

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ

КУРСОВА РОБОТА

на тему: «Оптимізація державного фінансового контролю за використання
фінансових ресурсів бюджетних установ»

Студентки 5 курсу ФУПОМ -11

напряму підготовки : фінанси та кредит

спеціальності: фінанси

Стасюк Майї

Керівник: к.е.н, доцент Петрушка О.В

Національна шкала _____

Кількість балів _____ Оцінка ECTS

Члени комісії

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

Зміст

Вступ.....	3
1. Необхідність, суть та принципи державного фінансового контролю в Україні.....	5
2. Вітчизняна практика та проблематика організації державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ.....	10
3. Напрями вдосконалення державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ з урахуванням світового досвіду.....	18
Висновки.....	23
Список використаних джерел.....	25

Вступ

Актуальність теми. Розвиток економічних відносин в Україні супроводжується випадками шахрайства в бюджетній сфері які стали досить поширеним явищем, відтак постає необхідність забезпечення ефективної системи державного фінансового контролю, який би забезпечив раціональне та ефективне використання бюджетних ресурсів. У соціально – економічному розвитку країни великого значення набуває контроль за фінансовими ресурсами бюджетних установ, адже переважна більшість з них виконує соціальні функції. Відсутність державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ призводить до неефективного їх використання або використання не за призначенням. Тому вдосконалення фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ на сьогодні є актуальним.

Проблематика державного фінансового контролю відображена у працях науковців, зокрема Білуха М., Грачова О, Головань М., Данилевський Ю. Калюга В.С, Литвинчук Т.В, Пушкар М.С. Свою увагу вони зосереджують на теоретичних аспектах державного фінансового контролю, зарубіжному досвіді його функціонування, а також організації системи фінансового контролю в Україні.

Мета і завдання дослідження. Мета курсової роботи полягає в обґрунтуванні державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ; розробці рекомендацій щодо оптимізації державного фінансового контролю в Україні.

Для досягнення поставленої мети необхідним є вирішення таких **завдань**:

- дослідити необхідність державного фінансового контролю, його основні принципи;
- проаналізувати вітчизняну практику організації державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ;
- визначити напрямки удосконалення державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ.

Об'єктом дослідження є державний фінансовий контроль.

Предмет дослідження – організація державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ.

Методи дослідження. В процесі дослідження використано загальні методи наукового пізнання.

Теоретичну й методологічну основу дослідження складають положення економічної теорії, теоретичні висновки та узагальнення вітчизняних та зарубіжних вчених, що містяться у монографіях та періодичній літературі; нормативно – правові документи з досліджуваних питань.

Інформаційною базою дослідження є наукові публікації з питань державного фінансового контролю, закони, звітність органів Державної казначейської служби, Державної аудиторської служби, матеріали наукових конференцій та офіційних сайтів органів державної влади у мережі Інтернет

Структура курсової роботи. Курсова робота складається із вступу, основної частини, висновку, списку використаних джерел. Загальний обсяг курсової роботи становить 26 сторінок комп'ютерного тексту. Робота містить 2 таблиці та 3 рисунок. Список використаних джерел містить 17 найменувань.

1. Необхідність, суть та принципи державного фінансового контролю в Україні

Перехід України до ринкових відносин де інтереси суб'єктів економічної діяльності не завжди співпадають з інтересами держави породжують ухилення від оподаткування, порушення законодавства, негативні наслідки господарської діяльності. Слабка система фінансового контролю несе загрозу економічній безпеці держави, внаслідок недоотримання доходів, збільшення обсягу правопорушень у фінансовій сфері, послаблення відповідальності. Саме в умовах ринкових відносин об'єктивною необхідністю впливу на суспільні процеси є державний контроль. Від організації контролю за діяльністю органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування залежить ефективність їх роботи, прийняття рішень, розпоряджень тощо. Контроль повинен бути всеохоплюючим та систематичним, що дозволить виявляти прогалини у роботі органів влади та намагатися усунути причини їх виникнення.

За допомогою контролю можна отримати інформацію про стан справ на підконтрольних об'єктах, визначити відповідність затвердженій програмі, організації виконання та засобах їх реалізації.

Контроль як одна із важливих функцій управління спрямований на вивчення та виявлення фактичного стану справ у різних сферах господарського життя.

