

УДК 657.37:351.72(477)

DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V52(2025)-26

Сирцева С. В., кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

ORCID ID: 0000-0003-4824-3741

e-mail: sirceva@mnau.edu.ua

Вплив системи внутрішнього контролю на якість бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору України

Анотація. У статті досліджено вплив системи внутрішнього контролю на якість бухгалтерського обліку в установах державного сектору України. Акцент зроблено на проблемах інтеграції контрольних процедур у ключові етапи облікового циклу, зокрема документування операцій, формування внутрішньої звітності та аналітичну обробку даних. Проаналізовано сучасні наукові підходи до оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю та виявлено бар'єри нормативного, організаційного й кадрового характеру, що перешкоджають її дієвій реалізації. На основі анкетного опитування працівників бюджетних установ Миколаївської області виокремлено типові проблеми практичного функціонування контрольних процедур. Визначено, що підвищення якості бухгалтерського обліку у суб'єктів державного сектору можливе лише за умови переосмислення ролі системи внутрішнього контролю як інструменту управління обліковими процесами, з урахуванням її впливу на достовірність, повноту та своєчасність фінансової інформації.

Ключові слова: система внутрішнього контролю, бухгалтерський облік, державний сектор, контрольні процедури, обліковий цикл.

Syrtsseva Svitlana, PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Accounting and Taxation Department, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

The Impact of the Internal Control System on the Quality of Accounting of Public Sector Entities in Ukraine

Abstract. Introduction. The effective functioning of the internal control system (ICS) in public sector institutions is a critical condition for ensuring the reliability of accounting data, compliance with financial discipline, and prevention of inefficient use of budget funds. Given the current challenges of administrative reform and the digitalization of accounting processes, the issue of integrating internal control into the accounting system has become particularly relevant. Despite the presence of regulatory and methodological support, the practical implementation of internal control mechanisms often remains fragmented and limited in their influence on accounting procedures.

Purpose. The purpose of the article is to substantiate the role and importance of the internal control system in ensuring the quality of accounting in public sector entities and to develop scientifically grounded approaches to improving control mechanisms considering the specifics of budget institutions.

Results. The article systematizes theoretical and methodological foundations of internal control in the public sector, including domestic legal regulations and international practices (COSO, INTOSAI). Based on a survey conducted among 20 public sector institutions in the Mykolaiv region, key issues in the interaction between control procedures and stages of the accounting cycle were identified: lack of analytical depth during document checks, weak interdepartmental coordination, and insufficient use of internal reports in decision-making. A classification of scientific approaches to evaluating the effectiveness of ICS was also presented, with emphasis on their applicability to accounting functions.

Conclusions. The study demonstrates that improving the quality of accounting in public sector institutions requires systemic integration of internal control procedures into all key stages of the accounting cycle. Effective ICS implementation contributes not only to the detection of errors and violations but also to the formation of reliable, complete, and timely accounting information for managerial and financial reporting purposes.

Key words: internal control system, accounting, public sector, control procedures, accounting cycle

JEL Classification: H83, M41, M42

Постановка проблеми. Удосконалення системи внутрішнього контролю в бюджетних установах набуває особливої значущості в умовах трансформації публічного управління та фінансів, розширення повноважень головних розпорядників бюджетних коштів, цифровізації облікових і звітних процесів, а також посилення вимог до прозорості використання державних ресурсів. Внутрішній контроль у цьому контексті виступає не лише інструментом

забезпечення дотримання чинного законодавства, а й ключовим елементом зміцнення фінансової дисципліни, запобігання порушенням кошторисного призначення та забезпечення достовірності облікових даних.

Згідно з Концепцією державного внутрішнього фінансового контролю, система внутрішнього контролю у бюджетних установах має бути орієнтована не лише на дотримання вимог чинного

¹ Стаття надійшла до редакції: 18.08.2025

Received: 18 August 2025

законодавства, а й на сприяння ефективному виконанню кошторисів доходів і видатків, запобігання фінансовим порушенням та забезпечення належної якості бухгалтерського обліку. Саме облік у суб'єктах державного сектору, які функціонують на засадах неприбутковості, має відповідати особливим вимогам повноти, своєчасності та обґрунтованості відображення операцій у межах затверджених бюджетних асигнувань.

