

УДК 347.7:351.86(477)

Д.М. Павлов,
доктор юридичних наук, доцент,
Управління державної охорони України,
О.Ю. Заблоцька,
кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник,
Управління державної охорони України, м. Київ,
Е.М. Гончаренко,
Управління державної охорони України, м. Київ

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В СЕКТОРІ БЕЗПЕКИ ТА ОБОРОНИ УКРАЇНИ

У статті досліджуються особливості фінансового контролю та аудиту в секторі безпеки та оборони. На основі аналізу доктринальних та експертних підходів визначаються напрями організаційно-правового забезпечення підвищення їх ефективності в контексті реформування сектора безпеки відповідно до європейських стандартів та зміни парадигми забезпечення національної безпеки. Визначено, що надважливим для держави і суспільства в умовах гібридної війни є створення такої інституційної спроможності системи фінансового контролю, яка б дозволяла застосувати ризик – орієнтований підхід до зовнішнього та внутрішнього аудиту органів сектору безпеки.

Ключові слова: національна безпека, сектор безпеки та оборони, фінансовий контроль, аудит, бюджетна програма, результативні показники.

В статье исследуются особенности финансового контроля и аудита в секторе безопасности и обороны. На основе анализа доктринальных и экспертных подходов определяются направления организационно-правового обеспечения повышения их эффективности в контексте реформирования сектора безопасности в соответствии с европейскими стандартами и изменение парадигмы обеспечения национальной безопасности. Определено, что особенно важным для страны и общества в условиях гибридной войны является создание такой институциональной возможности системы финансового контроля, которая позволяла применять риск – ориентированный подход к внешнему и внутреннему аудиту органов сектора безопасности.

Ключевые слова: национальная безопасность, сектор безопасности и обороны, финансовый контроль, аудит, бюджетная программа, результативные показатели.

Актуальність дослідження питань організації фінансового контролю та аудиту у сфері безпеки і оборони зумовлена необхідністю формування нової парадигми національної безпеки, підґрунтям якої має стати ефективна система фінансового та матеріально-ресурсного забезпечення, заснована на дієвих контрольних механізмах. На жаль, у багатьох випадках суб'єкти забезпечення національної безпеки продовжують функціонувати без урахування ресурсних можливостей держави. Не дотримується один із головних принципів забезпечення національної безпеки – відповідності витрат на протидію загрозам фінансово-економічним можливостям держави. Як наслідок, намагання протидіяти криміногенним, військово-терористичним або природно-техногенним загрозам створює загрози економічні та соціально-політичні. При цьому, існує значна кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які

отримують фінансування в межах різних програм забезпечення національної безпеки та оборони, а виконавцями однієї програми можуть бути відразу декілька суб'єктів, відповідальність за реалізацію запланованих заходів у межах програми між якими чітко не розподілена. Як наслідок, складаються умови для нерезультативного використання бюджетних коштів [1–2].

Підвищення ефективності організації фінансового контролю та аудиту за використанням бюджетних коштів на забезпечення національної безпеки та оборони є важливою науково-практичною проблемою, актуальність якої, враховуючи тенденцію до зростання загроз військово-терористичного характеру, а відповідно і видатків на протидію таким загрозам, постійно збільшується. Особливої уваги потребує питання оптимізації контролю в секторі безпеки та оборони в контексті розробки та прийняття Закону України “Про національну безпеку” (рішення Ради національної безпеки і оборони України від 17 січня 2018 року “Про проект Закону України “Про національну безпеку України”) [3].

Предметом статті є законодавче забезпечення підвищення ефективності фінансового контролю та аудиту використання бюджетних коштів у сфері безпеки і оборони в Україні.

Метою статті є виявлення основних напрямів підвищення ефективності фінансового контролю та аудиту в секторі безпеки та оборони за рахунок впровадження нових форм та методів контролю, які є елементом програмно-цільової методології бюджетування.

Теоретичну основу дослідження становлять праці провідних вчених із фінансового та адміністративного права, а саме Д.А. Бекерської, А.І. Берлача, Л.К. Воронової, Р.А. Калюжного, В.К. Колпакова, С. Ф. Константінова, О. В. Копана, О.Є. Користіна, О.В. Кузьменко, М.П. Кучерявенка, М.В. Лошицького, В.І. Невідомого, А.А. Нечай, В.І. Олефіра, О.П Орлюк, Л.А.Сав-ченко, А.Г. Чубенка та інших.

