

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут публічного управління
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

ЛЕВЧУК Мирослава Василівна

**Фінансовий контроль діяльності бюджетних
організацій та шляхи його
вдосконалення/Financial control of budget
organizations and ways to improve it.**

спеціальність: 281 - Публічне управління та адміністрування
освітньо-професійна програма - Державна служба

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ДСПУАзм-24
М. В. Левчук

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, С. Л. Коваль

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

"__" _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ О. П. Кириленко

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	6
1.1. Теоретичні аспекти організації фінансового контролю	6
1.2. Форми та методи фінансового контролю.....	12
1.3. Бюджетні установи як суб'єкт фінансового контролю	18
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ГОЛОВНОМУ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖПРОДСПОЖИВСЛУЖБИ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ	27
2.1. Організаційно-економічна характеристика Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області.....	27
2.2. Аналіз здійснених заходів щодо фінансового контролю Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області.....	33
2.3. Аналіз державного контролю при імпорті товарів Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів	38
Висновки розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ.....	43
3.1. Зарубіжний досвід організації контролю діяльності бюджетних установ	43
3.2. Напрями поліпшення інституційно-методичного забезпечення аудиту бюджетних програм.....	49
3.3. Стратегічні напрями покращення фінансового контролю бюджетних установах.....	55
Висновки до розділу 3	59
ВИСНОВКИ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65

ВСТУП

Актуальність теми. На етапі становлення сталого розвитку економіки України, система державних фінансів не є збалансованою, супроводжується зміною та переформатуванням механізму фінансового контролю. Такі процеси можна спостерігати щодо нормативного регулювання, приведення системи контролю до вимог міжнародних стандартів, удосконалення теоретичного базису, налагодження та узгодження діяльності контролюючих органів. Відповідно до цього головним завданням фінансової політики держави є побудова в Україні ефективної системи фінансового контролю діяльності бюджетних установ. Ця система повинна ґрунтуватися на принципах децентралізації, а також підвищувати відповідальності у сфері управління бюджетними коштами.

Питання, що стосуються фінансового контролю досліджуються багатьма зарубіжними та вітчизняними науковцями, серед яких В. Базилевич, Т. Бутинець, Н. Демчишак, Л. Дікань, Н. Дорош, І. Дрозд, О. Кириленко, А. Крисоватий, М. Крупка, Ю. Пасічник, С. Юрій, Р. Адамс, І. Беккер, Ф. Енн, П. Самуельсон, Е. Тейлор, К. Харрис тощо.

Незважаючи на значну кількість праць, що стосуються дослідженню питань щодо фінансового контролю, певні питання потребують додаткового дослідження, серед яких шляхи підвищення механізму фінансового контролю бюджетних установ. Отже, на підставі попередньо викладеного здійснився вибір теми роботи, окреслено її мету та поставлено завдання.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи є поглиблення теоретико-методичних та організаційних основ фінансового контролю бюджетних установ й розроблення шляхів підвищення фінансового контролю бюджетних коштів.

У відповідності до визначеної мети в роботі вирішуються завдання:

- удосконалити підходи до визначення внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ;
- визначити форми та методи фінансового контролю;

- окреслити особливості діяльності бюджетних установ як суб'єкта фінансового контролю;
- дослідити особливості організаційно-економічної діяльності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області;
- проаналізувати державний контроль при імпорті товарів Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів;
- оцінити здійснені заходи щодо фінансового контролю Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області;
- вивчити зарубіжний досвід організації контролю бюджетних установ відповідно до вимог національного законодавства;
- удосконалити інституційно-методичного забезпечення проведення аудиту ефективності бюджетних програм;
- визначити стратегічні напрями удосконалення фінансового контролю бюджетних установах.

Об'єктом дослідження є процес фінансового контролю та напрямів їх удосконалення.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та прикладні аспекти здійснення фінансового контролю бюджетних установ в умовах децентралізації.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених у роботі завдань використано окремі методи наукового пізнання: логіко-історичний метод – щодо тлумачення поняття «внутрішній фінансовий контроль»; метод аналізу та узагальнення – щодо визначення форм і методів фінансового контролю; методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції та порівняння – для дослідження практики фінансового контролю бюджетних установ; статистичний метод – у процесі аналізу державного контролю; методи узагальнення – для обґрунтування пропозицій щодо удосконалення фінансового контролю бюджетних установ.

Інформаційною базою дослідження законодавчі та нормативні акти України за темою дослідження, літературні джерела щодо фінансового контролю, оцінки фінансового контролю, матеріали Державної служби статистики України та Головного управління статистики у Волинській області, матеріали фінансової

звітності Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів та Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області.

Наукова новизна одержаних результатів. Теоретичні і практичні результати проведеного дослідження сприяють удосконаленню фінансового контролю. Основні результати дослідження, що становлять наукову новизну, полягають у наступному:

- удосконалення теоретичних аспектів організації внутрішнього фінансового контролю, форм та методів фінансового контролю;
- авторське бачення сутності та ролі бюджетних установ як суб'єкта фінансового контролю;
- удосконалення інституційно-методичного забезпечення проведення аудиту ефективності бюджетних програм та визначення стратегічних напрямів удосконалення фінансового контролю бюджетних установах.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає в розробці практичних пропозицій та рекомендацій щодо удосконалення фінансового контролю бюджетних установ. Результати проведеного дослідження можуть бути використані в практиці діяльності Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів та Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області.

Структура і обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи складає 71 сторінку. Робота містить 13 таблиць, 8 рисунків. Список використаних джерел налічує 77 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ

ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1. Теоретичні аспекти організації фінансового контролю

Загалом зміна бюджетної політики неможлива без ефективного фінансового контролю – інструменту забезпечення ефективного управління ресурсами та майном держави з дотриманням принципів економії, ефективності, результативності та прозорості. Це особливо актуально сьогодні, коли в Україні простежуються нові тенденції розвитку фінансового контролю: 1) сфера державного фінансового контролю звужується з одночасним розширенням недержавного; 2) відбувається перехід від наступного до попереднього фінансового контролю; 3) поступово змінюється об'єкт фінансового контролю.

В економічній літературі вказується, що «контроль є не самоціллю, а невід'ємною частиною системи регулювання, яка повинна розкривати відхилення від визначених стандартів і порушення принципів законності, ефективності й економії витрати матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригувальних заходів, в окремих випадках притягти винних до відповідальності, одержати відшкодування заподіяних збитків або здійснити заходи щодо запобігань таких порушень у майбутньому» [15, с.49].

О. Шевчук вказує, що «організаційно-економічний зміст контролю необхідно розглядати з трьох методологічних позицій: 1) як економічної категорії; 2) як комплексної функції і невід'ємної частини діяльності з управління; 3) як самостійного управлінського процесу і цілісної системи» [61].

Контроль проявляється в усіх сферах суспільного життя. Проте сутність контролю не може бути повністю розкрита поза сферою управління, яку він обслуговує. Залежно від сфери управління, яку воно охоплює, розрізняють такі сфери контролю, як технічний контроль; енергетичний контроль; екологічний контроль; санітарний контроль; фінансовий контроль тощо.

Н. Виговська [13] під час вивчення еволюції формування взаємопов'язаних

термінів «контроль» і «фінансовий контроль» дійшов висновку, що варто виокремлювати вісім основних концептуальних підходів: управлінський, соціальний, фінансовий, обліковий, юридичний інституціональний, кібернетичний, системний (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Концептуальні підходи до визначення поняття «фінансовий контроль»

Назва концептуального підходу	Сутність згідно з підходом
Управлінський	Складова частина, елемент управління економічними об'єктами, одна з функцій управління
Соціальний	Соціальна функція, яка виникає в процесі усупільнення праці та зумовлена характером виробництва та розподілу продуктів
Фінансовий	Результат практичного використання державою чи суб'єктом господарювання контрольної функції фінансів
Обліковий	Результат реалізації контрольної функції обліку
Юридичний	Перевірка дотримання законів і нормативних актів при здійсненні фінансових операцій юридичними та фізичними особами
Інституціональний	Система державних і суспільних інститутів
Кібернетичний	Форма зворотного зв'язку
Системний	Багатоаспектна міжгалузева система

Джерело: складено за даними [13]

Зміст фінансового контролю багатоаспектний, що зумовлює існування в економічній літературі різноманітних уявлень про його мету, цілі, завдання та механізм здійснення. Наприклад, О. Шевчук вважає фінансовий контроль врегульованим чинним законодавством та установчими документами бюджетних установ для перевірки правильності фінансового планування, обґрунтованості, повноти та своєчасності грошових коштів, квитанції, а також законність та ефективність їх використання [61, с.20].

В. Піхоцький стверджує, що «фінансовий контроль – це система активних дій, що здійснюються органами державної влади, органами місцевого самоврядування та громадянами України з метою контролю за функціонуванням

будь-якого об'єкта управління в частині формування, розподілу та використання фінансових ресурсів для оцінки економічної ефективності діяльності підприємства. господарської діяльності, виявлення та блокування відхилень, що перешкоджають законному та ефективному використанню майна та коштів, розширеного відтворення виробництва, задоволення суспільних, колективних та приватних інтересів і потреб, а також удосконалення управління економікою» [60, с.19].

На думку інших, фінансовий контроль можна охарактеризувати як систему заходів, спрямованих на перевірку законності та доцільності комплексу дій у сфері створення, розподілу та споживання фінансових ресурсів усіма учасниками процесу контролю з метою забезпечення ефективної соціально- економічний розвиток країни, регіонів та окремих підприємств »[72, с. 15].

У навчальній літературі фінансовий контроль є фінансовим контролем, який здійснює держава задля перевірки суб'єктів господарювання усіх форм власності шляхом застосування методів контрольної діяльності з метою виявлення недоліків у фінансовій звітності підприємств, установ. , організації у створенні, розподілі, використанні грошових фондів [69, с.548].

У посібнику, виданому Міністерством фінансів України, він характеризується як комплекс заходів, спрямованих на забезпечення діяльності розпорядника бюджетних коштів економічного, ефективного, ефективного, цільового, законного та прозорого управління бюджетними коштами шляхом організації та здійснення внутрішній контроль, внутрішній аудит та гармонізація [51, с.5-6]. Відповідно до цього сформульовано мету та завдання державного фінансового контролю.

Подібним чином сформульована сутність державного фінансового контролю в посібнику «Державний фінансовий контроль у державному управлінні», який характеризує його як процес здійснення дій та операцій органів державної влади, а також спеціально створених ними, з використанням форм і методів її організація у дотриманні управління та повноважень верховенства права з метою забезпечення законності, доцільності розподілу, ефективного

використання фінансових ресурсів держави [22].

Дещо інакше трактує фінансовий контроль І. Ткачук. Він визначає його через дії, методи і форми організації, які вчиняються при перевірці фінансової діяльності організацій [23, с.420].

У свою чергу, Т. Магурчак вважає, що «фінансовий контроль – це процес перевірки фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю, що дозволяє дослідити його фактичний фінансовий стан та оцінити його відповідність певним встановленим показникам і нормативам» [37, с.73].

Деякі автори характеризують фінансовий контроль як систему відносин щодо систематичного моніторингу та вивчення процесу створення, розподілу та використання фінансових ресурсів за всіма рівнями, визначення відхилень від заданих параметрів у вартісному вираженні [57, с. 118].

В окрему групу можна виділити визначення, які характеризують з організаційної точки зору, тобто як діяльність державних органів та недержавних організацій щодо забезпечення законності, фінансової дисципліни та доцільності при мобілізації, розподілі, використанні коштів та пов'язаних із ними активів [34, с.286].

Можна виділити визначення як комплексної та цілеспрямованої фінансово-правової діяльності органів фінансового контролю [77, с.150]; інструменти фінансової політики та обґрунтування рішень, що мають належне функціонування бюджетної системи та досягнення поставлених цілей [45]; комплексна фінансово-правова діяльність, що здійснюється органами законодавчої та виконавчої влади для захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян [46, с.66].

І. Стефанюк обґрунтовує положення про те, що «фінансовий контроль» та «державний фінансовий контроль» мають специфічні ознаки, які зумовлюють їх суттєву відмінність: фінансовий контроль – суто наукова дисципліна, друге – вид діяльності певної групи суб'єктів контролю [63]. , с. .20].

На основі вивчення сутності фінансового контролю в економічній літературі визначено його основні ознаки, що характеризують його як:

1) діяльність уповноважених органів (до них можуть входити лише фінансові та інші державні органи, а в ширшому сенсі – інші уповноважені органи);

2) контроль проводиться щодо фінансів, тобто охоплює всі сфери відносин, пов'язаних з фінансовою діяльністю як державних, так і недержавних суб'єктів;

3) контроль спрямований насамперед на фінансову діяльність держави, не виключається також контроль за недержавною фінансовою діяльністю;

4) метою контролю є збереження фінансових ресурсів держави, при цьому також звернення уваги на відповідні ресурси суб'єктів господарювання [77, с.98].

Можна обгрунтовано стверджувати, що найважливішим видом контролю в управлінському процесі є фінансовий контроль, який, у свою чергу, є однією з найважливіших функцій державного управління, яка полягає у просуванні фінансової політики, забезпеченні формування та ефективного використання фінансові ресурси для досягнення поставлених цілей у сфері фінансів. Його можна розглядати як як самостійну функцію управління економічним розвитком, так і як функцію контролю за фінансовими ресурсами на макро- та мікрорівнях. Завдяки використанню фінансових важелів впливу на перебіг різноманітних процесів, фінансовий контроль може реалізувати самостійну функцію регулювання соціально-економічних процесів і змінити в заданому напрямку розвиток всієї економічної системи [47, с.301].

Систематизація поглядів на фінансовий контроль дозволила зробити наступні висновки:

1) загалом існуючому визначенню бракує складності, конкретизації форм, засобів і методів його реалізації. Найбільш поширене положення щодо фінансового контролю як контрольної функції фінансів;

2) дефініції «фінансового контролю» даються вітчизняними авторами з певних світоглядів і переважною більшістю не є оперативними;

3) у визначенні сутності фінансового контролю різні підходи, очевидно, відображають не стільки спробу дати універсальне визначення, скільки наслідок розгляду цього явища представниками різних наукових сфер – політичних,

правових, філософських, управлінських, кібернетичні, кримінологічні тощо, відомчі інтереси дослідників.