Однак, незважаючи на визначені нормативні засади організації внутрішнього контролю, у практиці функціонування бюджетних установ залишаються нерозв'язаними низка проблем. Зокрема, спостерігається недостатній рівень інтеграції контрольних процедур у систему бухгалтерського обліку, обмеженість механізмів зворотного зв'язку між обліковими та контрольними підрозділами, нерівномірність реалізації контрольних заходів на різних рівнях управління, недостатній рівень професійної підготовки відповідальних осіб, а також відсутність єдиних підходів до оцінювання результативності системи контролю на рівні розпорядників бюджетних коштів.

У цьому контексті актуальним постає проведення комплексного дослідження, спрямованого на виявлення впливу системи внутрішнього контролю на якість бухгалтерського обліку у бюджетних установах, уточнення чинників, що перешкоджають її ефективному функціонуванню, а також формування науково обґрунтованих підходів до вдосконалення існуючих контрольних механізмів з урахуванням специфіки функціонування суб'єктів державного сектору України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання організації та ефективності внутрішнього контролю в суб'єктах державного сектору активно досліджуються вітчизняними науковцями. У науковому середовищі сформовано уявлення про внутрішній контроль як ключовий елемент управлінського циклу, що забезпечує результативне, ефективне та економне використання бюджетних ресурсів, сприяє дотриманню вимог законодавства та підвищенню прозорості діяльності установ державного сектору.

Наукові засади впровадження системи внутрішнього контролю розкриті у працях таких дослідників, як Г. Калетнік, Н. Здирко [1], Т. Мельник, О. Михальська, С. Травінська, Є. Фещенко [2], які наголошують на необхідності гармонізації національних практик з міжнародними стандартами управління та контролю, зокрема з моделлю COSO. Автори обґрунтовують потребу у системному підході до побудови контрольного середовища, враховуючи стратегічні й операційні цілі бюджетних установ.

С. Слободяник, П. Пархоменко, О. Деменев та І. Ткач [3] розробили концептуальні підходи до формування критеріїв оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю, наголосивши на потребі створення єдиної методики оцінки

ефективності в бюджетному секторі та визначенні релевантних індикаторів з урахуванням міжнародної практики.

О. Артюх, Т. Муренко, О. Назаренко [4] проаналізували методичні та організаційно-правові бар'єри впровадження внутрішнього контролю, зокрема виявили недосконалість нормативної бази, фрагментарність процедур, низький рівень підготовки персоналу в установах державного сектору та недостатню інтеграцію контрольних процедур у бухгалтерський цикл.

М. Поляк-Свергун [5] розкрила основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, наголошуючи на його ролі як інструменту забезпечення фінансової дисципліни в умовах трансформації державного управління. Авторка виокремлює низку чинників, що впливають на результативність контрольної діяльності, зокрема: ефективність проведення контрольних заходів, якість доказової бази, рівень реалізації рекомендацій з усунення порушень, а також професійну компетентність керівників суб'єктів державного сектору. Особливий акцент у дослідженні зроблено на необхідності підвищення кваліфікації управлінського персоналу для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю.

О. Бунда, О. Гузенко [6] у своєму дослідженні обґрунтували концептуальні підходи до формування системи внутрішнього контролю в бюджетних установах, визначили ключові компоненти контрольного середовища та наголосили на важливості превентивних процедур для забезпечення достовірності облікових даних.

Г. Булкот, І. Мірко [7] систематизували проблеми нормативно-правового та організаційного характеру, зокрема фрагментарність реалізації елементів контролю, слабку інтеграцію управління ризиками, ототожнення контролю з перевіркою, що унеможливорює використання його як інструменту управління. Визначили порушення у системі бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю державних установ, які необхідно враховувати у розробленні пропозицій та рекомендацій.

Незважаючи на активний розвиток наукового дискурсу, залишаються недостатньо опрацьованими специфічні аспекти взаємодії системи внутрішнього контролю з процесами ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Зокрема, досі не сформовано уніфікованих методик оцінювання ефективності СВК. Недостатньо досліджено практичну інтеграцію контрольних процедур у ключові етапи облікового циклу: формування первинних документів, внутрішню звітність, процедури звірки та аналітичну обробку даних.

Таким чином, попри наявність теоретичних напрацювань, залишається відкритим питання взаємозв'язку між ефективністю системи внутрішнього

контролю та якістю ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Це визначає актуальність подальших досліджень, спрямованих на удосконалення організаційно-методичних підходів до інтеграції внутрішнього контролю в систему обліку та звітності суб'єктів державного сектору.