Реформа державного фінансового контролю, у тому числі у сфері забезпечення безпеки та оборони, здійснюється як складова частина реформування та модернізації системи державних фінансів. Головною метою системи контролю в сучасних умовах можна вважати не лише попередження та профілактику фінансових правопорушень (зокрема, і корупційних факторів їх вчинення), а й створення раціонального та ефективного механізму розподілу обмежених фінансових ресурсів, заснованого на концентрації зусиль на пріоритетних завданнях розвитку держави та суспільства з урахуванням обраних стратегічних пріоритетів. Ураховуючи, що фінансування сектору безпеки та оборони здійснюється за рахунок бюджетних коштів, основна увага в нашому дослідженні буде приділена аналізу напрямів удосконалення бюджетного контролю та внутрішнього аудиту в цій сфері.

Бюджетний контроль – це система заходів органів публічної адміністрації, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації. Завданнями бюджетного контролю є запобігання ухваленню рішень, які можуть призвести до вчинення бюджетних правопорушень; виявлення бюджетних правопорушень та вжиття заходів для їх припинення; виявлення слабких місць у виконанні бюджетних програм; розроблення пропозицій щодо попередження бюджетних правопорушень та підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів [4, с. 36–43].

Слід зазначити, що контроль є більш ефективним не тоді, коли встановлюється факт порушення, а коли створюються умови, які б дали можливість їх уникнути. Саме таким завданням відповідає саме аудиторський контроль. У багатьох розвинених країнах аудит став провідною формою бюджетного контролю, оскільки, перевіряючи достовірність і повноту бюджетної звітності, облік первинних документів та іншу інформацію щодо діяльності розпорядника або одержувача бюджетних коштів,

аудитори мають можливість визначити слабкі місця в організації управління бюджетними коштами і розробити пропозиції, що дають змогу підвищити ефективність їх використання [5; 6, с. 202–205].

Правові засади бюджетного контролю та аудиту визначені у статті 26 Бюджетного кодексу України, яка називається “Контроль та аудит у бюджетному процесі”. При цьому, як справедливо відзначає Л.А. Савченко, сама назва статті є не зовсім коректною, оскільки аудит є своєрідною формою контролю [7, с. 303–304]. Стаття 26 носить загальний характер, оскільки фактично визначає завдання контролю, хоч у ній йдеться про те, на що він спрямований, зокрема зазначено, що контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до цього Кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує: 1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності; 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень; 4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об’єктами державної власності; 6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету [7–8].

У сфері забезпечення національної безпеки та оборони важливу роль відіграє внутрішній аудит, метою якого є надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державного сектору, підвищення ефективності процесів управління, що сприяє досягненню мети органом державного сектора. До завдань внутрішнього аудиту належить також забезпечення ефективного внутрішнього контролю відповідно до понесених витрат. Здатність надання незалежних та об’єктивних рекомендацій є основною відмінністю внутрішнього аудиту від інших форм контролю. При цьому, централізований внутрішній аудит – це державний внутрішній аудит, що проводиться Державною аудиторською службою України. Спрямування та координацію централізованого внутрішнього аудиту здійснює Міністерство фінансів України, а децентралізований внутрішній аудит здійснюється уповноваженим самостійним підрозділом (посадовою особою), підпорядкованим безпосередньо керівництву органу державного сектору, але функціонально незалежним від нього, в самому органі державного сектора або в межах системи його управління [1; 7; 13]. Зовнішній аудит у секторі безпеки та оборони здійснюється Рахунковою палатою України.

У Бюджетному кодексі України йдеться про внутрішній аудит як про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, що спрямована на вдосконалення 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 [1; 7; 13].

Вчені розрізняють такі види аудиту: аудит звітності, достовірності (традиційний фінансовий контроль); аудит діяльності (під діяльністю розуміють усі операції, які здійснює будь-який підконтрольний суб’єкт); аудит відповідності (аналіз діяльності підконтрольного суб’єкта на предмет того, наскільки він виконує розпорядження організації чи установи, яка для нього є вищестоящою, тобто аудит відповідності виконання законів, контроль дотримання інструкцій, нормативів, розпоряджень органу управління) [7].