На основі проведеного дослідження можна сформулювати визначення фінансового контролю як одного з видів фінансової діяльності держави та суб'єктів господарювання усіх форм власності через методи контрольної діяльності у фінансовій звітності.

Він виступає як один з елементів фінансового менеджменту; спеціальні заходи щодо перевірки правильності розподілу витрат на валовий національний продукт, формування та витрачання фондів.

Незалежність його можна визначити як принципи фінансового контролю; публічність і доступність; попереджувальний характер; реальна ефективність; регулярність виконання; об'єктивність у проведенні; всеосяжний і загальний.

Залежно від суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль, він поділяється на:

- державний фінансовий контроль, що здійснюється органами державної влади та управління, яке, у свою чергу, поділяється на загальнодержавний та відомчий.

- відомчий фінансовий контроль застосовується лише по відношенню до підвідомчих підприємств і організацій і здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами міністерств і відомств. За останні роки у зв'язку з ліквідацією великої кількості міністерств, появою нових форм власності значно скоротилася сфера відомчого фінансового контролю.

- державний фінансовий контроль, який здійснюють різні громадські організації та об'єднання.

- аудит, який є незалежним зовнішнім фінансовим контролем, який базується на комерційних засадах і через низьку ефективність відомчого контролю; нові форми власності суб'єктів господарювання, для яких відсутня чітка відомча підпорядкованість (відсутня вертикальна чи горизонтальна організаційна структура); неспроможність органів державної влади ефективно здійснювати фінансовий контроль за діяльністю всіх суб'єктів господарювання.

Значення фінансового контролю в економіці держави обумовлено його місцем в усіх сферах суспільного відтворення. По-перше, це засіб зв'язку фінансового планування та фінансового обліку (статистики), а з по-друге – передумова реалізації функцій фінансового аналізу та регулювання, що дозволяє контролю відігравати інтегруючу роль.

1.2. Форми та методи фінансового контролю

Огляд наукових підходів до досліджуваної теми переконує, що на сьогодні у вітчизняних дослідників немає єдиної думки щодо критеріїв розрізнення форм, методів і видів фінансового контролю. Вони служать для забезпечення виконання його функцій, що, у свою чергу, є однією з функцій управління у вигляді контролю за функціонуванням об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості та ефективності управлінських рішень, виявлення відхилень від цих рішень. і вжити коригуючих заходів [31, с. 31].

В. Прасюк до основних функцій управління виробничими системами відносить пошукову, мобілізаційну, інформаційну, аналітичну, управлінську, превентивну, організаційну, стабілізуючу, правоохоронну, комунікаційну, етичну [54]. На нашу думку, деякі з цих функцій є зайвими і стосуються конкретної діяльності (наприклад – правоохоронної).

Під формою державного фінансового контролю слід розуміти конкретну формалізацію прояву контрольних дій. У свою чергу, методи включають те, що суб'єкт використовує для впливу на контрольований об'єкт. До видів державного фінансового контролю належать його ключові ознаки щодо підконтрольного об'єкта – зовнішні та внутрішні. Контрольні дії можуть мати два напрямки щодо об'єкта контролю: внутрішній, коли суб'єктом контролю є одночасно його об'єкт, тобто розташування цих елементів збігається, і зовнішній. Слід зазначити, що у суб'єкта контролю можуть одночасно проявлятися ці два види контролю:

1) зовнішні, коли керуючі дії спрямовуються ним на об'єкти управління з-за

меж його власної системи;

2) внутрішні, коли контрольні дії спрямовуються ним на власні підрозділи або підпорядковані об'єкти управління [11, с. 195].

У внутрішньому контролі є співпадіння суб'єкту і об'єкту. Мова йде про самоконтроль. Його здійснюють установи за власною фінансовою діяльністю [5, с.56].

Внутрішній контроль — це комплекс відповідних заходів, які запроваджується керівником щодо дотримання законодавства; управлінський контроль, покликаний сприяти керівництву в управлінні та реалізації завдань органу щодо підвищення ефективності та результативності, а також зниження витрат [12, с.944].

У таблиці 1.2 наведено основні види фінансового контролю.

Таблиця 1.2

Види фінансового контролю

Вид контролю	Характеристика
Внутрішньовідомчий	Здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами органів державного управління щодо бюджетних установ
Внутрішньосистемний	Проводиться штатними і позаштатними контролерами
Внутрішньогосподарський	Здійснюється контролюючими органами
Внутрішній аудит	Функціональний контролюючий орган, який працює з метою оцінки системи контролю
Громадський	Здійснює профспілкова організація, яка б відповідала вимогам як управління, так і власників

Джерело: укладено на основі [17, 49]

Метою фінансового контролю є забезпечення впевненості керівництва бюджетних установ у досягненні належного рівня економічності, ефективності та результативності відповідно до завдань органів; достовірність фінансової, статистичної та управлінської звітності; з дотриманням норм і правил, встановлених законодавством та керівництвом; належний захист активів від втрат. Іншими словами, внутрішній контроль – це управлінський контроль. Він

допомагає керівництву виконувати завдання на постійній основі. Фінансовий контроль не слід розглядати як окрему систему органів державного та муніципального секторів. Він також повинен дати можливість навчати управлінське судження та виявляти ініціативу для підвищення ефективності та результативності, а також зниження витрат [5, с.57].

Внутрішній фінансовий контроль ґрунтується на застосуванні певних принципів, а саме:

- достатність законодавчо встановлених повноважень для органів контролю гілок державної влади; об'єктивність органів національного фінансового контролю та гласність їх діяльності;

- невідворотність покарання за порушення податкового та бюджетного законодавства;

- регулярність у системі відбору об'єктів фінансового контролю, виходячи з циклічності (періодичності) перевірок;

- консолідована взаємодія органів державного фінансового контролю, що здійснюється у формі спільних перевірок, інших організаційних форм тимчасового характеру як через однойменні багаторівневі органи, так і через різні органи, що діють на одному рівні - державні, регіональні, муніципальні.

Бюджетні установи, що фінансуються з державного чи місцевих бюджетів, під час внутрішнього контролю мають націлювати не лише на порівняння видатків із отриманими доходами, а й на ефективне та цільове використання бюджетних коштів, а також контроль за видатками. Таким чином, внутрішній контроль – це система, яка забезпечує планування, аналіз, розподіл, використання та контроль фінансових ресурсів з метою ефективного та результативного досягнення цілей установи.

Основою внутрішнього контролю (за термінологією ЄС – фінансове управління та контроль) є відповідальність керівника за управління та розвиток органу в цілому. Основні функції керівника включають формування належної структури внутрішнього контролю, нагляд за внутрішнім контролем та управління ризиками для досягнення розумної впевненості в тому, що мета та

завдання органу будуть досягнуті, а рішення, у тому числі фінансові, виконуватимуться відповідно до з принципами законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.

Європейська практика [21, с.186] пояснює термін «система державного внутрішнього фінансового контролю» так: державний – означає, що вона охоплює всю діяльність державного сектору на відміну від контрольних процедур та аудитів у приватному секторі; внутрішній – охоплює процедури контролю, що здійснюються центральними та децентралізованими державними органами на відміну від зовнішнього контролю; фінансовий – підкреслює характер (адміністративний, управлінський чи бюджетний) діяльності, що підлягає аудиту; контроль - означає всі заходи щодо перегляду всієї сфери управління фінансами, надання уряду можливості «керувати» своїми фінансами; система - означає, що контроль охоплює установи, персонал, навчання, процедури навчання, методологію, звітність, зобов'язання, санкції та покарання. [21, с.186].

В Україні закріплено дві форми державного внутрішнього фінансового контролю:

- державний фінансовий контроль, який є внутрішнім контролем у системі органів виконавчої влади, який фактично є зовнішнім контролем влади за суб'єктами господарювання, головними розпорядниками бюджетних коштів (централізовано);

- державний внутрішній фінансовий контроль - як цілісна система з трьох складових - внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації (децентралізованої). При цьому Держаудитслужба України визначає політику централізованого фінансового контролю, а Мінфін – децентралізованого [1].

Л. Михальчишина та Г. Немеш вважають, що внутрішній державний фінансовий контроль є важливим інструментом державного управління, який дає можливість виконувати відповідні завдання, пов'язані з діяльністю державного та муніципального секторів, сприяє фінансово-економічній збалансованості у разі деяких екзогенних вплив на розвиток суспільства [42, с.879].

Основними завданнями внутрішнього державного фінансового контролю є:

виявлення відхилень від встановлених правил у процедурах управління державними фінансовими потоками та у фінансово-господарській діяльності суб'єктів господарювання, які ініціюють державні фінансові потоки; забезпечення усунення виявлених відхилень шляхом вжиття коригуючих дій за результатами контрольних та експертно-аналітичних заходів відповідними органами або об'єктами контролю (якщо це входить до компетенції об'єктів контролю); аналіз факторів, мотивів та умов, що викликають можливість цих відхилень, та розробка профілактичних заходів щодо їх запобігання в майбутньому [36, с.187].

Деякі автори деталізують фінансовий контроль та виділяють окремі його елементи [68, с. 49].

Здійснення контролю, у тому числі фінансового, стає можливим завдяки наявності відповідного суб'єкта, об'єкта, суб'єкта контролю та контрольних дій, пов'язаних між собою. Система фінансового контролю включає такі елементи:

- суб'єкт контролю – юридична або фізична особа. Вони спрямовують контрольні дії на діяльність осіб, які є у навколишньому економічному середовищі;

- контрольні дії – це операції порівняння (порівняння) показників діяльності підконтрольного суб'єкта з певною нормою (нормами), що здійснюються суб'єктами контролю з метою виявлення та блокування відхилень від цих норм;

- об'єкт контролю – це фізична або юридична особа (особи), на певний вид діяльності якої спрямовані контрольні дії;

- предметом контролю є специфічний вид діяльності (фінансово-господарські операції) підконтрольного суб'єкта, на який спрямовані контрольні дії контролюючого суб'єкта.

В Україні систему контролю за фінансами поділяють на зовнішній фінансовий контроль та внутрішній фінансовий контроль. Схематично, згідно з аналізом поточних регулятивних активів, це можна зобразити так (рис. 1.1)

Принципи фінансового контролю сформульовані в економічній літературі. Це об'єктивність та обґрунтованість І. Микитюка, відображення виявлених фактів порушень у бюджетній сфері, єдність нормативно-правової бази та стандартів у

сфері фінансового контролю, гласність результатів контролю, відповідальність контролюючих органів та посадових осіб за свої дії. під час контролю [41].



Рис. 1.1. Система контролю публічних фінансів в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [1]

На основі проведеного дослідження можна зробити обґрунтований висновок, що фінансовий контроль – це повторювана подія, постійний управлінський процес, а також інструмент управління, що дозволяє керівництву забезпечувати виконання покладених на установу завдань і функцій. Основою такого контролю є відповідальність керівника за управління та розвиток закладу в цілому.

1.3. Бюджетні установи як суб'єкт фінансового контролю

Бюджетним кодексом України бюджетні установи визначаються як органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також створені ними в установленому порядку організації, які повністю утримуються відповідно за рахунок державного чи місцевого бюджету та є неприбутковими [9]. Вони діють за рахунок асигнувань державного та місцевих бюджетів, які їм безповоротно надаються [74].

Серед загальних ознак, притаманних бюджетним установам, є: юридичні особи публічного права; форма власності; кошторисне фінансування; характер діяльності (непродуктивний); економічний результат діяльності (неприбутковий).

Особливості функціонування бюджетних установ підкреслюють їх роль і значення в системі державних фінансів і зумовлюють необхідність визначення їх місця у фінансовій системі держави (рис. 1.2).

Види бюджетних установ за напрямками використання бюджетних коштів визначаються функціональною класифікацією видатків та бюджетного кредитування (табл. 1.3).

Найважливішим у контексті цього дослідження є перша класифікаційна ознака, за якою розрізняють:

1) головні розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 Бюджетного кодексу України отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень;

2) розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі його керівника, уповноваженого на одержання бюджетних асигнувань, бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергетичні послуги та видатки бюджету.

Залежно від джерел фінансування фінансово-господарську діяльність бюджетних установ слід поділити на: діяльність з виконання статутних вимог (основну) та діяльність з надання платних послуг [76, с. 235].



Рис. 1.2. Місце бюджетних організацій у фінансовій системі держави

Джерело: побудовано автором на основі [30, 45]

Діяльність бюджетних установ як суб'єктів характеризується рядом особливостей, серед яких:

- бюджетні установи діють на правах державної або комунальної власності, що визначає порядок набуття власного капіталу як підстави для початку;

- бюджетні установи є неприбутковими організаціями – працюють не з метою отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг, які, на відміну від готової продукції, не є носіями матеріальної речовини та не обліковуються на складі. Поняття виробничого браку не існує, і як результат також можна вважати отримання негативного результату;

- бюджетні установи в процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, що відрізняються за економічним змістом від витрат суб'єктів

господарювання. Під видатками розуміються безповоротні державні платежі, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансових вимог;

- бюджетні установи, як правило, постійно відстають у продуктивності порівняно з суб'єктами матеріального виробництва. Це пов'язано з тим, що можливості заміни живої праці обладнанням у сфері обслуговування дуже обмежені. Технічні засоби можуть лише розширити професійні можливості таких працівників. Через це виробництво послуг характеризується високою трудомісткістю, великою часткою витрат на заробітну плату;

Таблиця 1.3

Класифікація бюджетних установ з урахуванням особливостей їх функціонування

Класифікаційні ознаки	Види бюджетних установ
За ієрархічною системою вертикальних зв'язків	головні розпорядники бюджетних коштів; розпорядники коштів нижчого рівня
За функціональною ознакою	Бюджетні установи, що діють у сфері: загальнодержавних функцій; громадського порядку, безпеки та судової влади; економічної діяльності; охорони навколишнього природного середовища; житлово-комунального господарства; соціального захисту та соціального забезпечення; освіти; духовного та фізичного розвитку; оборони; охорони здоров'я
За джерелами фінансування	функціонують на кошти Державного бюджету; функціонують на кошти місцевого бюджету

Джерело: укладено на основі [26, с. 742]

- бюджетні установи не забезпечені оборотними коштами. Їх фінансове становище визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань з бюджету або оплати рахунків відповідно до зобов'язань [2].

Фінансово-господарську діяльність як об'єкт контролю в бюджетних установах слід розглядати з точки зору явища, що має специфічні зв'язки, взаємозв'язки та властивості, що потребує знання та адекватного відображення в системному обліку.

