

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА
ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ**

Студентки 2 курсу, 3 м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та
страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Мялковської
Надії Сергіївни

Науковий керівник
к.е.п., доцент

Кукурудз
Оксана Михайлівна

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Макогон
Валентина Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки
України д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	6
1.1. Сутність, завдання, та функції державного фінансового контролю.....	6
1.2.Зарубіжний досвід державного фінансового контролю.....	10
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ.....	15
2.1. Оцінка ефективності державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.....	15
2.2. Методика контролю коштів місцевого бюджету.....	26
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ.....	34
3.1. Проблеми та недоліки фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів.....	34
3.2. Напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.....	39
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	48
ДОДАТКИ.....

ВСТУП

Фінансовий контроль – один із кінцевих етапів управління фінансами. Одночасно він – необхідна умова ефективності управління фінансовими відносинами в країні в цілому. Складність функціонування фінансового контролю обумовлена складністю фінансової галузі. Фінанси складають основу діяльності суспільства у будь-якій сфері і одночасно віддзеркалюють її матеріальну результативність. Фінансовий контроль виконує роль деякого лакмусового папірця, за допомогою якого можна проявити всі процеси руху фінансових ресурсів, розпочинаючи із стадії їх формування, що є необхідним для початку проведення діяльності у будь-котрій сфері суспільної діяльності, і закінчуючи отриманням фінансового результату цієї діяльності.

Питання організації та проведення фінансового контролю визначаються Бюджетним кодексом України. Поточна редакція Бюджетного кодексу була ухвалена Законом України від 8 липня 2010 року № 2456-VI, до якого за час його дії була внесена велика кількість змін. Особливо це стосується галузі місцевих бюджетів, бюджетів місцевого самоврядування та бюджетів об'єднаних територіальних громад, які виникли в процесі децентралізації повноважень органів влади за останні роки.

Роль органів державного фінансового контролю в умовах сьогодення зводиться не лише до пошуку недоліків у фінансовій діяльності, усунення зловживань в бюджетній сфері на державному та місцевому рівні, а й формування механізмів недопущення неефективного витрачання коштів або розкрадання майна державної чи муніципальної власності, а також запобіганням неналежної фінансової поведінки.

За-для цього зазнає суттєвих змін система органів, які уповноважені на здійснення функцій фінансового контролю. Міністерство фінансів та Державна аудиторська служба України зіткнулися із необхідністю осучаснення функцій та перерозподілу компетенцій, що в результаті має підвищити ефективність такого контролю та знизить його вартість для держави в цілому.

Продовження роботи з ефективізації системи державного фінансового контролю набуває важливого значення в процесі децентралізації повноважень органів влади. Сьогодні в Україні існують досить передові інструменти державного управління. Враховуючи велику кількість таких інструментів державного фінансового контролю, всі учасники фінансових відносин на рівні місцевих бюджетів мають усвідомлювати та не допускати порушень бюджетних процедур.

Актуальність теми обумовлена процесами децентралізації, які вимагають перебудови системи фінансового контролю місцевих бюджетів, бюджетів органів місцевого самоврядування і, що особливо, бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні. На сьогоднішньому етапі розвитку існує потреба у розробці покращення систем фінансового контролю для підтримки фінансової дисципліни під час реформи управління регіонами країни.

Питання державного фінансового контролю місцевих бюджетів є доволі поширеною темою наукових робіт українських та закордонних науковців та практиків. В залежності від специфіки викладеного матеріалу автор цієї магістерської роботи звертався до робіт щодо теорії бюджетної системи, державних фінансів, економіки, місцевих фінансів, статистичного та фінансово-економічного аналізів, управління фінансами, економічного та математичного моделювання таких авторів як Буковинський С. А., Кравченко В. І., Опарін В. М., Лунін І. О., Федосов В. М., Львовчкін В. В., Бураковський І. В., Філіпенко А. С. та ряду інших.

Об'єктом дослідження є система суспільних відносин, пов'язаних з організацією та проведенням контролю за дотриманням бюджетного законодавства в рамках виконання місцевих бюджетів та бюджетів органів місцевого самоврядування.

Предметом дослідження є організація та проведення державного фінансового контролю місцевих бюджетів та бюджетів органів місцевого самоврядування за допомогою інструментів Державного казначейства.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є вивчення сучасного стану та

можливостей подальшого розвитку системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів та бюджетів органів місцевого самоврядування за допомогою інструментів Державного казначейства.

Для досягнення мети цієї роботи слід виконати такі завдання:

1. вивчити сучасний стан нормативного забезпечення, організації та проведення державного фінансового контролю місцевих бюджетів та бюджетів органів місцевого самоврядування;
2. визначити порядок організації та проведення державного фінансового контролю за допомогою інструментів Державного казначейства;
3. проаналізувати особливості державного фінансового контролю місцевих бюджетів та бюджетів органів місцевого самоврядування за допомогою інструментів Державного казначейства;
4. визначити пропозиції для покращення стану та ефективності державного фінансового контролю для подальшого впровадження фінансової децентралізації на місцевому рівні;
5. обґрунтувати напрямки вдосконалення систем державного фінансового контролю в Україні.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною базою роботи є обрані класичні позиції з теорії економіки, фінансового та економіко-статистичного аналізу, роботи сучасних національних та іноземних дослідників з питань управління економікою та формування ринкових відносин.

Випускна кваліфікаційна робота складається із трьох розділів, висновків до кожного, загальних висновків, а також двох додатків.

РОЗДІЛ І.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

1.1. Сутність, завдання, форми та функції фінансового контролю

Сьогодні фінансовий контроль не слід розглядати ізольовано від функцій та економічних ролей держави, яку він відіграє на різних етапах розвитку нашого суспільства. Як найвища форма організації життєдіяльності людини, держава створює всі умови для функціонування людей в умовах задоволення власних життєвих потреб відповідно до затверджених суспільством норм, правил та звичаїв. [1]

Функції фінансового контролю необхідні як форма державного контролю за раціональністю та законністю впровадження фінансової діяльності з метою визначення результатів управлінської або господарської діяльності, створення та використання фонду фінансових ресурсів для цілей соціально-економічного розвитку країни.

Організаційна форма цього контролю повинна відповідати вимогам ст. 19 Конституції України, де зазначено: "Органи державної влади та органи місцевого самоврядування та їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі повноважень та у порядку, передбачених Конституцією та законами України." [2]

Її сутність розкриває зв'язок із сферами застосування та сферами фінансів. Тому фінансовий контроль створює необхідність, коли і де працюють фінанси. У свою чергу, фінанси, інструмент розподілу та перерозподілу валової внутрішньої продукції в процесі їх руху, в свою чергу забезпечують створення та використання фонду коштів на соціально-економічні потреби. Створення і використання ресурсів Фонду, фінансових ресурсів, знаходиться під впливом різних об'єктивних і суб'єктивних факторів. Це призводить до об'єктивної потреби у фінансовому контролі - важливій галузі фінансової діяльності, інструменті впливу на розвиток та стан всієї економічної

системи країни. Тому можна зробити висновок, що фінансовий контроль є об'єктивно обумовленим елементом бізнес-процесів; одним з функцій управління фінансами; та безпосереднім предметом фінансового контролю є процеси використання та створення коштів для створення, споживання та розподілу валового внутрішнього продукту.

На жаль, навіть серед органів державної влади немає чіткого розуміння концепції фінансового контролю, що знайшло своє відображення в підготовці проекту закону про фінансовий контроль в Україні. [3]

Національний банк України та Міністерство економіки України заявляють, що під фінансовим контролем слід розуміти особливу сферу контролю, яка забезпечує перевірку господарських та фінансових операцій з точки зору їх законності, фінансової доцільності та отримання остаточних позитивних результатів. У цій ситуації не вказано, хто здійснює контроль та в чіїх інтересах.

Керівництво Державної податкової адміністрації України визначає фінансовий контроль як регламентовану правову норму діяльності уповноважених державних та недержавних установ з метою забезпечення необхідності та законності діяльності суб'єктів господарювання щодо створення, розподілу та використання грошових потоків та пов'язаних з ними матеріальних цінностей державних чи місцевих органів влади, а також здійснення фінансової дисципліни для досягнення значного соціально-економічного розвитку країни та окремих регіонів.[4]

Загалом специфіка фінансового контролю полягає в тому, що при його здійсненні використовуються показники витрат, які визначають кінцеві результати економічних процесів. Фінансовий контроль базується на відповідних принципах. До них відносяться: об'єктивність, законність, поєднання інтересів приватного і громадського. Розвиток суспільства призвів до інтеграції процесів фінансового контролю. В даний час існує достатня кількість міжнародних організацій, які розробляють загальні вимоги до фінансового контролю. Таким чином, рішення, прийняті міжнародними організаціями, вищими контрольними органами, які

сформульовані є завдання управління в цілому, включаючи повний фінансовий контроль, вважаються важливими. Найважливіші з них:

- зазначення необхідності попередньої перевірки та перевірки фактичних результатів;
- незалежність фінансового контролю - невід'ємна частина демократії та важливий елемент управління фінансовими ресурсами;
- законодавче встановлення незалежності систем фінансового контролю;
- наявність внутрішнього та зовнішнього контролю, обов'язкових умов загального фінансового контролю;
- відкритість та прозорість органів контролю, обов'язкова вимога зберігати торговельну та іншу таємницю, захищену законом. [5]

Ефективне забезпечення фінансового контролю, як правило, залежить від рівня організації та видів контролю, методів та форм його здійснення.

Існує кілька видів фінансового контролю залежно від різних характеристик їх класифікації.

Залежно від суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль та характеру контрольної діяльності, існують такі види:

- відомчий фінансовий контроль;
- державний фінансовий контроль;
- аудит. [6]

Державний фінансовий контроль зазвичай здійснюють органи державної влади. Основна його мета - забезпечення інтересів країни та суспільства у сфері доходів та витрат державних коштів. Його організація має значний вплив на шляхи економічного розвитку країни, рівень добробуту людей, розмір тіньової економіки та деякі економічні злочини.

Державний фінансовий контроль здійснюється громадськими організаціями (профспілками, партіями тощо). Об'єкти управління залежать від покладених на них завдань. [7]

Аудит визначає зовнішній незалежний фінансовий контроль, який базується виключно на комерційних принципах. Створення аудиту в сучасних умовах управління є результатом таких факторів:

- значне скорочення масштабів неефективного відомчого контролю;
- створення підприємств з різними формами власності, які не підпорядковані вищим організаціям, які здійснюють контроль за своєю діяльністю;
- неможливість національних органів фінансового контролю охопити поглиблені регулярні аудиторські перевірки всіх суб'єктів господарювання, через що це завдання було передано різним аудиторським компаніям.