Він допомагає виробити найбільш правильні рішення загальних іспецифічних питань розвитку економіки, надає можливість вирішувати наступне: чи правильно прийняті рішення, чи вчасно вони втілені вжиття, чи є вони ефективними . Серед вчених загальноприйнятого визначення щодо визначення сутності поняття контроль немає . У таблиці 1 наведено трактування сутності поняття контроль з точки зору різних вчених . Думки більшості з них зводяться до того , що контроль – це управлінська функція , яка спрямована на спостереження за підконтрольним об’єктом з метою оцінки ефективності управлінських рішень

Таблиця 1

Трактування сутності поняття « Контроль»

Автор	Визначення поняття « контроль».
Білуха М[2]	Контроль - це система спостереження та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявлення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень
Т.В.Литвинчук	Контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та використання управлінських рішень
М. С.Пушкар	Контроль – це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє співставити досягнені результати із запланованими

Особливу увагу слід приділити державному контролю, адже він спрямований на реалізацію фінансової політики держави, ефективно та раціональне використання фінансових ресурсів . Одним із головних суб'єктів здійснення контрольної функції у суспільстві є саме держава. Адже вона наділена реальними повноваженнями для впливу на суспільство, при здійсненні якого вона покладається і на засоби контролю. Як бачимо державний контроль є

важливим видом діяльності держави, що здійснюється уповноваженими державними органами, посадовими особами і спрямований на забезпечення законності. В системі державного контролю слід виокремити фінансовий контроль як важливу функцію держави, яка забезпечує функціонування фінансової системи.

Фінансовий контроль за визначенням Калюги В.С – це діяльність державних і громадських органів, спрямована на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів з метою встановлення вірогідності, законності та доцільності операцій[7].

Орлюк О. характеризує фінансовий контроль як діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, спрямовану на дотримання законності, фінансової дисципліни, раціональності у забезпеченні реалізації фінансової діяльності держави, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів з метою виконання завдань і функцій держави, ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин.

Одним із різновидів фінансового контролю є державний фінансовий контроль, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю.

О. Грачова державний фінансовий контроль, визначає як «діяльність уповноважених державою органів і організацій за дотриманням законності у процесі збирання, розподілу, перерозподілу й використання грошових фондів держави та муніципальних утворень з метою здійснення ефективної фінансової політики в суспільстві для забезпечення прав і свобод громадян».

Метою державного фінансового контролю є виявлення порушень принципів законності, економії та використання фінансових ресурсів, відхилення від встановлених стандартів; притягнення винних осіб до відповідальності та попередження порушень у майбутньому.

Система фінансового контролю повинна бути цілісною, ґрунтуватися на єдиних принципах. Принцип контролю є конкретизацією характерних особливостей контролю в системі управління, ґрунтується на його закономірностях і слугує конкретним виразом їх дії.

Основними принципами державного фінансового контролю є :

- відкритість та прозорість фінансового контролю; В
- незалежність суб'єктів фінансового контролю від підконтрольних суб'єктів Н
- плановість та систематичність у контрольній діяльності. П

Чинне законодавство України визначає наступні принципи державного фінансового контролю:

- 1) законність;
- 2) неупередженість;
- 3) гласність за умови дотримання державної, службової комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом;
- 4) системність і плановість у діяльності органів державного фінансового контролю [5].

Основоположним документом в якому було закріплено принципи здійснення фінансового контролю є прийнята у 1977 році Лімська декларація керівних принципів фінансового контролю. Декларацією визначені такі принципи: законність, ефективність, публічність, обов'язкове настання відповідальності за порушення фінансової дисципліни[8]. На основі цієї декларації у м. Києві у 2001 році була прийнята Декларація про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав – учасниць СНД[1]

Контроль у бюджетних установах – це заходи, які проводяться уповноваженими органами з метою перевірки законності, доцільності та ефективності використання установою бюджетних коштів.

Необхідність контролю в бюджетних установах у сучасних умовах зумовлюється такими обставинами:

- В
ін виконує суспільну роль у забезпеченні практичними рекомендаціями розпорядників бюджетних коштів всіх рівнів;
- Д
ає можливість усунути їх і запобігає повторенню, а також сприяє раціональній організації фінансово-господарських відносин і оптимальному використанню бюджетних ресурсів;
- К
онтроль у бюджетних установах має місце в діяльності всіх без виключення бюджетних установ та організаціях, його мета забезпечення ефективної та законної їх діяльності, запобігання та протидія злочинним намірам посадових осіб, запобігання нецільового або неефективного витрачання бюджетних коштів;
- Ч
ерез систему управління контроль впливає на успішне виконання планів економічного і соціального розвитку окремої бюджетної установи чи організації зокрема та бюджетної сфери взагалі;
- З
а результатами контролю в бюджетних установах та організаціях розробляють заходи, що сприяють більш ефективному використанню бюджетних ресурсів та витрачання бюджетних коштів, дотриманню принципу соціальної справедливості в колективі бюджетної установи.