Основним джерелом інформації про об'єкт фінансового контролю є дані бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної організації – системи здатна виступати інформаційним джерелом не лише для зовнішніх користувачів (органів влади та управління, контролюючих суб'єктів тощо), а й для внутрішніх.

До об'єктів фінансового контролю належать грошові відносини, що виникають при формуванні та використанні фінансових ресурсів у матеріальному виробництві та у невиробничій сфері, а також у всіх ланках фінансової системи. Це поняття також подається як розгорнуте відтворення суспільно необхідного продукту; види діяльності та явища та процеси економічного життя; діяльність економічних систем, що забезпечують існування та розвиток економічних агентів і суспільства в цілому; юридичні та фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням публічного майна; безпосередньо органи державної влади та місцевого самоврядування, підприємства, державні кошти тощо, а також операції, які вони здійснюють з коштами, матеріальними та нематеріальними активами [63, с.91].

Можна обґрунтовано стверджувати, що об'єктами фінансового контролю є операції з формування та використання фінансових ресурсів, що здійснюються суб'єктами господарювання, використання яких встановлено законодавством. Це відносини, які виникають між державою, з одного боку, та юридичними та фізичними особами, з іншого, і стосуються формування та використання фінансових ресурсів держави в цілому.

Господарська діяльність бюджетних установ значною мірою пов'язана з їх витратами. Витрати цих суб'єктів є центральними і об'єднують усі види діяльності.

Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу України видатки бюджету

визначаються як «... кошти, спрямовані на виконання програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не входять: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших надходжень до бюджету, їх відшкодування до бюджету», а видатки бюджету - «видатки бюджету, позики з бюджету, погашення та розміщення боргу» бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів» [9].

Система принципів видатків бюджету, яка може використовуватися в управлінні бюджетними установами, приведена в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Система принципів видатків бюджетних установ

Принцип	Зміст
Орієнтованість на суспільство	Підзвітне та підконтрольне використання бюджетних коштів
Економічного прагматизму	Використання бюджетних коштів задля економічного розвитку
Відповідності цілям і можливостям	Видатки бюджету сприяють реформам
Ефективності	Задоволення потреб населення у суспільних послугах.
Цільового спрямування	Цільова спрямованість використання коштів
Захищеності від зловживань	Налагодження дієвої системи контролю за витрачанням коштів

Джерело: укладено на основі [38, с. 92]

Фінансова діяльність бюджетної установи чітко регламентується бюджетним законодавством від визначення потреби у коштах на її утримання до подання звітності про виконання планових показників.

На рисунку 1.3 наведено поняття фінансового контролю за видатками бюджетних установ.

Особливістю сучасного фінансового контролю є необхідність оцінки різноманітних даних і джерел первинної інформації. Тому його збір і обробка

повинні бути оперативними і постійно підтримуватися. Враховуючи різноманітність джерел первинної інформації та необхідність подання звітної інформації до різних контролюючих органів, доцільно організувати інформаційно-технічне забезпечення фінансового контролю на основі побудови інформаційно-аналітичної системи. Необхідною умовою його створення є дотримання єдиної системи класифікації та кодування обліково-аналітичної інформації, що входить до складу інформаційного забезпечення, комплексу взаємозалежних державних класифікаторів техніко-економічної інформації, призначених для використання в автоматизованих системах обробки даних. [64].

Основна діяльність бюджетних установ повністю або частково здійснюється за рахунок бюджетних асигнувань на підставі кошторисів, які надаються їм безповоротно.

Відповідно до чинного законодавства, а саме ст. 2 Бюджетного кодексу України [9] бюджет бюджетної установи є основним плановим фінансовим документом, яким на бюджетний період закріплюються повноваження щодо отримання доходів та розподілу бюджетних призначень на бюджетні зобов'язання та платежі для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягати результатів відповідно до бюджетних асигнувань.

Як слушно зазначає К. Дяченко, потреби бюджетних установ лише частково задовольняються за рахунок прямого надання коштів з бюджету, які утворилися в результаті перерозподілу валового внутрішнього продукту, за джерелом походження справді бюджетні – кошти від загального фонду бюджету [26, с.743].

Відповідно до цього визначається роль власних надходжень у матеріальній чи нематеріальній формі, які отримує бюджетна установа в результаті її самостійної фінансово-господарської діяльності.

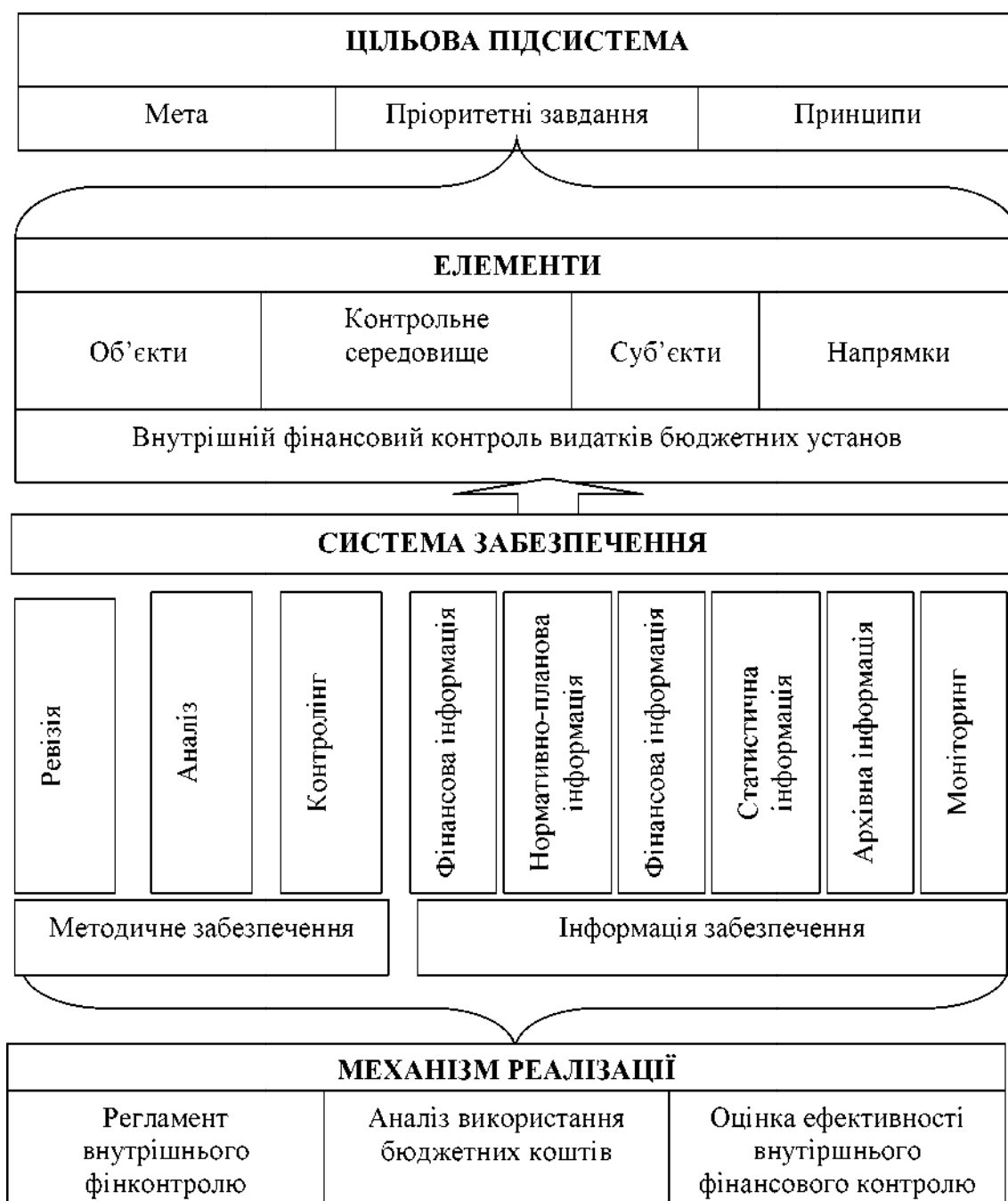


Рис. 1.3. Концептуальна схема фінансового контролю бюджетних установ

Джерело: побудовано на основі [29]

Основними джерелами таких доходів є кошти на надання окремих платних послуг, виконання робіт, грантів, пожертвувань та благодійних внесків, кошти від реалізації продукції чи майна та інші види діяльності, що набули поширення в наш час.

Висновки до розділу 1

На основі вивчення теоретичних аспектів організації фінансового контролю бюджетних установ можна зробити наступні висновки:

1. Формування та реалізація фіскальної політики неможлива без дієвого та дієвого фінансового контролю з метою забезпечення якісного ефективного управління державними ресурсами з дотриманням принципів економії, ефективності, результативності та прозорості. З огляду на це, значно підвищився інтерес наукової громадськості до проблем методичного забезпечення фінансового контролю та санації його суб'єктів.

2. Фінансовий контроль є однією з найважливіших функцій державного управління, яка полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування та ефективного використання фінансових ресурсів держави для досягнення її цілей у сфері фінанси. Його можна розглядати як як самостійну функцію управління економічним розвитком, так і як функцію контролю за фінансовими ресурсами на макро- та мікрорівнях.

3. На основі проведеного дослідження можна сформулювати визначення фінансового контролю як одного з видів фінансової діяльності держави та суб'єктів господарювання усіх форм власності шляхом застосування встановлених методів контрольної діяльності для виявлення недоліків у фінансовій діяльності. виписки підприємств, установ, організацій. , використання коштів.

4. Під формою фінансового контролю слід розуміти конкретну формалізацію прояву контрольних дій. У свою чергу, методи включають те, що суб'єкт використовує для впливу на контрольований об'єкт. До видів державного фінансового контролю належать його ключові ознаки щодо підконтрольного об'єкта – зовнішні та внутрішні. Контрольні дії можуть мати два напрямки щодо об'єкта контролю: внутрішній, коли суб'єктом контролю є одночасно його об'єкт, тобто розташування цих елементів збігається, і зовнішній, коли предмет контролю за ідентифікацією не збігається з його об'єктом. . .

5. Бюджетним кодексом України бюджетними установами є органи

державної влади, органи місцевого самоврядування, а також створені ними в установленому порядку організації, які у повному обсязі утримуються відповідно за рахунок державного чи місцевого бюджету та є неприбуткові. Серед загальних ознак, притаманних бюджетним установам, є: правосуб'єктність (юридичні особи публічного права); форма власності (державна чи комунальна); форма бюджетного фінансування (кошторисне фінансування); характер діяльності (непродуктивний); економічний результат діяльності (неприбутковий).

5. Фінансовий контроль за діяльністю бюджетних організацій здійснюється в установленому законодавством порядку усією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, у тому числі спеціальними контролюючими органами. Фінансовий контроль є одним із завершальних етапів фінансового менеджменту і водночас необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами в цілому. Фінансовий контроль за виконанням бюджету бюджетних установ є одним із пріоритетних завдань державних фінансових органів в Україні.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ГОЛОВНОМУ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖПРОДСПОЖИВСЛУЖБИ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

Центральним органом виконавчої влади є Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів (Держпродспоживслужба). Свою діяльність координує з Кабінетом Міністрів України через Першого віце-прем'єр-міністра України – Міністра економіки. Останній реалізує державну політику у сфері ветеринарної медицини, безпеки та окремих показників якості харчових продуктів, карантину та захисту рослин, ідентифікації та реєстрації тварин, санітарного законодавства, санітарно-епідеміологічного благополуччя та гігієни праці, контролю за цінами, запобігання та скорочення вживання тютюну та їх шкідливого впливу на здоров'я населення, метрологічний нагляд, ринковий нагляд у межах своєї відповідальності, насінництва та розсадництва, реєстрація та облік машин в агропромисловому комплексі, державний нагляд (контроль) у сфері агропромислового комплексу. , державного нагляду (контролю) у сферах охорони сортів рослин, прав насінневого та розсадницького складу, державного контролю за дотриманням законодавства про захист прав споживачів та реклами у цій сфері, якості зерна та продуктів його переробки, державного нагляду (контролю) за дотриманням заходів біологічної та генетичної безпеки для сільськогосподарських культур під час створення, дослідження та практичного використання генетично модифікованого організму у відкритих системах на підприємствах, в установах та організаціях агропромислового комплексу незалежно від їх підпорядкування та форми власності, радіаційний контроль за рівень радіоактивного забруднення сільськогосподарської продукції та харчових продуктів [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Структура Держпродспоживслужби України подано на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Структура Держпродспоживслужби України [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Головне управління Держпродспоживслужби у Волинській області є структурним підрозділом Держпродспоживслужби України. Загалом Держпродспоживслужби України здійснює фінансовий контроль за 333 підприємствами, які експортують продукцію до ЄС. З них 153 підприємства є підприємствами харчової промисловості: 8 підприємств, що експортують м'ясо птиці та м'ясні продукти, 4 – яйця та яєчні продукти, 22 – молочні продукти, 27 – рибні продукти, 72 – мед, 1 – кишкова сировина, 1 – колаген, 17 – равлики живі охолоджені (рис. 2.2).

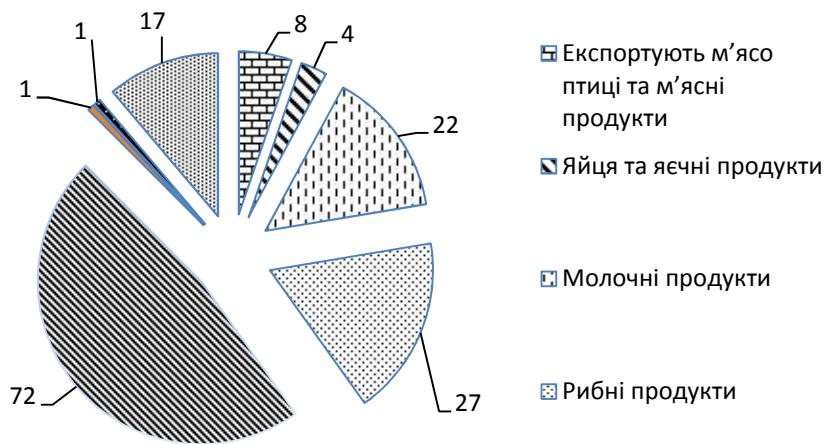


Рис. 2.2. Кількість підприємств, що експортують харчові продукти до ЄС
Джерело: побудовано за [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Структуру Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області подано на рис. 2.3.