Залежно від різних джерел інформації та методів контролю фінансовий контроль поділяється на фактичний та документальний. Розділ про ці функції дещо обумовлений, оскільки ґрунтується виключно на різних джерелах інформації, що використовуються для здійснення контрольної діяльності. Тому джерелом інформації для контролю документів є основні документи, статистика, бухгалтерські звіти, відповідні стандарти та деякі інші документи. Фактичний контроль ґрунтується на вивченні достовірних даних щодо предмета контролю над даними та його достовірній верифікації. Тому він не може бути загальним через постійний стан фінансово-господарських операцій. [8]

Залежно від цілей контрольної діяльності можна виділити стратегічний та тактичний контроль. Стратегічний контроль спрямований на вирішення завдань стратегічного розвитку компанії в майбутньому і тактично вирішує поточні завдання їх фінансової діяльності.

Існують такі форми фінансового контролю: поточний, попередній, наступний. Слід зазначити, що кожна форма фінансового контролю взаємопов'язана та взаємодоповнює одна одну. [9]

Критеріями, що відрізняють ці три форми, є зіставлення часу контрольної діяльності з процесами створення та використання фонду фінансових ресурсів. При цьому всі вони тісно пов'язані між собою і, таким чином, відображають постійну якість контролю. Початковий фінансовий контроль

здійснюється до проведення фінансових операцій і відіграє важливу роль у запобіганні порушенням. Тому він може давати оцінку фінансовим програмам або прогнозам у процесі їх створення, перегляду та затвердження бюджетних планів будь-якого рівня, кошторисів позабюджетних фондів - на основі оцінки розподілу ВВП та інших показників розвитку економіки країни, на мікрорівні - у процесі створення кошторисів та планів фінансування тощо. [10]

Поточний (оперативний) фінансовий контроль є органічною частиною оперативного фінансового контролю та регулювання фінансово-господарської діяльності установ, організацій, підприємств та галузей. Це робиться через короткі проміжки часу під час фінансово-економічних операцій (переказ зборів, податків, створення коштів, грошові виплати тощо). На основі базової інформації бухгалтерського обліку та оперативних перевірок на акції регулюють швидко мінливих фінансових операцій, запобігання втрат і збитків. [11]

Наступний (або ретроспективний) контроль здійснюється методом аудиту фінансової та бухгалтерської звітності на кінець звітного періоду (результати місяця, кварталу чи року). У ній проведено поглиблене вивчення фінансової діяльності попереднього періоду оцінювання масштабних позитивних та негативних аспектів економічних операторів та розвиток різноманітних заходів на місці їх вирішення.

1.2 Зарубіжний досвід державного фінансового контролю

У розвинених країнах з ринковою економікою фінансовий контроль належним чином здійснюється: у парламентських республіках - парламентом, у президентських - виконавчою владою. Загальні риси такого контролю були зафіксовані в принципах Лімської декларації, затвердженої в 1997 році Конгресом Міжнародної організації вищих наглядових органів. Фінансовий контроль вважається частиною державного регулювання з метою виявлення відхилень від сприйнятих законів або порушень принципів ефективності, законності та економії ресурсів. Він реалізується насамперед у

формі попереднього контролю для вжиття конкретних виправних дій та запобігання таких порушень у майбутньому і навіть отримання компенсації за заподіяну шкоду. [12]

Як цього вимагає Лімська декларація, вищі органи контролю повинні бути зовнішніми (не створеними у відповідних організаціях), що забезпечить їх незалежність та прийняття рішень від будь-якого зовнішнього впливу, тобто організаційну та функціональну незалежність, засновану на положеннях Конституції. У свою чергу, конституція повинна гарантувати незалежність членів контролюючого органу, насамперед їх звільнення. Фінансовою основою такої незалежності є фінансова незалежність (надання конкретних ресурсів для виконання завдань, покладених на вищі органи фінансового контролю). Аудит, що проводиться найвищими органами управління аудиту (окремий підзвітний йому орган), не означає повного дотримання уряду, який несе повну відповідальність за свої дії, незалежно від оцінки органом експертів. Для виконання своїх функцій контролюючі органи мають право на доступ до всіх необхідних документів або інформації. У разі недоліків, відхилень від законодавчих рішень аудиторські організації повинні своєчасно інформувати їх про вжиті заходи. Вищі органи нагляду можуть видавати експертні висновки (включаючи коментарі) до проектів законів чи інших фінансових норм. [13]

У більшості розвинених країн, включаючи країни ЄС, фінансовий контроль здійснюється бухгалтерською палатою, а також державними службами аудиту. Так, у Німеччині, Фінляндії та ряді інших країн торгово-промислові палати контролюють діяльність абсолютно всіх страхових установ федерації, федеральних підприємств, приватних підприємств з 50% часткою штату та інших відомств та організацій, якщо вони мають державні кошти. В Австрії бухгалтерська палата уповноважена контролювати не лише господарство федерації, а й здійснювати контроль за фінансовою діяльністю місцевих органів влади, благодійними фондами та установами, якими керують федеральні органи. Крім того, національний аудиторський офіс Угорщини

здійснює нагляд за діяльністю державних митниць, податкової адміністрації, адмініструванням гербових зборів і навіть господарською діяльністю сторін.

У Франції, крім уряду та міністерств фінансів, економіки та промисловості, деякі спеціалізовані урядові установи, такі як Комітет з банківського контролю, Національна кредитна рада, Комітет регіонального та економічного розвитку, відіграють провідну роль в управлінні централізованими фінансовими ресурсами.

Окрім вищезазначених відомств, у Франції застосовуються галузеві структури контролю, такі як Генеральна інспекція національної політики, Генеральна інспекція національної освіти тощо. [14]

У більшості країн головним критерієм, за яким держава здійснює нагляд за роботою приватних чи державних підприємств, є здійснення обов'язкових платежів до державного чи федерального бюджету та виконання певних державних замовлень. Крім того, у державному секторі предметом державного контролю є оцінка ефективності підприємств шляхом порівняння витрат та реалізації продукції, цільового витрачання державних коштів та використання публічної власності.

У країнах з континентальною правовою системою (Франція, Німеччина, Італія та деякі інші європейські країни) функції аудиту покладаються на аудиторські палати, які одночасно є незалежними у зовнішніх та внутрішніх справах. [15]

Окрім інституту парламентського аудиту, у більшості країн паралельно та одночасно функціонують урядові системи контролю. У Сполучених Штатах бюджетна адміністрація, яку очолюють Служби інспекції систем, федеральні відомства, урядові установи, у Фінляндії - Державна служба контролю економіки, яка входить до складу Міністерства фінансів. У деяких країнах створені спеціальні органи, які не лише контролюють бюджет і фінанси, але і є діючим державним апаратом. В Японії ці функції здійснює адміністративний контроль управління в канцелярії прем'єр - міністра, який має завдання також проведення навчальних проектів в зв'язку

з поліпшенням структури в області державного управління, зміцнення чиновників уряду дисципліни і вести боротьбу з корупцією і бюрократією на всіх рівнях. [16]

У Швеції, яка є парламентською монархією, головним органом державного контролю і обліку визнається Державний контроль (який в деяких джерелах називається Національним ревізійним управлінням). Його визначена урядом мета - підтримка ефективності центрального уряду та досягнення якісного управління фінансами. Управління зазвичай можна охарактеризувати в двох напрямках - щорічний аудит фінансових і економічних інститутів і національних компаній і аудит по ефективності державних закупівель. [17]

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ I

Державний фінансовий контроль являє собою різновид фінансового контролю, котрий проводиться відповідними органами державного фінансового контролю. Його проведення полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання вимоги чинного законодавства на підконтрольних об'єктах, спрямоване на забезпечення законності, раціональності і фінансової дисципліни під час формування, володіння, розподілу, відчуження та використання активів, котрі належать країні.

Процеси децентралізації примушують активно оновлювати державний фінансовий контроль місцевих бюджетів, бюджетів місцевого самоврядування та бюджетів об'єднаних територіальних громад.

Система державного фінансового контролю, що створена в Україні, не забезпечує належний рівень фінансово-бюджетної дисципліни як у державі в цілому, так і на регіональних рівнях та не відповідає ключовим сучасним європейським вимогам, як-то:

- зараз відбувається певне дублювання функцій між Держаудитом та Рахунковою палатою, а також Держаудитом та силовими органами. Це дублювання треба прибирати;

- великі державні компанії мають проходити аудит у приватних аудиторських компаніях.
- згідно зі світовою практикою Держаудит має бути підпорядкований Міністерством фінансів – саме така реформа проходить в ці дні.

В нинішні часи недоліки та можливості подальшого розвитку державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів займають чільне місце серед наукових інтересів вчених та практиків – службовців відповідних органів державного управління.

РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1 Оцінка ефективності державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів

Основним завданням у діяльності органів Державної аудиторської служби України протягом 2018 року, як і в попередні роки, було реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю та здійснення відповідних заходів, спрямованих на забезпечення ефективного, правового використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджету. [18]

У 2018 році Державною аудиторською службою України було проведено 1,6 тис. перевірок та ревізій, що на 200 перевірок менше (або на 11,1%), ніж у 2017 році, та на 1100 перевірок менше (або на 40,7%), ніж у 2016 році.

У 2018 році Державною аудиторською службою України під час проведення перевірок та ревізій було охоплено фінансових та матеріальних ресурсів у розмірі 386,2 млрд. грн., що на 42,4 млрд. грн. менше, ніж у 2017 році (або на 9,9%), та більше на 192,9 млрд. грн., ніж у 2016 році (майже вдвічі – на 99,8%).

У 2018 році Державною аудиторською службою України було виявлено порушень у сфері використання бюджетних коштів відповідними державними органами та органами місцевого самоврядування на суму 2,2 млрд. грн., що на 0,1 млрд. грн. менше, ніж у 2017 році (або на 4,3%), та на 0,4 менше, ніж у 2016 році (або на 15,4%). [19]

Сума виявлених недоотриманих фінансових ресурсів у 2018 році становить 0,96 млрд. грн., що на 0,33 млрд. грн. менше, ніж у 2017 році (або на 52,4%), та 0,34 млрд. грн. менше, ніж у 2016 році (або на 26,2%).

Сума виявлених незаконних та нецільових витрат та недостач у 2018 році

становить 1,3 млрд. грн., що на 0,3 млрд. грн. менше, ніж у 2017 році (або на 18,8%), та більше на 0,23 млрд. грн., ніж у 2016 році (або на 21,5%).

У 2018 році Державною аудиторською службою України в результаті проведених перевірок та ревізій забезпечено відшкодування втрат у розмірі 960,3 млн. грн., що на 142,3 млн. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 17,4%), та на 152,3 млн. грн. більше, ніж у 2018 році (або на 18,8%). [20]

У 2018 році надійшло недоотриманих ресурсів до бюджету по результатам перевірок та ревізій у розмірі 286 млн. грн., що на 30,8 млн. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 12%), та на 89 млн. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 45,2%).