Отже, зміст контролю в бюджетних установах в умовах ринкової економіки полягає в постійному спостереженні, перевірці та регулюванні діяльності цих установ та організацій у процесі виконання ними власних

завдань та функцій відповідно до конституційних норм і законодавчого регулювання.

2. Вітчизняна практика та проблематика організації державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ.

У статті 2 Бюджетного кодексу України визначено, що бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету.

Основним документом який дає право бюджетній установі отримувати доходи та здійснювати видатки є кошторис бюджетної установи. Перехід на фінансування бюджетних установ на основі кошторису здійснено задля ефективнішого контролю за бюджетними коштами.

Основною метою перевірки кошторису є виявлення фактів незаконного отримання та нецільового використання бюджетних коштів.

Насамперед необхідно перевірити чи кошторис є затвердженим і чи він відповідає вимогам «Порядку складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 228[14]. Після того потрібна перевірка дотримання законодавчих вимог щодо виконання кошторису. Кінцевим етапом перевірки кошторису бюджетної установи є перевірка достовірності даних, внесених у звіт про його виконання. Зокрема, потрібно перевірити, чи дотримано розпорядником бюджетних коштів терміну

подання фінансової звітності та чи відповідають дані, наведені у цій звітності, даним бухгалтерського обліку.

Державний фінансовий контроль в Україні здійснюється у трьох формах: попередній, поточний та наступний.

Найбільш ефективним і дієвим є попередній або іншими словами превентивний контроль, який спрямований на недопущення та попередження незаконних дій з бюджетними коштами.

У бюджетних установах України попередній контроль часткова здійснюється у формі казначейського контролю органами Державної казначейської служби України.

Державна казначейська служба України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень.

Основна мета фінансового контролю, що здійснюється органами казначейства – це зменшення кількості й обсягів порушень бюджетного законодавства та недопущення використання бюджетних коштів не за призначенням; контроль при взятті зобов'язань розпорядниками[11]

Поточний фінансовий контроль у бюджетних установах здійснюється головними розпорядниками коштів стосовно використання бюджетних коштів розпорядниками нижчого рівня. Даний вид контролю проводиться в розрізі окремого міністерства чи відомства. В процесі здійснення поточного контролю можна виявити відхилення в процесі функціонування бюджетної установи та оперативно реагувати на труднощі, що виникають з метою їх уникнення.

Найбільш поширеним та розповсюдженим є наступний фінансовий контроль, що проводиться після завершення проведених операцій та спрямований на виявлення порушень бюджетного законодавства, притягнення винних осіб до відповідальності. Даний вид фінансового контролю проводиться Рахунковою палатою України, органами Державної

аудиторської служби у формі інспектування та державного фінансового аудиту[10,12]

Інспектування проводиться у формі ревізії, метою якої є виявлення фактів порушення законодавства, а також виявлення осіб винних у їх допущенні.

Органами Державної аудиторської служби досліджується ефективність виконання бюджетних програм при застосуванні програмно – цільового методу в бюджетному процесі. Під час проведення заходів державного фінансового контролю встановлювалися випадки завищення потреби в бюджетних коштах, проведення фінансування без затвердження кошторисів. Проведення таких операцій призводить до того, що бюджетні кошти використовуються нерационально.

Під час проведення фінансового аудиту вивчаються первинні документи щодо операцій з коштами та майном, іншими активами і пасивами, ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та організація внутрішнього фінансового контролю.

Впродовж кількох років досліджувалося питання щодо оренди майна бюджетних установ. Однак значних фінансових порушень не було встановлено. В той час як інші напрями діяльності галузі , такі як бюджетні програми , контрольні – наглядові функції не досліджувалися. Однією із проблем є те, що в багатьох випадках увага аудиторів була зосереджена навколо другорядних питань діяльності об'єктів, пов'язаних зокрема із утриманням бюджетної установи.

Діяльність з внутрішнього аудиту в Україні запроваджена ще з січня 2012 року, однак досі не спроможна впливати на стан бюджетно – фінансової дисципліни. Перевірка фінансової діяльності до констатації виявлених фактів фінансових порушень, без аналізу причин їх вчинення. Відповідно не забезпечувалося дотримання вимог розділу III Стандартів внутрішнього аудиту в частині надання за результатами проведених аудитів рекомендацій, які спрямовані на удосконалення аспектів діяльності.

В рамках реорганізації органів державного фінансового контролю відбулося зростання частки аудитів, зокрема з 5,6 у 2016 до 36 % у 2017 рр.