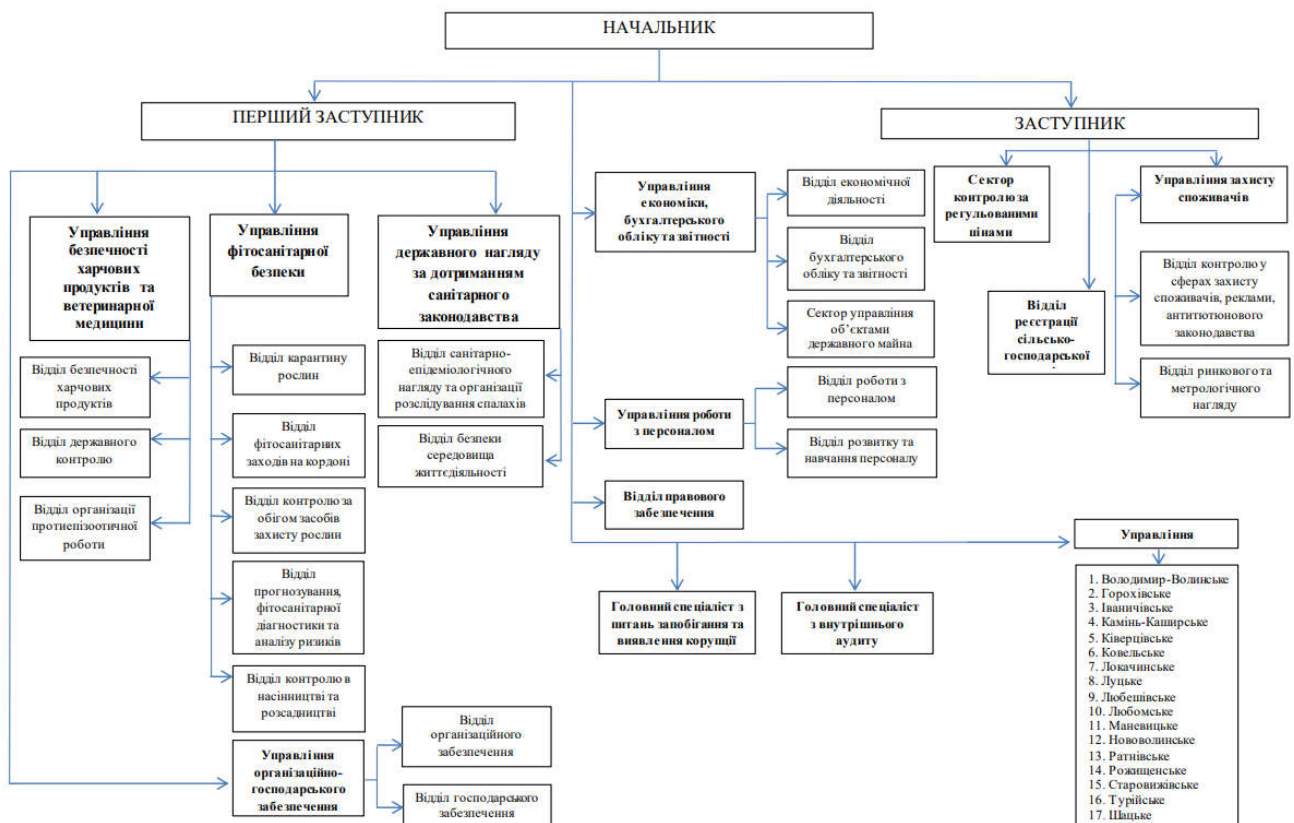


Рис. 2.3. Структура Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

У структурі Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській

області є такі управління:

- 1) безпечності харчових продуктів та ветеринарної медицини;
- 2) фітосанітарної безпеки;
- 3) державного нагляду за дотриманням санітарного законодавства;
- 4) економіки, бухгалтерського обліку та звітності;
- 5) роботи з персоналом;
- 6) правового забезпечення;
- 7) організаційно-господарського забезпечення;
- 8) захисту споживачів;

9) управління в Володимир-Волинському, Горохівському, Іваничівському, Камінь-Каширському, Ківерцівському, Ковельському, Локачинському, Луцькому, Любешівському, Маневицькому, Нововолинському, Ратнівському, Рожищенському, Старовижівському, Турійському, Шацькому районах.

Проведемо аналіз основних показників діяльності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках. Для цього складемо таблицю 2.1.

Таблиця 2.1

**Основні показники діяльності Головного управління
Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках**

Показник	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Доходи, всього	61588336	70321472	8733136	14,18
Бюджетні асигнування	54273074	61901929	7628855	14,06
Доходи від надання послуг	7302119	8419267	1117148	15,30
Доходи від продажу активів	13143	266	-12877	-97,98
Інші доходи від обмінних операцій	0	10	10	100,00
Усього доходів від обмінних операцій	61588336	70321472	8733136	14,18
Витрати, всього	62982051	72988096	10006045	15,89
Витрати на виконання бюджетних програм	55305295	62712967	7407672	13,39
Витрати на виготовлення	6813111	9725320	2912209	42,74

продукції				
Інші витрати за обмінними операціями	531750	173498	-358252	-67,37
Усього витрати за обмінними операціями	62650156	72611785	9961629	15,90
Інші витрати за необмінними операціями	331895	376311	44416	13,38
Профіцит/дефіцит	-1393715	-2666624	-1272909	91,33

Джерело: складено за даними фінансової звітності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

З даних таблиці 2.1 можна зробити висновок, що доходи мали тенденцію до зростання на 14,18 % у 2020 році проти 2019 року. За цей же період витрати зросли на 15,89 %. Бюджетні асигнування, доходи від надання послуг, інші доходи від обмінних операцій мали тенденцію до зростання на 14,6 %, 15,3% та 100 % відповідно. Загалом доходи від обмінних операцій зросли на 14,18 %. Витрати на виконання бюджетних програм, витрати на виготовлення продукції, інші витрати за необмінними операціями мали також тенденцію до зростання у 2020 році проти 2019 року на 13,39 %, 42,74 %, 13,38 %. Дефіцит зріс у 2020 році проти 2019 року на 91,33 %.

Визначимо структуру витрат та доходів Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

**Структура витрат та доходів Головного управління
Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках**

Показник	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Доходи, всього	100,00	100,00	0,00	0,00
Бюджетні асигнування	88,12	88,03	-0,10	-0,11
Доходи від надання послуг	11,86	11,97	0,12	0,98
Доходи від продажу активів	0,02	0,00	-0,02	-98,23
Інші доходи від обмінних операцій	0,00	0,00	0,00	100,00
Усього доходів від обмінних операцій	100,00	100,00	0,00	0,00
Витрати, всього	100,00	100,00	0,00	0,00

Витрати на виконання бюджетних програм	87,81	85,92	-1,89	-2,15
Витрати на виготовлення продукції	10,82	13,32	2,51	23,18
Інші витрати за обмінними операціями	0,84	0,24	-0,61	-71,85
Усього витрати за обмінними операціями	99,47	99,48	0,01	0,01
Інші витрати за необмінними операціями	0,53	0,52	-0,01	-2,16

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

З даних таблиці 2.2 можна зробити висновок, що 88,12 % у 2019 році у структурі доходів займають бюджетні асигнування, 88,03 % у 2020 році, доходи від надання послуг складають 11,86 % та 11,97 % відповідно. У структурі витрат 87,81 % у 2019 році займають витрати на виконання бюджетних програм, 85,92% – у 2020 році. Як витрати формувалися за рахунок витрат від обмінних операцій на 99 %, а доходи – за рахунок бюджетних асигнувань 88 %.

Оцінимо елементи витрат Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Елементи витрат Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках

Елементи витрат за обмінними операціями	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Витрати на оплату праці	42508366	49646297	7137931	16,79
Відрахування на соціальні заходи	8985033	10543914	1558881	17,35
Матеріальні витрати	8459223	9226541	767318	9,07
Амортизація	2165784	3021535	855751	39,51
Інші витрати	531750	173498	-358252	-67,37
Всього	62650156	72611785	9961629	15,90

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

З табл. 2.3 можна зробити висновок, що витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизація та загалом витрати мали тенденцію до зростання відповідно на 16,79%, 17,35 %, 9,07 %, 39,51 %, 15,9 %. Найбільше зросла амортизація. Інші витрати мали тенденцію у 2019 році проти 2020

року до зменшення на 67,37 %.

Оцінимо структуру витрат Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області у 2019-2020 роках (табл. 2.4).

З табл. 2.4 можна зробити висновок, що частка витрати на оплату праці складає 67-68 %, відрахування на соціальні заходи – 14,34-14,52%, матеріальні витрати – 13,5-12,71%, амортизація – 3,46-4,16 %, інші витрати – 0,85-0,24 %. Частка матеріальних витрат Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області зменшилася у 2020 році проти 2019 року на 5,89 %, а інших витрат – на 71,85 %.

Таблиця 2.4.

**Структура витрат Головного управління Держпродспоживслужби у
Волинській області у 2019-2020 році**

Елементи витрат за обмінними операціями	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Витрати на оплату праці	67,85	68,37	0,52	0,77
Відрахування на соціальні заходи	14,34	14,52	0,18	1,25
Матеріальні витрати	13,50	12,71	-0,80	-5,89
Амортизація	3,46	4,16	0,70	20,37
Інші витрати	0,85	0,24	-0,61	-71,85
Всього	100	100	0	0,00

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

Таким чином, Головне управління Держпродспоживслужби у Волинській області підпорядковується Держпродспоживслужби України. Має 24 управлінь, 20 відділів. У 2020 році проти 2019 року зросли доходи за рахунок приросту бюджетних асигнувань на 14,08 %, проте витрати зросли на більшу величину, що призвело до утворення дефіциту в сумі -2666624 тис. грн, який зріс на 91,33 % у 2020 році проти 2019 року. У структурі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, а найменшу – інші витрати.

2.2. Аналіз здійснених заходів щодо фінансового контролю Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

Протягом 2019 року контролювалось 657 об'єктів. Переважно з високим та низьким ризиком у сферах дотримання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики, дотримання законодавства про захист прав споживачів, дотримання вимог щодо формування, встановлення та застосування державного цінового регулювання, дотримання санітарного законодавства, дотримання законодавства про карантин рослин, дотримання законодавства у сфері захисту рослин.

У 2019 році Сектором контролю за регульованими цінами Держпродспоживслужби у Волинській області проведено 25 планових та 1 позапланову перевірку, у 18 випадках, тобто 72%, встановлено порушення чинного законодавства. За результатами перевірок складено 17 приписів та застосовано фінансові санкції на суму 2700 грн. Крім того, за результатами перевірок споживачам підлягає поверненню відповідно до наказу сума в сумі 184,5 тис. грн. Також за результатами перевірок попереджено нарахування споживачів за рік на суму 1 920,8 тис. грн. (з них за результатами виконання розпорядження Луцької міської ради – 1 521,8 тис. грн.) . Також сектор контролю за регульованими цінами за дорученням Віце-прем'єр-міністра - Міністра України Розенка В.П. від 11.04.2017 постійно здійснює моніторинг цін на лікарські засоби, що входять до реєстру лікарських засобів, вартість яких підлягає відшкодуванню, відповідно до Наказу МОЗ України №360 від 03.04.2017 та беруть участь у державній програмі «Доступні ліки».

Ціни аналізуються щомісяця приблизно для 70 аптек, які продають такі препарати і використовують понад 1200 різних цінових позицій. Протягом 2019 року за матеріалами, які надійшли від правоохоронних органів, про притягнення до адміністративної відповідальності за вчинення правопорушення, відповідальність за

яке передбачена ч. 1 ст. 1652 КУпАП працівниками сектору винесено 76 постанов на суму 11,6 тис. грн.

Крім того, з початку року працівники сектору розглянули та надали роз'яснення 8 звернень громадян та організацій. Також на сайті Держпродспоживслужби опубліковано 15 статей про державний контроль за цінами та тарифами на житлово-комунальні послуги, ліки тощо.

У 2020 році перевірено 22 432 об'єкти. Переважно з високим та низьким ризиком у сферах дотримання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики, дотримання законодавства про захист прав споживачів, дотримання вимог щодо формування, встановлення та застосування державного цінового регулювання, дотримання санітарного законодавства, дотримання законодавства у насінництві та розсадництві, дотримання законодавства у сфері карантину рослин, дотримання законодавства у сфері захисту рослин.

У таблиці 2.5 подано заходи державного нагляду Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів у 2019-2020 роках.