У 2018 році відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недостач по результатах перевірок та ревізій у розмірі 674,3 млн. грн., що на 111,5 млн. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 19,8%), та на 63,3 млн. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 10,4 %).

У 2018 році Державною аудиторською службою України було проведено 382 державних фінансових аудитів, що на 95 аудитів більше, ніж у 2017 році (або на 33,1%), та на 117 аудитів більше, ніж у 2016 році (або на 44,2%).

У 2018 році Державною аудиторською службою України із проведених 382 державних фінансових аудитів було охоплено фінансові ресурси в розмірі 79,5 млрд. грн., що на 15,6 млрд. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 24,4%), та на 10,5 млрд. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 15,2%). [21]

У 2018 році Державною аудиторською службою України із проведених 382 державних фінансових аудитів було виявлено порушень та недоліків на суму 15,9 млрд. грн., що на 4,7 млрд. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 42%), та на 2,2 млрд. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 16%).

Також у 2018 році виявлено факти неефективного витрачання коштів у розмірі 6,87 млрд. грн., що на 2,07 млрд. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 43%), та на 0,67 млрд. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 10,8%). [22]

Сума потенційних втрат та упущених вигод у 2018 році по результатах проведених аудитів становить 8 млрд. грн., що на 5 млрд. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 60%), та на 4 млрд. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 50%).

Також у 2018 році були виявлені порушення, що можуть спричинити втрати ресурсів та незаконне їх використання по результатам проведених аудитів становить 0,341 млрд. грн., що на 2,559 млрд. грн. менше, ніж у 2017 році, та на 2,159 млрд. грн. більше, ніж у 2016 році. [23]

Порушення, що можуть спричинити втрати у подальшому у 2018 році становлять 0,689 млрд. грн., що на 0,189 млрд. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 37,8%), та 0,311 млрд. грн. менше, ніж у 2016 році (або на 31,1%).

У 2018 році Державною аудиторською службою України із проведених 382 державних фінансових аудитів було виявлено упереджені втрати, допущені через неефективні управлінські дії та рішення, у розмірі 463 млн. грн., що на 255,4 млн. грн. більше, ніж у 2017 році (або на 123 %), та на 187,4 млн. грн. більше, ніж у 2016 році (або на 168%).

У 2018 році Державною аудиторською службою України по результатах проведених 382 державних фінансових аудитів було надано 3,9 тис. пропозицій та рекомендацій, що на 21,9% більше, ніж у 2017 році, та на 34,5% більше, ніж у 2016 році.

Внаслідок застосування дієвих заходів щодо відшкодування та повернення завданих державі втрат за підсумками 2018 року загальна ефективність роботи органів державного фінансового контролю в частині співвідношення обсягів відшкодованих втрат бюджетних коштів порівняно з видатками на їх утримання становила 129,2 %. [24]

Найбільш розповсюдженими фінансовими порушеннями, наслідком яких стали втрати ресурсів (недоотримані доходи, незаконні, нецільові витрати та недостачі), були:

- реалізація суб'єктами господарювання (користування, оренди) безкоштовно або за заниженими цінами – товарів, робіт чи послуг - понад 533,4млн. грн.; [25]
- списання коштів на видатки/витрати без отримання товарів, робіт чи послуг або в обсягах, вищих від їх фактичної вартості – майже 445,3 млн. грн.;

- незаконні витрати внаслідок оплати завищеної вартості виконаних робіт та/або наданих послуг, а також завищення кількості чи вартості придбаних товарів – понад 321,9 млн. грн.;
- не нарахування і неперерахування (неповне перерахування) надходжень до загального та спеціального фондів бюджету (крім спецфонду бюджетних установ) – 249,0 млн. грн.;
- проведення незаконних (зайвих) виплат заробітної плати – понад 110,9 млн. грн.; [26]
- втрата доходів через списання дебіторської заборгованості – майже 64,1 млн. грн.;
- покриття за рахунок загального фонду кошторису витрат спеціального фонду (без відновлення касових видатків загального фонду) – майже 61,0 млн. грн.;
- незаконні виплати фізичним особам компенсацій, допомог, пільг та субсидій, пенсій, стипендій, у тому числі які не мали права на їх отримання або у завищених розмірах, – близько 59,9 млн. грн.;
- безпідставне покриття витрат фізичних або юридичних осіб, в тому числі за відсутності в обліку дебіторської заборгованості – понад 49,0 млн. грн.;
- нецільові витрати – 48,3 млн. грн. [27];
- недоотримання належних надходжень за майно, надане у користування, оренду – понад 47,8 млн. грн.;
- понаднормове списання з обліку матеріальних цінностей, що відсутні в наявності – 37,9 млн. грн.;
- сплата внесків до державних цільових фондів за незаконно виплаченою заробітною платою або за завищеною ставкою збору – майже 35,1 млн. грн.;
- зайве виділення (отримання) бюджетних коштів юридичним особам, одержувачам внаслідок завищення відповідних розрахунків або які не мали права на їх отримання – понад 14,2 млн. грн.;
- незаконне відчуження майна – майже 13,5 млн. грн.; [28]

- здійснення за рахунок бюджету одного рівня видатків, які відповідно до бюджетного законодавства мають здійснюватись з бюджету іншого рівня – понад 11,4 млн. грн.;
- ліквідація (знищення, розбирання) майна, проведена всупереч законодавству – майже 10,8 млн. грн.;
- реалізація за заниженою вартістю або безкоштовно послуг (крім адміністративних), які надаються на платній основі – понад 10,6 млн. грн. тощо.

Задля забезпечення дієвості, результативності та ефективності заходів державного фінансового контролю органами Держаудитслужби вжито комплексних заходів, зокрема:

- з метою мінімізації впливу на діяльність підконтрольних об'єктів, водночас враховуючи найвагоміші можливі фінансові ризики зловживань з фінансово-бюджетними ресурсами, триває тенденція до зменшення кількості проведених заходів державного фінансового контролю – з 2,7 тисяч у 2016 році до майже 2,0 тисяч у 2018 році, тобто у 1,3 рази; [29]

- в умовах реформування системи державного фінансового контролю та, відповідно, акцентування основної уваги на попередженні та недопущенні порушення у фінансовій сфері продовжується зростання частки аудитів у загальній кількості заходів контролю;

- водночас кількісне значення таких заходів контролю (аудитів) збільшилось втричі; [30]

- у розрахунку на 1 перевірений об'єкт обсяг охоплених контролем (ревізіями та перевітками) фінансових та матеріальних ресурсів у 2018 році становив понад 254,1 млн. грн., що на 8% перевищує відповідний показник 2017 року;

- результативність ревізій та перевірок зросла майже на 16%: якщо за 2017 рік обсяг виявлених такими заходами втрат ресурсів у середньому на один перевірений об'єкт становив понад 1,2 млн. грн., то за 2018 рік – майже 1,5 млн. грн.; [31]

- проводиться комплексна та системна робота, спрямована на відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави, установлених за результатами ревізій та перевірок;

- при цьому рівень відшкодування та поновлення виявлених втрат у 2018 році становив 42,7%, що значно перевищує відповідні показники минулих років, а сумове значення обсягу відшкодованих втрат та забезпечених додаткових надходжень проти 2017 року збільшилося майже на 22%;

- застосовано заходи впливу до винних осіб та фінансові санкції до об'єктів контролю, якими допущено порушення фінансово-бюджетної дисципліни; [32]

- під час проведення державних фінансових аудитів у 2018 році охоплено дослідженням загалом 679,5 млрд. грн. фінансових та матеріальних ресурсів, а відповідно на один такий контрольний захід в середньому припадає понад 1,7 млрд. грн.;

- досягнуто суттєвої комплексності результатів державних фінансових аудитів – виявлено порушень та недоліків (в частині упущених вигод, недотриманих доходів, непродуктивних/зайвих витрат) в обсязі 15,9 млрд. грн., при цьому упереджено потенційних втрат через неефективні управлінські дії чи рішення керівників об'єктів аудиту та/або їх органу управління на 463,0 млн. грн.;

- за результатами проведених упродовж 2018 року аудитів надано загалом 3,9 тис. пропозицій, з яких майже 3,5 тис. враховано, або 88,7%. [33]

В рамках здійснення системного контролю за усуненням виявлених заходами державного фінансового контролю недоліків і порушень, повнотою виконання вимог органів Держаудитслужби в частині відшкодування виявлених втрат та забезпечення персональної відповідальності посадових осіб за порушення фінансово-бюджетної дисципліни у 2018 році:

- подано 937 висновків та пропозицій щодо застосування фінансових санкцій до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, з яких у 92 випадках призупинено бюджетні асигнування, у 680 – зупинено операції з бюджетними коштами, в 11 випадках прийнято вимог про повернення використаних не за

цільовим призначенням сум субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів, на 2,8 млн. грн., а також 57 об'єктам контролю – розпорядникам бюджетних коштів зменшено бюджетні призначення/асигнування на загальну суму 11,8 млн. грн.;

- до правоохоронних органів передано 889 матеріалів ревізій та перевірок, своєю чергою правоохоронними органами за матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю розпочато 523 досудових розслідувань, долучено до кримінальних проваджень 453 матеріали таких заходів та вручено 261 письмове повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення; [34]

- реалізуючи право на звернення до суду в інтересах держави, пред'явлено 38 позовів щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму 8,4 млн. грн., а також ініційовано 374 цивільні 12 позови перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом;

- до Державної служби фінансового моніторингу направлено 109 інформацій про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, на суму майже 3,3 млрд. грн.;

- за порушення фінансово-бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності притягнуто 3,4 тис. посадових осіб, а загальна сума накладених адміністративних стягнень становила майже 1,2 млн. грн.;

- до дисциплінарної відповідальності притягнуто 569 посадових осіб, з яких 68 – звільнено із займаних посад, до матеріальної – 339 осіб; [35]

- за результатами ревізій та перевірок, якими виявлені порушення чинного законодавства, а також за результатами державних фінансових аудитів керівниками центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій прийнято майже 1,9 тис. управлінських рішень. [36]

На виконання доручень Прем'єр-міністра України у 2018 році проведено державні фінансові аудити місцевих бюджетів на території Київської області за 2016–2017 роки та 9 місяців 2018 року, виконання бюджету Дніпропетровської області за 2016-2017 роки та 6 місяців 2018 року, виконання місцевих бюджетів

на території Полтавської області за 2016-2017 роки та 9 місяців 2018 року. [37]

По результатам перевірки установ та організацій у Дніпропетровській області встановлено, що:[38]