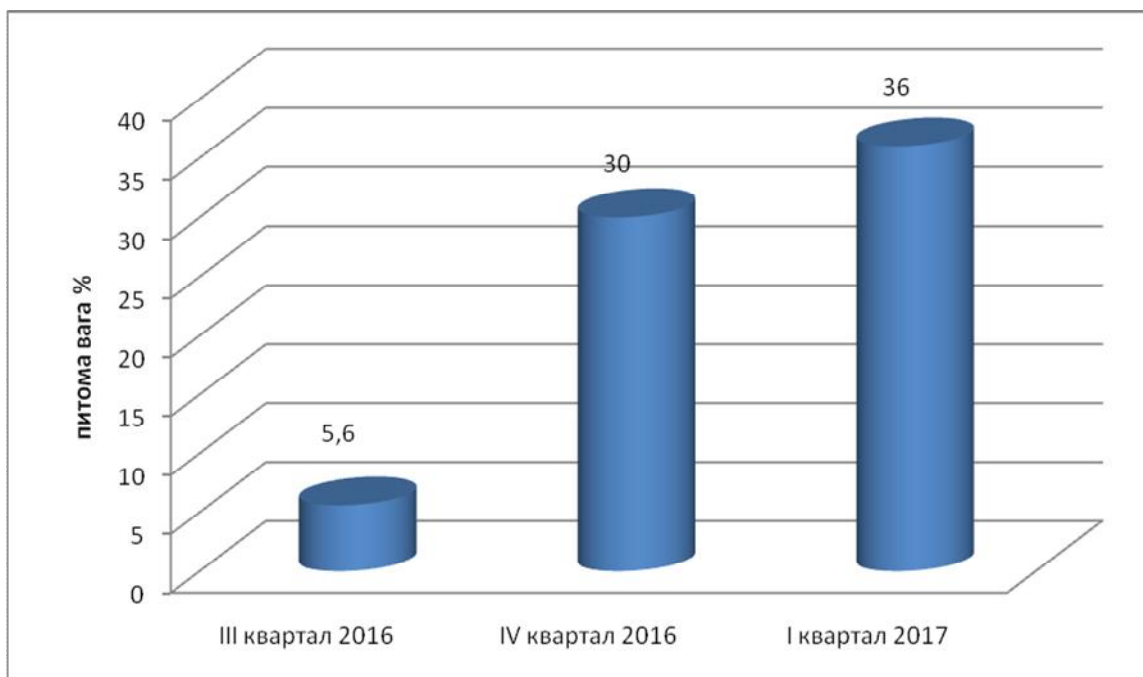


Рис 1. Питома вага проведених державних фінансових аудитів за 2016 – I квартал 2017 рр[16]

За результатами аудитів:

- надано 1 245 пропозиції і рекомендації;
- враховано 1 161 пропозицію

Внаслідок впровадження рекомендацій і пропозицій отримано економічний ефект загалом на суму понад 133,9 млн грн. Досягнуто високої результативності контрольних заходів (ревізій, перевірок): питома вага об'єктів, на яких виявлено фінансові порушення, становила майже 90 %, а сума виявлених втрат ресурсів у середньому на один перевірений об'єкт контролю – понад 1,3 млн гривень

За результатами ревізій та перевірок виявлено втрат фінансових і матеріальних ресурсів на понад 2,6 млрд гривень.



Рис 2. Динаміка обсягів порушень виявлених органами Держаудитслужби (Держфінінспекції) протягом 2014 – 2016 рр[16]

В ході контрольних заходів за 2016 р. органами Державної аудиторської служби було встановлено факти проведення з порушенням законодавства операції по виділенню бюджетних коштів на суму більше 78,5 млн.грн. У 86,3 відсотка з обревізованих понад 1,3 тис. бюджетних установ і організацій виявлено факти незаконного і нецільового витрачання бюджетних коштів, матеріальних цінностей та їх недостачі на загальну суму понад 578,3 млн. гривень .

Якщо ж аналізувати кількість фактів порушень законодавства операцій по виділенню бюджетних коштів по регіонах то найбільшу кількість об'єктів де було виявлено порушення при виділенні бюджетних коштів у Хмельницькій області – 18, Чернігівській обл. – 15, Львівській – 12 .