Таблиця 2.5

Заходи державного нагляду Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів у 2019-2020 роках

Предмет заходу нагляду	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
1	2	3	4	5
Додержання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики	16	823	807	5043,75
Ризик високий	8	138	130	1625,00
Ризик середній	8	685	677	8462,50
Додержання законодавства про захист прав споживачів	106	592	486	458,49
Ризик незначний	106	592	486	458,49
Додержання вимог щодо формування, встановлення та застосування державного регулювання цін	28	748	720	2571,43
Ризик високий	19	428	409	2152,63
Ризик незначний	9	320	311	3455,56
Дотримання вимог санітарного законодавства	414	18412	17998	4347,34

Ризик високий	385	18275	17890	4646,75
Ризик середній	10	79	69	690,00
Ризик незначний	19	58	39	205,26
Дотримання вимог законодавства у сфері насінництва та розсадництва	9	557	548	6088,89
Ризик високий	5	320	315	6300,00
Ризик середній	3	180	177	5900,00
Ризик незначний	1	57	56	5600,00
Додержання законодавства у сфері карантину рослин	37	772	735	1986,49
Ризик високий	23	610	587	2552,17
Ризик середній	13	147	134	1030,77
Ризик незначний	1	15	14	1400,00
Додержання законодавства у сфері захисту рослин	47	528	481	1023,40
Ризик високий	41	510	469	1143,90

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5
Ризик середній	6	18	12	200,00
Разом	657	22432	21775	3314,31
Ризик високий	481	20281	19800	4116,42
Ризик середній	40	1109	1069	2672,50
Ризик низький	136	1042	906	666,18

Джерело: розраховано за даними звіту про виконання річного плану здійснення заходів державного нагляду (контролю) Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

З даних таблиці 2.5 можна зробити висновок, що кількість об'єктів перевірки у 2020 році проти 2019 року зросла у 33 рази, аналогічно зріс рівень високого ризику у 41,1 рази, середнього ризику – у 26,7 рази, незначного – у 6,6 рази. Варто зазначити, що додержання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики та додержання законодавства у сфері захисту рослин мають лише високі і середні ризики, додержання законодавства про захист прав споживачів – низький, додержання вимог щодо формування, встановлення та застосування державного регулювання цін – високий та низький, дотримання вимог санітарного законодавства, дотримання вимог законодавства у сфері насінництва та розсадництва, додержання законодавства у сфері карантину рослин – високий,

середній та незначний ризику. Дослідимо структуру заходів державного нагляду Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів у 2019-2020 роках (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Структура заходів державного нагляду Головного управління Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів у Волинській області у 2019-2020 роках

Предмет заходу нагляду	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
1	2	3	4	5
Додержання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики	2,44	3,67	1,23	50,65

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4	5
Ризик високий	1,66	0,68	-0,98	-59,09
Ризик середній	20,00	61,77	41,77	208,84
Додержання законодавства про захист прав споживачів	16,13	2,64	-13,49	-83,64
Ризик низький	77,94	56,81	-21,13	-27,11
Додержання вимог щодо формування, встановлення та застосування державного регулювання цін	4,26	3,33	-0,93	-21,76
Ризик високий	3,95	2,11	-1,84	-46,57
Ризик низький	6,62	30,71	24,09	364,06
Дотримання вимог санітарного законодавства	63,01	82,08	19,07	30,26
Ризик високий	80,04	90,11	10,07	12,58
Ризик середній	25,00	7,12	-17,88	-71,51
Ризик низький	13,97	5,57	-8,40	-60,16
Дотримання вимог законодавства у сфері насінництва та розсадництва	1,37	2,48	1,11	81,26
Ризик високий	1,04	1,58	0,54	51,79
Ризик середній	7,50	16,23	8,73	116,41
Ризик низький	0,74	5,47	4,73	643,95
Додержання законодавства у сфері карантину рослин	5,63	3,44	-2,19	-38,89
Ризик високий	4,78	3,01	-1,77	-37,10
Ризик середній	32,50	13,26	-19,24	-59,21

Ризик низький	0,74	1,44	0,70	95,78
Додержання законодавства у сфері захисту рослин	7,15	2,35	-4,80	-67,10
Ризик високий	8,52	2,51	-6,01	-70,50
Ризик середній	4,41	1,73	-2,68	-60,84
Разом	100,00	100,00	0,00	0,00
Ризик високий	100,00	100,00	0,00	0,00
Ризик середній	100,00	100,00	0,00	0,00
Ризик низький	100,00	100,00	0,00	0,00

Джерело: розраховано за даними звіту про виконання річного плану здійснення заходів державного нагляду (контролю) Головного управління Держпродспоживслужби у Волинській області

З даних табл. 2.6 можна зробити висновок, що найбільшу часту за низьким рівнем ризику займає додержання законодавства про захист прав споживачів, а за високим рівнем ризику – дотримання вимог санітарного законодавства. Найбільшу частку за середнім рівнем ризику займає додержання законодавства у сфері метрології та метрологічної діагностики у 2020 році та дотримання вимог санітарного законодавства у 2019 році.

Таким чином, у 2020 році проти 2019 року зросла кількість заходів державного нагляду Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів, причому переважають заходи із високим ступенем ризику.

2.3. Аналіз державного контролю при імпорті товарів Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів

Державними лабораторіями ветеринарно-санітарної експертизи на ринках проведено ветеринарно-санітарну експертизу 17,6 млн. партій продукції тваринного та рослинного походження. За результатами державного ветеринарно-санітарного контролю та нагляду на агропродовольчих ринках у 2019 році не допущено до

реалізації 411,3 т небезпечної та неякісної продукції, з них знешкоджено 340,7 т та утилізовано 70,6 т. На забійних цехах проведено понад 615,9 млн. обстежень.

Зокрема, проведено ветеринарно-санітарну експертизу:

- 315,2 тис. голів великої рогатої худоби,
- 3,4 млн. голів, свиней
- 611,7 млн голів птиці
- 409,1 тис. голів інших видів тварин.

Не допущено до реалізації понад 8856,3 т небезпечного м'яса та субпродуктів, з них на дезінфекцію відправлено 615,6 т, утилізовано 8240,7 т.

Затримано 454 вантажу, з них 239 – відсутність ветеринарних документів, 171 – на імпорт, 44 – невідповідність ветеринарним вимогам. Відповідно, у 2019 році вжито наступних заходів:

1. На м'ясо та м'ясопродукти (всього) - 395 945 т, з них: повернуто відправнику - 150 082 т, Вивезено та утилізовано 10 109 т, випущено у вільний обіг - 229,58 т, знаходиться на митно-ліцензійному складі – 5724 т.

2. Риба та рибні продукти (всього) - 127 879 т, з них: повернуто відправнику - 49,3 т, 10 836 тонн вивезено та утилізовано, випущено у вільний обіг - 66 843 т, знаходиться на митно-ліцензійному складі - 0,9 т.

3. Молоко та молочні продукти (всього) - 77,97 т, з них: повернуто відправнику - 10 т, вивезено та утилізовано - 0,17 т, у вільний обіг випущено 67,8 т.

У 2020 році вжито наступних заходів:

1. Риба та рибопродукти (всього) - 203331 т, з них:

повернуто відправнику - 20 047 т,

видобуто та утилізовано - 0,051 т,

випущено у вільний обіг - 167 105 т,

знаходиться на митно-ліцензійному складі – 16 128 т.

2. Молоко та молочні продукти (всього) - 53 271 т, з них:

повернуто відправнику - 0,002 т,

випущено у вільний обіг – 53 269 т.

3. М'ясо та м'ясопродукти (всього) - 381 967 т, з них:

повернуто відправнику - 134,8 т,

вивезено та утилізовано - 0,047 т,

випущено у вільний обіг - 230 497 т,

знаходиться на митно-ліцензійному складі – 16 623 т.

Загалом у 2019 році розглянуто 305 заяв на отримання ліцензії. У ветеринарній практиці протягом 2019 року видано 136 ліцензій, 6 ліцензій анульовано, прийнято 19 рішень щодо додаткових місць діяльності, прийнято 23 рішення про залишення заяви про видачу ліцензії без розгляду, 13 рішень про відмову у видачі ліцензії. .

У виробництві ветеринарних препаратів: видано 27 ліцензій, прийнято 1 рішення про відмову у видачі ліцензії, 1 рішення про залишення заяви про видачу ліцензії без розгляду. Розглянуто 79 звернень з інших питань у сфері ліцензування.

Загалом у 2020 році розглянуто 215 заяв на видачу ліцензій, що на 90 заяв менше, або на 29,5%. У ветеринарній практиці протягом 2020 року: Видано 143 ліцензії, 9 ліцензій анульовано, прийнято 17 рішень щодо додаткових місць діяльності, прийнято 20 рішень про залишення без розгляду заяви про видачу ліцензії, 13 рішень про відмову у видачі ліцензії. У виробництві ветеринарних препаратів: видано 11 ліцензій, прийнято 0 рішень про відмову у видачі ліцензії, 2 рішення про залишення заяви про видачу ліцензії без розгляду. Розглянуто 85 звернень з інших питань у сфері ліцензування, що на 7,5% більше, ніж у 2019 році.

У 2020 році 7,5 мільйона свиней було вакциновано проти спинномозкової рідини проти 7,6 мільйона у 2019 році, проведено 2,5 мільйона досліджень на бруцельоз проти 2,8 мільйона у 2019 році, 61,8 мільйона голів птахів у господарствах були вакциновані проти хвороби Ньюкасла проти 58,2 мільйона домашніх тварин, у 2019 році було проведено 2,5 мільйона досліджень. були вакциновані від сказу (вилікувано 980 неблагополучних пунктів), 2,3 млн голів великої рогатої худоби обстежено на лейкемію проти 2,7 млн у 2019 році (в Україні 15 несприятливих пунктів у 2020 році) проти 13 балів у 2019 році, проведено 3 млн

досліджень на туберкульоз 3,5 млн у 2019 році, 3,9 млн голів сприйнятливих тварин було вакциновано проти сибірської виразки у 2019 та 2020 роках.

У 2018–2020 рр. Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів застосувала такі адміністративні заходи: штрафи, розпорядження, припинила діяльність, припинила діяльність до правоохоронних органів, ініціювала засідання комісій ЄЕС та НС, надала пропозиції місцевим органам влади та органів місцевого самоврядування, вжито заходів, у тому числі опитування за ініціативою органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, правоохоронних органів.

Дані наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Заходи адміністративного впливу Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів у 2018-2020 роках

Показник	2018	2019	2020	Відхилення	
				+/-	%
Штрафи	22	1470	8540	8518	38718,18
Приписи / розпорядження	3381	2779	1742	-1639	-48,48
Передано справ до правоохоронних органів	37	103	88	51	137,84
Ініційовано проведення засідань комісій ТЕБ та НС	689	15741	7358	6669	967,92
Надано пропозицій місцевим органам влади та місцевого самоврядування	11867	39603	80032	68165	574,41
Здійснено заходів у т.ч. обстежень за ініціативою органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, правоохоронних органів	10105	22486	134080	123975	1226,87

Джерело: розраховано за даними Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів [Ошибка! Источник ссылки не найден.; Ошибка! Источник ссылки не найден.]

З даних таблиці 2.7 можна зробити висновок, що зросла кількість адміністративних заходів. Зокрема, кількість штрафів у 2020 році проти 2018 року зросла в 387 рази, передано справ до правоохоронних органів – на 137 %, ініційовано проведення засідань комісій ТЕБ та НС – в 9,6 рази, надано пропозицій місцевим органам влади та місцевого самоврядування – в 5,7 рази, здійснено заходів у т.ч. обстежень за ініціативою органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, правоохоронних органів – в 12,2 рази. Приписи / розпорядження зменшилися у 2020 році проти 2018 року на 48,48 %.

Таким чином, можна зробити висновок, що Державною службою України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів зросла кількість заходів державного контролю. Відповідно до цього у 2020 році проти 2018 року зросли заходи адміністративного впливу, зокрема штрафи.

Висновки розділу 2

Встановлено, що Головне управління Держпродспоживслужби у Волинській області підпорядковується Держпродспоживслужби України. Має 24 управлінь, 20 відділів. У 2020 році проти 2019 року зросли доходи за рахунок приросту бюджетних асигнувань на 14,08 %, проте витрати зросли на більшу величину, що призвело до утворення дефіциту в сумі -2666624 тис. грн, який зріс на 91,33 % у 2020 році проти 2019 року. У структурі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, а найменшу – інші витрати.

Досліджено, що у 2020 році проти 2019 року зросла кількість заходів державного нагляду Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів, причому переважають заходи із високим ступенем ризику.

Констатовано, що Державною службою України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів зросла кількість заходів державного контролю. Відповідно до цього у 2020 році проти 2018 року зросли заходи адміністративного впливу, зокрема штрафи та заходи у т.ч. обстежень за ініціативою

органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, правоохоронних органів.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

3.1. Зарубіжний досвід організації контролю діяльності бюджетних установ

Більшість країн світу будують свою систему фінансового контролю на основі принципів, закріплених у міжнародно-правових джерелах. Процес інтеграції України у світове співтовариство пов'язаний із використанням світової практики, гармонізацією міжнародно-правових та внутрішньодержавних нормативних актів, впровадженням міжнародної практики фінансового контролю у національні реалії сьогодення. Це зумовлює актуальність питань, пов'язаних із вивченням зарубіжного досвіду фінансового контролю, запозиченням досягнень у цій сфері, їх адаптацією до національних особливостей з метою підвищення ефективності та результативності вітчизняної системи фінансового контролю.

В економічній літературі вивченню зарубіжного досвіду фінансового контролю присвячено багато публікацій, які стосуються його змісту [8], можливостей його застосування з урахуванням реалій вітчизняної економіки [7], формування відповідних фінансових механізмів [43].

Світова практика характеризується різними підходами до організації та здійснення фінансового контролю. Вибір тієї чи іншої моделі ґрунтується на таких факторах: історично прийнята в країні форма правління; стандартизована форма правління [35].

Система фінансового контролю в західних країнах загалом досить схожа і складається з таких елементів: кабінет головного аудитора-ревізора (аудиторська палата) з підпорядкуванням безпосередньо парламенту чи президенту. Основною метою існування цього відділу є здійснення загального контролю за використанням державних коштів; податкова служба, підпорядкована Президенту, Уряду або Міністерству фінансів. Він призначений для контролю

надходження податкових надходжень до бюджету; контролюючі структури в державних установах. Вони здійснюють перевірки та ревізії підвідомчих установ; служби недержавного контролю, які на комерційній основі перевіряють достовірність звітної документації та законність фінансових операцій; служби внутрішнього контролю, основним завданням яких є досягнення мети зниження витрат, оптимізації фінансових потоків та збільшення прибутку [18, с. 99].

Зниження показників національної промисловості; поширення тінізації різних сфер економіки і, як наслідок, поширення «сірої» економіки; тенденції зростання злочинності в економічній сфері; поширення суттєво нових шахрайських схем тощо породжує комплекс нових вимог щодо забезпечення належного функціонування внутрішнього фінансового контролю за видатками бюджетних установ, оскільки він є основою ефективного розвитку країни шляхом забезпечення законного управління фінансовими ресурсами. Сучасні процеси європейської інтеграції є неодмінною умовою вирішення проблеми гармонізації національної системи державного фінансового контролю з вимогами міжнародного співтовариства.

Як слушно зазначає С. Романів, в умовах децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування важливо побудувати та затвердити на законодавчому рівні оновлену сучасну модель системи державного фінансового контролю на місцевому рівні, яка б відповідала вимоги Європейського Союзу [58].

Для України сьогодні важливо вивчити зарубіжний досвід фінансового контролю та запозичити певні напрацювання в цій сфері з метою підвищення ефективності та результативності національної системи фінансового контролю. Світова практика характеризується різними підходами до організації та здійснення фінансового контролю. Вибір тієї чи іншої моделі ґрунтується на таких факторах: історично прийнята в країні форма правління; стандартизована форма правління; особливості розподілу повноважень між гілками влади; ступінь демократичного розвитку суспільства [35]. Виходячи з цього, можна виділити окремі напрями адаптації зарубіжного досвіду фінансового контролю до

національних умов (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Напрями адаптації зарубіжного досвіду фінансового контролю до
вітчизняних умов**

Аспект адаптації	Характеристика
Законодавчий аспект	Прийняття базового національного закону «Про державний фінансовий контроль в Україні».
Аспект перегляду функцій	За правопорушення несе відповідальність керівник.
Інформаційний аспект	Обмін необхідною інформацією між контролюючими органами у державі з використанням системного підходу.