1) унаслідок невиконання планових надходжень за окремими джерелами доходів місцеві бюджети області недоотримали майже 0,5 млрд. грн., які, відповідно, не спрямовані на виконання запланованих заходів як в соціальній сфері, так і для поліпшення інфраструктури територій;

2) місцеві бюджети області, володіючи достатніми власними фінансовими ресурсами для вирішення основних соціальних завдань, переважно орієнтувались на міжбюджетні трансферти, заощаджуючи власний ресурс шляхом розміщення тимчасово вільних коштів на рахунках у банках (11,0 млрд. грн.), утворюючи залишки через не освоєння фінансових ресурсів та допускаючи ріст кредиторської заборгованості (з 446,9 млн. грн. на 01.01.2016 до 995,2 млн. грн. на 01.05.2018); [39]

3) протягом січня-травня 2018 року обласний бюджет отримав з державного бюджету майже 7,1 млрд. грн., при цьому залишок невикористаних субвенцій становить 836,6 млн. грн., зокрема 419,2 млн. грн. (субвенція на розвиток системи охорони здоров'я, освітня та медична субвенція місцевим бюджетам та інші) не переказано навіть головним розпорядникам бюджетних коштів та/або органам управління інших рівнів. Окрім того, 100,8 млн. грн. державних субвенцій взагалі не розподілені головними виконавцями;

4) суттєве навантаження на місцеві бюджети спричинене наданням комунальним підприємствам області фінансової допомоги на загальну суму 3,9 млрд. грн., які, незважаючи на бюджетну підтримку, здійснюють збиткову діяльність, самостійно не вишукують джерел для забезпечення потреб основної діяльності, надають послуги та виконують роботи на без договірних та безоплатних умовах, мають рахунки в банках тощо; [40]

5) спрямування коштів місцевих бюджетів на забезпечення діяльності установ та організацій, що утримуються з бюджетів іншого рівня та державного бюджету, неповне їх освоєння тощо (загалом це майже 269,8 млн. грн.) за своєю суттю є прихованим спів фінансуванням, фактичним вилученням коштів

від надання якісних соціальних послуг, в яких мають нагальну потребу жителі області; [41]

6) незабезпеченість потреби основних соціальних галузей (охорона здоров'я, освіта тощо) на медикаменти, харчування, оновлення обладнання становить понад 5,5 млрд. грн., на будівництво, житлово-комунальне, транспортне, дорожнє господарство – 3,1 млрд. грн. тощо;

7) запроваджена Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні сприяла суттєвому зростанню доходів об'єднаних територіальних громад області, які, володіючи значним фінансовим потенціалом та отримавши низку невирішених соціальних проблем, майже у рівних частинах спрямовували його до бюджетів розвитку та на забезпечення діяльності виконкомів, а в окремих випадках видатки на державне управління громадами суттєво переважали видатки на поліпшення інфраструктури, що не дозволяло проводити ремонти місцевих доріг, облаштування вуличного освітлення, упорядкування територій та виконання інших заходів, вкрай необхідних громадам. [42]

По результатам перевірки установ та організацій у Київській області встановлено наступне:

1) низький рівень зацікавленості органів місцевого самоврядування області у мобілізації доходів та раціональному використанні майнових ресурсів не сприяє максимальному наповненню місцевих бюджетів та призводить до втрати можливості додаткового отримання доходів майже на 160 млн. грн.;

2) невиконання своїх повноважень комунальною установою Фондом комунального майна, Управлінням з питань комунальної власності та житлово-комунального господарства виконавчого апарату Київської обласної ради в частині обліку нерухомого майна, підприємств та закладів спільної власності, надання в оренду майна та контролю за виконанням договорів оренди в кінцевому результаті призвели до недоотримання обласним бюджетом доходів на загальну суму понад 10 млн. грн.;

3) недостатній контроль із боку Департаменту регіонального розвитку та житлово-комунального господарства за використанням бюджетних коштів на

проведення поточних ремонтів дорожнього покриття та придорожньої інфраструктури, будівництва та капітального ремонту установ та закладів на території області призвів до неефективного використання бюджетних коштів на суму 7,6 млн. грн.; [43]

4) не виділення коштів із обласного бюджету на фінансування програми "Власний дім", не розроблення та не затвердження районних програм на кредитування індивідуального житлового будівництва на селі не дало змоги використати кошти, повернуті позичальниками на суму 1,1 млн. грн., для забезпечення сімей, які перебувають у черзі на отримання пільгового дострокового кредиту;

5) створивши низку державних і комунальних підприємств, їх органи управління (Київська облдержадміністрація, Київська обласна рада) не здійснювали повноважень, визначених статутами, через що більшість з цих підприємств або не здійснювали господарську діяльність, або ж працювали збитково, що в кінцевому результаті не забезпечило мету їх утворення – надання послуг, отримання прибутків та наповнення бюджетів;

6) Департаментом агропромислового розвитку Київської облдержадміністрації, як головним розпорядником, не здійснювався контроль за одержувачами бюджетних коштів – комунальними підприємствами, що призвело до невиконання заходів місцевих програм, а несвоєчасно проведена претензійно-позовна робота щодо повернення позички, наданої суб'єктам господарювання у минулих роках, призвела до втрати коштів обласного бюджету на суму 3,0 млн. грн.; [44]

7) неефективним є використання коштів обласного бюджету на розвиток фізкультури та спорту на Київщині. На момент аудиту 12 комплектів спортивного обладнання та технологічних комплектуючих для облаштування спортивних майданчиків зі штучним покриттям та тренажерним обладнанням на загальну суму 10,0 млн. грн. перебувають на зберіганні і не введені в експлуатацію, а ще 2 комплекти на загальну суму 9,4 млн. грн. не будуть установлені через відмову органів місцевого самоврядування м. Васильків та м. Бровари щодо їх установки; [45]

8) Управління з питань оборонної роботи та взаємодії з правоохоронними органами Київської облдержадміністрації під час розробки обласної цільової комплексної програми профілактики та протидії злочинності у Київській області на 2017-2020 роки "Безпечна Київщина" не передбачено механізму передачі матеріальних цінностей на загальну суму 8,2 млн. грн. оперативним підрозділам Головного управління Національної поліції в області, громадським формуванням та їх збереження останніми. Крім того, через брак фінансування на оплату послуг інтернету та живлення не використовується 128 камер відео спостереження, що свідчить про неефективне використання коштів обласного бюджету при виконанні зазначеної програми;

9) без затвердження регіональної програми, коштом обласного бюджету здійснювалися видатки на забезпечення діяльності депутатів Київської обласної ради для надання матеріальної допомоги окремим категоріям мешканців області на суму 2,4 млн. грн., при цьому останні свого скрутного матеріального становища, потреби у лікуванні тощо належно не підтвердили. [46]

По результатам перевірки установ та організацій у Полтавській області встановлено, що:

1) при загальному виконанні дохідної частини місцевих бюджетів по окремих податках, надходженнях та платежах допущено невиконання окремих планових показників, що призвело до недоотримання місцевими бюджетами області коштів на загальну суму 50,5 млн. грн.;

2) надання місцевими радами області пільг по сплаті орендної плати за користування цілісними майновими комплексами та плати за землю призвело до недоотримання бюджетами коштів на загальну суму 176,8 млн. грн.;

3) збільшилось навантаження на місцеві бюджети області через надання комунальним підприємствам фінансової допомоги на загальну суму 1,2 млрд. грн., які, попри бюджетну підтримку, здійснюють неефективну господарську діяльність, що спричиняє їх незадовільний фінансовий стан;

4) через не затвердження органами місцевого самоврядування нормативу відрахувань частини чистого прибутку (доходу) комунальних підприємств, втрачено резервів додаткових надходжень бюджетів області, які

лише за досліджуваний період склали близько 1,9 млн. грн.; [47]

5) спрямування 71,8 млн. грн. коштів місцевих бюджетів на забезпечення діяльності установ та організацій, що утримуються з державного бюджету, за своєю суттю є прихованим спів фінансуванням, фактичним відволіканням коштів від надання якісних соціальних послуг населенню;

б) низький рівень фінансової забезпеченості галузі охорони здоров'я, особливо на медикаменти, не сприяє у повному обсязі виконанню заходів з надання якісної та ефективної медичної допомоги населенню. Як наслідок, більшість витрат при лікуванні здійснюються за рахунок хворого (галузь займає 15 місце у рейтингу областей за показником "Доступність та якість послуг у сфері охорони здоров'я"). [48]

Аудиторські дослідження засвідчили, що місцеві бюджети зазначених областей мають високий ресурсний потенціал та переважно спроможні самостійно забезпечити надання на належному рівні соціальних послуг жителям громад області. Водночас виявлено окремі чинники, що не сприяють максимальному залученню додаткових джерел доходів, ефективному управлінню фінансовими, майновими і земельними ресурсами.

2.2. Методика контролю коштів місцевого бюджету

Державна казначейська служба України слідкує за цільовим використанням коштів державного та місцевих бюджетів, за виконанням бюджету, його поповненням, надходженнями та сплатою обов'язкових платежів, зборів розпорядниками, одержувачами бюджетних коштів та іншими клієнтами.

Якщо в наданих пакетах документів виявлено недостовірність чинному законодавству та загальноприйнятим державним вимогам, то такі документи до виконання не приймаються та повертаються на доопрацювання.

Результат такого контрольного моменту є складання відповідальними посадовими особами органу державної казначейської служби України (Додаток А) попередження про бюджетне правопорушення або протоколу про порушення бюджетного законодавства.

Ці документи регламентуються Бюджетним кодексом, Наказом Державної казначейської служби України від 29 грудня 2012 року № 394 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства» (зі змінами та доповненнями).

У процесі виявлення та фіксування порушень бюджетного законодавства відповідальні посадові особи діють відповідно до статей 116 – 118 Бюджетного кодексу України. [49]

Так, відповідно до статті 117 Бюджетного кодексу України за вчинення порушень бюджетного законодавства може бути зупинено розподіл бюджетних коштів. Найбільш популярними серед розпорядників та одержувачів бюджетних коштів є наступні:

- 1) несвоєчасне або неповне подання звіту про виконання бюджету;
- 2) неповне дотримання загальноприйнятих державних нормативів бухгалтерського обліку та звітності;
- 3) нецільове використання бюджетних коштів;
- 4) надання неповного пакету документів відповідно до Наказу державної казначейської служби України від 19 липня 2019 року № 213 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та проведення платежів» тощо.

За вчинені правопорушення казначейство може застосовувати такі методи впливу на порушника, які зображені на рисунку 2.1.