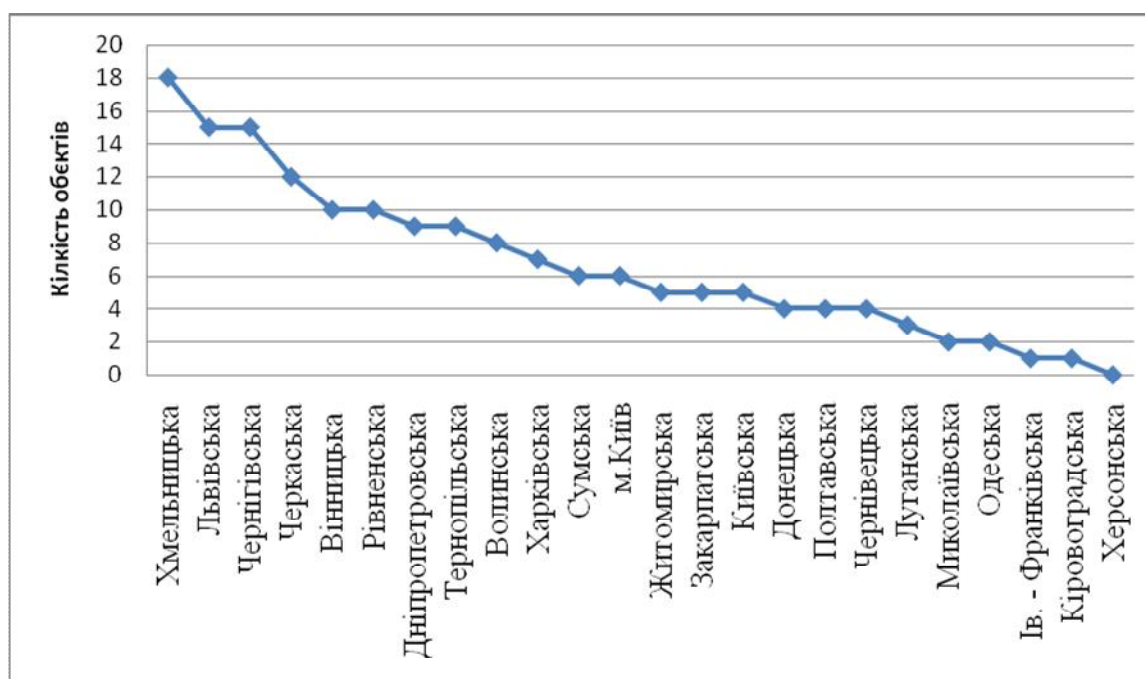


Рис 3.Обсяги виявлених порушень по виділенню бюджетних коштів по регіонах України у 2016 р[10]

Було зафіксовано випадки завищення потреби в бюджетних коштах яку не було профінансовано. За 2016 рік таких порушень виявлено на суму 123,9 млн.грн. Щодо завищення потреби в бюджетних коштах то найбільша питома вага порушень стосується завищення в кошторисі (плані використання) потреби у бюджетних коштах на загальну суму 122,8 грн. Контроль за законністю та ефективністю використання бюджетних коштів проводиться шляхом проведення ревізій та державних фінансових аудитів. Зокрема впродовж 2016 р. органами Державної аудиторської служби було проведено 22 ревізії та 19 державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм. В ході проведення аудиту ефективності виконання Регіональної програми розвитку професійно – технічної освіти Полтавської області на 2012- 2015 рр. було виявлено неефективне використання коштів на суму 317,5 тис. грн. внаслідок не проведення моніторингу на комп'ютерну техніку, та купівлю навчально – комп'ютерних комплексів за завищеними цінами.

Наведені офіційні дані Державної аудиторської служби та Рахункової палати України свідчать про масові порушення фінансової дисципліни. Мас

місце негативна практика незаконного та нецільового використання фінансових ресурсів. За результатами державного фінансового контролю в межах повноважень наданих органами Державної аудиторської служби вживаються заходи щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях.

Таблиця 2

**Результати ревізійної діяльності органів Державної аудиторської служби
України 2014 -2016 рр**

	2014	2015	2016
Кількість направлених протоколів про адміністративні правопорушення, шт	750	482	184
Притягнуто до відповідальності, осіб	396	240	85
Сума накладених адміністративних стягнень, тис.грн	277,9	179,9	65,7

*складено автором на основі джерел[10]

Здебільшого контрольна діяльність носить фіскальний характер, здійснюється у вигляді перевірок та ревізій. Ці методи не дозволяють запобігти виникненню та існуванню негативних явищ чи усунути причини їх виникнення, а тільки констатують фінансові порушення.

На сьогоднішній день немає розробленої методики внутрішнього фінансового контролю, в тому числі щодо виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами. Упровадження внутрішнього контролю дасть змогу забезпечити відповідальність керівника за всі аспекти діяльності очолюваного ним органу, за досягнення конкретних результатів у питаннях економії та ефективного використання бюджетних коштів, а також виконання планових завдань тощо. Частка попереднього контролю є незначною через відсутність загального законодавчого визначення сутності і процедур внутрішнього контролю, функціонування якого має забезпечити головний розпорядник бюджетних коштів — керівник органу. Частково попередній і поточний контроль здійснюється органами Держказначейства на

етапах взяття зобов'язань та оплати рахунків. Однак лєвова частка контролю припадає на ревізії, що проводять органи Державної аудиторської служби, Рахункової палати та відомчі ревізори, при цьому заходи подальшого контролю здійснюються через значний час після прийняття управлінського рішення чи проведення господарської операції.