Формулювання цілей дослідження. Основною Метою дослідження є обґрунтування ролі та значення системи внутрішнього контролю в забезпеченні якості бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору, виявлення ключових факторів, що стримують її ефективне функціонування, а також розроблення організаційно-методичних підходів щодо підвищення ефективності контрольних механізмів з урахуванням специфіки функціонування суб'єктів державного сектору.

Основні результати дослідження. Внутрішній контроль у суб'єктів державного сектору слугує важливим елементом функціонування системи бухгалтерського обліку, спрямованим на забезпечення законності здійснюваних операцій, достовірності облікових даних та запобігання порушенням у процесі використання бюджетних ресурсів. Його реалізація є необхідною умовою дотримання вимог фінансової дисципліни та формування якісної обліково-звітної інформації. Такий контроль має враховувати специфіку діяльності суб'єктів державного сектору, які працюють в умовах кошторисного фінансування та нормативно визначених повноважень.

Організація внутрішнього контролю в установах державного сектору є складовою частиною загальної системи управління бюджетними ресурсами. Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України [8], розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників зобов'язані забезпечити функціонування належної системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в межах підвідомчих установ, організацій та підприємств. У свою чергу, Міністерство фінансів України несе відповідальність за формування державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, визначає організаційно-методологічні засади та проводить оцінювання ефективності відповідних систем.

Система внутрішнього контролю в Україні також регламентується нормативно-правовими актами, які визначають її структуру, принципи та механізми реалізації. До основних з них належать:

1. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. №831-р [9].

2. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. №995 [10].

3. Постанова КМУ «Про затвердження основних засад функціонування внутрішнього контролю у

розпорядників бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. №1001», від 12.12.2018 р. № 1062 [11].

Структура системи внутрішнього контролю, закріплена в зазначених нормативних документах, охоплює п'ять ключових компонентів:

1. Контрольне середовище – організаційна культура, принципи управління та етичні норми, які формують основу для реалізації контролю;

2. Оцінка ризиків – визначення та аналіз факторів, що можуть перешкодити досягненню цілей установи;

3. Контрольні заходи – конкретні дії, процедури і політики, спрямовані на зниження ризиків до прийнятного рівня;

4. Інформація та комунікація – забезпечення доступності облікової та управлінської інформації для прийняття рішень;

5. Моніторинг – регулярна оцінка функціонування системи контролю з метою її вдосконалення.

Згідно з міжнародною практикою, зокрема рекомендаціями COSO та INTOSAI GOV 9100, система внутрішнього контролю повинна бути гнучкою, інтегрованою в управлінські процеси та орієнтованою на досягнення стратегічних цілей установи. Вона має адаптуватися до змін зовнішнього середовища, включаючи цифровізацію облікових процедур, зміни в законодавстві та управлінські виклики.

Важливим елементом функціонування системи контролю є чіткий розподіл відповідальності: керівник установи забезпечує загальне управління системою внутрішнього контролю (СВК); спеціалізовані підрозділи реалізують контрольні процедури; працівники несуть відповідальність за дотримання встановлених внутрішніх регламентів.

Ефективність функціонування СВК у суб'єктах державного сектору є ключовою передумовою для забезпечення належної якості бухгалтерського обліку, дотримання фінансової дисципліни, своєчасного реагування на порушення та попередження нецільового використання бюджетних ресурсів. У межах кошторисного підходу до управління видатками державні установи зобов'язані формувати достовірну, повну та своєчасну облікову інформацію, що значною мірою залежить від організаційної моделі внутрішнього контролю та її ефективності.

Відповідно до сучасних наукових підходів, ефективність СВК слід розглядати як сукупність її здатності запобігати помилкам, порушенням та шахрайству, а також як її вплив на формування достовірної облікової інформації. У цьому контексті важливим є впровадження індикаторів оцінювання ефективності, серед яких:

- ступінь виконання контрольних процедур;
- відповідність внутрішніх регламентів вимогам чинного законодавства;

- рівень дотримання стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору;
 - своєчасність виявлення та усунення порушень;
 - ступінь інтеграції контролю в обліковий цикл (починаючи з первинного документування та закінчуючи складанням звітності).