<p>Види дій органів казначейської служби за вчинені правопорушення розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів</p>
--

<p>призупинення надання бюджетних ресурсів</p>
<p>не проведення платежів з рахунків, відкритих в органах</p>
<p>зниження щорічної оцінки головних бухгалтерів бюджетних установ, підприємств та організацій, що фінансуються з бюджетів, що може призвести до звільнення з посади головного бухгалтера за рекомендацією органу казначейства</p>

повернення без виконання наданих документів для реєстрації бюджетних та фінансових зобов'язань, проведення платежів згідно наданих платіжних доручень з одночасним складанням попередження або протоколу щодо порушення бюджетного законодавства

Рисунок 2.1 – Види дій органів казначейської служби за вчинені правопорушення розпорядниками та одержувачами

Це досить грубі порушення чинного бюджетного законодавства, адже призводить до непрозорого використання бюджетних коштів, марнотратства, зниження відповідальності посадових осіб та загальна недовіра до державної влади з боку громадянського суспільства. [50]

Результатом виявлення заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є складання попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства. Статистичні дані щодо кількості складень попереджень про бюджетні правопорушення за останні три роки у розрізі державного (ДБ) та місцевого бюджетів (МБ) наведені в таблиці 2.1 та 2.2.

Таблиця 2.1

Показники попередження про бюджетне правопорушення за 2016-2018 роки у розрізі бюджетів

№	Роки	Державний бюджет		Місцевий бюджет	
		Кількість	Сума, млн. грн.	Кількість	Сума, млн. грн.
1	2	3	4	5	6
1	2018 рік	3047	5275,7	14348	8330,4

2	2017 рік	2986	3590,1	12651	5113
3	2016 рік	2691	1720,1	9684	3394,4

Згідно з даними таблиці 2.1 бачимо, що найбільша кількість складених попереджень про бюджетне правопорушення в Україні за останні три роки складає 3047 на загальну суму 5275,7 млн. грн. по державному бюджету та 14348 попереджень на загальну суму 8330,4 млн. грн. по місцевому бюджету відповідно. У 2018 році у порівнянні з попереднім 2017 роком кількість складених попереджень збільшилась на 91 на загальну суму 1685,6 млн. грн. по державному бюджету та 1697 попереджень на суму 3217,4 млн. грн. по місцевому бюджету. У 2017 році у порівнянні з 2016 роком кількість попереджень зросла на 295 на суму 1870 млн. грн. по державному бюджету та 2970 попереджень на суму 1718,6 млн. грн. по місцевому бюджету. [51]

Проаналізувавши таблицю 2.2, очевидним є тенденція до зростання кількості виявлених правопорушень про бюджетне законодавство з кожним роком. Це говорить про покращення роботи органів державної казначейської служби, краще виконання їх обов'язків у сфері контролю за якістю використання бюджетних коштів. Так, у 2018 році загальна кількість попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства зросла у порівнянні з 2017 роком на 1758 на загальну суму 4903, 0 млн. грн., або на 11,2%.

Таблиця 2.2

**Показники складених попереджень про
неналежне виконання бюджетного законодавства**

№	Роки	Кількість попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства	Загальна сума виявлених порушень у попередженнях, млн. грн.
1	2018 рік	17395	13606,1

2	2017 рік	15637	8703,1
3	2016 рік	12375	5114,5

У 2017 році у порівнянні з попереднім 2016 роком кількість складених попереджень зростає на 3262 на загальну суму 3588,6 млн. грн., або на 70,1 %. Найбільш високі показники у 2018 році, а відсоток найбільшого зростання припадає на 2017 рік у порівнянні з 2016 роком.

Динаміка зростання кількості виявлених правопорушень зображена на рисунку 2.2 та 2.3.

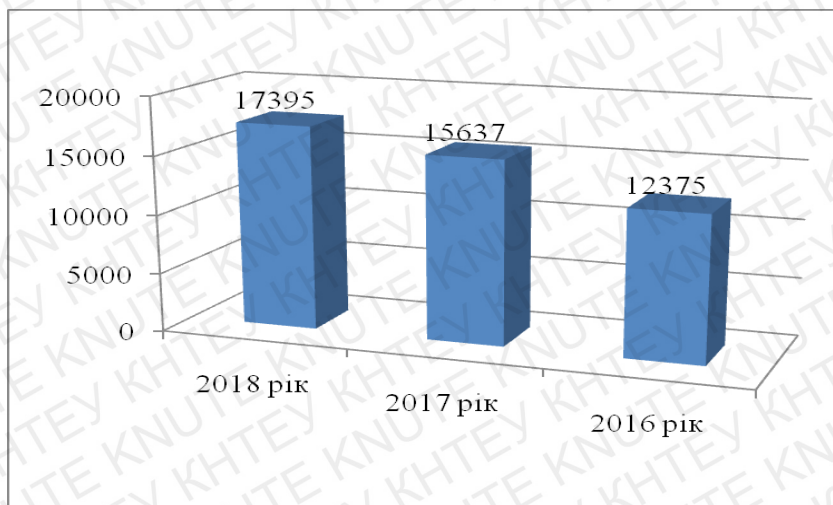


Рисунок 2.2 – Динаміка зростання кількості попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства, кількість

З рисунку 2.2 яскраво прослідковується кількісна динаміка зростання попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства за останні три роки – 2016-2018 рр. У 2018 році кількість попереджень більша від показників 2017 року на 1758, або на 11,2%, від показників 2016 року – на 5020, або на 40,5%. У 2017 році кількість попереджень у порівнянні з 2016 роком зростає на 3262, або на 26,4%. [52]

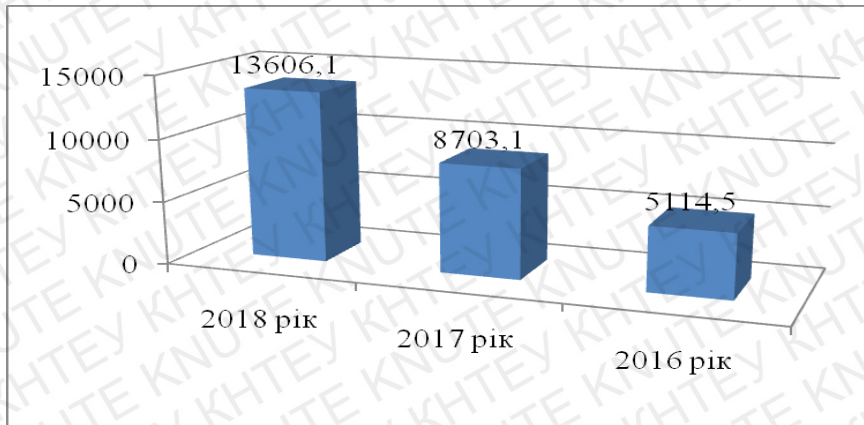


Рисунок 2.3 – Динаміка збільшення загальної суми виявлених порушень у попередженнях, млн. грн.

З рисунку 2.3 яскраво видно, як зростає загальна сума виявлених правопорушень за неналежне виконання бюджетного законодавства. Так, у 2018 році у порівнянні з 2017 роком загальна сума попереджень становить 13606,1 млн. грн., що більше, ніж аналогічні показники 2017 року, на 4903 млн. грн. або на 56,3%. У 2017 році сума попереджень становить 8703,1 млн. грн. У порівнянні з 2016 роком цей показник зріс на 3588,6 млн. грн, або на 70,1%. Порівнявши статистичні дані за останні три роки, спостерігається тенденція до збільшення виявлених бюджетних правопорушень, при чому у 2018 році відповідні сумарні показники майже втричі більші у порівнянні з 2016 роком.

Найсуворішою мірою покарання за порушення бюджетного законодавства є складання Протоколу за бюджетне правопорушення, адже це означає призупинення проведення платежів розпорядника чи одержувача бюджетних коштів, який вчинив правопорушення, за всіма кодами програмної класифікації видатків. Регламентується даний документ Наказом Міністерства фінансів України від 15.11.2010 № 1370 «Про затвердження Порядку складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства та форми Протоколу про порушення бюджетного законодавства» (зі змінами та доповненнями). Обов'язковими реквізитами протоколу є наступні:

- 1) дата, місце складання;
- 2) відомості про порушника бюджетного законодавства;
- 3) час і зміст скоєного правопорушення із зазначенням законодавчих актів, які зазнали порушення;

4) пояснення керівника установи, що вчинила порушення бюджетного законодавства.

Бюджетні правопорушення можуть також бути виявленими й іншими уповноваженими на це органами (наприклад, Міністерством фінансів України, органами державної аудиторської служби України, місцевими фінансовими органами тощо). У такому випадку органи Державної казначейської служби проводять примусові списання (стягнення) коштів з відповідних рахунків установ і організацій, відкритих в органах Державної казначейської служби.

Стягувач подає до відповідного територіального підрозділу казначейської служби Розпорядження про примусове списання (стягнення) коштів. Ухвала суду, постанова слідчого або державного виконавця також надсилається до органу казначейської служби, де відкриті відповідні рахунки організацій, на кошти яких накладено арешт. Відповідно до Постанови Кабінету міністрів України № 845 від 3 серпня 2011 р. «Про затвердження Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників» (зі змінами та доповненнями) здійснюється безспірне списання бюджетних коштів. [53]

Контролюючі органи здійснюють контроль за усуненням порушень законодавства, систематично вивчають матеріали наданих документів і на підставі їх узагальнення вносять відповідним органам державної влади та органам місцевого самоврядування пропозиції щодо перегляду нормативно-правових актів, усунення причин і умов, що сприяли порушенням законодавства.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ II

Органи державної казначейської служби України виконують роль Державного банку України. Усі видатки всіх бюджетних установ та організацій місцевої влади витрачають свої кошти через установи казначейської служби відповідно до затверджених бюджетних програм, розписів та кошторисів.

Державна казначейська служба слідкує не лише за витрачанням Державного та місцевих бюджетів, а й здійснює облік надходжень бюджету у

розрізі їх видів відповідно до економічної класифікації, та готує звітність про виконання Державного і зведеного бюджетів України.

Органи державної казначейської служби здійснюють моніторинг та контроль за справедливим та регламентованим використанням бюджетних коштів на усіх рівнях у розрізі бюджетної класифікації.

Контроль за виконанням документів представляє собою забезпечення своєчасного та якісного їх виконання відповідно до встановлених термінів виконання завдань.

З метою узагальнення та підготовки пропозицій казначейство систематично аналізує підсумки виявлених бюджетних правопорушень, узагальнює та досліджує причини і наслідки виявлених відхилень і порушень у процесі формування доходів та витрачання коштів Державного бюджету України за їх цільовим призначенням.

РОЗДІЛ III.