Аналізуючи діючу сьогодні систему контролю в бюджетних установах, доцільно зауважити, що її схема взагалі, як і зміст окремих її елементів, є практично незмінною ще з радянських часів. Вона містить низку недоліків.

1. Головним недоліком існуючої системи є те, що вона носить виключно фіскальний характер. Тобто має на меті покарання винних у скоєнні порушень осіб та накладання на них штрафних санкцій, а не з'ясування причин порушень та попередження їх в майбутньому.
2. Діюча в Україні система контролю в бюджетних установах спрямована на здійснення лише наступного контролю, тобто полягає в перевірці вже здійснених операцій.
3. Існуючі процедури попереднього та поточного контролю (які, як свідчить досвід зарубіжних країн, є найбільш дієвими) в рамках діючої системи контролю є достатньо слабкими та нєврегульованими.
4. Розбалансована система органів, що забезпечують контроль у бюджетних установах.

Узагальнивши вищевикладене можна зробити висновок про те, що організація системи державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ в Україні потребує змін та вдосконалення. Необхідно поступово переходити від здійснення наступного державного фінансового контролю до попереднього з метою раннього виявлення можливих порушень.

3. Напрями вдосконалення державного фінансового контролю за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ з урахуванням світового досвіду

Важливим інструментом забезпечення найбільш повного надходження коштів до державного бюджету та їх раціонального використання, управління державним майном та боротьби зі злочинами у сфері фінансових відносин виступає державний фінансовий контроль, який в провідних країнах світу є пріоритетною сферою розвитку фінансово-бюджетних відносин..

Об'єктивною необхідністю постає питання дослідження зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю та можливості застосування деяких його аспектів в Україні.

Доцільно розглянути досвід організації державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ Франції, оскільки Франція та Україна майже однакові за територією та кількістю населення; Франція, як і Україна, має трирівневу побудову місцевого адміністративно-територіального устрою: регіон, департамент, комуна, — що відповідає нашим області, району, місцевій громаді. Підрозділи внутрішнього аудиту в державних органах Франції зосереджують свою діяльність на оцінці якості виконання адміністративних функцій та завдань органу. Метою внутрішнього фінансового контролю є забезпечення достовірності фінансової звітності шляхом дотримання регламентів бухгалтерського обліку. Окрім того здійснюються внутрішні інспекторські перевірки. Слід зазначити, що інспекторські перевірки не носять планового характеру, а проводяться лише в особливих випадках і розглядаються як фінансові розслідування. Підрозділи внутрішнього аудиту можуть здійснювати не лише аудит ефективності, а також ще декілька видів аудиту (аудит відповідності, фінансовий аудит, ІТ аудит тощо). Для України є корисним французькій досвід у запровадженні таких видів внутрішнього аудиту: відповідності, ефективності та фінансового аудиту.

В контексті вдосконалення фінансового аудиту в Україні об'єктивною необхідністю є забезпечення партнерських відносин між ревізорами і розпорядниками бюджетних коштів, надання їм оперативної допомоги у правильності застосування нормативно – правових актів.

Доцільно підвищити ефективність державного фінансового контролю на регіональному рівні. Аналіз стану контролю за використанням бюджетних коштів на регіональному рівні дав змогу виявити певні проблеми. Основні з них, такі:

- неоднаковий підхід до здійснення перевірок і ревізій різних установ та організацій, що утримуються за кошти державного бюджету.
- проведенню спеціальних перевірок, спрямованих на виявлення та ліквідацію схем розкрадань бюджетних коштів не приділяється велика увага;
- заходи з посилення внутрішнього та відомчого фінансового контролю, підвищення відповідальності посадових осіб за дотримання законності та забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів вживаються недостатньо;
- держава внаслідок порушення норм законодавства втрачає значні кошти.

Необхідно посилити внутрішній контроль установи з боку керівництва та посилити відповідальності керівників різних рівнів розподілу бюджетних коштів і періодично проводити консультацій з боку Державної аудиторської служби України.

В Україні слід приділити першочергову увагу питанням вдосконалення попереднього контролю, який в майбутньому застереже від порушень а зловживань у бюджетній сфері.

Здійснення ефективного фінансового контролю значною мірою залежить від професіоналізму та компетентності перевіряючих осіб. Доцільно залучити досвід Польщі щодо підготовки державних аудиторів.