При цьому, у науковців та практиків існують різні точки зору щодо співвідношення завдань та змісту різних видів аудиту. Так, В.І. Коновалюк зазначає, що фінансовий аудит – метод державного фінансового контролю, що полягає в перевірці

та аналізі діяльності, фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів, або використовують (використовували в період, який перевіряється) державне чи комунальне майно [9–10]. У Методичних рекомендаціях з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту вказується, що фінансовий аудит полягає в перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку та достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій із бюджетними коштами [11]. У Методичних рекомендаціях також зазначається, що: виконання аудиторських процедур може супроводжуватись застосуванням таких методів, як перевірка (перевірка бухгалтерських реєстрів і документів дає аудиторські докази різного рівня надійності залежно від їх характеру та джерела їх отримання), запит (полягає в пошуку інформації, яку можна отримати від обізнаних осіб; процедура опитування може бути як у вигляді формальних письмових запитів, так і у вигляді неформального усного опитування працівників об'єкта аудиту; відповіді на запит можуть дати інформацію, якою аудитор раніше не володів чи яка підтверджує аудиторські докази), анкетування (це один із прийомів опитування, що полягає в отриманні від працівників об'єкта аудиту та третіх осіб відповідей на заздалегідь сформульовані запитання), підтвердження (полягає в отриманні аудиторами підтверджувальної інформації, яка міститься в бухгалтерських реєстрах), перерахунок (полягає в перевірці арифметичної точності первинних документів і реєстрів обліку або в самостійному здійсненні безпосередніх підрахунків), аналітичні процедури (передбачають оцінку фінансової інформації шляхом аналізу імовірних зв'язків між фінансовими та нефінансовими даними та зокрема, включають дослідження виявлених відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій доречній інформації або мають відхилення від очікуваних величин); основними прийомами фактичного контролю, які застосовуються з метою отримання аудиторських доказів, є: інвентаризація; контрольний замір; експертна оцінка; спостереження на місцях та інше; на практиці застосовуються й інші методи документального контролю для розкриття змісту здійснених фінансово-господарських операцій та процесів і підтвердження їх законності, достовірності й доцільності, зокрема такі, як звіряння, верифікація, огляд, оцінка, повторне обчислення, порівняння, спостереження, тестування, узагальнення, обстеження тощо [11].

Слід пам'ятати, що ефективність витрачання бюджетних коштів або рівень їх віддачі не завжди можна визначити фінансовим аудитом, оскільки критерієм ефективності є рівень досягнення запланованих цілей який значною мірою залежить від якості прийнятих управлінських рішень. З огляду на це, у світовій практиці поряд із фінансовим аудитом вже давно використовується така форма контролю як аудит адміністративної діяльності, який ще називають операційним, управлінським аудитом. Аудит адміністративної діяльності – це форма бюджетного контролю, за допомогою якого вивчаються процедури прийняття і виконання управлінських рішень суб'єктами бюджетного процесу з метою досягнення певних цілей. Невід'ємним складником аудиту адміністративної діяльності є аудит ефективності використання бюджетних ресурсів. Це контроль якості управлінських рішень з погляду економічності та ефективності використання бюджетних коштів. Мова може йти як про аудит ефективності використання бюджетних коштів при виконанні окремих бюджетних програм (функцій), так і про аудит ефективності функціонування бюджетної системи (її окремих складових). Завданням аудиту ефективності є оцінка рівня віддачі від вкладених бюджетних коштів і аналіз причин недосягнення поставлених цілей. При

цьому контролери ставлять під сумнів не лише законність і достовірність використання ресурсів за призначенням (як при ревізії або фінансовому аудиті), а й доцільність і необхідність того чи іншого управлінського рішення про використання бюджетних коштів взагалі. Результатом дослідження є аудиторський звіт, в якому міститься висновок: чи доцільно продовжувати вкладення бюджетних коштів у неефективну програму або які зміни необхідно внести для поліпшення управління реалізацією програми [5, с. 448–450].

У сучасних умовах відбувається трансформація ідеології державного фінансового контролю, зміщення акцентів з формальної перевірки достовірності витрат до аналізу ефективності управління бюджетними коштами та публічним майном. Відповідно, у процесі аудиту ефективності визначається продуктивність, результативність, економність використання коштів та законність, своєчасність і повнота управлінських рішень і т. д., а при фінансовому аудиті – правильність, повнота, достовірність звітності, цільове використання коштів і т.д. [1; 7].

У зв'язку з цим, слушною є пропозиція Л.А. Савченко доповнити статтю 26 Бюджетного кодексу України. Враховуючи, що контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований не лише на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, а й законне управління ними та забезпечує не лише досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, а й продуктивність використання бюджетних коштів, то про це має йтися у зазначеній статті [7, с. 302–307].