Джерело: складено автором на основі [35]

Як видно з таблиці, напрями адаптації згруповано у три ключові аспекти: законодавчий, інформаційний та функціональний огляд. Перший аспект передбачає реформування нормативно-правової бази для створення та функціонування оновленої системи державного фінансового контролю. Другий аспект, насамперед, ґрунтуватиметься на докорінному перегляді функцій як органів державного фінансового контролю, так і окремих його працівників, на які будуть покладені додаткові обов'язки. Третій аспект містить інформаційне забезпечення адаптації.

Система контролю за використанням державних фінансів протягом багатьох років перебуває у стані трансформації, що призводить до переходу від контролю, орієнтованого на виявлення порушень, до контролю, спрямованого на запобігання порушенням та формування системи управління державними фінансами, спрямованої на ефективне та ефективне управління державними фінансами. діяльність.

За останні роки зроблено ряд важливих кроків щодо реформування системи державного фінансового контролю. Відбувся поділ повноважень органу державного фінансового контролю - Держаудитслужби та Мінфіну в частині формування та координації політики державного внутрішнього фінансового

контролю: центральний підрозділ узгодження фінансового контролю увійшов до складу Мінфіну. у 2017 році, а Держаудитслужба України була відсторонена від міністра фінансів і стала безпосередньо підконтрольною Кабінету Міністрів України. Ці зміни свідчать про значний прогрес у розбудові системи контролю, спрямованої на забезпечення ефективного використання державних фінансів, та початок формування парадигми належного управління відповідно до найкращих міжнародних практик [18].

Статтею 26 Бюджетного кодексу України [9] визначено, що «внутрішній аудит - це діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання незаконному, неефективному та неефективному використанню бюджетних коштів, помилкам чи іншим недолікам. у бюджетній установі та підпорядкованих бюджетних установах, удосконалення внутрішнього контролю».

Внутрішній аудит бюджетних установ є інструментом створення керівника ефективної системи внутрішнього контролю і працює через [25, с.45]: оцінку стану внутрішнього контролю (як він здійснюється, чи є недоліки, що призводять до або може призвести до невиконання в майбутньому установою поставлених перед нею завдань, до втрати чи неефективного використання ресурсів); надання рекомендацій керівнику щодо вдосконалення внутрішнього контролю.

Основною відмінністю компонентів системи державного внутрішнього фінансового контролю, які використовуються в європейській практиці, є розгляд внутрішнього аудиту як частини внутрішнього контролю (табл. 3.2). Концепція, прийнята в Україні, визначає основний принцип державного внутрішнього фінансового контролю – чітке розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит, на думку міжнародних теоретиків і практиків, слід розуміти як загальний обсяг заходів для наступного аудиту бюджетної установи аудитором (що знаходиться в межах установи, що перевіряється, але не залежить від її функцій управління), чи керівництво і системи контролю, правила і стандарти, в загальному розумінні - з принципами раціонального фінансового менеджменту.

Етапи реалізації фінансового контролю бюджетних установ

Етап впровадження	Характеристика
Концептуалізація	Розробка концепцій та стратегій впровадження
Законодавча база	Підготовка та затвердження законодавчої та нормативної бази
Організація	Розробка організаційних передумов
Навчання	Навчання керівників, контролерів та аудиторів

Джерело: складено автором на основі [21]

Такий підхід до визначення основних компонентів висуває на перший план базовий елемент – внутрішній контроль, у тому числі у вузькому сенсі як систему фінансового управління та контролю.

Концептуальна база передбачає створення та розвиток таких компонентів системи внутрішнього контролю: контрольне середовище, оцінка ризиків, заходи контролю, інформація та комунікація, моніторинг. Ці компоненти мають бути реалізовані для трьох об'єктів і на чотирьох рівнях (рис. 3.1.)



Рис. 3.1. Складові державного внутрішнього фінансового контролю у європейській практиці.

Джерело: побудовано на основі [21, с. 188]

Окремі складові внутрішнього контролю реалізуються в межах загальних етапів здійснення державного внутрішнього фінансового контролю (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Схема провадження компонентів системи фінансового контролю

Джерело: побудовано автором на основі [21, с. 189]

Одним із основних завдань усіх видів фінансового контролю є зниження (усунення) ризиків бюджетних організацій. Основою для оновленої версії моделі, відомої як COSO-ERM (ERM - Enterprise risk management system) або COSO II, стало прийняте в 2001 році INTOSAI рішення щодо вдосконалення керівних принципів внутрішнього контролю, прийняте в 1992 році [19]. Ці доповнення були викликані не лише досягненням внутрішнього контролю, а й хвилею фінансових проблем, з якими зіткнулися великі корпорації, які шокували міжнародне співтовариство фінансового контролю та аудиту. У результаті перегляду рекомендацій із компонента «середовище контролю» було виділено «формулювання цілі», а компонент «оцінка ризику» COSO I поділено на три: «ідентифікація ризику», «оцінка ризику» та «методи реагування на ризики (або управління ризиками)».

У літературі пропонуються концептуальні підходи до створення ризик-орієнтованої системи бюджетного контролю, які включають [44]: по-перше,

аналіз ризикованості бюджетної системи; по-друге, дотримання процесу управління ризиками, який включає ідентифікацію, якісну та кількісну оцінку ризиків, планування реагування на ризики, моніторинг та контроль ризиків; по-третє, формування ризик-орієнтованої системи бюджетного контролю, яка має орієнтуватися на мінімізацію негативних наслідків ризику відповідно до наведеної класифікації ризиків; визначення бюджетних ризиків на етапі планування, формування та затвердження, виконання та аналіз результатів виконання бюджету; оцінка ризиків якісними та кількісними методами, включаючи контроль та оцінку ризиків на національному та місцевому рівнях.

3.2. Напрями поліпшення інституційно-методичного забезпечення аудиту бюджетних програм

У практиці контрольної діяльності переважно здійснюється процес виявлення порушень. При цьому особливу увагу слід приділяти забезпеченню ефективності фінансового контролю. На думку С.Клімова, недосконалість процедур державного фінансового контролю є основною причиною неприягнення винних у порушення фінансового законодавства до відповідальності, негативного ставлення громадськості до використання бюджетних коштів, а також низької позиції України в міжнародному рейтингу корупції при використанні бюджетних коштів [30].

Аудит ефективності є складним і багатограним інструментом контролю, який виконує такі функції, як: 1) контроль за економічною доцільністю, законним, цільовим та ефективним використанням державних фінансових ресурсів; 2) аналіз ефективності використання державних фінансових ресурсів; 3) перевірка ефективності діяльності державних органів під час реалізації положень фінансової політики, у тому числі щодо витрачання бюджетних коштів [73, с. 82].

Аудит ефективності в економічній літературі розглядається як форма контролю, що є сукупністю дій зі збору статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій і перевірок, іншої публічної інформації, спрямованої на визначення

ефективності державних інвестицій для виконання запланованих бюджетних програм, які перешкоджають досягненню максимального результату [65].

На думку деяких авторів, ефективність державного фінансового контролю в умовах фінансової децентралізації може бути забезпечена, якщо зовнішній і внутрішній контроль буде своєчасним і об'єктивним, чітко регламентованим, орієнтованим на кінцевий результат, який забезпечить виконання певних завдань і досягнення цілі соціально-економічного розвитку [62]. Тому оцінку бюджетних організацій слід проводити з урахуванням принципу їх економічної ефективності, що цей принцип:

1) є підставою для оцінки діяльності всіх учасників бюджетного процесу, тобто органів, установ і посадових осіб, наділених бюджетними повноваженнями щодо управління бюджетними коштами;

2) виступає якісною характеристикою всього бюджетного процесу - від складання бюджету до звітності про їх виконання, а тому контроль ефективності є необхідною умовою його правильного перебігу;

3) ступінь досягнення цілей є важливим (але не єдиним) критерієм оцінки ефективності бюджетного процесу;

4) ефективність передбачає дотримання балансу між використанням мінімального обсягу бюджетних коштів і досягненням максимального результату;

5) результат передбачає надання якісних державних послуг, які найбільше відповідають потребам споживача. [14]

Основними цілями аудиту ефективності є: 1. Порівняння звітних показників виконання бюджетної програми із зазначеними параметрами; 2. Виявлення недоліків різного характеру, що перешкоджають реалізації бюджетної програми; 3. Визначення факторного аналізу виконання бюджетної програми; 4. Розробка пропозицій щодо вдосконалення організації бюджетної програми, більш ефективного та раціонального використання бюджетних коштів [58, с. 132].

В українському законодавстві зазначено, що аудит ефективності — це «форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для досягнення запланованих

цілей та виявлення факторів, що перешкоджають цьому. Аудит ефективності здійснюється з метою вироблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм» [52].

Організація контрольних заходів щодо аудиту ефективності внутрішнього аудиту бюджетної установи має включати такі етапи:

Етап I. Планування аудиту через складення середньострокового плану аудиту та річного плану.

II етап. Здійснення контрольних заходів у рамках аудиту ефективності управління бюджетом, тобто контроль формування паспорта бюджетної програми (розробка програми, підписання, підготовка інших документів), перевірка (збір фактичних даних; аналіз видатків та кредитів за бюджетна програма аналіз напрямів використання бюджетних коштів з оцінкою відхилень, аналіз видатків на виконання державних програм, аналіз показників ефективності з аналітичними процедурами та поясненнями розбіжностей), реєстрація результатів аудиту, формування плану заходів на виконання бюджетної програми звіт про результати аудиту.

III етап. Підведення підсумків контрольної діяльності в аудиті ефективності, контроль за виконанням рекомендацій за результатами аудиту, узагальнення річних результатів аудиту ефективності, підведення середньострокових результатів аудиту ефективності, визначення ефективності контролю [20].

Слід зазначити, що ефективне впровадження обов'язкового аудиту ефективності у вітчизняну практику державного фінансового контролю потребує, перш за все, науково обґрунтованого підходу до формування його концептуально-методологічних засад, зокрема: концептуальних засад, завдань, класифікаційних ознак, форми аудиту ефективності, виконання його рекомендацій.

Загалом аудит ефективності є формою державного фінансового контролю, яка має на меті оцінку досягнення запланованих показників та розробку пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів [27].

Основну класифікацію видів аудиту ефективності надає Міжнародна організація вищих аудиторських органів (INTOSAI). До них належать:

- аудит господарської діяльності адміністрації, що досягається шляхом застосування ефективних адміністративних принципів, практики та управлінської політики;
- аудит продуктивності використання трудових ресурсів;
- аудит ефективності для встановлення ступеня досягнення суб'єктом аудиту поставлених цілей, а також перевірка фактичних наслідків та результатів діяльності порівняно із запланованими [67].

Відповідно, аудит ефективності базується на теорії «трьох Е», тобто тих основних елементів, які характеризують стан використання бюджетних ресурсів та відповідність результатів бюджетних програм поставленим перед ними цілям:

- економічність (економічність) - мінімізація витрат на діяльність організації в поєднанні із збереженням належної якості роботи, ощадливості, ощадливості;
- ефективність - рівень виконання завдань організації у вигляді співвідношення між запланованими і фактичними результатами її діяльності;
- результативність (результативність) - співвідношення між випуском товарів, послуг та інших результатів діяльності організації та ресурсами, що використовуються для їх виробництва, ефективністю, успішністю [71].

Оцінка ефективності бюджетних установ за бюджетними програмами дає такі переваги:

- планувати видатки бюджету за програмами потрібно через результати;
- ефективність бюджетних організацій визначається необхідністю оцінки отриманих результатів;
- аналіз досягнення програмою поставлених цілей, виявлення причин невиконання завдань та визначення заходів щодо покращення виконання бюджетної програми;
- результати оцінки забезпечують раціональний розподіл ресурсів [33].

Бюджетним кодексом України [9] визначено, що «оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється учасниками бюджетного процесу шляхом

моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Відсутність затвердженої методології моніторингу не дозволяє постійно контролювати виконання бюджетної програми, отримувати інформацію про поточну ситуацію, готувати висновки щодо стану досягнення очікуваних результатів з метою прийняття управлінських рішень» [9]. Низький рівень системи моніторингу обмежує можливості повного застосування оцінки ефективності в бюджетному процесі.

Однак основним аспектом правильно спрямованої контрольної діяльності (для досягнення її ефективності) є розуміння результату для користувачів. Тому питання "Чому?" відображає правильний напрям діяльності контролюючого інституту, коли користувачі (особливо громадянське суспільство) отримують інформацію не стільки про факти протиправних та неефективних дій, скільки про їх виправлення шляхом притягнення винних осіб до відповідальності та відшкодування їм завданої шкоди [66, с. 445].

Різниця між аудитом ефективності та традиційним аудитом на етапі впровадження полягає в двох важливих характеристиках процесу:

1. Керівництво підконтрольної установи несе повну відповідальність за вжиття відповідних заходів на підставі поданих рекомендацій.
2. Вжиті заходи ніколи не можна визначити як вказівку чи пропозицію аудитора, у всіх випадках це лише рішення керівника.

В умовах передачі повноважень щодо реагування на наслідки аудиту ефективності системи управління державними фінансами моніторинг стає необхідною умовою для досягнення результату контролю.

У процесі інтерпретації сутності моніторингу доцільно звертати увагу не лише на певні фінансово-економічні процеси та виявляти негативні тенденції економічної ситуації (тобто це не тільки діагностика), але й зазначати, що система моніторингу бюджетна установа повинна забезпечувати прогнозування (прогнозування) загроз, фінансових та інвестиційних ризиків у процесі прийняття управлінських рішень та забезпечувати можливість досягнення кінцевої мети моніторингу – підвищення рівня фінансово-економічної стійкості організації. У

цьому випадку моніторинг виступає як цілісна система інформаційного забезпечення управління шляхом спостереження. Об'єкти моніторингу, напрями досліджень, показники оцінки стану об'єктів, а також значення їх оптимального стану визначаються на початковому етапі управління, а сам моніторинг є невід'ємною частиною управління [4, с. 15].