У Польщі служби внутрішнього аудиту працюють в усіх організаціях та підприємствах державної адміністрації, вони є самостійними та підпорядковані вищому керівництву. Для того, щоб отримати право працювати внутрішнім аудитором у державній адміністрації працівникові необхідно пройти навчання, скласти іспити в польському відділенні ПА Global та отримати один із сертифікатів: Certified Internal Auditor (CIA);;

Certified Financial Services Auditor (CFSA) або Chartered Financial Analyst (CFA). Зазначене навчання є платним (вартість навчання та складання іспитів – близько 2 тис. доларів США). Майбутні внутрішні аудитори, навіть для державного та муніципального секторів, навчаються та отримують сертифікати за власний кошт. Отже, держава не забезпечує власну потребу у внутрішніх аудиторах[9]

У США аудиторська діяльність набула популярності, про що свідчить наявність підрозділів зовнішнього і внутрішнього аудиту на різних ланках управління так і часте залучення сторонніх аудиторських послуг, зокрема найчастіше для цілей фінансового аудиту.

Спільним у функціонуванні системи державного фінансового контролю та аудиту України та США є прагнення до прозорості у висвітленні результатів проведених аудитів, співпраця з правоохоронними органами у разі виявлення ознак шахрайства, зловживань чи безхазяйності[9]

Позитивними аспектами діяльності, які могли б бути впроваджені в Україні є:

1. Наявність єдиних стандартів аудиту (так звана, Жовта книга) та внутрішнього контролю (так звана, Зелена книга), які є обов'язковими на федеральному рівні, проте ними користаються і на рівні штатів. Також є окремі стандарти для внутрішніх аудитів (так звана, Червона книга), а також стандарти, які об'єднують методологію зовнішнього та внутрішнього аудиту (так звана, Жовта книга).
2. Крім проведення різних видів аудитів, зазначені організації мають підрозділи, які займаються інспектуванням, оцінкою бюджетних програм, розслідуванням ймовірного шахрайства, зловживань чи безхазяйності, ознаки яких встановлено під час аудитів. Вважається, що співпраця аудиторів із інспекторами та слідчими допомагає розкривати комплексні схеми махінацій.
3. Значну увагу приділяється безпеці управління інформаційними технологія, з метою забезпечення якої на постійній основі проводяться ІТ аудити.
4. Вагомий акцент робиться на управлінні та розвитку людського капіталу.

Поширена практика залучення вузькоспеціалізованих фахівців у разі виникнення необхідності. Також у організаціях є внутрішні навчальні центри (GAO – Center for Audit Excellence; CIGIE - Training Institute). Популярними навчальними темами є володіння навиками вирішення проблем та критичного мислення, що безперечно є важливим у аудиторській діяльності.

5. Основним фінансовим показником результату діяльності зазначених організацій є не сума відшкодованих збитків, хоча на це теж звертається увага, а фінансовий ефект від впроваджених за результатами аудитів рекомендацій, що є найкращим вимірником доданої вартості аудиторської діяльності.

Підсумовуючи вищевикладене узагальнимо що, одним із найкращих методів державного фінансового контролю за фінансовими ресурсами бюджетних установ є державний фінансовий аудит. Дослідження організаціїДФК за фінансовими ресурсами бюджетних установ зарубіжних країн дозволяє зробити висновок про те, що державний фінансовий аудит сприяє ефективнішому та раціональнішому використанні фінансових ресурсів бюджетних установ. Серед основних напрямів вдосконалення державного фінансового аудиту за фінансовими ресурсами бюджетних установ необхідно виділити наступні:

- поступовий перехід від ревізій фінансової діяльності до аудиту ефективності діяльності бюджетних установ;
- активізувати діяльність щодо формування дієвої системи державного внутрішнього контролю, яка б сприяла вирішенню проблем ефективного управління та використання обмежених фінансових ресурсів;
- розробка рекомендації щодо пріоритетності використання методів контролю при здійсненні аудиту й інспектування фінансово-господарської діяльності бюджетних установ;
- розробити методику визначення та обґрунтування можливого рівня ризиків при здійсненні аудиту фінансово-господарських операцій;

- прийняти рекомендації та вимоги до здійснення внутрішньогосподарського контролю з боку керівників бюджетних установ;
- для підвищення професійного рівня державних аудиторів сформувати навчальні матеріали, розглянути можливості дистанційного навчання;
- висвітлення у засобах масової інформації результатів контрольних заходів, що проводяться органами Державної аудиторської служби, і рішень, прийнятих щодо осіб, винних у порушенні фінансово-бюджетного законодавства.