Обґрунтованими є також запропоновані Л.А. Савченко пропозиції щодо необхідності формування єдиного підходу до розвитку фінансово-контрольного законодавства нашої держави, що негативно відображається і на змісті нормативних актів, які приймаються у фінансовій сфері. Комплексного документа, який би визначав напрями розвитку публічного фінансового контролю в Україні, не існує. Удосконалення організації і здійснення публічного фінансового контролю, у першу чергу, має передбачати розробку і прийняття Стратегії модернізації публічного фінансового контролю, Закону “Про публічний фінансовий контроль”. Наявність спеціального законодавства буде однією з підстав виділення фінансово-контрольного права у самостійну галузь права [7, с. 299–301].

Нагальною потребою сьогодення є також розробка єдиної галузевої методики оцінки державних цільових та бюджетних програм у сфері забезпечення безпеки та оборони. В іншому разі реально оцінити ефективність використання бюджетних коштів фактично неможливо, передусім у випадках, коли в державних цільових та бюджетних програмах використовуються різні результативні показники.

Крім показників кінцевого результату – підвищення рівня національної безпеки – мають враховуватися показники структури загроз безпеці. Структурний аналіз дозволяє зробити обґрунтований вибір релевантних заходів у сфері забезпечення національної безпеки залежно від характеру та природи загроз. Відповідно, обґрунтованою видається також пропозиція щодо законодавчого закріплення вимоги формування у програмно-цільових актах з питань забезпечення оборони та безпеки не лише кінцевих результатів реалізації програми, а й відповідних проміжних індикативних показників, що дозволить здійснювати аудит ефективності виконання відповідних програм [1].

Таким чином, досягнення результативної мети – підвищення рівня національної безпеки, має оцінюватися за такими показниками: рівень особистої безпеки (розраховується за показниками соціологічних опитувань та даними офіційної статистики), рівень об'єктової безпеки (офіційна статистика, аналітичні дані міжнародних організацій, експертні оцінки), рівень національної безпеки на регіональному та загальнодержавному рівні (соціологічні опитування та офіційна статистика, експертні оцінки), розмір втрат від загроз різної генези – як у абсолютних цифрах, так і питома вага у складі ВВП (офіційна статистика, експертні оцінки), ієрархічна оцінка рівня загроз

за окремими напрямками – соціально-політичних (в тому числі військового, терористичного та криміногенного характеру), економічних, природно-техногенних тощо [1–2].

Важливим елементом фінансового контролю та аудиту ефективності видатків у сфері безпеки та оборони має стати використання методу порівняльного аналізу, який дозволяє зіставляти соціальні результати реалізації вітчизняних програм у сфері безпеки із аналогічними показниками в країнах із розвинутою ринковою економікою або в державах, що знаходяться на шляху переходу до ринкової економіки, що дозволить виявляти факти штучного завищення бюджетних витрат або неефективного використання коштів та вживати відповідні заходи з метою корегування обсягів фінансування. Іншою перевагою цього методу може стати відмова від реалізації програм, соціальний ефект від яких у інших країнах виявився незначним.

Надважливим для держави і суспільства в умовах гібридної війни є створення такої інституційної спроможності системи фінансового контролю, яка б дозволяла застосувати ризик – орієнтований підхід до зовнішнього та внутрішнього аудиту органів сектору безпеки та оборони, а також щодо відповідних державних та бюджетних програм з урахуванням уразливості їх до корупції, марнотратства, зловживань і безгосподарності, що, у свою чергу, значною мірою визначатиме магістральні шляхи реформування сектору безпеки та оборони в цілому та окремих його складових. Зокрема, в сучасних умовах архіважливим є використання аудиторської методології для виявлення фактів можливого дублювання бюджетного фінансування за чинними державними програмами та перманентний пошук можливостей для раціоналізації бюджетних видатків.

Необхідною умовою підвищення дієвості фінансового контролю у сфері національної безпеки в умовах застосування програмно-цільового методу бюджетування є дотримання принципу публічності, коли всі результати контролю та моніторингу видатків (крім таємних) мають бути доступні для громадськості, включаючи науково-експертні та журналістські спільноти. Необхідно, щоб саме громадяни як кінцеві споживачі публічних послуг у сфері безпеки мали реальне уявлення про характер загроз та заходи, спрямовані на їх попередження, а також обсяги фінансування цих заходів та ефективність використання коштів. При цьому слід пам'ятати, що саме публічність забезпечує перманентне самовдосконалення як самого сектора безпеки, так і системи показників оцінки її результативності, дозволяє отримати від вітчизняних та закордонних експертів об'єктивну оцінку [1]. Маємо відзначити, що норми щодо здійснення публічного (громадського) контролю відображені у проекті закону України “Про національну безпеку України”.