У вітчизняному науковому середовищі сформувались декілька концептуальних підходів до трактування ефективності системи внутрішнього контролю, які систематизовано в табл. 1.

Таблиця 1 Наукові підходи до оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю суб'єктів державного сектору

Підхід	Зміст	Ключові орієнтири ефективності	Потенційний вплив на облікові процеси
Результативний	Розглядає досягнення поставлених цілей без порушення законодавства	Відсутність порушень, реалізація кошторису, відповідність фінансовій дисципліні	Забезпечення обґрунтованості та законності облікових операцій
Системно-функціональний	Оцінює контроль як частину управлінської системи установи, інтегровану в усі її функціональні та обліково-управлінські процеси	Рівень впровадження СВК у всі сфери управління, контроль «на випередження»	Превентивний вплив на помилки, інтеграція в обліковий цикл
Ризик-орієнтований	Орієнтується на мінімізацію залишкових ризиків після контролю	Визначення критичних зон ризику, ефективність заходів мінімізації	Посилення контролю за ризиковими ділянками обліку
Індикативний	Використовує кількісні та якісні показники оцінки	Кількість порушень, час реагування, рівень усунення недоліків, кваліфікація персоналу	Підвищення аналітичності оцінки СВК, виявлення слабких місць у контролі та обліку

Джерело: узагальнено автором за матеріалами [2, 3, 12]

Кожен із зазначених підходів має прикладне значення для управління обліковими процесами у бюджетних установах. Їх застосування дає змогу не лише виявляти фактичні проблеми в організації контролю, а й визначати рівень впливу СВК на ключові характеристики бухгалтерської інформації – достовірність, повноту, своєчасність, відповідність нормативним вимогам.

Функціонування СВК в установах державного сектору безпосередньо пов'язане з ефективністю облікових процесів. Однак аналіз практики свідчить про наявність низки проблем, що виникають на різних

етапах облікового циклу, зумовлюючи обмежену інтеграцію контрольних процедур у щоденну діяльність бухгалтерських служб.

З метою поглибленого аналізу було проведено опитування представників бюджетних установ Миколаївської області. У вибірку увійшли 20 респондентів – головні бухгалтери, фахівці фінансових підрозділів, працівники служб внутрішнього контролю. Опитування дозволило виокремити проблеми, що впливають на якість облікової інформації та знижують превентивну функцію внутрішнього контролю. Результати опитування узагальнено у табл. 2..

Таблиця 2 Основні проблеми взаємодії контрольних процедур з обліковим циклом бюджетних установ Миколаївської області

Етапи облікового циклу	Виявлена проблема	Суть проблеми
Документування господарських операцій	Недостатня змістовна глибина контрольних процедур	Контроль, переважно, обмежується перевіркою правильності реквізитів, у більшості випадків, без детального аналізу змісту господарських операцій
Узгодження облікових даних	Недостатня взаємодія між службами	Недостатня взаємодія між бухгалтерськими, адміністративними та контрольно-аналітичними службами під час звірок, що призводить до розбіжностей у даних та ускладнює формування достовірної звітності
Формування внутрішньої звітності	Звітність формується без глибокого аналітичного опрацювання	Внутрішні звіти не містять узагальнень для управлінських рішень; використовуються шаблонні підходи
Аналітична обробка облікових даних	Недостатній рівень використання облікової інформації	Облік виконує лише реєстраційну функцію; дані не використовуються як інструмент управління або прогнозування
Реагування на результати контрольних процедур	Фрагментарне реагування на виявлені порушення	Результати перевірок враховуються лише частково; рекомендації не стають основою для перегляду облікової політики або методики контролю
Організація контрольних функцій	Перехрещення повноважень та розмитість відповідальності	Відсутнє чітке розмежування між функціями контролю, аудиту та обліку, що спричиняє неузгодженість дій

Джерело: складено автором за результатами анкетного опитування бюджетних установ Миколаївської області

Результати опитування свідчать про наявність системних проблем у взаємодії контрольних процедур із ключовими етапами облікового циклу. Найбільш поширеним є формалізм під час документування операцій, що обмежує можливість виявлення порушень на ранніх стадіях. Значна частина респондентів зазначила, що контроль первинних документів здійснюється без оцінки економічного змісту операцій, що знижує ефективність облікового процесу загалом.