Під час аудиту ефективності доцільно детально вивчити операції, що мають ознаки нераціонального, неекономічного використання бюджетних коштів, зокрема:

- використання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетному призначенню;

- придбання необхідних товарно-матеріальних цінностей (робіт, послуг) за цінами, що перевищують діючі в регіоні на ідентичні товари (роботи, послуги) на момент здійснення операції;

- придбання необхідних товарно-матеріальних цінностей, які не можуть бути використані за плановими цілями з таких причин: придбання їх понад потреби та товарно-матеріальних цінностей; придбання морально і фізично застарілих цінностей або тих, термін використання яких закінчився; відсутність сертифіката якості або документації про їх використання;

- попередня оплата необхідних товарів (робіт, послуг), що спричинила дебіторську заборгованість на строк більше одного місяця, якщо інше не встановлено законом; оплата витрат, що не є першочерговими, за наявності кредиторської заборгованості за захищеними статтями видатків бюджету; капітальні вкладення в програми та проекти, які не були реалізовані та припинені через втрату актуальності або недостатнє фінансування;

- витрати відповідних послуг [6].

Цільове та ефективне використання коштів підтримує обов'язковій перевірці державними контролюючими органами. На жаль, на практиці трапляються випадки незаконного та нецільового використання бюджетних коштів, що супроводжується недостовірним відображенням їх у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Недостовірна бухгалтерська інформація

перешкоджає прийняттю керівництвом та керівниками підприємств ефективних і своєчасних управлінських рішень, а отже – досягненню високих фінансових результатів.

3.3. Стратегічні напрями покращення фінансового контролю бюджетних установах

Основними складовими фінансового контролю є державний фінансовий контроль, що здійснюється уповноваженою Кабінетом Міністрів України Державною аудиторською службою (державний контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (державний контроль). аудит), що здійснюється Рахунковою палатою за дорученням Верховної Ради України (парламентський контроль), та державним внутрішнім фінансовим контролем, зокрема внутрішнім контролем та внутрішнім аудитом, який забезпечується розпорядниками бюджетних коштів та підрозділом внутрішнього аудиту в бюджетній сфері. закладу, відповідно.

Важливими аспектами фінансового контролю є вирішення таких основних проблем:

- недосконалість нормативно-правового, фінансового, інформаційного та методичного забезпечення системи державного фінансового контролю;
- недостатній рівень переорієнтації перевірок на значні фінансові порушення та проведення перевірок виключно за ознакою ризиків через розпорошення зусиль щодо проведення більш дрібних заходів на вимогу правоохоронних органів;
- відсутність співпраці з європейськими органами по боротьбі з фінансово-економічними правопорушеннями (зокрема, Комісія ЄС проти шахрайства);
- недостатній рівень розуміння органами державної влади, органами місцевого самоврядування та суб'єктами господарювання суті аудиту, що проводиться Держаудитслужбою, що не сприяє якісній взаємодії між ними та формуванню партнерських відносин;
- обмеженість заходів впливу Держаудитслужби на недобросовісних керівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, бізнесу та

порушників фінансової дисципліни, бюджетного законодавства, недотримання законодавчих вимог Держаудитслужби;

- низька здатність розпорядників бюджетних коштів до впровадження та розвитку внутрішнього контролю через недостатній рівень усвідомлення сутності державного внутрішнього фінансового контролю та відповідальності за результати своєї діяльності, зокрема перед суспільством;

- обмежений доступ до інформаційних ресурсів (баз даних, реєстрів, автоматизованих систем), зокрема через відсутність у деяких випадках або недосконалість механізму обміну інформацією між відповідними державними органами, відсутність ефективної взаємодії між органами контролю;

- низький рівень покриття місцевих бюджетів Держаудитслужбою через відсутність відповідних кадрових та фінансових ресурсів;

- необхідність докорінної зміни системи підготовки та перепідготовки державних аудиторів, впровадження у вітчизняну практику міжнародних підходів до безперервного підвищення кваліфікації, збільшення ресурсів для цих цілей, активне залучення міжнародних донорських організацій;

- необхідність підвищення обізнаності громадськості щодо напрямів та результатів діяльності Держаудитслужби, зокрема зосередження уваги на висвітленні інформації про конкретні пільги для громадян – платників податків.

Активне впровадження процесів децентралізації призвело до значного збільшення місцевих бюджетів. З метою мінімізації фінансових втрат та найбільш ефективного використання фінансових ресурсів існує нагальна потреба у запровадженні механізмів контролю та аудиту як ключових елементів належного управління на місцевому рівні. Проте наразі система внутрішнього контролю органів виконавчої влади при місцевих радах не запроваджена. Місцеві бюджети залишаються поза незалежним зовнішнім контролем, який обмежується заходами перевірок, тобто перевітками відповідності. Контрольні повноваження покладені на ради, які також формують та виконують місцеві бюджети.

Сьогодні у сфері контролю за фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування існує низка проблем і недоліків, які потребують вирішення та

усунення. Необхідно удосконалювати форми та методи контролю за фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування, вживаючи заходів щодо підвищення ефективності такого контролю. Найважливішу роль у контролі фінансової діяльності органів місцевого самоврядування відіграють самі органи місцевого самоврядування в особі сільських, селищних, міських рад, голів, органів таких рад (наприклад, постійних комісій рад), а також їх виконавчих органів (виконавчі комітети, фінансове управління та інші).

У сфері законодавчого регулювання повноважень органів місцевого самоврядування. Передбачити, що сільські, селищні та міські ради контролюють дотримання бюджетного законодавства на кожному етапі бюджетного процесу та мають заслуховувати звіти розпорядників бюджетних коштів про використання відповідних бюджетних коштів. визначити порядок їх контролю у сфері управління комунальною власністю, делегованих повноважень та місцевих запозичень, що підвищить ефективність контролю органів місцевого самоврядування за їх фінансовою діяльністю, його результативність, сприятиме дотриманню бюджетної дисципліни [3, с. 220].

Система державного фінансового контролю має бути спрямована на усунення порушень та запобігання їх у майбутньому. Важливо, щоб та сама система на місцевому рівні була постійною та стабільною. Побудувати ефективну систему фінансового контролю, яка б забезпечувала стабільний стан фінансово-бюджетної дисципліни в регіонах, можливо лише за наявності дієвої системи державного внутрішнього фінансового контролю в місцевих органах влади всіх рівнів (обласний, районний, міський). , село тощо), тобто муніципальні системи фінансового контролю. Загальними ознаками оптимальної моделі системи фінансового контролю в бюджетному процесі на місцевому рівні та такої, яка б відповідала вимогам ЄС в Україні, можуть бути:

- 1) внутрішній фінансовий контроль до бюджетів усіх рівнів;
- 2) внутрішній фінансовий контроль у контексті контролю за витратами місцевих бюджетів та трансфертами з місцевих бюджетів - служби внутрішнього контролю та аудиту в органах місцевого самоврядування (органи міського

контролю) та аудитори в бюджетних установах [32, с. 14].

Статтею 346 Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (ЄС) визначено, що співробітництво у сфері управління державними фінансами спрямоване на забезпечення розвитку фіскальної політики та надійної системи внутрішнього контролю на основі міжнародних стандартів та відповідає основоположним принципам. підзвітності, прозорості та економії. , ефективність та результативність [67].

Однак слід зазначити, що одним із основних стратегічних завдань модернізації державного управління та територіальної організації влади, яке здійснюється сьогодні, є формування ефективного місцевого самоврядування, створення комфортних умов життя громадян, забезпечення їм високої якості та доступні комунальні послуги. Досягнення цих цілей неможливе без належного рівня економічного розвитку відповідних територій, їх фінансового забезпечення та достатніх джерел для наповнення місцевих бюджетів.

Активне впровадження процесів децентралізації призвело до значного збільшення місцевих бюджетів. З метою мінімізації фінансових втрат та найбільш ефективного використання фінансових ресурсів існує нагальна потреба у запровадженні механізмів контролю та аудиту як ключових елементів належного управління на місцевому рівні. Проте наразі система внутрішнього контролю органів виконавчої влади при місцевих радах не запроваджена. Місцеві бюджети залишаються поза незалежним зовнішнім контролем, який обмежується заходами перевірок, тобто перевітками відповідності. Контрольні повноваження покладені на ради, які також формують та виконують місцеві бюджети.

Загальними ознаками оптимальної моделі системи державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі на місцевому рівні та відповідної вимогам ЄС в Україні можуть бути:

- 1) внутрішній фінансовий контроль щодо своєчасного та повного надходженням податків;
- 2) внутрішній фінансовий контроль щодо контролю за витратами місцевих бюджетів та трансфертами [32, с. 14].

Таким чином, реформування системи державного фінансового контролю в Україні має відбуватися шляхом докорінного посилення контролю за витрачанням бюджетних коштів, державного майна, гармонізації законодавства, підвищення ефективності роботи контролюючих органів та забезпечення їх належного кадрового забезпечення (підготовка та практика аудиторів за європейськими стандартами).

Висновки до розділу 3

Пошук стратегічних орієнтирів розвитку підсистеми внутрішнього фінансового контролю видатків бюджетних установ в Україні дозволив зробити наступні висновки:

1. Узгодження системи державного фінансового контролю з нормами та вимогами законодавства ЄС передбачає суттєві зміни підходів, процедур та механізмів усієї системи з урахуванням історично прийнятої форми правління, стандартизованої форми правління, особливостей правління. розподіл функціональних повноважень між гілками управління розвиток суспільства.

2. Розробка системи фінансового контролю відповідно до принципів та стандартів ЄС потребує певного часу та зусиль з боку відповідних керівників та посадових осіб, а також цілеспрямованих фундаментальних та прикладних досліджень. При цьому трансформаційні зміни в системі ДВФК в цілому та в частині гармонізації та узгодження стандартів загалом.

3. На даний момент теоретично доведеним і практично підтвердженим досвідом багатьох розвинених країн можна вважати, що для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю необхідно рухатися одночасно і досить рівномірно в кількох сферах, зокрема, таких як формування правової бази контролю. розвиток країни; створення єдиного поля фінансового контролю по всій країні за наявності яскраво вираженої контрольної вертикалі; формування стабільного кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю. Здійснення державного фінансового контролю шляхом запровадження процедур попереднього контролю дозволить покращити стан

фінансової дисципліни в державі та започаткувати новий та перспективний напрямок.

4. Для розкриття концептуальних засад розробки державного фінансового аудиту бюджетних програм необхідно визначити його сутність.

5. Необхідно чітко визначити контрольні повноваження органів місцевого самоврядування у вітчизняному законодавстві, наприклад, передбачити, що сільські, селищні та міські ради контролюють видатки комунальних бюджетних установ на кожній стадії бюджетного процесу та мають заслуховувати звіти розпорядників бюджетних коштів щодо використання відповідних бюджетних коштів. Також визначити порядок здійснення ними контролю у сфері управління комунальною власністю, делегованими повноваженнями та місцевими запозиченнями, що підвищить результативність, сприятиме дотриманню бюджетної дисципліни.

ВИСНОВКИ

На основі вивчення теоретичних аспектів організації фінансового контролю бюджетних установ можна зробити такі висновки:

1. Встановлено, що формування та реалізація фіскальної політики неможлива без дієвого та дієвого фінансового контролю з метою забезпечення якісного ефективного управління державними ресурсами з дотриманням принципів економії, ефективності, результативності та прозорості. З огляду на це, значно підвищився інтерес наукової громадськості до проблем методичного забезпечення фінансового контролю та санації його суб'єктів.

2. Зазначено, що фінансовий контроль відіграє важливу функцію державного управління, яка сприяє ефективному використанню фінансових ресурсів держави для досягнення її цілей у сфері фінанси. Його можна розглядати як самостійну функцію управління економічним розвитком, так і як функцію контролю за фінансовими ресурсами на макро- та мікрорівнях.

3. Сформульовано визначення фінансового контролю як одного з видів фінансової діяльності держави та суб'єктів господарювання усіх форм власності через застосування методів, виписки підприємств, установ, організацій, використання коштів.

4. Конкретизовано форму фінансового контролю, під якою слід розуміти конкретну формалізацію прояву контрольних дій. У свою чергу, методи включають те, що суб'єкт використовує для впливу на контрольований об'єкт. До видів державного фінансового контролю належать його ключові ознаки щодо підконтрольного об'єкта – зовнішні та внутрішні. Контрольні дії можуть мати два напрямки щодо об'єкта контролю: внутрішній, коли суб'єктом контролю є одночасно його об'єкт, тобто розташування цих елементів збігається, і зовнішній, коли предмет контролю за ідентифікацією не збігається з його об'єктом.

5. Визначено, що бюджетними установами є органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також створені ними в установленому порядку організації, які у повному обсязі утримуються відповідно за рахунок державного

чи місцевого бюджету та є неприбуткові.

6. Встановлено, що фінансовий контроль за діяльністю бюджетних організацій здійснюється в установленому законодавством порядку усією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, у тому числі спеціальними контролюючими органами. Фінансовий контроль є одним із завершальних етапів фінансового менеджменту і водночас необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами в цілому. Фінансовий контроль за виконанням бюджету бюджетних установ є одним із пріоритетних завдань державних фінансових органів в Україні.

7. Аналіз дозволив встановити, що Головне управління Держпродспоживслужби у Волинській області підпорядковане Держпродспоживслужбі України, яка має 24 управління, у тому числі районне, 20 управлінь. Динаміка зростання доходів у 2020 році відносно 2019 року доступна в основному за рахунок збільшення бюджетних асигнувань на 14,08%. Проте витрати значно зросли. Це призвело до дефіциту в сумі -2666624 тис. грн., який у 2020 р. порівняно з 2019 р. збільшився на 91,33%. Структура витрат характеризується тим, що найбільшу частку займають витрати на оплату праці, а найменшу – інші витрати.

8. Встановлено, що протягом досліджуваного періоду, а саме: у 2019-2020 роках зросла кількість заходів державного нагляду Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів. Слід зазначити, що переважають заходи з високим ступенем ризику.

9. Узагальнено тенденцію відповідно до зростання кількості заходів, що вживаються Державною службою України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, зросла кількість заходів адміністративного впливу. У 2020 році проти 2018 року найбільше зросли штрафи та заходи, у тому числі опитування, ініційовані органами виконавчої влади та місцевого самоврядування, правоохоронними органами.