З метою ефективного законодавчого врегулювання особливостей фінансового контролю та аудиту у сфері безпеки та оборони та враховуючи важливість цієї групи суспільних відносин, пропонуємо розробити та прийняти Закон України “Про особливості державного фінансового контролю в секторі безпеки та оборони”.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Павлов Д.М. Теоретико-правові та організаційні засади забезпечення природно-техногенної безпеки та реалізації функцій цивільного захисту: монографія. Дніпропетровськ; Київ: Дніпропетр. держ. ун-т внутр. справ, 2015. 415 с.
2. Павлов Д.М., Азаров Ю.Ю., Чубенко А.Г. Організаційно-правові засади забезпечення громадської безпеки в умовах надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру: монографія. Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2014. 150 с.
3. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 17 січня 2018 року “Про проект Закону України “Про національну безпеку України”: Указ Президента України від 5 лютого 2018 р. № 21/2018. Урядовий кур'єр. 2018. № 26.
4. Чубенко А. Г. Теоретико-правові засади бюджетного контролю за використанням коштів у сфері цивільного захисту. Юриспруденція: теорія і практика. 2010. № 9 (71). С. 36–43.
5. Бюджетний менеджмент: підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; за заг. ред. В. Федосова. Київ: КНЕУ, 2004. 864 с.

6. Чубенко А.Г. Проблемні питання вдосконалення правового регулювання внутрішнього фінансового контролю у сфері цивільного захисту. Кримський юридичний вісник. Сімферополь, 2009. Вип. 1(5). С. 202–205.
7. Савченко Л.А. Фінансово-контрольне право: становлення та розвиток: монографія. Київ: Юрінком Інтер, 2017. 400 с.
8. Бюджетний кодекс від 08.07.2010. Офіційний вісник України. 2010. № 59. С. 9, Ст. 2047, код акта 52296/2010.
9. Державний аудит в системі фінансового контролю: з виступу президента Міжнародного інституту фінансів В.І. Кравченка. Фінансовий контроль. 2005. № 2.
10. Про державний фінансовий контроль: законопроект від 08.02.08 № 2020, поданий народним депутатом В.І. Коновалюком. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsr/link1/JF_1_K400A.htm 1 (дата звернення: 10.01.2018).
11. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту: затв. рішенням Рахункової палати від 22.09.2015 № 5-5. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN014487.html (дата звернення: 11.01.2018).
12. Фінансування центральних органів виконавчої влади із використанням програмно-цільового методу (на матеріалах Міністерства внутрішніх справ та Міністерства надзвичайних ситуацій України): монографія / А.Г. Чубенко, Д.М. Павлов, О.І. Деревчук. Київ: ТОВ “Три К”, 2011. 197 с.
13. Невідомий В. Аудит фінансової та бюджетної звітності як виклик часу для держави і суспільства. Голос України. 2011. № 165.
14. Павлов Д.М., Гончаренко Е.М. Теоретико-методологічні та правові питання формування ефективної системи внутрішнього аудиту у секторі безпеки та оборони. Стан та перспективи реформування сектору безпеки та оборони України: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (24 листопада 2017 р.): у 2 т. Київ: Національна академія прокуратури України, 2017. Т. 1. С. 315–317.

