annual reports. Report of the Accounting Chamber for 2022* [in Ukrainian]. http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2022/ZVIT_RP_2022.pdf
- Accounting Chamber. (2023c). *Areas of activity of the Accounting Chamber and their approval by the members of the Accounting Chamber* [in Ukrainian]. https://rp.gov.ua/Areas/Areas_2018-2024/?id=795
- Du, J. (2023). The Role of Supreme Audit Institutions in Emergency Situations. *International Journal of Government Auditing*, 1(50), 11–13. <https://intosajournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal-INCOSAI-XXIV-2022-1.pdf>
- European Commission (2023). *Analytical Report following the Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council and the Council Commission Opinion on Ukraine's application for membership of the European Union*. (Comission Staff Working Document, Brussels, 1.2.2023 SWD 30 final). https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/system/files/2023-02/SWD_2023_30_Ukraine.pdf
- Karlin, M., & Bolchuk, A. (2023). The need to increase the efficiency of using budget funds when conducting tendering under the conditions of the state of martial. *Economic Journal of Lesya Ukrainka Volyn National University*, 3(35), 54–59 [in Ukrainian]. <https://echas.vnu.edu.ua/index.php/echas/issue/view/39/46>
- Levytska, I., Klymchuk, A., Biletska, N., & Bilogor, L. (2023). Public expenditures of Ukraine: problems and prospects for their solution. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 3(50), 52–62 [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.3.50.2023.4047>
- Lyutiy, I., Petlenko, Yu., & Drozd, N. (2022). The importance of openness and transparency in the budget process in the defense and security sector of Ukraine. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 6(47), 99–110. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.6.47.2022.3900>
- PEFA. (2012). *Ukraine 12: Public Financial Management Performance Report*. <https://www.pefa.org/node/2061>
- PEFA. (2019). *Ukraine 19: Performance Assessment Report*. Public Expenditure and Financial Accountability. <https://www.pefa.org/node/3676>
- Slobodnyak, Yu. (2022). Auditing public finances according to INTOSAI standards: challenges of the post-war era. In M.I. Bondar et al. (Eds.), *Accounting, analysis, audit, taxation and financial monitoring in the conditions of globalization changes. VIII International Scientific and Practical Conference* (December 8, 2022, pp. 247–250). Vadym Hetmanaiu Kyiv National University of Economics and Tax Management [in Ukrainian]. https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/12/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%84_08.12.2022.pdf#page=248

Stavytskyy, A., Kharlamova, G., & Shpyrko, V. (2023). Financing Ukraine's defense expenditures: a new geopolitical paradigm or preservation of sustainable trends? *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. "Economics"*, 1(222), 126–140 [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2023/222-1/16>

Varnalii, Z. (2022). Strengthening the economic security of Ukraine in the conditions of military aggression and post-war time. In H. Filyuk (Ed.), *Competitiveness of the national economy* (October 20-21, pp. 51–53). Taras Shevchenko National University of Kyiv [in Ukrainian]. https://econom.knu.ua/wp-content/uploads/2022/10/%D0%9C%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D0%B8_%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%A1NE20222.pdf

Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *About the Accounting Chamber* (Law of Ukraine dated 02.07.2015 № 576-VIII) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

Verkhovna Rada of Ukraine. (2017). *About the State Budget of Ukraine for 2018* (Law of Ukraine dated 07.12.2017 № 2246-VIII) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19/ed20181213#Text>

Verkhovna Rada of Ukraine. (2018). *About the State Budget of Ukraine for 2019* (Law of Ukraine dated 23.11.2018 № 2629-VIII) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19#Text>

Verkhovna Rada of Ukraine. (2019). *About the State Budget of Ukraine for 2020* (Law of Ukraine dated 14.11.2019 № 294-IX) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20#Text>

Verkhovna Rada of Ukraine. (2020). *About the State Budget of Ukraine for 2021* (Law of Ukraine dated 15.12.2020 № 1082-IX) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text>

Verkhovna Rada of Ukraine. (2021). *About the State Budget of Ukraine for 2022* (Law of Ukraine dated 02.12.2021 № 1928-IX) [in Ukrainian]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>

Отримано редакцією журналу / Received: 05.12.23

Прорецензовано / Revised: 17.01.24

Схвалено до друку / Accepted: 05.03.24

Vasyl NEVIDOMYI, DSc (Law)
ORCID ID: 0000-0003-4455-864X
e-mail: nevidomyi_vi@rp.gov.ua
The Accounting Chamber, Kyiv, Ukraine

Kateryna KANONISHENA-KOVALENKO, PhD (Econ.)
ORCID ID: 0000-0002-4564-6345
e-mail: kanonishena_kv@rp.gov.ua
The Accounting Chamber, Kyiv, Ukraine

THE INFLUENCE OF THE ACCOUNTING CHAMBER ON THE FORMATION AND IMPLEMENTATION OF THE STATE BUDGET OF UKRAINE IN WARTIME CONDITIONS

Background. *In the conditions of war, the effective state budget distribution and use are essential to ensure the defense of the state, support the economy and the proper standard of society living, and the Accounting Chamber, as the supreme audit institution, has a significant potential to influence these processes. The object of the study is the activity of the Accounting Chamber, the recommendations provided as a result of the audits, and their impact on the distribution and use of the state budget.*

Methods. *The recommendations are systematized and classified into groups depending on their areas. The structure of the provided and implemented recommendations in terms of objects, types of measures and areas was determined by the statistical method. Indicators of the recommendation implementation by areas and the average number of recommendations by types of measures were compared.*

Results. *The mechanisms of the direct and indirect influence of the Accounting Chamber on the distribution and use of the state budget are shown. 540 recommendations based on the results of audits in 2022, carried out under difficult conditions of martial law, were analyzed, of which 66% were derived from performance audits. The areas of influence on the state budget are (in order of decreasing number of recommendations): regulatory and legal acts and internal documents; improving the efficiency of the audit object; quality of planning and forecasting; budget expenditures; use of state property and land; internal control and audit of auditee; financial, budgetary and other forms of reporting; income of the state budget; data, registers, information systems and their interaction; personnel management, appointment of responsible persons; accounting; state enterprises; deficit, financing and public debt. In total, 26% of the recommendations have been implemented, which indicates an unused impact potential.*

Conclusions. *Ways to enhance the influence of the Accounting Chamber through improving the quality of reports and recommendations, speeding up and automating work processes, implementing international standards, improving the legal framework and interaction with stakeholders are proposed.*

Keywords: *Accounting Chamber, state budget, recommendations of the Accounting Chamber, efficiency, The International Organization of Supreme Audit Institutions Framework of Professional Pronouncements (IFPP), martial law.*

Автори заявляють про відсутність конфлікту інтересів. Спонсори не брали участі в розробленні дослідження; у зборі, аналізі чи інтерпретації даних; у написанні рукопису; в рішенні про публікацію результатів.

The authors declare no conflicts of interest. The funders had no role in the design of the study; in the collection, analyses, or interpretation of data; in the writing of the manuscript; or in the decision to publish the results.