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1. Проблеми та недоліки фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів

З практичної точки зору, ефективне поєднання контролю за місцевим бюджетом є оптимальним поєднанням двох форм: аудиту та перевірки. Моніторинг виконання місцевих бюджетів у цих форматах сприяє всебічній оцінці стану виконання місцевого бюджету, як з точки зору дотримання бюджетної процедури на всіх етапах законності виконання бюджетних операцій, так і бюджетної ефективності муніципальної власності всіх підрозділів на місцевому рівні.[54]

На даний час у державному секторі роль фінансового управління та контролю майже не сприймається та / або є неефективною, що призводить до непорозумінь з боку керівників цих органів щодо ролі внутрішнього аудиту з точки зору його корисності.

Важливим елементом системи державного контролю є державний внутрішній фінансовий контроль. Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу є системою правил, заходів, що запроваджені керівником для забезпечення ефективності використання бюджетних коштів та досягнення бажаних результатів.

В Україні відсутня єдина комплексна система аудиту, єдина інтегрована система контролю, і тому досить складно досягнути бажаного результату. Система аудиту та контролю має функціонувати як єдиний сукупний механізм. Зокрема не функціонують наступні її складові:

- 1) система управління ризиками;
- 2) відсутня управлінська звітність;
- 3) система управління соціальною відповідальністю [55].

Відповідно до проекту концепції державної політики у сфері реформи громадського контролю у 2020 році, повноваження Держаудитслужби щодо державного фінансового контролю є одним з елементів управління державними фінансами. Основні етапи розвитку та модернізації діяльності Держаудитслужби повинні бути включені до національних фінансових реформ державного та фінансового контролю та бути узгодженими із їхніми кроками та результатами.

Розподіл контрольно-ревізійних функцій здійснюється через організаційні зміни в структурі підрозділів Державної аудиторської служби, зокрема шляхом створення підрозділів управління у відповідній галузевій сфері. Сьогодні Державна аудиторська служба має чотири види перевірок:

- 1) вивчення виконання бюджетних програм;
- 2) експертиза бізнес-підрозділів;
- 3) експертиза виконання місцевих бюджетів;
- 4) перевірка окремих господарських операцій. [56]

Кожен з цих типів контролю містить аспекти та елементи, визначені в міжнародній практиці та термінології, і являють собою комбінований аудит, спрямований на:

- 1) оцінку законності та ефективності використання державних фінансів;
- 2) аналіз використання державних фінансів органами влади та їх секторами;
- 3) оцінку державних та комунальних послуг, точність їх фінансової звітності;
- 4) перевірку надійності фінансових, бюджетних та інших звітів, системи бухгалтерського обліку тощо.

Метою контролю є всебічне визначення якості управління державними фінансами у їх секторах та сферах, усунення, запобігання та уникнення порушень, що є хорошою міжнародною практикою. Державний фінансовий контроль за виконанням місцевих бюджетів слід визначати як вид державного фінансового контролю, який спрямований на забезпечення дотримання вимог бюджетного законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу, законності та ефективності використання бюджетних коштів та державної власності при оцінці та визначенні резервів для поповнення дохідної частини місцевого бюджету. [57]

Важливим є контроль за дотриманням цільового використання бюджетних коштів. Він здійснюється під час формування бюджетних зобов'язань та подання до органів державної казначейської служби України на реєстрацію та оплату платіжних доручень. Із року в рік найпоширенішими порушеннями

розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, що виявлені казначейською державною службою в Україні, є наступні:

- порушення вимог Бюджетного кодексу щодо нецільового використання бюджетних коштів, виконання зобов'язань за статутними фондами, відволікання бюджетних ресурсів на довгострокові вимоги;

- завищені бюджетні витрати внаслідок сплати надмірних сум та витрат на роботу та надані послуги;

- витрати бюджетних коштів на придбання меблів, обладнання, транспортних засобів та інших матеріалів, що перевищують встановлені законодавством норми, та на утримання транспортних засобів, що перевищують певні ліміти;

- незаконна передача державної та муніципальної власності неурядовим структурам;

- недотримання встановлених процедур закупівель.

Зменшення цих порушень може бути досягнуто реалізацією концепції превентивного контролю, яка ґрунтується на введенні гіпотез про можливі порушення та їх вплив на процес контролю. Мета цієї концепції – досягти нової функціональної якості системи фінансового контролю на всіх рівнях, оптимізувати процес моніторингу його тривалості та заощадити ресурси для його впровадження, створити основу для подальшої компенсації втрат та заходів щодо усунення виявлених порушень та запобігання їх виникненню в майбутньому. Аудит є успішним лише в тому випадку, якщо керівництво не тільки зосереджується на контрольній складовій системи управління та контролю за фінансовими ресурсами, але й бере на себе повну відповідальність за управління наявними коштами. Державна аудиторська служба України приділяє достатню увагу управлінню фінансами та контроль, заснованому на відповідальності управління. (Додаток Б) [58]

Для контролю за державними фінансами та підвищення ефективності їх використання слід зробити наступне:

- розробити єдині концептуальні основи організації державного фінансового контролю, стандартизації форм і методів контролю;

- прийняти стандарти в управлінні державними фінансами з метою створення ефективного механізму боротьби зі злочинністю і зловживання у використанні бюджетних коштів, державного і муніципального майна;

- удосконалити систему управління персоналом в механізмі державного фінансового контролю (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації персоналу відповідно до нових вимог та кваліфікаційних методів);

- удосконалити матеріальне, технічне, науково-інформаційне та аналітичне забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю;

- посилити відповідальність керівників на всіх рівнях влади та чітко визначити межі Регламенту;

- використовуючи підхід на основі ризику, здійснювати контроль за витратами компаній, установ, організацій та компаній, які мають фінансові ресурси домогосподарств або державну власність. [59]

Органи місцевого самоврядування відповідно до Конституції України мають самостійно вирішувати проблеми місцевого значення, адже мають для цього відповідні повноваження та фінансові ресурси. Доходи місцевих бюджетів є власністю даної територіальної громади. Обласні та районні ради і департаменти фінансів здійснюють управління відповідними місцевими бюджетами, ресурсами та активами, а саме – фінансами, землею, природними ресурсами тощо.

Частина накопичених фінансових ресурсів у цій галузі належить до місцевого бюджету, розмір якого безпосередньо визначає фактичний обсяг повноважень місцевих органів влади, які можна виконати у поточному бюджетному періоді.

Конституція закріплює право місцевих органів влади затверджувати належні бюджети, встановлювати місцеві податки та збори відповідно до закону тощо.

Місцеві бюджети є фінансовою базою органів місцевого самоврядування. Кількість накопичених у цих домогосподарствах ресурсів

залежить від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування виконують свої повноваження.

Метою фінансового контролю є надання всебічної оцінки роботи місцевих та регіональних органів влади у сфері фінансів, їх здатності забезпечити життєздатність всієї економіки території, економічне використання наявних фінансових ресурсів та пошук для додаткових джерел виконання бюджету проекту. [60]

Основними завданнями аудиту та контролю є наступні:

- 1) оцінка ефективності показників виконання бюджетної програми;
- 2) оцінка ефективності бюджетних програм;
- 3) виявлення упущень та недоліків організаційного, регуляторного, фінансового характеру в процесі виконання бюджетної програми;
- 4) розробка пропозицій щодо покращення використання бюджетних коштів.

Джерелами збору та аналізу аудиторської інформації є:

- 1) нормативно-правові акти, пов'язані з програмою;
- 2) розрахунки та обґрунтування;
- 3) результати проведених раніше перевірок;
- 4) показники статистичної, фінансової звітності. [61]

Під час моніторингових заходів було відмічено, що органи самоврядування не в змозі вжити заходів щодо мобілізації резервів для покриття частини доходів бюджету, а це означає, що додаткові кошти для соціального сектору на рівні державних соціальних стандартів неможливо отримати.

На жаль, принципи програмно-орієнтованого методу не застосовуються повною мірою при підготовці бюджетних програм, моніторингу та звітності про їх виконання в цих сферах. Таким чином, порушення поняття програмного бюджетування в бюджетній процедурі, складові програми не включають показники ефективності, які не дозволяють об'єктивно оцінювати ефективність бюджетних ресурсів, значення та досягнення, досягнуті вартістю, тривалістю програм, їх потреби та цілі, відповідні порівнянню ефективності програми з точки зору динаміки за роками.

Окремі програми, що реалізуються на відповідних територіях, були прийняті на період одного року, що, у свою чергу, не передбачало детального середньострокового бюджетного планування, головним чином шляхом розробки процедури прогнозування витрат на певні бюджетні програми на майбутні періоди. [62]

Як показує практика, фінансовий контроль підрозділів місцевого самоврядування спрямований не лише на контроль, а й на аналіз частини доходів і витрат місцевих бюджетів, що відрізняється від фінансового контролю держави в економічній сфері. Це перш за все систематична та конструктивна діяльність, що є завершальною стадією процесу управління та невід'ємною частиною процесу прийняття рішень та його здійснення.

3.2 Напрями вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні

Чинна система державного фінансового контролю в Україні не відповідає сучасним вимогам. Основним недоліком є недосконале законодавство, а саме:

- 1) наявність надмірної кількості нормативно-правових актів щодо регламентації діяльності органів фінансового контролю;
- 2) відсутність в Конституції згадок про фінансовий контроль, які б чітко визначали поняття, характер, форми, види, методи фінансового контролю та розподілу повноважень наглядовим органам тощо. [63]

Сьогодні процес реформування публічної фінансової системи в Україні триває. Звичайно, новий підхід до бюджетних процедур вимагає нових та сучасних форм та методів державного фінансового контролю, таких як стратегічний аудит державних фінансів. А поки що маємо проблемні питання у сфері державного фінансового контролю в Україні, які потрібно вирішувати.

По-перше, органи державного фінансового контролю у багатьох випадках сьогодні дублюють функції один одного під час проведення перевірок. Це суттєво знижує ефективність виконуваних робіт. Сьогодні лише контролювати питання фінансової дисципліни, використання коштів у встановлених розмірах

для цієї мети є недостатнім. Існує нагальна потреба переглянути завдання та цілі контролю над цими установами. [64]

По-друге, питання розробки та впровадження стратегічного аудиту в системі органів зовнішнього фінансового контролю є надзвичайно важливими та актуальними в умовах переходу до програмного методу бюджетування у міру збільшення терміну планування бюджету.

Стратегічний аудит – це сукупність аналітичних та експертних заходів, що дозволяють оцінити ефективність використання ресурсів для досягнення довгострокових стратегічних цілей, поставлених політичним керівництвом держави.

З одного боку, державний стратегічний аудит виступає як особливий вид контролю, спрямований на визначення відповідності витрачених витрат на реалізацію стратегічних цілей, з іншого – інструмент управління, що дозволяє оцінювати та адаптувати стратегічні рішення.