Також виявлено недостатній рівень координації між структурними підрозділами у процесі звірки даних, що створює ризики недостовірності внутрішньої звітності. Формування звітності у більшості установ має формальний характер, позбавлений аналітичної складової, а наявна облікова інформація не використовується як інструмент управління, а лише як засіб реєстрації операцій.

Крім того, опитування показало, що результати внутрішнього контролю не стають основою для коригування методики обліку чи внутрішніх регламентів. Такі результати зазвичай фіксуються в актах перевірок, однак реакція носить фрагментарний, несистемний характер. Це свідчить про слабкий зворотний зв'язок між контролем та управлінням, а також про низьку ефективність реалізації рекомендацій контролерів у практичній діяльності установ.

Окремо слід відзначити проблеми в організації самих контрольних функцій. Відсутність чіткого розмежування повноважень між контрольними, обліковими та аудиторськими підрозділами призводить до дублювання або, навпаки, до прогалин у виконанні контрольних заходів. Такі організаційні дисфункції значно знижують оперативність та дієвість контролю, особливо на етапах фінансового планування та попередження ризиків.

Наведені результати дослідження засвідчують наявність тісного взаємозв'язку між ефективністю функціонування системи внутрішнього контролю та якістю організації облікових процесів у бюджетних установах. Виявлені проблеми свідчать про недостатній рівень інтеграції контрольних процедур на ключових етапах облікового циклу, що, у свою чергу, знижує дієвість системи управління бюджетними ресурсами загалом.

Водночас важливо підкреслити, що обмежена результативність внутрішнього контролю не є наслідком виключно організаційних дисфункцій у межах окремих установ. Вона значною мірою зумовлена наявними прогалинами у нормативному регулюванні, відсутністю єдиних методичних підходів до організації та оцінювання системи контролю, а також кадровими бар'єрами. У цьому контексті постає необхідність цілісного аналізу чинників нормативного, організаційного й кадрового характеру, що перешкоджають повноцінній інтеграції СВК в облікову систему суб'єктів державного сектору.

Для всебічного розуміння цих обмежень доцільно структурувати їх за трьома ключовими аспектами – нормативним, організаційним і кадровим.

1. Нормативні обмеження. Незважаючи на наявність базових документів нормативна база залишається фрагментарною та часто неузгодженою. Зокрема:

- не встановлено чітких критеріїв оцінки ефективності СВК у розрізі облікових функцій;

- існує розрив між загальнодержавними нормативами й реальними можливостями установ щодо впровадження ризик-орієнтованих підходів.

2. Організаційні обмеження. Низький рівень інтеграції внутрішнього контролю в облікову систему пояснюється:

- нечітким розмежуванням повноважень між обліковими, контрольними та аудиторськими підрозділами;

- дублюванням функцій або навпаки – їх відсутністю на окремих ділянках;

- слабкою інформаційною інтеграцією, що не дозволяє забезпечити єдиний обліково-контрольний простір установи.

3. Кадрові обмеження. Окремої уваги заслуговує проблема кадрового забезпечення системи внутрішнього контролю:

- відсутність регулярного професійного розвитку фахівців обмежує їхню здатність адаптуватися до змін у нормативному полі та технологічному середовищі;

- у більшості установ зберігається практика поєднання облікових і контрольних функцій, що суперечить принципу функціонального розмежування та знижує об'єктивність перевірочних процедур;

- організаційні структури не передбачають окремих підрозділів або відповідальних осіб за реалізацію функцій внутрішнього контролю, що унеможливорює чіткий розподіл повноважень;

- недостатній рівень цифрової грамотності фахівців стримує впровадження автоматизованих інструментів обліку та моніторингу, знижуючи ефективність інтеграції СВК у сучасне інформаційне середовище.

У сукупності зазначені проблеми не лише знижують ефективність СВК, але й перешкоджають її інтеграції у практику ведення бухгалтерського обліку в державному секторі. Це вимагає не лише оновлення нормативно-методичної бази, а й переосмислення організаційних підходів до формування контрольного середовища.

Узагальнені результати дослідження свідчать про необхідність системного підходу до реформування внутрішнього контролю, зокрема через його тіснішу інтеграцію в облікові процеси. Для цього доцільним є поєднання нормативного, організаційного, технологічного та кадрового підходів.