10. Окреслено, що узгодження системи державного фінансового контролю з нормами та вимогами законодавства ЄС передбачає суттєві зміни підходів,

процедур та механізмів усієї системи з урахуванням історично прийнятої форми правління, стандартизованої форми правління, особливостей правління. розподіл функціональних повноважень між гілками управління розвиток суспільства.

11. Визначено, що розробка системи фінансового контролю відповідно до принципів та стандартів ЄС потребує певного часу та зусиль з боку відповідних керівників та посадових осіб, а також цілеспрямованих фундаментальних та прикладних досліджень. При цьому трансформаційні зміни в системі ДВФК в цілому та в частині гармонізації та узгодження стандартів та митної політики, а також реформи державного управління загалом.

12. Доведено, що для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю необхідно рухатися одночасно і досить рівномірно в кількох сферах, зокрема, таких як формування правової бази контролю. розвиток країни; створення єдиного поля фінансового контролю по всій країні за наявності яскраво вираженої контрольної вертикалі; формування стабільного кваліфікованого кадрового потенціалу органів фінансового контролю.

13. Встановлено, що для розкриття концептуальних засад розробки державного фінансового аудиту бюджетних програм необхідно визначити його сутність, розкрити реалізацію, визначити критерії ефективності.

14. Описано, що для визначення сутності державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм потрібно провести гносеологічний аналіз і поетапно визначити терміни «державний фінансовий аудит» та «бюджетна програма».

15. Констатовано, що необхідно чітко визначити контрольні повноваження органів місцевого самоврядування у вітчизняному законодавстві, наприклад, передбачити, що сільські, селищні та міські ради контролюють видатки комунальних бюджетних установ на кожній стадії бюджетного процесу та мають заслуховувати звіти розпорядників бюджетних коштів щодо використання відповідних бюджетних коштів. Також визначити порядок здійснення ними контролю у сфері управління комунальною власністю, делегованими повноваженнями та місцевими запозиченнями, що підвищить ефективність

контролю органів місцевого самоврядування за їх фінансовою діяльністю, його результативність, сприятиме дотриманню бюджетної дисципліни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз чинної нормативної бази системи контролю за використанням публічних фінансів в Україні. URL: <http://centreua.org>
2. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. (для студ. вищих навчальних закладів). Київ : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
3. Березовська С.В. Контрольні повноваження органів місцевого самоврядування в сфері їх фінансової діяльності. *Право і суспільство*. 2013. №6. С. 217-221
4. Білик І.Я. Трактуювання сутності поняття “моніторинг”. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. №2. Том. 1. С. 11-17.
5. Бондар О.В., Кантаєва О.В. Проблема відсутності оцінки діяльності бюджетних установ за підсумками внутрішнього фінансового контролю та напрямки її вирішення. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. Випуск 2(20). С.53-69.
6. Бондаренко А.І. Оцінка ефективності механізмів державного фінансового контролю. *Вісник НУЦЗУ. Серія: Державне управління*. 2017. Вип. 1(6). С.88-93
7. Борисенко Л. М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 13-14. С. 50-54. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.13-14.50
8. Бутник О. О. Державне управління організацією фінансового контролю: аналіз зарубіжного досвіду для України. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 16. С. 79-81.
9. Бюджетний кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2010. № 50-51. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
10. Ванькович Д., Трофименко М., Іваськевич Х. Стратегія удосконалення системи формування фінансових ресурсів розвитку соціальної інфраструктури в Україні. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2017. Вип. 37, ч. 1. С. 26-35.

11. Ванькович Д.В., Іваськевич Х.І. Концептуалізація логіки дослідження сутності фінансового контролю. *Науковий економічний журнал «Інтелект XXI»*. 2018. Вип. №1. С. 194-196.
12. Вареник В.М., Кочкова А.В. Побудова системи внутрішнього контролю та її впровадження в діяльність бюджетних установ. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 941-945.
13. Виговська Н.Г. Розвиток системи фінансового контролю в Україні : автореф. дис на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.08. Київ, 2010. 32 с.
14. Височан О. О. Аудит ефективності як засіб підтвердження результативності, економності та продуктивності використання бюджетних коштів у державному секторі економіки України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Випуск 25, частина 1 – 2019. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/25_1_2019ua/11.pdf
15. Гноєва І.М., Кугубаєва Я.В. Оцінка аудиту ефективності у державному фінансовому контролі. *Вісник ЖДТУ*. 2008. №2. С. 49-53
16. Головне управління Держпродспоживслужби у Волинській області. URL: <http://voldpss.gov.ua/> (дата звернення: 14.10.2021).
17. Гребень С. Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 22. С. 103-108.
18. Губанова Т.О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету. Правознавство*. 2012. Випуск 636. С. 99-104
19. Гуцалюк О. Не варто боятися внутрішнього контролю. *Фінансовий контроль*. 2018. №10. С. 36-38.
20. Даценко Г.В. Особливості організації фінансового контролю у забезпеченні ефективного функціонування суб'єктів господарювання. 2019. URL: <https://elar.khnu.km.ua>

21. Дейнеко Є.В. Аналіз стану та перспективи організації державного внутрішнього фінансового контролю в умовах реформування державного фінансового контролю України. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 184-191
22. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посіб. / М. Б. Гупаловська, С. Л. Коваль, В. М. Русін [та ін.]. Тернопіль : Осадца Ю. В., 2018. 216 с.
23. Державні фінанси : підручник / І.Г. Ткачук. Івано-Франківськ: Прикарпат. нац. ун-т ім. В. Стефаника, 2015. 510 с.
24. Держпродспоживслужба в Україні. URL: <https://dpss.gov.ua/storage/app/sites/12/uploaded-files/zvituprorobotuderzhprodsposhivslushbu/pzg.pdf> (дата звернення: 14.10.2021).
25. Дребот С. Європейський вектор у сфері перебудови системи державного фінансового контролю. *Фінансовий контроль*. 2015. №2. С. 42-47.
26. Дяченко К.С. Особливості функціонування бюджетних установ у системі державних фінансів. *Економіка і суспільство*. 2016. №7. С. 739-748
27. Жадан Т.А. Економічна сутність та зміст поняття державний фінансовий контроль. *Причорноморські економічні студії*. 2017. URL: <http://irbis-nbuv.gov.ua>
28. Західна О.Р., Сподарик Т.І. Основи фінансування бюджетних установ. *Бізнес Інформ*. 2019. №12. С.332-337
29. Іваськевич Х.І. Аналіз особливостей фінансового контролю діяльності бюджетних установ в Україні. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 2 (45). С. 92-98.
30. Клімова С.М. УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕДУР ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія «Право»*. (24). 2017. 83-86. URL: <https://periodicals.karazin.ua/law/article/view/10559>
31. Ковалів М. В. Правове регулювання фінансового контролю в Україні: навчальний посібник / М. В. Ковалів, С. С. Єсімов, І.М. Проць, Ю.Р. Лозинський. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2018. 267 с.

32. Коломийчук Н.М. Удосконалення організації державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі. *Наука й економіка*. 2014. №3. С. 11-17.
33. Корнієнко Н.М. Оцінка і моніторинг ефективності бюджетних програм. *Економічний часопис – XXI*. 2013. №5-6. С. 31-33
34. Кульчицький М.І., Корнілова Є.Є. Управління фінансами і фінансовий контроль на регіональному рівні. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 3. С. 285-288
35. Лазарева Н. Міжнародна практика фінансового контролю. *Національний юридичний журнал: теорія і практика*. 2015. №12. С. 84-88.
36. Любенко А.М. Стандартизація взаємодії суб'єктів фінансового контролю. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2015. Вип. 10. Ч 3. С. 187-190
37. Магурчак Т.П. Фінансовий контроль як функція системи управління. *Молодий вчений*. 2014. №11. С. 70-75.
38. Малиняк Б. Теоретичні основи формування бюджетних видатків. *Світ фінансів*. 2016. №4. С. 83-94. С. 92
39. Маркович Г. Оцінка ефективності бюджетних програм. *Бюджетна бухгалтерія*. 2016. 46. С. 20-26.
40. Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11>
41. Микитюк І. Державний фінансовий контроль у бюджетній сфері. *Світ фінансів*. 2018. Вип. 1. С. 58-69.
42. Михальчишина Л.Г., Немеш Г.С. Внутрішній державний фінансовий контроль: проблеми становлення та перспективи розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 11. С. 876-880.
43. Мішеніна Г.А. Реформування механізмів державного фінансового контролю в Україні на основі досвіду зарубіжних. *Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції імені проф.*

- Балацького О.Ф.*, м. Суми, 11-12 травня 2016 р.: у 2-х т. / за заг. ред. О.В. Прокопенко. Суми: СумДУ, 2016. Т.2. С. 220-222.
44. Недбалюк І. Концептуальні підходи до створення ризикоорієнтованої системи бюджетного контролю. *Світ фінансів*. 2018. №2. С. 57-65. С. 65
45. Ніщимна С. О. Фінансовий контроль як складова фінансової діяльності держави та місцевих органів влади. *Наукові праці Національного університету Одеська юридична академія*. 2012. №12. С. 110-120.
46. Обушна Н.І. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні в контексті утвердження парадигми публічного аудиту. *Вісник НАДУ при Президентіві України. Серія «Державне управління»*. 2016. №4. С. 64-71.
47. Піхоцький В. Ф. Зовнішній державний фінансовий контроль за діяльністю виконавчої влади - важливий чинник захисту суспільства. *БізнесІнформ*. 2016. №2. С. 300-305
48. Піхоцький Ю. В. Подальший розвиток державного фінансового контролю - через державний аудит. *БізнесІнформ*. 2016. №2. С. 306-311
49. Подолянчук О.А. Управлінський контроль як вид внутрішньогосподарського контролю підприємств. *Економіка, Фінанси, Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2015. №1. С. 117-125.
50. Положення про Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів: Постанова КМУ № 667 від 02.09.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/667-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 14.10.2021).
51. Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету. Міністерство фінансів України. Київ 2019. с. 6-7 URL: https://mof.gov.ua/storage/files/1289_1280649000.pdf
52. Постанова кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. N 1017 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм». URL: <https://http://parusconsultant.com/?doc=0AG5GC7477&abz=3QR9B>

53. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового [...] КМУ; Розпорядження, Концепція від 10.05.2018 № 310-р. [Електронний ресурс] URL : <https://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/310-2018>
54. Прасюк В.М. Предмет та об'єкти державного фінансового контролю // В.М. Прасюк. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019 Випуск 4. 2019. Том 2 с. 158-163
55. Результати діяльності Держпродспоживслужба в Україні за 2019 рік. [Електронний ресурс] URL: <https://dpss.gov.ua/storage/app/sites/12/uploaded-files/zvituprorobotuderzhprodsposhivslushbu/pzg.pdf> (дата звернення: 14.10.2021).
56. Результати діяльності Держпродспоживслужба в Україні за 2020 рік. [Електронний ресурс] URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/zvit2020/spojyv-zvit-2020.pdf> (дата звернення: 14.10.2021).
57. Реформування фінансового контролю в Україні: проблемні питання та напрями їх вирішення : монографія. за заг. ред. канд. екон. наук, професора Дікань Л.В. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 220 с.
58. Романів Є.М., Долбнева Д. В. Необхідність та напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога сьогодення. *Scientific Journal «ScienceRise»*. 2016. №2/1. С. 35-38.
59. Романів Є. М. Необхідність та напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога. *Scientific Journal «Science Rise»*. *Економічні науки*. 2016. 2/1(19). С. 35-39
60. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія / В.Ф. Піхоцький. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 336 с.
61. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні : монографія / О.А. Шевчук. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 378 с.
62. Собкова, Н. Д. Необхідність фінансового контролю в процесі планування місцевих бюджетів в умовах трансформаційних зрушень. *Економічний аналіз*. 2013. Том 13. С. 188-193

63. Стефанюк І.Б. Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Фінанси України*. 2011. №6. С. 84-102.
64. Стукаленко В.В. Трансформація фінансового контролю в Україні в контексті інформатизації. *Правова держава*. 2017. №26. С. 72-77
65. Сухоруков А.І., Єгорова-Гудкова Т.І., Карабанов О.В. Системні передумови формування нової парадигми державного фінансового контролю. *Економічний аналіз*. 2015. Том 21. № 1. С. 246-255.
66. Табенська Ю.В. Напрями посилення результативності державного фінансового контролю центральних органів виконавчої влади. *Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту*. 2015. Випуск 12. С. 444-453.
67. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством [...] Україна, Європейський Союз, Євратом [...]; Угода, Список, Міжнародний документ від 27.06.2014. URL: https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984_011/page10.
68. Фальченко О. О. Основні аспекти контролю та аудиту виконання кошторису бюджетних установ / О. О. Фальченко, В. М. Чумак // Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України : кол. монографія / ред. О. В. Манойленко. Харків : НТУ «ХП», 2017. Розд 1. С. 48-55.
69. Фінанси і кредит : питання і відповіді : навч. посіб. за заг. ред. Л.І.Катан, Ю.В. Масюк. Донецьк : Монолит, 2015. 632 с.
70. Фінансова система України : [навч. посіб.] / М.І. Карлін. К. : Знання, 2014. 324 с.
71. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія. за ред. Є.В. Мниха. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с.
72. Фінансовий контроль і аудит: реалії та перспективи розвитку: монографія / Л.М. Івашова, О.М. Гнезділова, Н.Г. Волик. Запоріжжя: Вид-во КПУ, 2012. 260 с.

- 73.Хаблюк О.А., Яцишин С.Р. Аудит ефективності в системі державного фінансового контролю, його суть та необхідність упровадження в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск №10. С. 827-831.
- 74.Шевчук І. Чи можна зміни до кошторису бюджетних установ вважати «недосконалим» плануванням? *Фінансовий контроль*. 2016. №4. С. 46-48.
- 75.Шевчук О.А., Шевчук О.В. Трирівнева модель організації державного фінансового контролю. *Науковий вісник Полісся*. 2017. №3. ч. 1. С. 68-75.
- 76.Щербай Г. Господарська діяльність у бюджетних організаціях і установах як об'єкт обліку. *Економічний аналіз*. 2012. Випуск 10. Частина 3. С. 234-236.
- 77.Ямненко Т.М. Публічність як ознака розмежування фінансово-правового контролю та приватного фінансового контролю. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2014. №6. С. 149-153.