Основна мета органів стратегічного зовнішнього контролю стратегічного фінансового аудиту – проведення загальної оцінки системи стратегічного планування держави, соціально-економічного розвитку регіону або держави в цілому, реальних можливостей своєчасної реалізації стратегії, забезпечення необхідних матеріальних та нематеріальних ресурсів, а також наявного ефективного ризику відмови або неповної реалізації стратегії та їх можливі наслідки.

Предметом стратегічного аудиту є фінансові ресурси розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, середовище їх діяльності у процесі досягнення конкретних цілей, їх фінансове забезпечення.

Під час стратегічного аудиту аудитори оцінюють якість самої стратегії, аналізують взаємодію систем стратегічного та територіального планування, оцінюють динаміку та рівень досягнення основних результатів, варіанти використання державних фінансів для затверджених цілей стратегічного розвитку, узгодженість стратегічних, проміжних та тактичних цілей.

Така система контролю не тільки оцінює ефективність обраної стратегії, а і її адекватність та доцільність у конкретній ситуації, а також визначає сильні сторони приймаючої установи та найкращі методи виконання поточних завдань для їх подальшого використання.

Процес стратегічного контролю можна розглядати як закриту послідовність операцій, завершення яких в кінцевому підсумку призводить до висновку, що стратегічні програми та цілі потребують адаптації для підвищення ефективності бюджету.

Спочатку слід проаналізувати саму стратегію чи програму, її передбачувану ефективність, обґрунтованість, доцільність впровадження, безпеку ресурсів, вплив на навколишнє середовище тощо.

Ще одним обов'язковим елементом стратегічного аудиту є оцінка ефективності створення та використання державних ресурсів з точки зору можливості своєчасного впровадження та врахування оголошених пріоритетів.

Заключним етапом аудиту має бути отримання доказів щодо рівня досягнення ключових показників, цілей реалізованої програми чи стратегії та проведення висновків на цій основі. [65]

Вагомим недоліком чинної системи державного фінансового контролю України є недосконалість законодавства та наявність суперечності між повноваженнями контролюючими органами. Необхідно на законодавчому рівні чітко закріпити розподіл обов'язків між суб'єктами контролю.

Таким чином, в Україні існує нагальна потреба в перегляді чинних загальних принципів, функцій та методів здійснення внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю держави своїми органами, шляхом надання повноважень органам внутрішнього фінансового контролю здійснювати фінансовий аудит та аудит відповідності, а зовнішньому державному фінансовому контролю – аудиту ефективності та стратегічний контроль.

Зрештою, основна мета аудиту ефективності діяльності, на відміну від фінансового контролю, полягає не у виявленні порушень фінансового законодавства, а в оцінці ефективності органів виконавчої влади, на які держава

делегує повноваження щодо ефективного управління державними активами та коштами. [66]

Підсумовуючи вищесказане, можна стверджувати, що доцільно проводити аудит ефективності та стратегічного контролю незалежними зовнішніми органами державного фінансового контролю. Це, у свою чергу, узгоджується як із міжнародною практикою цих організацій фінансового контролю над державними коштами, так і з їх природною сутністю, коли зовнішній контроль базується на результатах внутрішнього контролю.

Перспективним напрямком подальшої розвідки повинен стати детальний аналіз досвіду, пов'язаного із впровадженням стратегічного аудиту в системі державного фінансового контролю зарубіжних країн, його методологічним та правовим забезпеченням, що допоможе створити основу для вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ III

Фінансовий контроль місцевих бюджетів та органів місцевого самоврядування – специфічний напрям державного контролю, який має безліч суперечностей, недоліків з правової точки зору. Через це більшість громадських активістів нашої країни схиляються до думки, що державний фінансовий контроль взагалі є неефективним, непрозорим, потребує занадто високих матеріальних і кадрових затрат.

Система реформування законодавчої бази нашої країни відбувається занадто швидкими хаотичними темпами, тому не є достатньо організованою та методологічно забезпеченою. Чимало нормативно-правових актів суперечать один одному, що є зовсім недопустимим через те, що всі вони тісно переплітаються один з одним. Як наслідок, рівень довіри населення до держави, повноти проведення державних перевірок доволі низький.

Особливо важливо удосконалювати саме фінансовий контроль, бо він безпосередньо пов'язаний з фінансовими ресурсами нашої країни, їх правомірним та ефективним використанням. Необхідно побудувати сучасну модель державного фінансового контролю, яка б відповідала сучасним потребам національної економіки та вимогам передових країн світу, але з обов'язковим урахуванням сучасних перетворень.

До вдосконалення системи державного фінансового контролю необхідно підходити комплексно, щоб розробити низку системних заходів та одночасно втілювати їх у життя. Поодинокі дії не призведуть до позитивного результату.

Нова система державного фінансового контролю підвищить внутрішню репутацію керівництва країни, рівень довіри серед населення, покращить мікроекономічне середовище. Важливим є налагодження процесу взаємодії та обміну інформацією між структурними одиницями сфери контролю. Дійсно, перевіряти бухгалтерську та фінансову звітність розпорядників та одержувачів – найкраща ідея, яку необхідно втілювати в життя, досягнувши взаєморозуміння та злагодженості.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Нинішні системи державного фінансового контролю є неповними через неповне створення всієї системи фінансового контролю в Україні. Зокрема, немає єдиної концептуальної основи організації, немає досконалого правового поля, немає методологічної ясності та цілісності, і часто дублюються функції державних аудиторських служб. Як результат, в економіці України виникають певні негативні явища: несвоєчасна виплата заробітної плати, низька платіжна дисципліна, неповна відмова від немонетарних форм оплати, приховування податкових надходжень, нецільове використання бюджетних коштів. Усі ці фактори потребують реформування системи фінансового контролю в Україні.

У розвинених країнах з ринковою економікою фінансовий контроль належним чином здійснюється: у парламентських республіках – парламентом, у президентських – виконавчою владою. Загальні риси такого контролю були зафіксовані в принципах Лімської декларації, затвердженої в 1997 році

Конгресом Міжнародної організації вищих наглядових органів. Фінансовий контроль вважається частиною державного регулювання з метою виявлення відхилень від сприйнятих законів або порушень принципів ефективності, законності та економії ресурсів. Він реалізується насамперед у формі попереднього контролю для вжиття конкретних дій, спрямованих на виправлення допущених помилок та порушень законодавства, та запобігання таких порушень у майбутньому, і навіть отримання компенсації за заподіяну шкоду.

Питання організації та проведення фінансового контролю визначаються Бюджетним кодексом України. Редакція Кодексу від дати прийняття у 2010 році до сьогодні зазнала велику кількість правок. Особливо це стосується галузі місцевих бюджетів, бюджетів місцевого самоврядування та бюджетів об'єднаних територіальних громад, які виникли в процесі децентралізації повноважень органів влади за останні роки.

Казначейська форма обслуговування державного бюджету України пропонує такі функції контролю: організація та контроль за дотриманням встановленого порядку виконання державного бюджету України; організація контролю за надходженнями до державного бюджету України; контроль за рухом коштів на єдиному казначейському рахунку.

До основних контрольних заходів територіальних управлінь Казначейства належать: контроль за надходженням коштів державного бюджету на єдиний казначейський рахунок та надходження до державного бюджету; контроль використання державних коштів; контроль за грошовими коштами та фактичними витратами на утримання розпорядників коштів з державного бюджету; контроль за станом обліку та звітності перед розпорядниками державного бюджету.

Джерела моніторингової інформації: витяги зі списку доходів і видатків державного бюджету; уніфіковані кошториси доходів і витрат розпорядників фондів, розрахунки витрат на класифікацію бюджету та їх зміни; офіційне листування територіального підрозділу Державного казначейства з

Управлінням державного казначейства островів України; книги, відомості про оперативний облік відділів нарахування та оперативного обліку доходів державного бюджету; дані обліку виконання бюджету; звітність про виконання доходів та видатків державного бюджету територіальними підрозділами державної скарбниці (щомісяця, щокварталу, щорічно), що подається розпорядниками бюджетних коштів державного бюджету; дані бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ та організацій - видатки державного бюджету, дані бухгалтерського обліку господарських структур за отриманим бюджетом та стан платежів з бюджетом за кодами.

Основні сфери управління:

1. Контроль відповідності кошторису доходів і видатків бюджетних одиниць бюджету державного бюджету України. Формальні, нормативні та технічні методи перевірки визначають, чи відповідають видатки, визначені в кошторисах, бюджетною класифікацією видатків на функціональні, відомчі та економічні цілі та інструкції щодо використання бюджетних асигнувань відповідно до програмних завдань держави та підзвітності бюджетний орган. для певного рівня бюджету.

2. Відповідність та ефективність бюджетних видатків буде переглянута для забезпечення контролю за використанням державних бюджетних ресурсів. Першим кроком є перевірка наявності у розпорядника бюджету достатніх ресурсів для оплати виконання державного бюджету витрат. Експерти Департаменту бухгалтерського обліку та звітності, а також Департаменту видатків та бюджетного контролю Державного казначейства перевіряють банківські та бухгалтерські документи на відповідність бюджетування та правильність документів, щоб уникнути необхідності сплачувати рахунки відповідно до підтвердити закони та положення.

3. Контроль за потоком платежів від імені бюджетних установ. Перш за все, відділ бухгалтерського обліку та звітності перевіряє, чи суми запитів на управління грошовими коштами бюджетних розпорядників відповідають вимогам до доходів і видатків та встановлюються терміни подання заявок (за 55 днів до початку чверть). Контроль повноти проведених витрат здійснюється за

кожним напрямом витрачання бюджетних коштів із застосуванням прийомів порівняння і візуальної нормативної перевірки виписок банку з бюджетного рахунку Держказначейства та реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів, доручень на отримання грошових чеків, кошторисів доходів і видатків установи.

4. Контроль за систематичним обліком проведених видатків бюджету. За вчинені бюджетні правопорушення до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів органами Державного казначейства можуть застосовуватися такі заходи: адміністративні санкції проти осіб, винних у бюджетних правопорушеннях; призупинення операцій з бюджетними коштами.