REFERENCES

1. Pavlov, D.N., 2015, “Theoretical, Legal and Organizational Principles of Provision of Natural and Technogenic Safety and Realization of the Function of Civil Protection” [Text]: monograph, Dnipropetrovsk; Kiev, 415 p.
2. Pavlov, D.M., Azarov, Y.Y., Chubenko, A.G., 2014, “Organizational and Legal Principles of Ensuring Public Safety in the Conditions of Man-Made and Natural Emergencies [Text]: monograph, K., 150 p.
3. “About the Decision of the National Security and Defense Council of Ukraine” dated January 17, 2018, “About the Draft Bill of Ukraine “About National Security of Ukraine”: Decree of the President of Ukraine dated February 5, 2018 No 21/2018, Government Courier dated 02.07.2018. No 26.
4. Chubenko, A.G., 2010, “Theoretical and Legal Bases of Budgetary Control over the Use of Funds in the Field of Civil Protection”, Jurisprudence: Theory and Practice 9 (71), 36–43.
5. Fedosov, V., Oparin, V., Safonov, L. and others. “Budget Management”: textbook / edit. V. Fedosova. K.: KNEU, 2004. 864 p.
6. Chubenko, A.G., 2009, “Problematic Issues of Improving Legal Regulation of Internal Financial Control in the Field of Civil Protection”, Crimean Legal Gazette 1(5), 276 p., 202–205.
7. Savchenko, L.A., 2017, “Financial Control Law: Formation and Development”: monograph, Kyiv: Yurinkom Inter, 400 p.
8. Budget Code 2010, Official Bulletin of Ukraine dated 13.08.2010, 2010, No 59, P. 9, Art. 2047, Code of Act 52296/2010.
9. Kravchenko, V.I., 2005, “State Audit in the System of Financial Control: from the Speech of the President of the International Institute of Finance”, Financial Control 2.
10. “About the State Financial Control”: the Bill dated 08.02.08 No 2020. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsr/link1/JF_1_K400A.htm 1 (application date: 10.01.2018).
11. Methodological recommendations for Carrying out of the Accounting Chamber of the Financial Audit, dated September 22, 2015, No 5–5. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN014487.html
12. Chubenko, A.G., Pavlov, D.M., Derevchuk, O.I., 2011, “Financing of Central Executive Authorities by Use of the Program-Target Method (based on materials of the Ministry of Internal Affairs and the Ministry of Emergency Situations of Ukraine)”: monograph, K.: LLC “Three K”, 197 p.
13. Nevidomy, V., “Audit of Financial and Budget Reporting as a Challenge of Time for the State and Society”, Voice of Ukraine 165, 07.09.2011.
14. Pavlov, D.M., Goncharenko, Y.M., 2017, “Theoretical, Methodological and Legal Issues of Formation of an Effective System of Internal Audit in the Security and Defense Sector”, Status and Prospects of Reforming the Security and Defense Sector of Ukraine: materials of the International scientific and practical conference (November 24, 2017): in 2 books. K.: National Academy of Public Prosecutor of Ukraine, Vol. 1, 476 p., 315–317.

UDC 347.7:351.86(477)

D.M. Pavlov,
Doctor of Law, Docent, State Security Department, Kyiv,
O.Y. Zablotska,
Candidate of Law, senior research, State Security Department, Kyiv, **E.M.**
E.V. Goncharenko,
State Security Department, Kyiv,

**THEORETICAL LEGAL BASES OF THE IMPROVEMENT
OF AN EFFICIENCY OF FINANCIAL CONTROL AND AUDIT IN THE
SECTOR OF SECURITY AND DEFENSE OF UKRAINE**

In modern conditions, the transformation of the ideology of state financial control, the shifting of emphasis from the formal verification of the reliability of costs to the analysis of the efficiency of management of budget funds and public property is taking place.

On the basis of the analysis of doctrinal and expert approaches, the features of financial control and audit in the security and defense sector have been investigated, directions of organizational and legal support for increasing their efficiency in the context of security sector reform in accordance with European standards and change of the paradigm of ensuring national security have been identified.

It has been determined that the establishment of such institutional capacity of the financial control system that would allow a risk oriented approach to external and internal audit of the security sector bodies is crucial for the state and society in the context of hybrid warfare.

It is critical for the state and society in the hybrid war to create such institutional capacity of a financial control system that would allow a risk-oriented approach to external and internal audits of the security and defense sector, as well as relevant state and budgetary programs, taking into account their vulnerability to corruption, wastefulness, misuse and mismanagement, which in turn will determine greatly the main ways of reforming the security and defense sector as a whole and its elements.

A prerequisite for increasing the effectiveness of financial control in the field of national security in the application of the program-target budgeting method is the principle of publicity, when all results of control and monitoring of expenditures (other than secret) should be accessible to the public, including scientific and expert and journalistic communities. Citizens as end-users of public services in the security sector should have a realistic picture of the nature of threats and measures aimed at their prevention, as well as the amount of funding for these measures and the effectiveness of the use of funds. It is noted that the norms for carrying out public control were reflected in the draft Bill of Ukraine “About National Security of Ukraine”.

In order to regulate effectively the peculiarities of financial control and audit in the sphere of security and defense, and taking into account the importance of this group of public relations, it was proposed to develop and adopt the Bill of Ukraine “About the Peculiarities of State Financial Control in the Security and Defense Sector”.

Keywords: national security, security and defense sector, financial control, audit, budget program, performance indicators.

Отримано 06.03.2018