Основні пропозиції щодо вдосконалення СВК як інструменту забезпечення достовірності, повноти та

обґрунтованості бухгалтерської інформації в бюджетних установах представлено в табл. 3.

Запропоновані напрями вдосконалення СВК суб'єктів державного сектору охоплюють ключові компоненти її функціонування: нормативне регулювання, організаційну структуру, цифрові інструменти, кадрове забезпечення та адаптивність. Їх реалізація сприятиме поглибленню інтеграції контролю в облікові процеси, забезпеченню якісного

зворотного зв'язку між виявленими порушеннями та управлінськими рішеннями, а також підвищенню ефективності запобігання фінансовим ризикам. Водночас цифрова трансформація контрольних процедур, підкріплена високим рівнем фахової підготовки персоналу, відкриває нові можливості для формування достовірної, повної та обґрунтованої облікової інформації в установах державного сектору.

Таблиця 3 Ключові фактори успіху провідних світових маркетплейсів

Напрями вдосконалення	Інструменти реалізації	Очікуваний ефект
Нормативно-методичне забезпечення	- розроблення єдиної методики оцінювання ефективності СВК з урахуванням облікових функцій; - уточнення типових контрольних процедур для кожного етапу облікового циклу	- уніфікація практики контролю; - підвищення якості внутрішнього моніторингу
Організаційна модель СВК	- встановлення чіткого розмежування облікових, контрольних та аналітичних функцій; - формування внутрішніх механізмів обміну інформацією між структурними підрозділами; - закріплення зворотного зв'язку як обов'язкової складової СВК	- зменшення дублювання функцій; - підвищення оперативності управлінських рішень; - підсилення взаємозв'язку між контролем і обліком
Цифрова трансформація контролю	- інтеграція автоматизованих інструментів СВК з обліковими системами; - автоматизація облікових і контрольних процедур; - запровадження цифрових алгоритмів моніторингу операцій	- підвищення точності виявлення порушень; - оперативність у прийнятті рішень; - мінімізація людського чинника
Професійна підготовка кадрів	- регулярне підвищення кваліфікації працівників бухгалтерської служби та СВК; - включення до посадових інструкцій компетентностей з ризик-менеджменту та цифрових інструментів	- підвищення компетентності; - посилення превентивної функції контролю; - адаптація до змін законодавства і технологій
Адаптивне реагування та зворотний зв'язок	- актуалізація облікової політики на основі результатів контролю; - регулярний перегляд процедур контролю відповідно до змін зовнішнього середовища; - формування внутрішнього банку типових порушень та рекомендацій	- зміцнення зв'язку між виявленими порушеннями та управлінськими рішеннями; - превентивне реагування на ризики

Джерело: запропоновано автором

Висновки. Проведене дослідження засвідчує, що система внутрішнього контролю в установах державного сектору є не лише інструментом забезпечення дотримання бюджетного законодавства, а й важливим фактором формування якісної облікової інформації. Її ефективність значною мірою зумовлює рівень достовірності, повноти та обґрунтованості даних, що використовуються для управління фінансовими ресурсами.

Результати аналізу показали, що діюча практика внутрішнього контролю характеризується низкою обмежень: нормативною фрагментарністю, недостатнім рівнем цифрової інтеграції, кадровими викликами та слабкою взаємодією між контрольними

і обліковими службами. Існуюча система часто не забезпечує належного рівня зворотного зв'язку, а превентивна функція контролю залишається нереалізованою.

Запропоновані заходи, що охоплюють нормативно-методичну уніфікацію, цифрову трансформацію, удосконалення організаційної моделі, посилення професійної підготовки кадрів та адаптивність процедур контролю, дозволять підвищити ефективність управління фінансовими ресурсами, забезпечити прозорість облікових операцій та створити передумови для формування повної, достовірної й аналітично значущої облікової інформації в державному секторі.