Також, слід зазначити, що в аудиторських дослідженнях визначено, що місцеві бюджети зазначених областей мають високий ресурсний потенціал та переважно спроможні самостійно забезпечити надання на належному рівні соціальних послуг жителям громад області. Водночас виявлено окремі чинники, що не сприяють максимальному залученню додаткових джерел доходів, ефективному управлінню фінансовими, майновими і земельними ресурсами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Малярець Л., Бабенко В., Назаренко О., Рижикова Н. Моделювання оцінки багатокритеріальної активності в управлінні підприємством / Міжнародний журнал управління ланцюгами поставок. - 2019. - Вип. 8. № 4. - Р. 997—1004.
2. Базась М.Ф. Методика та організація фінансового контролю: підруч. для вищ. навч. закл. К.: МАУП, 2014. - 440 с.
3. Баранник Л.Б. Державна податкова політика в Україні в контексті нової парадигми розвитку/ Л.Б. Баранник, Ж.В. Піскова // Стратегія розвитку України (економіка, соціологія, право): наук. журн. – К.: НАУ, 2016. - № 1. – С. 36 – 42.
4. Бардаш С.В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень: монографія. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. - 312 с.
5. Басанцов І. В. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні / І. В. Басанцов // Економ. часоп. – 2014. – 1–2 (1). – XXI. – С. 78–81.
6. Блошинська А.В. Казначейська система касового виконання Державного бюджету України та напрями її вдосконалення / А.В. Блошинська // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. Фінанси. – 2014. – Вип. №7. – С. 127-132.
7. Боровик П.М. Перспективи розвитку казначейської системи касового виконання бюджетів / П.М. Боровик, В.С. Вишнева // Всеукраїнський науково-виробничий журнал: Інноваційна економіка – 2013. – Вип. № 11 – С. 240-245.
8. Буряченко А.Є. Історичні аспекти еволюції бюджетної системи України// Фінанси України.-2012.
9. Вергейчик Олена. Здійснення контролю за виконанням місцевих бюджетів. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2010/2010_02\(5\)/10volvmb.pdf](http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2010/2010_02(5)/10volvmb.pdf).

10. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2017. - 532 с.
11. Виходець Ю.А. Проблеми удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні. Вісник Східно-українського національного університету імені Володимира Даля. 2018. - №16(205). - С. 139.
12. Голинський Ю. О., Луців Л. М. Модернізація інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів. Науковий вісн. Херсон. держ. ун-ту. 2015. № 15. С. 149–152
13. Голинський Ю. О., Шиманська І. О. Проблеми та шляхи вдосконалення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів України. Науковий вісн. Ужгород. нац. ун-ту. [Електронний ресурс]. – Режим доступу :http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12_2_2017ua/38.pdf.
14. Голинський Ю.О., Луців Л.М. Модернізація інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів / Ю.О. Голинський, Л. М. Луців // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Херсон: ХДУ, 2015. - № 15. – С. 149 – 152.
15. Гребеник К. В. Розвиток системи бюджетного регулювання економіки. Науково-практичний журнал «Економіка і держава». № 11 2018, с.. 97 – 101.
16. Громадська відповідальність [Електронний ресурс] / За ред. Марк Бовенс, Роберт Е. Гудін та Томас Шиллеманс. - Oxford: OxfordUniversityPress, 2014. - 736 с. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу :http://fdslive.oup.com/www.oup.com/academic/pdf/13/9780199641253_chapter1.pdf.
17. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посібн. для студ. вищ. навч. закл. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій. - К. : Центр учбової літератури, 2016. - 424 с.

18. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрій. К.: Центр учбової літератури, 2018. - 424 с.
19. Деякі питання запобігання корупції в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 5 жовтня 2016 р. № 803-р // Урядовий кур'єр. – 2016. – 12 лист. – № 213.
20. Дмитренко Г.В. Шляхи удосконалення публічного фінансового контролю. / Дмитренко Г.В. // Економіка та держава. - 2018. - №4. - С. 91-93.
21. Долбнєва Д. В.. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів. Науково-практичний журнал «Економіка і держава» 2018, № 2, с. 72 – 76.
22. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. - К.: Імекс-ЛТД, 2017. - 304 с.
23. Есманов О.М. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні. Бізнес Інформ. 2017. - №12. - С. 32.
24. Євтушенко М.С. Проблеми державного контролю над ефективним використанням коштів місцевих бюджетів. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [Ошибка! Недопустимый объект гиперссылки.](#)
25. Ємельянов В. Степанюк Д. пріоритетні аспекти розвитку системи державного фінансового контролю в Україні. «Публічне управління та регіональний розвиток», 2018, № 1, с. 126-143.
26. Жук А. О. Визначення та вирішення основних проблемних питань у процесі роботи з публічними закупівлями. Науково-практичний журнал «Економіка та держава». 2019. № 6. С. 64–68. DOI:
27. Зубенко, В. В. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін. – ІБСЕД. Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID, 2015. – 77 с. [Електронний ресурс]. – Режим

доступу:http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf

28. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2017. - 360 с.
29. Коваленко Н. Стан управління реформами в Україні в умовах сучасних змін. «Публічне управління та регіональний розвиток», 2019, 3 5, с. 524-539.
30. Коровій В. В. Економічна сутність бюджетних відносин. Економіка та держава. 2019. № 9. С. 40–45. DOI:
31. Косінов С. А. Контроль у демократичній державі : монографія / С. А. Косінов. – Х. : Право, 2015. – 360 с
32. Кудирко О. М. Комп'ютеризація аудиту в Україні: актуальні проблеми та реальні перспективи. Економіка та держава. 2018. № 9. С. 34–38. DOI:
33. Куценко Т. Ф. Сучасний інструментарій забезпечення прозорості місцевих бюджетів в Україні: оглядовий аналіз. Економіка та держава. 2019. № 10. С. 58–64. DOI:
34. Латковський П. П. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні : автореф. дис. канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / П. П. Латковський; Національний університет «Одеська юридична академія». – Одеса, 2017. – 24 с.
35. Лімська декларація (ISSAI 1). Затверджено на IX Конгресі INTOSAI; Комітет з професійних стандартів INTOSAI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.
36. Меліхова Т.О., Височина В. В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. Науково-практичний журнал «Економіка і держава», 2018, № 1, с. 69 – 75.
37. Міщенко Д.А. Удосконалення механізму управління бюджетними видатками в Україні / Д.А. Міщенко, Л.О. Міщенко // Державне управління: удосконалення та розвиток. – 2017. – №3. – С. 13-16.

38. Основні поняття та модель концепції результативності [Електронний ресурс] : Київський міський центр перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств, установ і організацій. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=237
39. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>
40. Піхоцький В. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практик : дис. д-ра екон. н. / Піхоцький В. – Львів, 2015.
41. Постанова, прийнята Генеральною Асамблеєю 19 грудня 2014 року № 69/228. Сприяння ефективності, підзвітності та прозорості державного управління шляхом зміцнення вищих аудиторських установ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.un.org/es/comun/docs/index.asp?Symbol=A/RES/69/228&referer=/spanish/&Lang=E>
42. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету міністрів України від 03.02.2016 № 43. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
43. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 69. – Ст. 1936.
44. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 36. – Ст. 360. 4. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту, затверджені рішенням Рахункової палати від 22 вересня 2015 року № 5-5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.acrada.gov.ua/doccatalog/document/16746274/Metod_rek_fin_audit.pdf
45. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на місцевому рівні : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 6 трав. 2014 р., м. Суми / за заг.

ред. О. В. Прокопенко, О. В. Люльова. – Суми : СумДУ, 2014. – Т. 1. – С. 235–237.

46. Проект концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного контролю на період до 2020 року. [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/>.
47. Публічний звіт Голови Казначейства Тетяни Слюз щодо діяльності Державної казначейської служби України за 2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.treasury.gov.ua/main/le/2018.pdf.
48. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=146550>.
49. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=137772>.
50. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=131386>.
51. Римарська Н. І., Корягін М. В. Принципи побудови та функціональна структура бюджетної системи України / Римарська Н. І., Корягін М. В. // Економіка та держава. - 2014. - № 9
52. Рубан М. О. Інституційні особливості формування доходної частини місцевих бюджетів. Науково-практичний журнал «Економіка і держава» 2018, № 3, с. 100 – 104.
53. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія. Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2017. - 407 с.
54. Серьогін С.С. Реформування місцевих фінансів в умовах євроінтеграції/ С.С. Серьогін// Аспекти публічного управління, Вип.30-31. - 2016, С.87-96.

- 55.Симоненко В. К. Основи єдиної системи Державного фінансового контролю в Україні : монографія / В. К. Симоненко, О. І. Барановський, П. С. Петренко. – Київ : Знання України, 2016. – 280 с.
- 56.Стоян, В. І. Казначейська система [Текст] / В. І. Стоян, О. С. Даневич, М. Й. Мац; за заг. ред. А. Крисоватого; 3-тє вид. змін. й доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 868 с.
- 57.Стратегія модернізації системи управління державними фінансами [Електронний ресурс]. – Затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.10.07 р. № 888-р., 2015. [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-%D1%80>
- 58.Сушко Н. І. Проблеми управління державним бюджетом України в контексті запровадження національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі / Н. І. Сушко // Збірник статей науково-інформаційного центру «Знання» за матеріалами XVII міжнародної заочної науково-практичної конференції «Розвиток науки в XXI столітті» частина 2; м. Харків: збірник зі статтями (рівень стандарту, академічний рівень). - Х .: науково-інформаційного центру «Знання», 2016. 132 с. С. 117-122.
- 59.Сушко Н. І. Характеристика правового регулювання казначейського обслуговування державного бюджету України / Н. Сушко // Розвиток нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Львів, 19-20 лютого 2016 року) / ГО «Львівська економічна фундація». – Львів: У 2-х частинах. – Львів: ЛЕФ, 2016. – Ч. 2. – 128 с., с. 90-92.
- 60.Технологічний регламент Державної казначейської служби України за функцією № 1 «Обслуговування бюджетів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів»: наказ Державної казначейської служби України від 18.06.2015 № 171 (у редакції наказу Державної казначейської служби України від 14.01.2016 № 15).

61. Технологічний регламент Державної казначейської служби України за функцією № 3 «Ведення бухгалтерського обліку та складання звітності»: наказ Державної казначейської служби України від 31.03.2015 № 89.
62. Технологічний регламент Державної казначейської служби України за функцією № 4 «Здійснення повноважень розпорядника коштів»: наказ Державної казначейської служби України від 27.03.2015 № 84.
63. Федоров С. Фінансовий контроль як абстрактна категорія фінансового права: проблеми сприйняття / С. Федоров // Порівняльно-аналітичне право. – 2017. – № 4. – С. 207-211.
64. Чугунов І.Я. Бюджетні відносини в системі соціально-економічного розвитку країни / І.Я. Чугунов // Казна. – 2014. – № 6(33). – С. 25–28.
65. Шевчук О. А. Реформування органів державного фінансового контролю України в умовах євроінтеграції / О. А. Шевчук, Т. Ю. Копотієнко // Екон. часоп. – 2014. – № 5–6 (1). – XXI. – С. 53–55.
66. Шульга А., Білоус С.. Проблеми ефективного здійснення державного фінансового контролю в Україні на сучасному етапі та способи його удосконалення. «Публічне управління та регіональний розвиток», 2018 № 2, с. 445-471.

Організація роботи органів казначейської служби



Рисунк А.1 – Організація роботи органів казначейської служби



Рис. Б.1 – Державна аудиторська служба України