Висновки

В системі державного фінансового контролю в Україні не забезпечується на належному рівня фінансово – бюджетна дисципліна. Це призводить до негативних тенденцій його розвитку та здійснення фінансових порушень. Створення дієвої системи державного фінансового контролю в Україні залишається одним із першочергових завдань на шляху до побудови ефективної фінансової системи країни. Існування контролю в суспільстві дозволяє виявляти негативні тенденції діяльності та пошуку шляхів їх усунення. Поняттю « контроль» в суспільстві приділяється достатньо велика увага, про що свідчить велика кількість наукових праць як вітчизняних так і зарубіжних вчених. Проте єдиного підходу стосовно трактування сутності

даного поняття немає. Здебільшого контроль визначають як управлінську функцію, яка спрямована на спостереження за підконтрольним об'єктом з метою оцінки ефективності управлінських рішень. Організація державного фінансового контролю в Україні здійснюється у трьох формах: попередній, поточний та наступний контроль. Найбільш поширеним є наступний контроль який здійснюють органи Державної аудиторської служби у формі інспектування та фінансового аудиту. На жаль попередній або іншими словами превентивний контроль метою якого попередити фінансові порушення та не допустити їх виникнення у майбутньому не забезпечується на належному рівні. Необхідно визнати, що система фінансового контролю практично не виконує попереджувально - профілактичної функції. Вона здебільшого констатує порушення, але в ній відсутні інструменти для їх попередження. Необхідно змінити підходи щодо поняття "контроль" і наблизити його до європейських тлумачень. Система контролю повинна бути спрямована на виправлення порушень та недопущення їх в подальшому. В ході контрольних заходів за 2016 р. органами Державної аудиторської служби було встановлено факти проведення з порушенням законодавства операції по виділенню бюджетних коштів на суму більше 78,5 млн.грн. У 86,3 відсотка з обревізованих понад 1,3 тис. бюджетних установ і організацій виявлено факти незаконного і нецільового витрачання бюджетних коштів, матеріальних цінностей та їх недостачі на загальну суму понад 578,3 млн. гривень.

В економічній науці проблемам удосконалення механізмів формування та використання фінансових ресурсів суб'єктів господарювання приділяється багато уваги. Водночас мало досліджуються проблеми щодо фінансового забезпечення ефективної діяльності бюджетних установ, що здійснюють некомерційну діяльність, тобто для яких одержання прибутку не є основною метою.

Ефективне функціонування бюджетної сфери можливе за умов сталої дії механізму управління фінансовими ресурсами бюджетних установ. Динаміка

і масштаби бюджетних правопорушень в Україні свідчать про неефективність чинної системи державного фінансового контролю, що обумовлює необхідність подальшого реформування у напрямку розвитку внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ.

Державний фінансовий контроль за фінансовими ресурсами бюджетних установ в Україні потребує вдосконалення. Зокрема в частині створення ефективної системи державного фінансового аудиту, вивчення досвіду зарубіжних країн показало ефективність даного методу контролю. Контроль фінансової діяльності бюджетних установ є важливою складовою державного фінансового контролю, оскільки від ефективності його функціонування залежить стан державних фінансів

Список використаних джерел

1. І. Бондаренко. Принципи здійснення державного фінансового контролю <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/tpdu/2011-2/doc/2/12.pdf>
2. Белуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник. – К.: Українська академія оригінальних ідей. – 2005. – 888 с.
3. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

4. Дікань, Л. В. Державний аудит [Текст] : навч. -метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Л. В. Дікань, О. О. Вороніна, Ю. О. Голуб, Н. В. Синхогіна; за заг. ред. канд. екон. наук, проф. Л. В. Дікань. – Х. : ХНЕУ, 2008. – 164 с.
5. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» :[Електронний ресурс].- Режим доступу :<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
6. і практика): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора ек. наук: 08.06.04./ Є.В. Калюга. – К., 2002. – С.34
7. Калюга Є.В. Реформування економічного контролю в Україні (теорія
8. Лімська декларація керівних принципів контролю[Електронний ресурс]. - Режимдоступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001
9. Офіційний інтернет – портал Київаудит [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://kyivaudit.gov.ua/vr/ka/index.nsf/>
- 10.Офіційний сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. - Режим доступу:<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>
11. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. - Режимдоступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>
12. Офіційний сайт Рахункової палати України[Електронний ресурс]. - Режимдоступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/index>
- 13.Організація державного фінансового контролю: Навчальний посібник. – Одеса: ОНЕУ, ротапринт 2012. – 276 с.
- 14.Піхоцький В.Ф Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики [Електронний ресурс]. - Режимдоступу:<http://www.lnu.edu.ua/wpcontent/uploads/2015>
- 15.Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 228 [Електронний ресурс]. - Режимдоступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF>

16. Публічний звіт «Про діяльність Державної аудиторської служби України за 2016 р» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=136324>
17. Т.І.Ломаченко Дієва система внутрішнього контролю : європейський досвід [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://library.ztu.edu.ua/ecopies/Zbirnyk/Problems>