Література:

1. Kaletnik H., Zdyrko N. Public financial control in Ukraine: state, problems, prospects. *Economic Annals-XXI*. 2021. Vol. 187(1-2). Pp. 163-176. doi: <https://doi.org/10.21003/ea.V187-16>.
2. Мельник Т., Михальська О., Травінська С., Фещенко Є. Стан та перспективи розвитку системи внутрішнього фінансового контролю в бюджетних установах. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2024. №1(224). С.63-74. <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2024/224-1/8>.
3. Слободяник С., Пархоменко П., Деменев О., Ткач І. Концептуальні підходи до формування критеріїв оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України. *Journal of Scientific Papers "Social Development and Security"*. 2021. Т.11(3). С.162-178.
4. Артюх О.В., Муренко Т.О., Назаренко О.В. Проблемні аспекти внутрішнього контролю в бюджетних і банківських установах. *ВІСНИК ХНТУ*. 2022. № 2(81). С.99-105. DOI: <https://doi.org/10.35546/kntu2078-4481.2022.2.11>.
5. Поляк-Свергун М.М. Організація внутрішнього фінансового контролю у державному секторі. *Бізнес-навігатор*. 2025. Вип. 1 (78). С.305-308. DOI: <https://doi.org/10.32782/business-navigator.78-50>.
6. Бунда О.М., Гузенко О.М. Внутрішній контроль, як елемент запобігання порушень в обліку бюджетної установи. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 1 (34). С.3-19.
7. Булкот Г.В., Мірко І.О. Ефективність внутрішнього контролю державних установ України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. № 5. С.11-15. DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2023.5.2>.
8. Бюджетний кодекс України : Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI ; станом на 04 лип. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
9. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. №158-р ; станом на 17 груд. 2016 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80#Text>.
10. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах : Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995 ; станом на 10 груд. 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text>.
11. Про затвердження Основних засад функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001 : Постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 р. № 1062 ; станом на 13 трав. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>.
12. Пушкарьова О.Ю. Механізм побудови ефективної системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 47-2. С.151-157. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.47-62>.

References:

1. Kaletnik, H., & Zdyrko, N. (2021). Public financial control in Ukraine: state, problems, prospects. *Economic Annals-XXI*, vol. 187(1-2), pp. 163-176. doi: <https://doi.org/10.21003/ea.V187-16>.
2. Melnyk, T., Mykhalska, O., Travinska, S., & Feshchenko, Y. (2024). State and prospects of development of the internal financial control system in budgetary institutions. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics*, no. 1(224), 63-74. <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2024/224-1/8>.
3. Slobodianyk, S., Parkhomenko, P., Demenev, O., & Tkach, I. (2021). Conceptual approaches to the formation of criteria for evaluating the effectiveness of the internal control system in the ministry of defense of Ukraine. *Social Development and Security*, 11(3), 162-178. <https://doi.org/10.33445/sds.2021.11.3.16>.
4. Artyukh, O., Murenko, T., & Nazarenko, O. (2022). Problem aspects of internal control in budget and banking institutions. *Visnyk of Kherson National Technical University*, 2(81), 99-105. <https://doi.org/10.35546/kntu2078-4481.2022.2.11>.
5. Poliak-Sverhun, M. (2025). Organisation of internal financial control in the public sector. *Business Navigator*, 1 (78), 305-308. <https://doi.org/10.32782/business-navigator.78-50>.
6. Bunda, O., & Huzenko, O. (2016). Internal control as an element of preventing violations in the accounting of a budgetary institution. *Problems of the Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis*, 1 (34), 3-19.
7. Bulkot, A., & Buhai, N. (2023). Efficiency of internal control of state institutions of Ukraine. *Economics. Finances. Law*, 5, 11-15. <https://doi.org/10.37634/efp.2023.5.2>.
8. Budget Code of Ukraine (2010). "Budget Code of Ukraine No. 2456-VI dated 8 July 2010". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
9. Cabinet of Ministers of Ukraine (2005). "On Approval of the Concept for the Development of State Internal Financial Control for the Period up to 2017, Order No. 158-p dated 24 May 2005". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80#Text>.
10. Ministry of Finance of Ukraine (2012). "On Approval of Methodological Recommendations for Organising Internal Control by Budget Holders in Their Institutions and Subordinate Budgetary Units, Order No. 995 dated 14 September 2012". <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text>.
11. Cabinet of Ministers of Ukraine (2018). "On Approval of the Basic Principles of Internal Control Functioning for Budget Holders and Amendments to Resolution No. 1001 of 28 September 2011, Resolution No. 1062 dated 12 December 2018". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>.
12. Pushkarova, O. (2019). The mechanism of the building an effective internal control system by the administrators of budget funds. *Black sea economic studies*, Iss. 47-2, pp. 151-157. <https://doi.org/10.32843/bses.47-62>.

